

e-ISSN: 2564-7458

**SOSYAL BİLİMLER MESLEK YÜKSEKOKULU
DERGİSİ**

**Cilt:20 Sayı:2
Kasım - 2017**



SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER MESLEK YÜKSEKOKULU
SOSYAL BİLİMLER MESLEK YÜKSEKOKULU DERGİSİ
Yıl: 2017 Cilt: 20 Sayı: 2

SAHİBİ

Selçuk Üniversitesi
Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Adına
Yüksekokul Müdürü Doç. Dr. Ali ERBAŞI
e-ISSN: 2564-7458

EDİTÖRLER

Prof. Dr. Yaşar SEMİZ
Doç. Dr. Hakkı M. AY

YAYIM KURULU

Prof. Dr. Yaşar SEMİZ - Doç. Dr. Hakkı M. AY - Yrd. Doç. Dr. Abdullah TEKİN
Yrd. Doç. Dr. Hüseyin İLERİ - Yrd. Doç. Dr. Y. Ayşegül OĞUZ - Yrd. Doç. Dr. M. Erhan SUMMAK
Yrd. Doç. Dr. Betül GARDA - Yrd. Doç. Dr. İsa ALTINIŞIK - Yrd. Doç. Dr. Naci BÜYÜKKARACIĞAN

EDİTÖR YARDIMCILARI

Öğr. Gör. Abdurrahman GÜMRAH
Okutman Ayşe CABI

YAZI İŞLERİ SORUMLUSU

Öğr. Gör. Abdurrahman GÜMRAH

İLETİŞİM

Selçuk Üniversitesi
Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu
Alâeddin Keykûbat Yerleşkesi Selçuklu, 42079-KONYA
Telefon: +90 332 241 00 58 - Belgeç / Faks: +90 332 241 00 60
Web: <http://dergipark.gov.tr/selcuksbmyd>; e-mail: sbmyod@selcuk.edu.tr

Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu
Dergisi **online** yayın yapan **hakemli akademik** bir dergidir. 1998 yılında
ilk sayısını yayınlamış olan dergimiz 2016 yılı Cilt 19, 41.Yıl Özel Sayısı' da
dahil olmak üzere 1302-4191 ISSN numarası ile basılı olarak yayın yapmış
2017 yılı Cilt 20, Sayı 1 itibariyle 2564-7458 e-ISSN numarası ile **online**
olarak yayın hayatına devam etmektedir.

Dergimiz Nisan ve Kasım aylarında yılda iki sayı yayımlanır.

DANIŐMA KURULU

Prof. Dr. Tahir AKGEMCİ (Selçuk Üniversitesi)
Prof. Dr. Ahmet AY (Selçuk Üniversitesi)
Prof. Dr. Enver AYDOĐAN (Gazi Üniversitesi)
Prof. Dr. Adnan ÇELİK (Selçuk Üniversitesi)
Prof. Dr. Orhan ÇOBAN (Selçuk Üniversitesi)
Prof. Dr. Ahmet DİKEN (Necmettin Erbakan Üniversitesi)
Prof. Dr. Fehmi KARASIĞLI (Selçuk Üniversitesi)
Prof. Dr. Raif PARLAKKAYA (Necmettin Erbakan Üniversitesi)
Prof. Dr. Osman OKKA (KTO Karatay Üniversitesi)
Prof. Dr. Abdülkadir ŐENKAL (Kocaeli Üniversitesi)
Prof. Dr. Hilmi ÜNSAL (Gazi Üniversitesi)

BU SAYININ HAKEMLERİ

Prof. Dr. Şebnem ASLAN (Selçuk Üniversitesi)
Prof. Dr. Halis BAŐEL (Cumhuriyet Üniversitesi)
Prof. Dr. Osman BAYRİ (Süleyman Demirel Üniversitesi)
Prof. Dr. Haluk BENGÜ (Niđe Ömer Halisdemir Üniversitesi)
Prof. Dr. Murat CANİTEZ (KTO Karatay Üniversitesi)
Prof. Dr. Adnan ÇELİK (Selçuk Üniversitesi)
Prof. Dr. Murat ÇEMREK (Necmeddin Erbakan Üniversitesi)
Prof. Dr. Mustafa GÜLMEZ (Akdeniz Üniversitesi)
Prof. Dr. Selçuk Burak HAŐILOĐLU (Pamukkale Üniversitesi)
Prof. Dr. Metin IŞIK (Sakarya Üniversitesi)
Prof. Dr. Said KINGİR (Sakarya Üniversitesi)
Prof. Dr. Azzem ÖZKAN (Erciyes Üniversitesi)
Prof. Dr. Mete SEZGİN (Selçuk Üniversitesi)
Prof. Dr. Halim SÖZBİLİR (Afyon Kocatepe Üniversitesi)
Prof. Dr. Süleyman UYAR (Alanya Alaaddin Keykubat Üniversitesi)
Prof. Dr. Baki YILMAZ (Selçuk Üniversitesi)
Doç. Dr. Hakkı M. AY (Selçuk Üniversitesi)
Doç. Dr. Gürol BABA (Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi)
Doç. Dr. Yasin BULDUKLU (Necmeddin Erbakan Üniversitesi)
Doç. Dr. Ali ERBAŞI (Selçuk Üniversitesi)
Doç. Dr. Berrin FİLİZÖZ (Cumhuriyet Üniversitesi)
Doç. Dr. Mehmet İNCE (Mersin Üniversitesi)
Doç. Dr. Halil ÖZEKİCİOĞLU (Cumhuriyet Üniversitesi)
Yrd. Doç. Dr. Hakan CANDAN (Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi)
Yrd. Doç. Dr. Hüseyin İLERİ (Selçuk Üniversitesi)
Yrd. Doç. Dr. Aydan YÜCELER (Necmeddin Erbakan Üniversitesi)

İÇİNDEKİLER

Öğr. Gör. Mehmet YÜCENURŞEN Doç. Dr. Haluk DUMAN Arş. Gör. Yusuf POLAT	Muhasebe Eğitimi Alan Meslek Yüksekokulu Öğrencilerinin Etik Davranışlarının Tespiti Üzerine Bir Araştırma: Ortaköy MYO Örneği <i>A Study On The Determination Of Ethical Behavior Of Vocational Education Students Took Accounting Education: A Sample Of Ortakoy Vocational School</i>	96-110
Prof. Dr. Durmuş ACAR Öğr. Gör. Ali KAHRAMANOĞLU	Sağlık İşletmelerinde Sorumluluk Muhasebesi ve Faaliyet Bölümleri Standardına Göre Transfer Fiyatlaması: Bir Kamu Hastanesinde Uygulama <i>Transfer Pricing, According to Responsibility Accounting and Reporting Standards by Departments In Health Business: Practise in a Public Hospital</i>	111-128
Arş. Gör. Kemalettin ERYEŞİL Prof. Dr. Rifat İRAZ	Liderlik Tarzları İle Örgütsel Bağlılık Arasındaki İlişkinin İncelenmesine Yönelik Bir Alan Araştırması <i>Investigation of the Relationship Between Leadership Styles and Organizational Commitment A Field Study</i>	129-139
Prof. Dr. Fehmi KARASİOĞLU Öğr. Gör. Fırat KINALI	TMS - 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilme Ve Finansal Raporlama Süreci <i>TAS - 20 Accounting For Government Grants And The Financial Reporting Process</i>	140-150
Yrd. Doç. Dr. Erhan KILINÇ Prof. Dr. H. Mustafa PAKSOY	Sağlık Çalışanlarında Performans Algı Düzeyinin Bazı SosyoDemografik Değişkenlere Göre İncelenmesi <i>Investigation of the Performance Perception Level of Health Workers According to Some Socio-Demographic Variables</i>	151-159
Yrd. Doç. Dr. Abdullah TEKİN	Türkiye Kira Sertifikaları ile İslami Finans Piyasalarındaki Eşdeğer Ürünler Arasında Bir Karşılaştırma <i>Investigation of the Performance Perception Level of Health Workers According to Some Socio-Demographic Variables</i>	160-174
Öğr. Gör. Osman ÜNÜVAR Öğr. Gör. Mürsel KAYA Prof. Dr. Mete SEZGİN	Bicycle Tourism in Konya Tourism Perspective And A Study On Its Effect On Marketing Konya Tourism As A Destination By Using PEST Analysis <i>Konya Turizmi Perspektivinde Bisiklet Turizmi ve Bir Destinesyon Olarak Konya Turizminin Pazarlanması Üzerine Etkisinin PEST Analizi İle İncelenmesi</i>	175-182
Arş. Gör. Aşlıgül Sarıkamış KAYA	The Evolution of European Union Development Cooperation Policy towards Sub-Saharan Africa: Achievements and Challenges <i>Avrupa Birliği'nin Sahra-Altı Afrika'ya Yönelik Kalkınma İşbirliği Politikasının Gelişimi: Başarılar ve Zorluklar</i>	183-191
Yrd. Doç. Dr. Nilüfer CANÖZ	Türkiye'deki Havayolu İşletmelerinin Hizmet Anlayışlarının Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma <i>A Research On The Determination Of Service Provisions Of Airport Operations In Turkey</i>	192-205
Doç. Dr. Ali ERBAŞI Okt. Ayşe CABİ Öğr. Gör. Abdurrahman GÜMRAH Öğr. Gör. Hasan HAKSES	Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi'nin Bibliyometrik Analizi <i>Bibliometric Analysis Of Journal Of Selcuk University Social Sciences Vocational School</i>	206-214

Muhasebe Eğitimi Alan Meslek Yüksekokulu Öğrencilerinin Etik Davranışlarının Tespiti Üzerine Bir Araştırma: Ortaköy MYO Örneği

A Study On The Determination Of Ethical Behavior Of Vocational Education Students Took Accounting Education: A Sample Of Ortakoy Vocational School

Öğr. Gör. Mehmet YÜCENURŞEN*
Doç. Dr. Haluk DUMAN**
Araş. Gör. Yusuf POLAT***

ÖZ

Küreselleşmenin ve bilgi paylaşımının hızlanması; sadece ülkeler arası sınırların kalkmasına yol açmamış, aynı zamanda ekonomik işbirliklerinin oluşmasına zemin hazırlamıştır. Ekonomik işbirliklerinin artmasıyla gerçeğe uygun, ihtiyaca uygun, karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, anlaşılabilir ve zamanında sunulmuş finansal bilgiye duyulan ihtiyaç artmıştır. Muhasebe meslek mensupları tarafından oluşturulan finansal tablolar, işletme içi ve dışı kullanıcılar açısından büyük önem arz etmektedir. Mevcut ve potansiyel yatırımcılar, verecekleri yatırım kararlarını finansal tablolar ışığında vermektelerdir. Finansal tabloların doğru ve güvenilir olması, muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik kurallarına uymasına bağlıdır. Muhasebe mesleğindeki etik kurallar, muhasebe meslek mensuplarının uyması gereken ve mesleğin itibarının yükseltilmesini sağlayan mesleki kurallardır. Bu çalışmada Aksaray Üniversitesi Ortaköy MYO'da muhasebe eğitimi gören öğrencilere yönelik olarak hazırlanan bir takım örnek olaylar (senaryo) verilmiş ve verilen cevaplar doğrultusunda öğrencilerin etik davranışları değerlendirilmeye çalışılmıştır.

ANAHTAR KELİMELER

Muhasebe Etiği, Etik Davranışlar, Muhasebe Eğitimi

ABSTRACT

Acceleration of the globalization has prepared for the ground not for only lead to removal of borders between countries, but also the formation of economic cooperation. With the increasing economic cooperation, it has increased the need for financial information presented as fair, according to need, comparable, verifiable, understandable and timely. In terms of internal and external users, the financial statements created by the accounting profession has a paramount importance. Existing and prospective investors are giving their investment decisions in the light of financial statements. To be accurate and reliable, the financial statements are based on conforming to professional ethics of the accounting profession. Ethics in the accounting profession are the rules that professional accountants must follow and which are allowing to raise the profession's reputation. In this study, a number of case studies (scenarios) prepared for the students of Aksaray University Ortakoy Vocational School who took accounting education and in accordance with the answers given, the students will be evaluated in terms of ethical behavior.

KEYWORDS

Accounting Ethics, Ethical Behavior, Accounting Education

Makale Gönderim Tarihi: 24/04/2017

Kabul Tarihi: 18/10/2017

* Aksaray Üniversitesi, Ortaköy MYO, yucenursen@hotmail.com

** Aksaray Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, halukduman70@hotmail.com

*** Aksaray Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme ABD, ypolat2384@hotmail.com

GİRİŞ

İşletmelerin muhasebe departmanlarında üretilen finansal bilgilerden yararlanan ve etkilenen çok sayıda karar alıcı taraf bulunmaktadır. Üretilen finansal bilgi sadece işletmeleri değil aynı zamanda işletme ile ilişkili tüm tarafları etkilemektedir. Bu nedenle işletmelerin finansal durumu ve performansı ile ilgili bilgi üreten muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelere uygun davranması büyük önem kazanmaktadır.

Enron, Worldcom, Parmalat gibi büyük şirketlerde yaşanan muhasebe skandallarının etik kuralların ihlali ile ilişkili olması, muhasebe mesleğine ve denetime olan güveni büyük ölçüde sarsmıştır (Yardımcıoğlu & Ada, 2013). Yaşanan bu gelişmeler muhasebe meslek mensupları için etik değerlerin oluşturulması ve muhasebe etik eğitiminin önemini artmıştır (Conroy & Emerson, 2006).

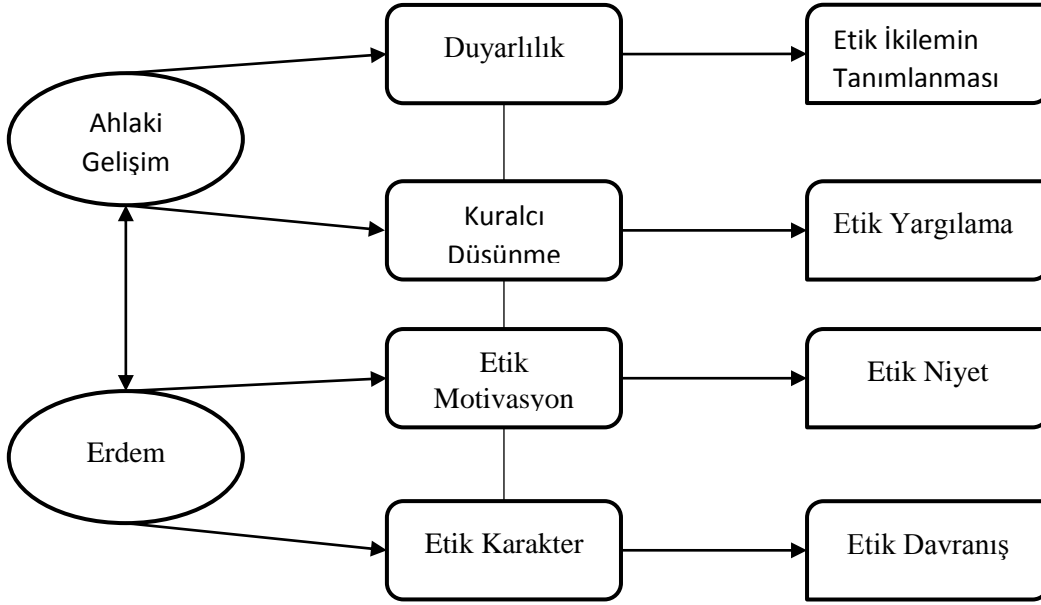
Muhasebe etiği, Türkiye’de yok denecek kadar az sayıda üniversitenin müfredatında yer almaktadır. Söz konusu müfredatlara dâhil edilen bu derslerin tam anlamıyla muhasebe etiği eğitimi olmadığı, diğer dersler ile birlikte verildiği görülmektedir. “*Oysa muhasebe etiği kendi başına, diğer disiplinler ile ilişkili ancak bağımsız bir disiplindir.*” (Özkan, 2014).

Muhasebe etik eğitimi ile ilgili literatürde, muhasebe meslek mensubu ve adaylarına; ahlaki gelişimin kazandırılabilirliği (Alam, 1998; Loeb, 1988), diğer insanlara ve topluma karşı ahlaki açıdan sorumlu olma duygusu aşılanabilirliği (McPhail, 1999; Oflu, 1999; Armstrong ve diğ., 2003), örnek uygulamalar ile etik ikilemler karşısında başa çıkma yeteneğinin öğretilerilebileceği (Wyatt, 2004) şeklinde tanımlamalara yer verilmektedir. Loeb’e (1988) göre muhasebe etik eğitiminin amaçlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür:

- Muhasebe mesleğinin belirsizlikleriyle başa çıkabilmek,
- Etik açıdan ortaya çıkabilecek sorunları tanımlamak,
- Ahlaki sorunlar ile muhasebe eğitimini ilişkilendirebilmek,
- Ahlaki sorumluluğu yükseltmek,
- Etik ikilemler ile başa çıkabilmek,
- Etik davranışa yol açacak bir ahlaki düzey oluşturmak.

“*Muhasebe meslek etiği; muhasebe meslek mensuplarınca gerek faaliyetlerin yürütülmesi sırasında gerekse herhangi bir sebeple mesleki faaliyetin yürütülmediği durum ve dönemlerde, kanunlara uygun işlemlerin yapılması yanında toplumun değer yargılarına da önem verilerek güvenilir bilgilerin topluma sunulması ve müşteriler, toplum, meslektaşlar ve ilgili meslek kuruluşları ile olan ilişkilerde uyulması gereken kurallar bütünüdür.*” (Daştan, 2009). Bu tanım ışığında muhasebe meslek etiği, muhasebe meslek mensubunun kendi kendini kontrolü ve dürüstlüğü ile ilişkilidir. Meslek mensubunun kendi kendini kontrolü ve dürüstlüğü yani etik yargılama eylemi, ahlaki değerleri ve psikolojik yapısı ile yakından ilgilidir (Armstrong ve diğ., 2003).

Literatürde etik karar verme süreci ile ilgili tam bir görüş birliğinin bulunmadığı ve konuyla ilgili birçok model (Trevino, 1986; Harrington, 1997; Thorne, 1998 vb.) ileri sürüldüğü görülmektedir (Seymen & Bolat, 2007). Ancak en bilinenlerinden bir tanesi ve muhasebe etiği ile ilgili yapılan çalışmalarda çoğunlukla Thorne’un (1998) modelinden ve çalışmalarından (Thorne, 1999; Thorne, 2000; Thorne, 2001) faydalandığı (Armstrong ve diğ., 2003; Cohen & Bennie, 2006; Mintz, 2006) görülmektedir. Bu bağlamda Thorne’un (1998) etik karar almaya ilişkin modeli Şekil 1’de gösterilmektedir.



Şekil 1. Etik Karar Verme Modeli

Kaynak: Thorne, 1998.

Şekil 1’de görüleceği üzere ahlaki erdemini gelişimi etik davranış sergileme açısından önem arz ettiği görülmektedir. Modele göre erdemler, karar vericiyi karakterize etmektedir. Erdemli olmak ve bunları gerçeğe dökmek, karar vericinin etiksel algısını artırmaya dönük eğilimini artırmaktadır. Sonuç olarak Thorne (1998), etiksel davranış için ahlaki gelişim ve erdemini gerekli olduğunu ve bunun sonucu olarak ekonomik olaylar içerisinde kişisel menfaatlerin, işletme ve toplum menfaatleri çatıştığında, sahip olunan bu değerlerin doğru karar alma sürecinde yol gösterici olacağını belirtmiştir.

LİTERATÜR TARAMASI

Cohen ve diğ. (1998), Ameen ve diğ. (1996), Çevik ve Dağdeviren (2015), Kutluk ve Ersoy (2011), Sakarya ve Kara (2010) ve O’Leary ve Radich, (2001); muhasebe meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönlendiren faktörlere yönelik bir çalışma yürütmüşler ve erkek meslek mensuplarının kadın meslek mensuplarına göre daha fazla etik dışı davranışlara yöneldiğini tespit etmişlerdir. Benzer bir çalışmada Aymankuy ve Sarioğlan (2015), en önemli araştırma sonucu olarak muhasebe meslek mensuplarının yasal boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalarını göstermiş ve bu durumu mesleki etik ile bağdaştıramamıştır. Meslek mensuplarının, mükellefin menfaatine yönelik davranışları yasa koyucunun bilerek ve isteyerek düzenleme yapmadığı istisna durumlar olabileceğini ve mükellefini koruma amaçlı olduğu için etik olarak kabul etmemek doğru tez olmayabilir. Çünkü vergi literatüründe bu davranışın karşılığı vergiden kaçınma olarak ifade edilir; bu doğru bir davranıştır. Doğru olmayan; başka bir ifade ile etik olmayan davranış ise “vergi kaçırma” olarak ifade edilebilir.

Daştan (2009) ise muhasebe etik eğimini, Türkiye ve dünyada yaşanan gelişmeler çerçevesinde değerlendirerek üniversitelerin eğitim müfredatına muhasebe etik eğitiminin dâhil edilmesinin esaslarına yönelik önerilerde bulunmuştur. Sonuç olarak, etik konuların mevcut derslerin içerisinde sunulması veya ayrı bir ders olarak verilmesi gerekliliğini vurgulamıştır. Bu bulguları destekler nitelikte bir çalışmayı da Klimek ve Wenell (2011) yürütmüşler ve lisans eğitiminde haftalık 3 saat muhasebe etiği dersi verilmesini önermişlerdir.

Bezirci ve Bayraktar (2015), dört kutsal kitap çerçevesinde muhasebe meslek mensuplarında etik eğitimini inceledikleri çalışmalarında, herhangi bir din merkezli olmayan “etik enstitüleri” açılmasını ve burada yetiştirilen akademisyenler ile “etik merkezleri”nde muhasebe meslek mensubu adaylarının belli bir terbiye ve usulden geçirildikten sonra mesleğe kabul edilmesi gerektiğini belirtmişlerdir.

Ağyar ve diğ. (2012), muhasebe meslek mensubu adayları olan muhasebe bölümü öğrencilerinin meslek etiğine bakış açılarını incelemişlerdir. Çalışma sonucunda meslek etiği ile ilgili ders alan öğrencilerin, almayan öğrencilere göre daha etiksel yargılarda bulunduğu gözlemlenmiştir.

Muhasebe etik eğitimine yeni bir yaklaşım önerisi getiren Mahdavikhou ve Khotanlou (2012), İslamın benimsediği etik kurallarının muhasebe eğitimi müfredatına konması gerektiğini belirtmişlerdir.

Bilen ve Yılmaz (2014) ve Meymandi ve diğ. (2015) ise muhasebe mesleğinde etik çalışmalarına yönelik düzenlemeleri konu aldıkları çalışmalarında, muhasebecilerin topluma karşı olan sorumluluklarının diğer mesleklere oranla daha fazla olduğunu ve yapılan çeşitli etik düzenlemelerinin gerekliliğini ortaya koymuşlardır.

Bitlisli ve Dinç (2015), yaptıkları çalışmalarında muhasebe meslek mensuplarının makyavelist kişilik eğilimleri düzeyi ile etiksel karar verme davranışları arasında orta düzeyde bir ilişki olduğu saptamışlardır. Ayrıca çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının demografik özellikleri ile etiksel karar verme davranışı arasında önemli düzeyde farklılıklar tespit edilememiştir. Bu bulgular, Elias ve Farag'ın (2011) çalışmalarında ulaştığı sonuçları destekler niteliktedir.

Büyükyılmaz ve Gürkan (2014), mesleki tükenmişliğin muhasebe meslek mensuplarının etik tutumları üzerindeki etkisini konu aldıkları çalışmalarında, tüm boyutlarda mesleki tükenmişlik seviyesindeki azalmanın, muhasebe meslek mensuplarını idealist etik tutumuna yaklaştırdığına ilişkin ters yönlü bir ilişki tespit etmişlerdir. Bu durum mesleğin stresli olması, sürekli mevzuat güncellemeleri ile hayat boyu öğrenme felsefesini gerektirmesi ile yakından ilgilidir. Çalışmaya göre ekonomik olarak hayat standardı yükseldiğinde bu durumun mesleki tükenmişliğin yanında etik davranışları benimseme seviyesini yükselttiği söylenebilir.

Kurnaz ve Gümüş (2010), muhasebe bölümü öğrencilerinin etik dışı davranışlarına ilişkin algılarını incelemişler ve öğrencilerin büyük bir kısmının etik dışı davranışları tasvip etmediklerini saptamışlardır. Ayrıca çalışmada üst sınıftaki öğrencilerin alt sınıftaki öğrencilere göre etik hassasiyetinin fazla olduğu belirtilmiştir.

Daştan ve diğ. (2015), muhasebe meslek mensuplarının etik ikilem ve etik karar alma konularında farkındalık düzeylerini değerlendirmek amacıyla yürüttükleri çalışmada, meslek mensuplarının cinsiyetleri, eğitim düzeyleri ve deneyimleri açısından etik ikilem ve etik karar alma konularında farkındalık düzeylerinin farklı olduğu, unvan açısından farklı olmadığı bulgular arasında yer almıştır.

Alkan (2015), önlisans öğrencilerine yönelik yaptığı çalışmada, bayan öğrencilerin erkek öğrencilere göre etik değerlerinin daha yüksek olduğunu ve ayrıca gelir düzeyinin de etik algısı üzerinde bir farklılığa neden olduğunu tespit etmiştir.

Yıldız (2010), Kayseri ilinde muhasebe meslek mensupları üzerinde yaptığı çalışmada, meslek mensuplarının etik konusuna önem verdiğini ve etik eğitiminin gerekliliğine inandıklarını saptamıştır. Meslek mensuplarını etik dışı davranışlara iten nedenler ise mali denetim yetersizliği, kamudaki kayırmalar, kayıt dışı ekonomi, ekonomik istikrarsızlık ve meslek mensupları arasındaki politik ve siyasi görüş farklılıkları olarak belirlenmiştir. Çalışmada öneri olarak lisans düzeyinde etik eğitiminin verilmesi önerilmiştir. Benzer bir çalışmayı da Fidan ve Subaşı (2014) yürütmüş ve bu çalışmada da etik eğitiminin yetersiz olduğuna dikkat çekilmiştir. Ayrıca mesleki etik kurallarına aykırı hareket ettiren nedenlerin başında “müşteri kaybetmemek düşüncesi” olduğu saptanmıştır.

Meslek mensuplarını etik dışı davranışlara iten sebeplerin başında “müşteriyi kaybetmemek” olduğunu saptayan bir diğer çalışma ise Kaya ve Yanık (2011) tarafından yürütülmüş ve mükelleflerin vergi matrahının belirlenmesi için hizmet talep ettikleri, bu durumun ise müşteri kaybı endişesine yol açtığı saptanmıştır.

Akın ve Özdaşlı (2014), yaptıkları çalışmada meslek mensuplarının ekonomik kaygılara sahip olduğunu, bu yüzden etik olmayan davranışlara yöneldiklerini tespit etmiştir.

Allen (2005), Balsarı ve diğ. (2014) ve Şahin ve Dağlı (2014) ise meslek mensuplarının etik hakkındaki algılarına yönelik yürüttükleri çalışmada, meslek mensupları etik kurallardan sapma nedenlerinden birini eğitim yetersizliği olarak tanımlamışlar ve etik davranışlar sergilemek için gayreti müşterinin de göstermesi gerektiğini belirtmişlerdir. Benzer bir çalışmada Sivas ilinde Kısakürek ve Alpan (2010) tarafından gerçekleştirilmiştir. Çalışmada farklı bir bulgu olarak “AB uyum sürecinin meslek etiğinin gelişmesine katkı sağlayacağı” fikri meslek mensupları tarafından benimsenmiştir.

Ergün ve Gül (2005) ve Yılmaz ve diğ. (2015) ise etik kuralların meslek mensuplarınca algılanışı üzerine yürüttükleri çalışmalarda meslek mensuplarının önemli bir kısmının meslek etik kuralları hakkında bilgi eksikliği içinde olduklarını saptamışlardır.

Subaşı ve Fidan (2015) ise muhasebe meslek mensubu adaylarının etik eğitimi hakkındaki görüşlerini ele aldıkları araştırmalarında adayların etik eğitiminin daha çok gerçek vaka çalışmaları şeklinde işlenmesini istediklerini tespit etmişlerdir. Bu bulgular, Allen (2005) ve Balsarı ve diğerlerinin (2014) çalışmalarını destekler niteliktedir.

Yalçın (2011) ise hem muhasebe meslek mensupları hem de işletmelerin etik konusunda tutumları üzerine bir çalışma yürütmüş ve genel olarak TÜRMOB etik yönetmeliği ile getirilen düzenlemeleri benimsedikleri sonucuna ulaşmıştır.

Dinç ve Tunçer (2015) ise vergi müfettişlerinin, muhasebe meslek mensuplarının etik duyarlılıklarına ilişkin algısını incelemişlerdir. Çalışma sonucunda vergi müfettişlerinin, muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelere uymaları konusunda oldukça karamsar bir bakış açısına sahip oldukları ortaya konulmuştur. Ancak Sakarya ilinde Hacıhasanoğlu (2013) tarafından gerçekleştirilen çalışmaya göre muhasebe meslek mensupları etik değerlere uygun hareket etmektedir.

UYGULAMA

Kapsam Ve Yöntem

Araştırma Aksaray Üniversitesi (ASÜ) Ortaköy Meslek Yüksekokulu (OMYO) Bankacılık ve Sigortacılık, İşletme Yönetimi, Maliye, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları bölümlerinde öğrenim gören Genel Muhasebe dersi almış 1. ve 2. sınıf normal ve ikinci öğretim öğrencilerinin kapsamaktadır.

Araştırmada veri toplama aracı olarak, öğrencilerin etik davranışlarla ilgili olarak değerlendirecekleri altı senaryo içeren bir form kullanılmıştır. Form iki kısımdan oluşmaktadır. Birinci kısımda öğrencilerin demografik özellikleri, ikinci kısımda ise senaryolar yer almaktadır. Söz konusu bu formdaki senaryolar; O'Leary ve Radich (2001) tarafından etik davranışları ölçmek için hazırlanan senaryolardan elde ederek Türkçe'ye çeviren, uygulamasını gerçekleştirerek geçerlilik ve güvenilirliğini sağlayan Utku'nun (2009) çalışmasından alınmıştır. Ayrıca anketin kendi içinde güvenilirliği Cronbach Alfa yöntemi ile test edilmiş ve aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 1. Güvenirlilik Katsayısı	
Anket Sayısı	335
Senaryo Sayısı	6
Alfa	0.817

Anketlerin tamamına uygulanan güvenilirlik katsayısı 0.817 olarak belirlenmiştir. Bu değer anketin güvenilirliğinin oldukça iyi olduğunu göstermektedir.

Etik davranışların ölçümü için öğrencilere verilen senaryolarda, öğrencilere doğru cevabın bulunmadığı ve isimsiz değerlendirileceği belirtilmiştir.

Amaç

Araştırmada ASÜ OMYO öğrencilerinin sahip oldukları etik davranışlar tespit edilerek, gerek etik eğitiminin müfredat açısından, gerekse mezuniyet sonrası çalışacakları mesleğe ilişkin "meslek etiğine" ilişkin algıları ve bu duruma ilişkin için tespit ve değerlendirmelerin yapılması amaçlanmaktadır.

Bulgular ve Analizi

Araştırmaya 335 öğrenci katılmıştır. Araştırma evrenine ait demografik verilerle ilgili frekans değerleri Tablo 2'de verilmiştir.

Tablo 2. Araştırma Evrenine Ait Demografik Bulgular		
Cinsiyet	Frekans	Yüzde (%)
Erkek	112	33,4
Kadın	223	66,6
Yaş	Frekans	Yüzde (%)
17-21	270	80,6
22-26	63	18,8
27 ve üstü	2	0,6

Tablo 2 Devamı:

Ailenin İkamet Ettiği Bölge	Frekans	Yüzde (%)
Marmara	25	7,5
İç Anadolu	167	49,9
Akdeniz	94	28,1
Doğu Anadolu	7	2,1
Güney Doğu Anadolu	33	9,9
Karadeniz	5	1,5
Ege	4	1,2

Sınıf	Frekans	Yüzde (%)
1. Sınıf	155	46,3
2. Sınıf	178	53,1

Öğrencilerin Yetiştği Yeri Tanımlaması	Frekans	Yüzde (%)
Köy ya da Belde	71	21,2
İlçe Merkezi	106	31,6
Orta Büyüklükteki Bir İl Merkezi	44	13,1
Büyükşehir	114	34

Planlanan Mesleki Kariyer Alanı	Frekans	Yüzde (%)
Bankacılık-Finans	145	43,3
Serbest Meslek	12	3,6
Kamu Sektörü	82	24,5
Pazarlama	5	1,5
Girişimci olarak	17	5,1
Mali Müşavirlik	73	21,8
Diğer	1	0,3

Mezun Olduktan Sonra Kariyer Kaygısı Taşıma Durumları	Frekans	Yüzde (%)
Evet	179	53,4
Kısmen	97	29
Hayır	59	17,6

Tablo-2 incelendiğinde katılımcıların %66,6'sının bayan, %33,4'ünün ise erkek olduğu görülmektedir. Öğrencilerin ailelerinin büyük bir bölümünün (%49,9) İç Anadolu bölgesinde ikamet ettiği belirlenmiştir. Öğrencilerin %43,3'ü Bankacılık – Finans sektöründe, %24,5'i kamu sektöründe ve %21,8'i mali müşavir mesleğinde kariyer planlaması yapmaktadır. Ayrıca öğrencilerin mezun olduktan sonra %53,4'ünün kariyer kaygısı taşıdığı, %29'unun kısmen kariyer kaygısı taşıdığı, %17,6'sının ise kariyer kaygısı taşımadığı görülmektedir.

	Tablo 3. Senaryo Sonuçlarına İlişkin Verilen Cevapların Frekans ve Yüzde Değerleri	Erkek		Bayan		Toplam	
		n	%	n	%	n	%
Senaryo 1	3 yıllık rüşveti kabul ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.	30	26,79	29	13	59	17,61
	Hemen istifa ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.	5	4,46	16	7,17	21	6,27
	Hemen ilgili vergi memurlarına ve/veya yetkili otoritelere bu olay ile ilgili bilgi veririm.	77	68,75	178	79,82	255	76,12
Sen	3 yıllık rüşveti kabul ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.	30	26,79	28	12,56	58	17,31

	Hemen istifa ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.	14	12,50	36	16,14	50	14,93
	Hemen ilgili vergi memurlarına ve/veya yetkili otoritelere bu olay ile ilgili bilgi veririm.	68	60,71	159	71,30	227	67,76
Senaryo 3	3 yıllık rüşveti kabul ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.	36	32,14	44	19,73	80	23,88
	Hemen istifa ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.	15	13,39	36	16,14	51	15,22
	Hemen ilgili vergi memurlarına ve/veya yetkili otoritelere bu olay ile ilgili bilgi veririm.	61	54,46	143	64,13	204	60,9
	3 yıllık rüşveti kabul ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.	30	26,79	31	13,90	61	18,21
Senaryo 4	Hemen istifa ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.	17	15,18	30	13,45	47	14,03
	Hemen ilgili vergi memurlarına ve/veya yetkili otoritelere bu olay ile ilgili bilgi veririm.	65	58,04	162	72,65	227	67,76
Senaryo 5	Arda'nın teklifini kabul ederim ve muhasebe sınav sorularını önceden alırım.	64	57,14	143	64,13	207	61,79
	Ona teklifi için teşekkür ederim ama teklifini reddederim.	38	33,93	69	30,94	107	31,94
	Ona teklifi için teşekkür ederim ama teklifini reddederim. Ve hemen çalıştığı firmanın yetkililerine Arda'nın size yaptığı bu teklifi anlatırım.	10	8,93	11	4,93	21	6,27
Senaryo 6	Arda'nın teklifini kabul ederim ve muhasebe sınav sorularını önceden alırım.	51	45,54	109	48,88	160	47,76
	Ona teklifi için teşekkür ederim ama teklifini reddederim.	45	40,18	98	43,95	143	42,69
	Ona teklifi için teşekkür ederim ama teklifini reddederim. Ve hemen çalıştığı firmanın yetkililerine Arda'nın size yaptığı bu teklifi anlatırım.	16	14,29	16	7,17	32	9,55

Tablo 3 incelendiğinde vergi kaçırma ve ortaklardan kaçırma senaryolarına öğrenciler tarafından büyük bir çoğunlukla (%76,12, %67,76, %60,9, %67,16) gerekli otoritelere bilgi verme şikkının seçildiği görülürken, okulu bitirmeleri ile ilgili senaryo olan 5 ve 6. senaryolara büyük bir çoğunlukla (%61,79, %47,76) kabul etme şikkını seçtikleri belirlenmiştir. Ayrıca olası senaryolarda yakalanma riski söz konusu olduğunda kabul etme ve bilgi verme şıklarının oranı azalmış ve reddetme şikkının oranı artmıştır.

Öğrencileri mesleki kariyerlerinde kendilerine teklif edilen etik dışı davranışlarda özellikle kamuyu ilgilendiren konularda net bir tutum sergileyerek kanunlar çerçevesinde hareket edilmesini benimsemekte iken konu mesleki kariyerine ilişkin etik dışı bir davranışla birlikte olumlu etki edecek bir davranışı (%45,54 erkek ve %48,88 bayan) kabul etmekte ya da nazıkçe reddetmektedir (%40,18 erkek, %43,95 bayan). Bu durum katılımcıların senaryo yerine gerçek bir olay karşısındaki kariyerine ilişkin seçenekte etik dışı davranışlar içerisine gireceğini göstermektedir.

Etik kararlar üzerine öğrencilerin cinsiyetlerinin etkisini ölçmek için yapılan analiz sonuçları aşağıdaki gibidir.

Tablo 4. Cinsiyete Göre Grup Ortalamalarına Göre t Testi Sonuçları	Cinsiyet	Sayı	Ortalama	Standart Sapma	Sig. (p)
Senaryo 1	Erkek	112	2,4196	0,88672	0,010
	Kadın	223	2,6682	0,69569	
Senaryo 2	Erkek	112	2,3393	0,87563	0,010
	Kadın	223	2,5874	0,70406	
Senaryo 3	Erkek	112	2,2232	0,90752	0,030
	Kadın	223	2,4439	0,80272	

Senaryo 4	Erkek	112	2,3125	0,87024	0,004
	Kadın	223	2,5874	0,72300	
Senaryo 5	Erkek	112	1,5179	0,65735	0,136
	Kadın	223	1,4081	0,58458	
Senaryo 6	Erkek	112	1,6875	0,71068	0,168
	Kadın	223	1,5830	0,62318	

Tablo 4 incelendiğinde vergi kaçırma ve hissedarların dolandırılması senaryolarında erkek ve kız öğrenciler arasında Sig. (p) değerleri 0,05'ten küçük olduğundan H₀ hipotezi red edilmiş, H₁ hipotezi kabul edilmiştir. Sınav sorularını önceden elde etme senaryolarında ise Sig. (p) değerleri 0,05'ten büyük olduğundan gruplar arası anlamlı bir fark bulunamamıştır ve H₀ hipotezi kabul edilmiştir.

H₀: Cinsiyet ile etik davranış düzeyleri arasında farklılık yoktur.

H₁: Cinsiyet ile etik davranış düzeyleri arasında farklılık vardır.

Araştırmaya katılan öğrencilerden alınan cevaplara göre, etik davranışlar üzerinde öğrenim görülen sınıflar arasında farklılık olup olmadığının karşılaştırılması amacıyla bağımsız örneklem t testi uygulanmıştır. Buna göre kurulan hipotezler ve analiz sonuçları aşağıdaki gibidir.

H₂: Öğrenim görülen sınıf ile etik davranış düzeyleri arasında farklılık yoktur.

H₃: Öğrenim görülen sınıf ile etik davranış düzeyleri arasında farklılık vardır.

Öğrenim Görülen Sınıf	n	Aritmetik Ortalama	Standart Sapma	t	df	p
1.Sınıf	155	2,1527	0,57546	-0,504	331	0,615
2.Sınıf	178	2,1826	0,50723			

Tablo 5'e göre Sig.(p) değerinin 0,05'ten büyük olmasından dolayı H₃ hipotezi kabul, H₄ hipotezi reddedilmiştir. Öğrenim görülen sınıfın etik davranış düzeyi üzerinde anlamlı bir etkisi yoktur. Başka bir ifade ile etik davranışlar konusunda MYO'larda verilen eğitimin etkisi; böyle bir dersin mevcut olmaması ve/veya bu konuda yeterli eğitimin verilmediği algısının yanında, öğrencilerin etik davranışlara ilişkin tutum ve davranışlarını din, aile, yaşadığı çevre, çevre baskısı vb. faktörler şekillendirdiği için öğrenim seviyesi nispeten daha etkili olabilmektedir.

Planlanan mesleki kariyer alanı ile etik davranışlar arasında farklılık olup olmadığının karşılaştırılması amacıyla Anova testi uygulanmıştır. Buna göre kurulan hipotezler ve analiz sonuçları aşağıdaki gibidir.

H₄: Planlanan mesleki kariyer alanı ile etik davranış düzeyleri arasında farklılık yoktur.

H₅: Planlanan mesleki kariyer alanı ile etik davranış düzeyleri arasında farklılık vardır.

Planlanan Mesleki Kariyer Alanları	n	Mean	Std. Deviation
Bankacılık – Finans	145	2,1713	0,55727
Serbest Meslek	12	1,9583	0,65569
Kamu Sektörü	82	2,3008	0,44013
Pazarlama	5	1,9667	0,74907
Girişimci	17	1,7647	0,55920
Mali Müşavirlik	74	2,1622	0,51535

Tablo 7. Planlanan Mesleki Kariyer Alanlarına Göre ANOVA Testi Sonuçları

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
--	----------------	----	-------------	---	------

Senaryo_Mean	Between Groups	4,945	5	0,989	3,545	0,004
	Within Groups	91,774	329	0,279		
	Total	96,719	334			
Sektör	Karşılaştırılan Sektör	Mean Difference	Std. Error		Sig.	
Kamu Sektörü	Bankacılık – Finans	0,12955	0,06711		0,572	
	Serbest Meslek	0,34248	0,19542		0,808	
	Pazarlama	0,33415	0,33850		0,999	
	Girişimci	0,53611*	0,14407		0,020	
	Mali Müşavirlik	0,13865	0,07714		0,686	

Tablo 7'ye göre Sig. Değeri 0,05'ten küçük olduğu için H_5 hipotezi kabul edilmiştir. Anova testi sonucunda planlanan mesleki kariyer alanları arasında yalnızca kamu sektöründe kariyer planlayan öğrenciler ile girişimci olarak mesleki kariyer planlaması yapan öğrenciler arasında farklılık tespit edilmiştir. Söz konusu diğer gruplar açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Bu bağlamda Tablo 6'ya göre grupların ortalaması ele alındığında kamu sektöründe çalışmayı düşünen öğrencilerin senaryolara verdikleri cevapların ortalamaları 2,3008 iken girişimci olarak mesleki kariyer planlaması yapan öğrencilerin ortalaması 1,7647 olarak belirlenmiştir. Bu sonuçlara göre kamu sektöründe kariyer planlaması yapan öğrencilerin daha sağlamcı olduğu ve garanti iş imkânına göre tercih ettiği göz önünde bulundurulursa bu öğrencilerin girişimci öğrencilere göre daha etik bir tutum sergilemesi sonucuna ulaşmak şaşırtıcı olmayacaktır.

Sonuç ve Öneriler

ASÜ OMYO'da eğitim gören ve genel muhasebe dersi almış öğrencilere, etik davranışlarını tespit etmek amacıyla toplam 335 anket yapılmış ve aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır.

- Araştırmaya katılan öğrencilerin, vergi kaçırma ve hissedarları dolandırma senaryolarına rüşveti kabul etme oranları (%17,61, %17,31, %23,88, %18,21) olarak tespit edilmişken, sınav sorularında önceden elde etme senaryolarında etik dışı davranışı tercih edenlerin oranları (%61,79, %47,76) olarak belirlenmiştir. Buna göre öğrenciler, kendilerine haksız kazanç sağlayacak rüşvet gibi etik dışı davranışları benimsemekten, okulu bitirmeleri ve iş bulmalarını sağlayacak muhasebe final sorularını önceden almayı kabul etmişler ve bu davranışı etik dışı davranış olarak değerlendirmemişlerdir.
- Öğrencilerin etik kararları üzerine cinsiyet farklılığının etkisine ait analiz bulguları Tablo 4'te verilmiştir. Buna göre vergi kaçırma ve hissedarları dolandırma senaryolarında H_1 hipotezi kabul edilmiş ($p < 0,05$), cinsiyet ve etik davranışlar arasında farklılık bulunduğu saptanmıştır. Söz konusu senaryolarda grup ortalamaları incelendiğinde (Tablo 4), bayan öğrencilerin ortalamalarının, erkek öğrencileri ortalamalarına göre 3'e daha yakın olduğu görülmektedir ki beklenen etik davranış 3. şık olarak belirlenmiştir. Bu bağlamda etik davranışlar ile ilgili diğer çalışmalarda ulaşılan sonuçları destekler nitelikte bayanların erkeklere göre daha etik davranışlar sergilemeye yatkın oldukları söylenebilir.
- Sınav sorularını önceden elde etme senaryolarına yönelik cinsiyet farklılığının etkisini ölçmek amacıyla yapılan analizde ise H_0 hipotezi kabul edilmiş ($p > 0,05$) ve öğrencilerin gelecekle ilgili okulu bitirmelerine yardımcı olacak etik dışı davranışlarda cinsiyet farklılığının olmadığı saptanmıştır.
- Senaryolarda yakalanma riski olduğu durumlarda (senaryo 2 – 4 – 6), öğrencilerin rüşveti veya sınav sorularını önceden alma seçeneğinde kabul oranlarının yakalanma risk olmayan senaryolara göre (senaryo 1 – 3 – 5) azaldığı görülmektedir. Buna göre yakalanma risk faktörünün öğrencileri etik davranışlara yöneltmekte olduğu söylenebilir.
- Öğrenim görülen sınıf ile etik davranış düzeyleri arasındaki farklılık incelendiğinde, herhangi bir farklılık olmadığı belirlenmiştir.

Sonuç olarak; muhasebe mesleği bir yönü ile topluma bir yönü ile işverene karşı sorumludur. Bu yönü ile muhasebecilik mesleğinin gerektirdiği teknik uzmanlığın yanında etik değerlere de sahip olmalıdır. Çünkü mesleğe yönelik toplumsal güvenin korunması ve kaynakların etkin / verimli kullanımı için ihtiyaç duyulan bilginin elde edilmesi, gelirin yeniden dağılımında vergisel adaletin sağlanması ve kamunun ihtiyaç duyduğu kaynaklara ulaşması vb. birçok faktör açısından meslek ile ilgili etik değerler büyük önem arz etmektedir.

İşletmelerin ihtiyaç duyduğu muhasebe meslek elemanlarının yetiştirilmesi büyük ölçüde MYO ve İ.İ.B.F.'leri tarafından karşılanmaktadır. Bu nedenle etik değerlerin önlisans/lisans eğitiminde verilmesi ve bu bakış açısının öğrencilere kazandırılması, öğrencilerin iş hayatlarına etik değerlere bağlı kalmasında önemli bir rol oynayacaktır. Bu bağlamda muhasebede etik konularının “Genel Muhasebe” ve “Muhasebe Denetimi” dersleri içinde sunulması ve “Muhasebe Meslek Etiği” dersinin müfredata eklenmesi öğrencilere; etik, meslek etiği, muhasebe meslek etiği, meslekte karşılaşılabilecek etik ikilemleri değerlendirme vb. konularda kazanımlar sağlayacaktır.

Son olarak muhasebecilik mesleğini icra etmeyi düşünen kişilerin teknik eğitimden ve mesleğe giriş izni verilmeden önce; etik eğitimi verilmesi ve çeşitli psikolojik testlerden geçirilmesi ile mesleğe kabulünde ön şart olarak uygulanması gerekir. Etik değerleri taşımayan kişilere ise mesleğe giriş izni verilmemesi uygun olacaktır.

Gelecek araştırmacılar için bu anketin etik eğitimi alanlar ve almayanlar açısından eğitim dönemini başında ve sonunda olmak üzere uygulanması ile öğrencilerin etik davranışlarında ki değişim zaman ve eğitim boyutu dikkate alınarak daha sağlıklı ölçülebilir.

KAYNAKÇA

- Ağyar, E., Kutluk, F. A., & Cengiz, E. (2012). Meslek Yüksekokulları Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Sosyo-Ekonomik Değişkenler Işığında Mesleki Etiğe Bakış Açılarının İncelenmesi (Akdeniz Üniversitesi Örneği). *Journal of Yasar University*, 25(7), 4203-4228.
- Akın, O., & Özdaşlı, K. (2014, Temmuz). Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Uymaları Gereken Etik İlkelere Uyma Düzeyine Yönelik Meslek Mensupları İle Meslek Yüksek Okulu Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Algıları. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 59-73.
- Alam, K. F. (1998). Ethics and Accounting Education. *Teaching Business Ethics*, 2(3), 261-272.
- Alkan, G. İ. (2015). Muhasebe Eğitiminde Etik: Ön Lisans Öğrencilerinin Etik Algılarına Yönelik Bir Araştırma. *Business and Economics Research Journal*, 6(2), 113-125.
- Allen, P. W. (2005). Principled Accounting Ethics Should Be Taught. *Journal of Accounting and Finance Research*, 13(3), 41-53.
- Ameen, E. C., Guffey, D. M., & McMillan, J. J. (1996). Gender Differences in Determining the Ethical Sensitivity of Future Accounting Professionals. *Journal of Business Ethics*(15), 591-597.
- Armstrong, M. B., Ketz, J. E., & Owsen, D. (2003). Ethics Education in Accounting: Moving Toward Ethical Motivation and Ethical Behavior. *Journal of Accounting Education*(21), 1-16.
- Aymankuy, Y., & Sarıoğlu, M. (2015). Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(14), 23-45.
- Balsarı, Ç. K., Dalkılıç, F., Öz, İ., & Cagle, M. N. (2014). Muhasebede Etik Eğitiminde Çağdaş Bir Model: Bütünleşik Öğretim Uygulaması. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 69-80.
- Bezirci, M., & Bayraktar, M. K. (2015). Dört Kutsal Kitap ve Ahilik Çerçevesinde Karşılaştırmalı Olarak Etik ve Muhasebe Meslek Mensuplarında Etik Eğitimi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17(2), 385-412.
- Bilen, A., & Yılmaz, Y. (2014). Muhasebe Mesleğinde Etik ve Etik İlgili Çalışmalar. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(6), 57-72.
- Bitlisli, F., & Dinç, M. (2015). Makyavelist Kişilik Eğilimleri ve Etiksel Karar Verme Davranışı İlişkisi: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17(4), 921-942.
- Büyükyılmaz, O., & Gürkan, S. (2014, Temmuz-Ağustos). Mesleki Tükenmişliğin Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Tutumları Üzerindeki Etkisi. *Mali Çözüm*, 129-148.
- Cohen, J. R., & Bennie, N. M. (2006). The Applicability of a Contingent Factors Model to Accounting Ethics Research. *Journal of Business Ethics*(68), 1-18.
- Cohen, J. R., Pant, L. W., & Sharp, D. J. (1998). The Effect of Gender an Academic Discipline Diversity on the Ethical Evaluations, Ethical Intentions and Ethical Orientation of Potential Public Accounting Recruits. *Accounting Horzions*, 12(3), 250-270.
- Conroy, S. J., & Emerson, T. L. (2006). Changing Ethical Attitudes: The Case of the Enron and ImClone Scandals. *Social Science Quarterly*, 87(2), 395-410.
- Çevik, İ., & Dağdeviren, İ. E. (2015). Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Algılamaları ve Muhasebe Meslek Mensuplarını Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörler: Göller Bölgesinde Bir Araştırma. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 8(1), 67-89.
- Daştan, A. (2009). Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi. 26(1), 281-311.
- Daştan, A., Bayraktar, Y., & Bellikli, U. (2015). Muhasebe Mesleğinde Etik İkilem ve Etik Karar Alma Konularında Farkındalık Oluşturma: Trabzon İlinde Bir Araştırma. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 29(1), 63-82.
- Dinç, E., & Tunçer, M. (2015). Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Duyarlılıkları ile İlgili Vergi Müfettişlerinin Algılarına Yönelik Bir Araştırma. *International Journal of Economic and Administrative Studies*(14), 317-338.
- Elias, R. Z., & Farag, M. S. (2011). The Impact of Accounting Students' Type A Personality and Cheating Opportunity on Their Ethical Perception. *Journal of the Academy of Business Education*, 71-84.

- Ergün, H., & Gül, K. (2005). Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarınca Algılanışı. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(25), 144-154.
- Fidan, M. E., & Subaşı, Ş. (2014, Ekim). Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etik Algıları: İstanbul İli Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 111-130.
- Hacıhasanoğlu, T. (2013). Sakarya İlinde Faaliyet Gösteren Bağımsız Muhasebecilerin Meslek Etiği Algılama Düzeylerine İlişkin Bir Araştırma. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 14(1), 357-372.
- Harrington, S. J. (1997). A Test of a Person-Issue Contingent Model of Ethical Decision Making in Organizations. *Journal of Business Ethics*, 16(4), 363-375.
- Kaya, N., & Yanık, R. (2011). Muhasebe Meslek Ahlakı, Etik ve Müşteri Tatmini İlişkisi. *Ekev Akademi Dergisi*(49), 293-306.
- Kısakürek, M. M., & Alpan, N. (2010). Muhasebe Meslek Etiği ve Bir Uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(47), 213-228.
- Klimek, J., & Wenell, K. (2011). Ethics in Accounting: An Indispensable Course? *Academy of Educational Leadership Journal*, 15(4), 107-118.
- Kurnaz, N., & Gümüş, Y. (2010). Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Muhasebe Mesleği İle İlgili Etik Dışı Davranışlara İlişkin Algı Analizi: Dumlupınar Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(46), 157-174.
- Kutluk, F. A., & Ersoy, A. (2011). Muhasebe Meslek Üyelerinin Etik Yargı Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma. *Ege Akademik Bakış*, 11(3), 425-438.
- Loeb, S. E. (1988). Teaching Students Accounting Ethics - Some Crucial Issues. *Issues in Accounting Education*, 3(2), 316-329.
- Mahdavihou, M., & Khotanlou, M. (2012). New Approach to Teaching of Ethics in Accounting "Introducing Islamic Ethics into Accounting Education". *Procedia - Social and Behavioral Sciences*(46), 1318-1322.
- McPhail, K. (1999). The Threat of Ethical Accountants: An Application of Foucault's Concept of Ethics to Accounting Education and Some Thoughts on Ethically Educating for the Other. *Critical Perspectives on Accounting*(10), 833-866.
- Meymandi, A. R., Rajabdoory, H., & Asoodeh, Z. (2015). The Reasons of Considering Ethics in Accounting Job. *International Journal of Management, Accounting and Economics*, 2(2), 136-143.
- Mintz, S. M. (2006). Accounting Ethics Education: Integrating Reflective Learning and Virtue Ethics. *Journal of Accounting Education*(24), 97-117.
- O'Leary, C., & Radich, R. (2001). An Analysis of Australian Final Year Accountancy Students' Ethical Attitudes. *Teaching Business Ethics*, 5(3), 235-249.
- Otlu, F. (1999). Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakının Yeri ve Önemi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*(4), 125-142.
- Özkan, A. H. (2014). Akademisyenlerin Etik Eğitime Bakışı: Türkiye ve ABD Örneği. *Journal of Yasar University*, 9(34), 5787-5795.
- Sakarya, Ş., & Kara, S. (2010). Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 12(18), 57-72.
- Seymen, O. A., & Bolat, T. (2007). Kohlberg'in Bilişsel Ahlaki Gelişim Modelinden Yararlanan Etiksel Karar Verme Modellerinin Karşılaştırmalı Analizi. *Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi*(13), 24-61.
- Subaşı, Ş., & Fidan, M. E. (2015). Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etik Eğitimi Görüşleri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17(3), 667-700.
- Şahin, A. C., & Dağlı, S. Ş. (2014). Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*(20), 55-84.
- Thorne, L. (1998). The Role of Virtue in Auditors' Ethical Decision Making: An Integration of Cognitive Developmental and Virtue-Ethics Perspectives. *Research on Accounting Ethics*(4), 291308.

- Thorne, L. (1999). An Analysis of the Association of Demographic Variables with the Cognitive Moral Development of Canadian Accounting Students. *Journal of Accounting Education*, 17(2-3), 157-174.
- Thorne, L. (2000). The Development of Two Measures to Assess Accountants' Prescriptive and Deliberative Moral Reasoning. *Behavioral Research in Accounting*, 12, 139-169.
- Thorne, L. (2001). Refocusing Ethics Education in Accounting: An Examination of Accounting Students' Tendency to use their Cognitive Moral Capability. *Journal of Accounting Education*, 19(2), 103-117.
- Trevino, L. K. (1986). Ethical Decision Making in Organizations: A Person-Situation Interactionist Model. *Academy of Management Review*, 11(3), 601-617.
- Utku, B. D. (2009). Etik Davranışlar: Muhasebe Meslek Mensubu Olmaya Aday İİBF Öğrencileri Üzerine Bir Araştırma. *MÖDAV*, 211-232.
- Wyatt, A. R. (2004). Accounting Professionalism—They Just Don't Get It! *Accounting Horizons*, 18(1), 45-53.
- Yalçın, S. (2011, Ekim). Muhasebe Meslek Mensupları ve İşletmelerin Etik Konusunda Tutumları: Türkiye Araştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 47-66.
- Yardımcıoğlu, M., & Ada, Ş. (2013). Kronolojik Bir Sırayla Muhasebe ve Finansal Raporlamada Usulsüzlük ve Skandallar. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*(1), 43-56.
- Yıldız, G. (2010). Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*(36), 155-178.
- Yılmaz, E., Yıldırım, S., & Bahar, H. H. (2015, Ocak). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Mesleki Etik Algısı: Samsun Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 27-41.

Ek: Anket Formu**Değerli öğrenciler,**

Bu anket etik davranış ve ölçümünü belirlemek üzere hazırlanmıştır. Aşağıda verilen senaryoların doğru ya da yanlış bir cevabı bulunmamaktadır. **Sizin yapacağınız değerlendirme; mevcut durumu belirlemeye önemli katkılar sağlayacaktır. Tüm soruları eksiksiz ve samimiyetle doldurmanızı rica eder, katkılarınız için teşekkür ederiz.**

Senaryo 1:

Üniversiteyi bitirdiniz ve ilk işinizde altı ay geçirdiniz. Büyük bir üretim firmasında muhasebe asistanısınız. Altı ay sonra, yıllık olarak 400.000 TL'lik bir **vergi faturasının ödenmemesini** sağlayan zekice düzenlenmiş bir vergi kaçırma planının işletmenizde var olduğunu fark ediyorsunuz. Daha sonra patronunuz ile muhasebe sorumlunuzu yüzleştiriyorsunuz ve patronunuzun yasal olmayan bu plana müsaade ettiğini görüyorsunuz. Patron ve geride kalan üç yönetici, bu miktarı eşit olarak aralarında bölüşüyorlar (her biri yıllık olarak 100.000 TL alıyor). Bu planın mükemmel şekilde üstü kapatılmış, ayrıca mevcut vergi çalışanları inanılmaz derecede yetersiz, işleyiş ve denetimlerinde çok zayıflar. Siz de artık eminsiniz ki, bu vergi kaçırma planının ortaya çıkmasına imkân yok.

Patronunuz size üç yıl için her bir yılbaşına maaşınızdan oldukça yüksek bir meblağ olarak 80.000 TL teklif ediyor. Ve siz bu vergi kaçırma olayını değiştiremiyorsunuz.

Lütfen bu olay ile ilgili düşüncenizi (yalnızca 1 seçenek) işaretleyiniz.

- (1) 3 yıllık rüşveti kabul ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.
- (2) Hemen istifa ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.
- (3) Hemen ilgili vergi memurlarına ve/veya yetkili otoritelere bu olay ile ilgili bilgi veririm.

Senaryo 2:

Bu senaryo, yukarıda yazılan senaryo 1 aynı ancak vergi kaçırma planlarının, vergi memurları tarafından yakalanma olasılığınız %10.

Lütfen bu olay ile ilgili düşüncenizi (yalnızca 1 seçenek) işaretleyiniz.

- (1) 3 yıllık rüşveti kabul ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.
- (2) Hemen istifa ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.
- (3) Hemen ilgili vergi memurlarına ve/veya yetkili otoritelere bu olay ile ilgili bilgi veririm.

Senaryo 3:

Üniversiteyi bitirdiniz ve ilk işinizde altı ay geçirdiniz. Büyük bir üretim firmasında muhasebe asistanısınız. Altı ay sonra, yıllık olarak 400.000 TL'lik bir karın düşük gösterilmesini sağlayan zekice düzenlenmiş bir muhasebe planının işletmenizde var olduğunu fark ediyorsunuz. Ve bu nedenle **işletmenin hissedarlarına dönüşüm olması gerektiğinin altında gerçekleştiriliyor**. Daha sonra patronunuz ile muhasebe sorumlunuzu yüzleştiriyorsunuz ve patronunuzun bu planın yasal olmadığını kabul ettiğini görüyorsunuz. Patron ve geride kalan üç yönetici, bu miktarı eşit olarak aralarında bölüşüyorlar (her biri yıllık olarak 100.000 dolar alıyor). Bu planın mükemmel şekilde üstü kapatılmış ve işletmenin dış denetçileri, işletmeniz ile ilgili memnuniyetlerini dile getiriyorlar ve gelecek üç yıllık çalışma döneminde herhangi bir değişiklik yapmaya hiç niyetleri yok. Yani yakalanmanın hiçbir yolu olasılığı yok. Ve siz de bu durumun farkındasınız.

Patronunuz size üç yıl için her bir yılbaşına maaşınızdan oldukça yüksek bir meblağ olarak 80.000 dolar teklif ediyor. Ve siz de biliyorsunuz ki yakalanma ihtimali hiçbir şekilde yok.

Lütfen bu olay ile ilgili düşüncenizi (yalnızca 1 seçenek) işaretleyiniz.

- (1) 3 yıllık rüşveti kabul ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.
- (2) Hemen istifa ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.
- (3) Hemen ilgili vergi memurlarına ve/veya yetkili otoritelere bu olay ile ilgili bilgi veririm.

Senaryo 4:

Bu senaryo, yukarıda yazılan senaryo 3 aynı ancak işletmenin karını düşük gösterme planlarının dış denetçiler tarafından yakalanma olasılığınız %10.

Lütfen bu olay ile ilgili düşüncenizi (yalnızca 1 seçenek) işaretleyiniz.

- (1) 3 yıllık rüşveti kabul ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.
- (2) Hemen istifa ederim ve bu olayı kimseye anlatmam.
- (3) Hemen ilgili vergi memurlarına ve/veya yetkili otoritelere bu olay ile ilgili bilgi veririm.

Senaryo 5:

Üniversiteden mezun olmanızı sağlamak için muhasebenin final sınavına hazırlanıyorsunuz. Size önemli bir firmanın muhasebe departmanında iyi bir iş vaat edildi. Tabi bu vaat, sizin muhasebenin final sınavından başarı ile geçmenize bağlı. Sınavdan iki gün önce Arda ile karşılaşıyorsunuz. Arda da sizin bölümünüzden mezun biri ama onunla 3 yıldır hiç karşılaşmadınız. Aslında onunla çok iyi arkadaşsınız ve başkalarından da onun iyi bir arkadaş olduğuna dair sözler duyuyorsunuz. O size neler yaptığınızı soruyor ve siz de ona içinde bulunduğunuz bu durumu anlatıyorsunuz. O da size matbaa ve baskı işleri yapan bir firmada yetkili bir konumda çalıştığını ve sizin okulunuzun sınav sorularını kendi firmasının çoğalttığını anlatıyor. Gerçekten de o sizin muhasebe sınav sorularınızı hatırlayabilir. Ve kendisi size yarına muhasebe sınav sorularının bir kopyasını vermeyi teklif ediyor. Ve hiç kimse bu olayı bilmeyeceği için yakalanma olasılığınız hiçbir şekilde yok.

Lütfen bu olay ile ilgili düşüncenizi (yalnızca 1 seçenek) işaretleyiniz.

- (1) Arda'nın teklifini kabul ederim ve muhasebe sınav sorularını önceden alırım.
- (2) Ona teklifi için teşekkür ederim ama teklifini reddederim.
- (3) Ona teklifi için teşekkür ederim ama teklifini reddederim. Ve hemen çalıştığı firmanın yetkililerine Arda'nın size yaptığı bu teklifi anlatırım.

Senaryo 6:

Bu senaryo, yukarıda anlatılan senaryo 5 aynı ancak sınav sorularının kopyasını firmadan alırken, güvenlik görevlisi tarafından yakalanma ihtimaliniz %10.

Lütfen bu olay ile ilgili düşüncenizi (yalnızca 1 seçenek) işaretleyiniz.

- (1) Arda'nın teklifini kabul ederim ve muhasebe sınav sorularını önceden alırım.
- (2) Ona teklifi için teşekkür ederim ama teklifini reddederim.
- (3) Ona teklifi için teşekkür ederim ama teklifini reddederim. Ve hemen çalıştığı firmanın yetkililerine Arda'nın size yaptığı bu teklifi anlatırım.

Sağlık İşletmelerinde Sorumluluk Muhasebesi ve Faaliyet Bölümleri Standardına Göre Transfer Fiyatlaması: Bir Kamu Hastanesinde Uygulama

Transfer Pricing, According to Responsibility Accounting and Reporting Standards by Departments In Health Business: Practise in a Public Hospital

Durmuş ACAR*
Ali KAHRAMANOĞLU**

ÖZ

Sorumluluk Muhasebesi; karmaşık yapıdaki işletmelerin yönetim kontrolünü sağlamak amacıyla oluşturulmuş yönetim muhasebesi ve maliyet muhasebesiyle birlikte kullanılan yönetim kontrol sistemidir. Bu sistem, karmaşık yapıdaki sağlık işletmelerinde merkezkaç yönetim sisteminin benimsenmesini ve alt düzey birimlerin yöneticilerine sorumluluk vererek performans artışını ve maliyetin azaltulmasını amaçlamaktadır. Bu çalışmada; ülkemiz kamu hastaneleri içerisinde büyük ölçekli sayılan bir "Şehir Hastanesinde" bir yıllık mali veriler, finansal tablolar, mizanlar ve muhasebe kayıtları incelenerek tüm birimlerin sorumluluk raporları hazırlanmıştır. Radyoloji ve Laboratuvar birimlerine ait gelirler "Transfer Fiyatlaması" yöntemiyle tüm birimlerin ödenmeyen istemler toplamı bulunarak aktarılmıştır. Bu sayede Radyoloji ve Laboratuvar birimleri kar merkezi olarak değerlendirilmekte ve diğer tüm birimlere sorumluluk raporlarının daha şeffaf şekilde incelenebilmesi imkanı verilmektedir. Maliyete dayanan transfer fiyatlaması sonunda; Radyoloji biriminin gelirinin 15.807.741,45 TL, laboratuvar biriminin ise 11.972.422,09 TL olduğu görülmektedir. Piyasa fiyatları esasına göre transfer fiyatlaması sonunda ise; Radyoloji biriminin gelirinin 17.704.670,42 TL, Laboratuvar biriminin ise 13.648.561,18 TL olduğu görülmektedir.

ANAHTAR KELİMELER

Sorumluluk Muhasebesi, Sağlık İşletmeleri, Hastane Maliyetleri, Tfrs 8: Faaliyet Bölümleri Standardı, Transfer Fiyatlaması

ABSTRACT

accounting established to provide management control of complex structured businesses. This system is aimed to performance improvement and cost reduction in complex health company by giving responsibility to the managers of the lower-level units and adoption to the centrifugal management system. In this study; one of the large-scale public hospital called "City Hospital"'s annual financial data, trial balance reports and accounting records are examined and responsibility reports for all departments are prepared. Radiology and Laboratory unit's revenues are transposed by "Transfer Pricing" as the sum of payment transactions. In this way, radiology and laboratory units are evaluated as a profit center and It is given the opportunity to examine more transparent accountability report to all other units and it is given the opportunity to examine more transparent accountability report to all other units. At the end of the transfer pricing based on the cost; it is seen that the Radiology unit income is 15.807.741,45 TL and laboratory unit is 11.972.422,09 TL. At the end of transfer pricing on the based on market prices; it is seen that the income of the radiology unit is 17,704,670,42 TL and the laboratory unit is 13,648,561,18 TL.

KEYWORDS

Responsibility Accounting, Health Business, Hospital Costs, IFRS 8: Operating Segments Standard, Transfer Pricing

Makale Gönderim Tarihi: 17/04/2017

Kabul Tarihi: 05/07/2017

Bu çalışma Süleyman Demirel Üniversitesi İşletme A.B.D.'da Prof. Dr. Durmuş ACAR'ın danışmanlığında Ali KAHRAMANOĞLU tarafından hazırlanmış olan doktora tez çalışmasından türetilmiştir.

* Prof. Dr., Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, İ.İ.B.F. , İşletme Bölümü, acar@mehmetakif.edu.tr

** Öğr. Gör., Selçuk Üniversitesi, Doğanhisar Myo, Lojistik Programı, akahramanoglu@selcuk.edu.tr

GİRİŞ

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde refah seviyesini artırma çabaları sağlık sektörüne daha fazla kaynak ayrılmasını zorunlu kılmaktadır. Bu açıdan; Türkiye İstatistik Kurumu'nun son on yıllık verileri incelendiğinde; ülkemizde sağlık harcamalarının gayri safi milli hasılasına oranını ortalama % 5,8 olarak hesaplanmıştır ve Tablo 1'de Türkiye'ye ait 2014 yılı sağlık harcamaları ve sağlık harcamalarının gayri safi milli hasılaya oranı verilmiştir.

Tablo 1: Türkiye Sağlık Harcamaları Özeti, 2014

Toplam Sağlık Harcaması	
Milyon türk lirası(tl)	94.750
Milyon amerikan doları	43.325
Kişi Başı Sağlık Harcaması	
türk lirası	1.232
amerikan doları	563
Toplam sağlık harcamasının gayri safi yurtiçi hasılaya oranı (%)	5,4
Genel kamu sağlık harcamasının toplam sağlık harcamasına oranı (%)	77,4

Kaynak: Türkiye İstatistik Kurumu, Sağlık harcama istatistikleri 2015, S: 21527 s.2

Tablo 1'de görüldüğü gibi; Türkiye'de 2014 yılı verileri incelendiğinde toplam sağlık harcamaları tutarının yaklaşık 94.750.000.000 TL'dir. Bu harcamaların %77,4'ünün kamu harcaması olarak yapılmış olup, kişi başı sağlık harcamasının ise 1.232 TL olarak gerçekleşmiştir. Bu derece büyük kaynağın aktarıldığı sağlık sektöründe maliyet kontrolünün öneminin günden güne artmaktadır.

Hastaneler hem kamu sektöründe hem de özel sektörde sağlık hizmeti sunarken, hizmetin kalitesini düşürmemek şartıyla ellerindeki kıt kaynakları en verimli şekilde kullanmak durumundadırlar. Hastaneler; bir yandan tedavi hizmetlerini gerçekleştiren ve iktisadi teşebbüs kurallarına bağlı faaliyet gösteren bir işletme bir yandan da sağlık ve diğer tüm personelin gelişimi açısından bir araştırma merkezi ve sosyal faydası ile de toplum açısından önemli bir yere sahiptir. Hastaneler, hizmet üretim süreci en karmaşık işletmelerdir.

Sağlık Bakanlığı'nın "Kamu Hastaneler Birliği Yasası" ile devlet hastanelerinin daha etkin ve verimli çalışmaları amaçlanmaktadır. Bu yasa ile hastanelere mali özerklik sağlamak ve hastane yöneticilerine belirli hedefler koymaktadır.

Bu çalışmanın amacı; ilgili hedeflere ulaşmaya yardımcı olması için uygulanacak sorumluluk muhasebesi sisteminin, hastane yöneticilerine ne kadar faydalı olacağı hakkında değerlendirme yapmaktır. Bu yöntemle elde edilen sonuçlar ile yöneticilerin hedeflerinden ne kadar uzakta olduklarını görebileceklerdir. Bu amaçla sorumluluk muhasebesi uygulanması için belirlenecek merkezlerin her biri için ayrı ayrı sorumluluk raporları hazırlanacaktır. Bu raporların ayrıca hastanede etkin bir iç raporlama sisteminin oluşmasına yardımcı olması ve bu raporlarla birlikte yöneticilerin her bir merkezin performansını daha objektif değerlendirmesi sağlanabilir.

Bu çalışmada ayrıca; fiili hastane maliyet yönetimi uygulamalarında yardımcı maliyet merkezi olarak değerlendirilen Radyoloji ve Laboratuvar birimlerini birer sorumluluk merkezi olarak değerlendirilmiştir. Bu sayede diğer birimlerin gelir ve maliyet kalemlerini daha objektif raporlanması amaçlanmıştır.

1. SAĞLIK İŞLETMELERİNDE SORUMLULUK MUHASEBESİ ve FAALİYET BÖLÜMLERİ STANDARDI

Sağlık İşletmeleri; insanların ruhsal ve bedensel ihtiyaçları ile ilgili olarak ortaya çıkan sağlık sorunlarının doğru bir yol içinde ortadan kaldırarak onun bedensel, ruhsal, sosyal ve çevresel açıdan sağlığının bozulmadan önceki en yakın hayat kalitesinde yaşantısını sürdürmesine yardımcı bulunan hizmet ya da iktisadi mamul üreten sosyolojik ve ekonomik birimlerdir (Yeğinboy, 1992, 9). Sağlık sektörü; sektörü oluşturanlar, ürün ve hizmetleri sağlayanlar, hizmetleri üstlenenler ve tüketicilerin beraber oluşturduğu bir sistemdir (Odabaşı, 1994, 26). Sağlık işletmelerinin verdiği hizmetler yakın geçmişe kadar uzun bir zaman boyunca sadece hastalıkların tedavisi olarak değerlendirilse de günümüzde insan sağlığıyla ilgili bilgi seviyesinin artması ve sağlık alanındaki çalışmaların daha çok sağlığın kaybedilmeden önce kazanılmasına yönelik olarak yapılmasıyla farklı değerlendirilmektedir (Göktürk, 2012, 6).

Sorumluluk muhasebesi sistemi; işletmenin stratejilerinin uygulanması ve amaçlarına ulaşması için yöneticilerin kendi sorumlulukları en iyi şekilde yerine getirmelerini sağlayan yönetim muhasebesi sistemidir. Muhasebe alanında oluşan bilgilerin değişik yönetim birimlerine raporlanması sayesinde yönetim, her bir sorumluluk merkezinin alanındaki faaliyetleri ve bu faaliyetlerin maliyetlerini kontrol etmektedir (Kaygusuz, 2005, 218). Muhasebe ve raporlamayı merkeze alan bu sistem, işletmenin faaliyet bölümlerindeki yöneticilerin kontrolleri altında olan ve sorumlu oldukları maliyetlerin kontrolünü ileriye yönelik bir şekilde yapmaları için geliştirilmiş bir muhasebe yönetim sistemidir. Bundan dolayı bu sistem, sadece alt birim yöneticilerinin kendi faaliyetlerini ve maliyetlerini kontrol etmeleri için değil aynı zamanda diğer tüm birim yöneticilerinin de faaliyetlerini ve maliyetlerini kontrol etmeleri için muhasebe raporlarının düzenlenmesini gerektirir (Çimen, 2007, 42).

Faaliyet bölümleri standardının temel ilkesi “bir işletme, finansal tablo kullanıcılarının, işletmenin gerçekleştirdiği faaliyetler ile faaliyette bulunduğu ekonomik ortamın niteliğini ve finansal etkilerini değerlendirmelerini mümkün kılan bilgileri açıklar” (TFRS 8, 1. Paragraf) şeklinde belirtilmiştir. Faaliyet bölümleri standardı işletmelerin farklı iş kolları ve farklı ekonomik şartlarda gerçekleştirdikleri faaliyetler hakkında bilgi sağlamaktadır. Bu bilgi finansal tablo kullanıcılarına işletmenin geçmiş performansı, riskleri ve getirileri hakkında tam bilgi vererek daha doğru yargılara varması konusunda yardımcı olur (Greuning, 2009, 306). Bölümsel raporlamanın kilit noktası kullanıcılara bölümlere yönelik finansal bilgiler sağlamaktır. Bölümsel bilginin anlaşılması firmanın sahip olduğu potansiyelin ve performansının bir bütün olarak anlaşılmasını sağlar (Hessling, 2007, 6).

Transfer fiyatlaması kavramı “bir işletmenin mal ve hizmetleri ile varlıklarını, işletmenin diğer bölümlerine ve bağlı işletmelere transfer ederken uygulayacağı fiyatları belirlemesi” (Orhun, 2008, 128) işlemi olarak ifade edilebilir. Transfer fiyatlamasının önemli olmasının temel nedenlerinden biri, işletmelerin genel amacının işletme karını maksimize etmek olması noktasında, transfer fiyatlamasının bu amaca ulaşmada olanak sağlamasıdır (Bierman vd, 1990, 840). Transfer fiyatlaması hangi bölümde uygulanırsa uygulansın önemli olan bir bütün olarak işletmenin karlılığı olup, tatmin edici bir kar düzeyi sağlamakla beraber, işletmenin tümü için optimal kaynak kullanımını gerçekleştirebilmelidir (Gürsoy, 1999, 755). Transfer fiyatı işletmelerin bölümlerinin ayrı birer kar merkezi sayılması nedeniyle, bölümler itibarıyla karların saptanmasında büyük bir öneme sahiptir. Bu fiyat, satıcı bölüm için bir gelir unsuru, alıcı bölüm için ise bir maliyet unsuru olması nedeniyle, bölüm karlarını büyük ölçüde etkilemektedir (Uslu, 1985, 197). Transfer fiyatlaması uygulaması bölüm yöneticilerine maliyetlerini ve gelirlerini kontrol etmek açısından seçim yapabilme fırsatı vermektedir.

2. LİTERATÜR

Literatür taramasında “Sağlık Sektöründe Sorumluluk Muhasebesi” konusu taranmış olup Türkçe ve İngilizce dillerinde yazılmış tez, makale ve araştırma raporları taranmıştır.

Bloomfield vd. (1992), İngiltere’de ulusal kamu hastanelerinde yönetim bilgi sistemlerinin geliştirilmesinde kaynak yönetim sistemleri ve sorumluluk muhasebesi sisteminin kullanılması üzerine çözüm önerileri sunmuştur.

Rigby (1993) çalışmasında, Sydney’de bulunan beş büyük eğitim hastanelerinde tanı ilişkili gruplar açısından maliyet merkezi yapılarını incelemiştir. Bu maliyet merkezlerinin oluşturulmasında nasıl benzerlik ve farklılıkları olduğunu açıklamış ve her maliyet merkezine harcamaların dağıtılmasını detaylandırmıştır. Karşılaştırmalı araştırmanın sonuçları olarak hastanelerde farklı maliyet yöntemleri saptanmıştır. Çalışmada ortaya çıkan sonuç hastaneler kendi iç yönetim ihtiyaçlarını karşılamak için maliyet merkezlerini oluşturmalıdır ve amaç olarak bir poliklinik, bakım ünitesi ve tıbbi uzmanlık bölümü çalışanının kendi bölüm maliyetlerini bilmesidir.

Durukan (2006) çalışmasında, hastanelerde bölümsel düzeyde üretilen poliklinik hizmeti maliyetlerinin belirlenmesini amaçlamıştır. Araştırmada poliklinik birim maliyetlerinin en büyük unsurunu personel maliyetlerinin oluşturduğu belirlenmiştir. Hastane türüne ve sahipliklerine göre maliyet kalemlerinin büyüklüğü açısından farklılıklar belirlenmiştir. Farklılıkların temel nedeni olarak kimi bölümlerde personel maliyetlerinin büyüklüğü, kimi bölümlerde ise poliklinik sayılarının farklılıklarının etkili olduğu belirlenmiştir.

Ataç (2009) çalışmasında, nispeten küçük boyutlu bir kamu hastanesinde oluşan maliyetlerin, maliyet yeri ve çeşitlerinin bölümlere göre dağılımı ve oranları araştırılarak poliklinik, klinikler, laboratuvar ve diğer hastane hizmetlerinde gerçekleşen birim maliyetlerin belirlenmesini amaçlamıştır. Ankara’da kurulu 100 yataklı bir kamu hastanesinin bir yıllık dönemde gerçekleşen maliyetleri mevcut muhasebe, hastane bilgi

sistemi, maaş kayıtları ve istatistikler kullanılarak “Fiili Tam Maliyet Yöntemi” ile incelenmiş ve hizmet birim maliyetleri belirlenmiştir. Maliyet yeri oran analizi ile maliyetlerin klinik, poliklinik ve diğer hastane birimleri arasında dağılımı araştırılmıştır. Maliyet çeşitleri oran analizi ile maliyetlerin ilk madde ve malzeme, personel maliyetleri ve diğer genel yönetim maliyetleri arasındaki dağılımı araştırılmıştır. Hastane bölüm maliyetlerinin diğer çalışmalarla karşılaştırılmasında, diğer çalışmalardan farklı olarak personel maliyetleri değil ilk madde ve malzeme maliyetlerinin en büyük orana sahip olduğu görülmüştür ve dışarıdan sağlanan hizmet maliyetleri ve amortisman maliyetleri de benzer kamu hastanelerine göre yüksek bulunmuştur.

Kısakürek (2010) çalışmasında, hastane yöneticilerinin verecekleri kararların sağlıklı olması için; her bir bölümün gelirlerini ve maliyetlerini hesaplamaya çalışmıştır. Bölüm gelirleri hizmet, ilaç ve tıbbi sarf malzeme; bölüm maliyetleri de sabit ve değişken şeklinde ayrıştırılarak hesaplamıştır. Çalışmada Cumhuriyet Üniversitesi Tıp Fakültesi Araştırma Hastanesinin 35 bölümü incelenmiştir. Çalışmada; en fazla gelirin, sunulan direkt sağlık hizmetlerinden elde edildiği sonucuna varılmıştır. Bu hizmetler arasında çocuk sağlığı ve hastalıkları, genel cerrahi, kardiyoloji ve iç hastalıkları birimleri en çok gelir getiren birimler olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Çalışmada; psikiyatri, dermatoloji ve çocuk cerrahisi birimleri en az gelir getiren birimlerinin olduğu, maliyetler açısından incelendiğinde çocuk sağlığı ve hastalıkları, genel cerrahi, kardiyoloji ve iç hastalıkları birimleri en çok maliyet yapan birimler olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Çalışmada ayrıca psikiyatri, göz hastalıkları, göğüs hastalıkları ve plastik cerrahi birimlerinin en az maliyet yapan birimler olduğu ve karlılık açısından; fizik tedavi ve rehabilitasyon, çocuk sağlığı ve genel cerrahi birimlerinin en çok karlılık gösteren birimler iken enfeksiyon hastalıkları çocuk cerrahisi ve kalp damar cerrahisi birimlerinin en az kar eden birimler olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bir diğer sonuç ise hastanede personel maliyetleri nedeniyle sabit maliyetlerin değişken maliyetlerden daha yüksek çıkmasıdır. Değişken maliyetler içindeki en büyük payın ilaç maliyetlerine ait olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Koç (2012) çalışmasında, Tokat Ağız ve Diş Sağlığı Merkezinin maliyet muhasebesi tekniği olarak kademeli dağıtım yöntemi kullanılarak, klinik işlem maliyet rakamlarına ulaşılabileceğini ortaya koymuştur. Bu yolla, sağlık yöneticilerine finansal planlama, performans denetimi, kalite ve geliştirme çalışmalarında katkı sağlamak amaçlanmıştır. Kademeli dağıtım uygulaması ile bütünleşik klinik, acil kliniği, radyoloji ve diş protez laboratuvarı ünitelerinde gerçekleşen faaliyetler çeşitli yönleri ile değerlendirilmiş, ulaşılan maliyet bilgileri SGK-SUT verileri ile karşılaştırılarak, birimlerim kar-zarar durumları tespit edilmiştir. Bu çalışmada en büyük maliyet kaleminin personel maliyetleri olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Güzel (2012) çalışmasında, bir kamu hastanesi acil servisine ait birim maliyetleri, maliyet muhasebesi açısından hesaplamıştır. Çalışmada; Geleneksel Maliyet Analizi yöntemi kullanılarak; acil servis birim hasta maliyeti hesaplanmıştır. Özellikle kamu hastanelerinde maliyet analizinde en önemli soru olan genel bütçeden ödenen personel maaşlarının maliyet analizine dahil edilip edilmeyeceği konusunda birden fazla maliyet çalışması yapmıştır. Çalışmada en yüksek maliyet kaleminin personel maliyetleri olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Gürdal (2013) çalışmasında, Türkiye’de Devlet Muhasebe Standartlarından biri olan DMS 18 Bölümsel Raporlama Kamu Hastaneleri Birlikleri’nde uygulanması konusunu ele almıştır. Bu standardın uygulanmasıyla; birliklerin performansının ayrı ayrı değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Çalışmada; birliklerin faaliyetlerini nasıl sürdüreceği ve birliklere bağlı sağlık işletmelerinin ihtiyaç duyacakları kaynakların belirlenmesinde ve performanslarının ölçülmesinde, kamuda hesap verebilirlik ve şeffaflık artırılacağı sonucuna ulaşılmıştır.

Sorumluk muhasebesi sisteminin faaliyet bölümleri standardı kapsamında uygulanması ile birim yöneticilerinin performansı daha gerçekçi bir şekilde gözlenebilir. Bu sayede, yöneticiler maliyetlerini daha etkin bir şekilde kontrol edebilirler.

3. VERİ SETİ VE YÖNTEM

3.1. Veri Seti

Bu uygulama bir kamu hastanesinde yapılmıştır. Uygulamada hastaneye ait 2014 yılı mali verileri kullanılmıştır. Uygulama raporlanmış tüm mali verileri kapsamaktadır. Uygulama için hastaneye ait tüm mali veriler hazırlanan yıllık mali tablolardan ve hastane muhasebe sisteminden elde edilmiştir. Verilerin analizi aşamasında iki uzman doktor, bir mali işler uzmanı ve bir de yönetici asistanı ile görüşmeler yapılmıştır. Görüşmeler hem yüz yüze hem de telefon aracılığı ile yapılmıştır. Düzenli görüşmeler ile fikir alışverişleri ve hastane uygulamaları hakkında bilgi alınmıştır.

Maliyetlerin dağıtımı aşamasında kademeli dağıtım yöntemi kullanılmıştır. Toplanan mali verilerin teorik bilgiler açısından değerlendirme aşamalarında ise;

- Öncelikle yardımcı gelir getiren sorumluluk merkezi olarak görülen ve fiili durumda geliri olan ancak uygulamada geliri esas üretim merkezinde gösterilen “Laboratuvar ve Radyoloji” birimlerinin gelirleri “Transfer Fiyatlaması” ile aktarılarak bu birimler esas üretim merkezi haline getirilmiştir. Bu birimler hastane muhasebe sisteminde “ödenmeyen istekler” başlığı altında takip edilmektedir.

- Faaliyet Bölümlerine Göre Raporlama standardı çerçevesinde sorumluluk merkezlerinin daha iyi analiz edilebilmesi için uzman görüşü ve birimlerle ilgili doktorların görüşleri alınarak bölüm birleştirme kriterleri uygulanmıştır. Her ne kadar ilgili muhasebe standardında, toplam gelirin %75’lik kısmını oluşturan bölümlerin incelenmesinin Sorumluluk Muhasebesi açısından yeterli olduğu görüşü bulursa da yine ilgili standardın izin verdiği gibi daha sağlıklı bir analiz için tüm birimler uygulamaya dahil edilmiştir.

- Maliyet kalemleri incelenmiş ve birimlere ait direkt yüklenecek maliyetler doğrudan ilgili bölüme yüklenmiştir. Bu maliyetler hem dışkaynak kullanımı ile hem de sadece o bölümü ilgilendiren maliyetler olarak muhasebe kayıtlarına geçtiği için ilgili bölümlere aktarılmıştır.

- Maliyet kalemlerinden genel üretim maliyetleri(yardımcı hizmet maliyet yerleri hariç), direkt işçilik maliyetleri ve endirekt işçilik maliyetleri 1. dağıtımda uygun dağıtım anahtarları kullanılarak esas üretim maliyet yerleri ve yardımcı hizmet maliyet yerlerine dağıtılmıştır.

- Yardımcı hizmet maliyetleri 2. dağıtım aşamasında esas üretim maliyet yerlerine dağıtılmış ve esas üretime konu sorumluluk merkezlerinin raporu elde edilmiştir.

- Çalışmada sadece genel sonuçları etkilemeyecek şekilde olan ve birimlerde ayrı ayrı maliyetlendirme çalışması yapılmayan Bakım-Onarım ve Yedek Parça maliyetleri konularıyla ilgili uzmanların görüşleriyle dağıtılmıştır.

- Hastane muhasebe sisteminde dönemsel detaylı verilere ulaşılamadığından dolayı tüm veriler yıllık bazda incelenmiştir. Personel sayıları yıl içerisinde değişiklik göstermiş ancak yılın büyük bölümünde aktif olan personeller çalışmaya dahil edilmiştir. Dışkaynak kullanımı ile hizmet alımı yapılan Radyoloji, Laboratuvar, Güvenlik, Temizlik ve Din-Cenaze birimlerinde çalışan taşeron işçi statüsündeki personeller ise toplam ihale maliyeti ile dahil edilmiştir. Bu çalışanlar hastanenin personeli olarak gösterilmemiştir. Personel olarak; 657 sayılı “Devlet Memurları Kanununa” tabi çalışanlar dikkate alınmıştır.

3.2. Yöntem

Yöntem olarak gözlem, mülakat ve istatistik bilgilerin uzman görüşü eşliğinde yorumlanması şeklinde saha araştırması seçilmiştir. Araştırma sırasında ilgili kamu hastanesinde görev yapan mali işler uzmanı ve veri giriş kontrol sorumlusu ile verilerin alınması sırasında yüz yüze ve telefonda görüşmeler yapılmıştır. Ayrıca elektronik posta yoluyla da iletişim sağlanmıştır. Veri alımının yanı sıra faturalandırma, veri girişi ve mali tabloların incelenmesi aşamalarında gözlemler yapılmıştır. Veri toplanması yaklaşık altı ay sürmüştür. Bu süre zarfında haftada bir gün periyodik şekilde yüz yüze ve telefon görüşmeleri yapılmıştır. Yüz yüze görüşmenin mümkün olmadığı durumlarda elektronik posta aracılığıyla veriler alınmıştır. Sağlık Bakanlığı’nın bürokratik engelleri nedeniyle verilere ulaşmak ve elde etmek uzun zaman almıştır. Bir diğer engel ise personelin ve yöneticilerin araştırmacılara karşı isteksiz ve önyargılı olmasıdır.

Çalışmada sorumluluk merkezlerinin daha detaylı analizinin yapılabilmesi için direkt işçilik maliyetleri (personel maaşları) açısından iki farklı yöntem izlenmiştir. Hastanelerin gelir-maliyet incelemesinde, hastanenin tüm gelirlerin Sağlık Uygulama Tebliği (SUT) ile belirlendiği görülmektedir. Maliyetler için ise fiili durumda yapılan harcamalar görülmektedir. Hastanenin maliyetleri arasında görülen personel maaşları gelirlerinden bağımsız olarak Maliye Bakanlığı tarafından ödenmekte ve bu maliyetlerin hastanenin sorumluluk merkezlerinin performansını etkilediği görülmektedir. Bu konuda oluşan belirsizlik nedeniyle çalışmada hem direkt işçilik maliyetleri hastanenin maliyetleri gibi değerlendirilerek hem de bu maliyetler dikkate alınmayarak iki farklı sorumluluk raporu oluşturulmuştur.

Çalışmada esas üretim birimlerinin birbirlerine yaptığı katkılar önemsiz düzeyde olduğundan dikkate alınmamıştır. Hastane fiziki şartlarından ötürü her cerrahi birim kendi ameliyathanesi kullanmaktadır. Cerrahi birimlerin verdiği poliklinik hizmetleri, yaptıkları ameliyatlar ve yoğun bakım hizmetleri kendi bünyesindeki sağlık çalışanları tarafından yapılmaktadır. Her cerrahi birimin yaptığı ameliyatlar o birime gelir olarak kaydedilmektedir. Dolayısıyla poliklinik hizmetleri, cerrahi hizmetler ve yoğun bakım hizmetleri ve maliyetleri kendi birimine kaydedilmektedir. Anestezi ve Reanimasyon birimi hastaları ameliyata hazırlama ve ameliyat sonrası işlemleri gerçekleştirmektedir. Bu birim ile ilgili gelir ve maliyetler bu açıdan yansıtılmıştır. Çalışmanın sınırları ise uygulamanın yapıldığı hastanenin tamamıdır.

4. ANALİZ SONUÇLARI

Uygulamaya konu hastane son yıllarda Sağlık Bakanlığı'nın özellikle büyükşehirlerde Kamu Hastaneleri Kurumu Çatısı altında tüm kamu hastanelerini birleştiren ve sadece bulunduğu şehre değil bölgesine de hizmet veren "Şehir Hastanesi" özelliğine sahip A21**** grubu hastane türüdür. Hastane 2012 yılında kurulmuş ve kuruluş sonrası şehirde bulunan diğer iki devlet hastanesiyle birleştirilmiştir. Hastane 956 yataklı olup 35 dahili ve cerrahi bölümde yıllık yaklaşık 2.000.000 hastaya hizmet verilmektedir. Hastanede 222'si uzman olmak üzere 239 doktor ve 946 yardımcı sağlık personeli ve görev yapmaktadır.

Uygulamaya konu hastane Gelir Getirmeyen Sorumluluk Merkezleri ve Gelir Getiren Sorumluluk Merkezleri olarak temel açıdan ikiye ayrılmıştır. Gelir getirmeyen sorumluluk merkezleri Yönetim ve Destek Hizmetleri başlıkları altında toplanmıştır. Tablo 2'de bu bölümlerin alt dalları listelenmiştir.

Tablo 2: Hastanenin Bölümleri

Gelir Getirmeyen Sorumluluk Merkezleri		Gelir Getiren Sorumluluk Merkezleri	
Yönetim Bölümleri	Destek Hizmetleri	Yardımcı Hizmetler	Esas Üretim Yerleri (Hasta Bölümleri)
			Acil Tıp, Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları
Başhekimlik	Dosyalama	Laboratuvarlar	İç Hastalıkları, Kulak-Burun-Boğaz Hastalıkları
Personel Müdürlüğü	Çamaşırhane	Biyokimya Lab.	Dermatoloji, Kalp ve Damar Cerrahisi
Sağlık Bakım Hizmetleri Müdürlüğü	Terzihane	Mikrobiyoloji Lab.	Ortopedi ve Travmatoloji, Gastroenteroloji
Bütçe ve Mali İşler	Teknik Hizmetler	Hematoloji Lab.	Üroloji, Hematoloji, Yoğun Bakım (Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları)
Sağlık Otelciliği Müdürlüğü	Kat Hizmetleri	Patoloji Lab.	Enfeksiyon Hastalıkları Ve Klinik Mikrobiyoloji
	Yemekhane	Kan Bankası	Çocuk Endokrinolojisi, Genel Cerrahi
	Bilgi İşlem		Kardiyoloji, Çocuk Psikiyatrisi, Neonatoloji
	Güvenlik	Radyoloji	Göz Hastalıkları, Çocuk Kardiyolojisi
	Bakım- onarım Hizmetleri	Digital Röntgen	Göğüs Cerrahisi, Anesteziyoloji ve Reanimasyon
	Temizlik Hizmetleri	Radyasyon Onkolojisi	Kadın Hastalıkları ve Doğum, Beyin ve Sinir Cerrahisi
	Tıbbi atık	Manyetik Rezonans(MR)	Plastik, Rekonstrüktif ve Estetik Cerrahi
	Tıbbi gaz	Nükleer Tıp	Psikiyatri, Tıbbi Onkoloji, Çocuk Cerrahisi
	Eğitim Hizmetleri	Pet-Ct	Çocuk Nefrolojisi, Göğüs Hastalıkları
		Bilgisayarlı Tomografi	Fiziksel Tıp ve Rehabilitasyon, Nöroloji
		Angiografi	Endokrinoloji ve Metabolizma Hastalıkları
			Nefroloji, Yoğun Bakım (İç Hastalıkları)

**** 2009 yılında Sağlık Bakanlığı tarafından yürürlüğe koyulan "Sağlık Bakanlığı Yataklı Sağlık Tesisleri Rollerinin Yeniden Belirlenmesi ve Gruplandırılmasına İlişkin Kriterler" çerçevesinde hastanelere verilen grup isimleridir. Bu ölçütlere göre hastaneler 11 gruba ayrılmıştır.

		Ultrasonografi	
--	--	----------------	--

Hastanede 34 adet Esas Üretim Birimi (Hasta Merkezi), Laboratuvar ve Radyoloji ünitesi bulunmaktadır. 2014 yılı verileri esas alınarak uygulamada yıl boyunca 2.045.553 hastaya hizmet verilmiş ve verilen hizmetlerden SUT karşılığı olarak muhasebe kayıtlarına göre 166.405.167,58 Türk Lirası(TL) gelir elde edilmiştir. Yıl içerisinde en fazla hasta muayene eden birimler Acil Tıp (603.338 hasta), Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları (180.328 hasta), İç Hastalıkları (150.231 hasta) ve Kadın Hastalıkları ve Doğum (128.813 hasta) birimleridir. En çok gelir elde edenler ise Ortopedi ve Travmatoloji (25.319.988,12 TL), Acil Tıp (19.691.568,87 TL) ve Beyin ve Sinir Cerrahisi (17.912.172,09 TL) birimleridir. Hastaların, gelirlerin gelir oranlarının birimlere göre dağılımı Tablo 3’de verilmiştir.

Tablo 3:Esas Üretim Birimleri Hasta Sayısı, Gelir ve Gelir Oranları

Uzmanlık Adı	Hasta Sayısı (kişi)	Toplam Gelir (TL)	Gelir Oranı(%)
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları	180.328	7.481.307,73	4,50
İç Hastalıkları	150.231	5.816.226,27	3,50
Acil Tıp	603.338	19.691.568,87	11,83
Kulak-Burun-Boğaz Hastalıkları	98.470	4.240.445,73	2,55
Dermatoloji	89.262	2.294.106,67	1,38
Kalp ve Damar Cerrahisi	12.709	5.735.029,48	3,45
Ortopedi ve Travmatoloji	85.877	25.319.988,12	15,22
Gastroenteroloji	18.362	1.201.436,19	0,72
Üroloji	40.069	3.236.694,83	1,95
Hematoloji	4.296	351.528,06	0,21
Yoğun Bakım (Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları)	1.467	4.451.528,76	2,68
Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji	18.424	1.521.815,28	0,91
Çocuk Endokrinolojisi	5.888	231.495,07	0,14
Genel Cerrahi	52.936	7.666.765,37	4,61
Kardiyoloji	55.580	11.549.158,64	6,94
Çocuk Psikiyatrisi	4.509	155.142,90	0,09
Neonatoloji	305	8.665,92	0,01
Göz Hastalıkları	107.024	5.043.473,44	3,03
Çocuk Kardiyolojisi	5.659	182.960,29	0,11
Göğüs Cerrahisi	5.029	838.457,49	0,50
Anesteziyoloji ve Reanimasyon	2.967	5.813.443,71	3,49
Kadın Hastalıkları ve Doğum	128.813	10.599.767,33	6,37
Beyin ve Sinir Cerrahisi	63.983	17.912.172,09	10,76
Plastik, Rekonstrüktif ve Estetik Cerrahi	8.440	979.760,50	0,59
Psikiyatri	79.376	3.991.125,88	2,40
Tıbbi Onkoloji	4.594	1.037.364,03	0,62
Çocuk Cerrahisi	28.720	2.090.579,39	1,26
Çocuk Nefrolojisi	5.041	255.964,54	0,15
Göğüs Hastalıkları	44.112	2.898.642,35	1,74
Fiziksel Tıp ve Rehabilitasyon	59.069	3.713.725,59	2,23
Nöroloji	58.264	5.138.970,68	3,09
Endokrinoloji ve Metabolizma Hastalıkları	13.763	559.589,19	0,34
Nefroloji	8.325	3.063.222,65	1,84

Yoğun Bakım (İç Hastalıkları)	323	1.062.316,24	0,64
Ücretli Laboratuvar			
Tıbbi Patoloji	5.473	193.605,60	0,12
Radyasyon Onkolojisi	198	5.750,20	0,001
Radyoloji	6.555	71.372,50	0,04
Toplam	2.045.553	166.405.167,58	100,00

Hastanede çalışmanın yapıldığı dönemde toplam 1.323 personel görev yapmıştır. Hastane bölümünde 222' si Uzman Doktor, 32'si Pratisyen Doktor, 10'u Fizyoterapist, 2' si psikiyatrist, 946'sı yardımcı sağlık memuru(Hemşire, Ebe, Sağlık Memuru) olarak görev yapmıştır. Birimlere ait detaylı çalışan sayıları Tablo 4'de gösterilmiştir.

Tablo 4: Hastane Bölümü Personel Sayıları

Bölüm	Uzman	Yardımcı Sağlık Personeli	Diğer
Acil Tıp	12	60	32 Pratisyen Doktor
Kulak-Burun-Boğaz Hastalıkları	6	26	
Dermatoloji	4	18	
Kalp ve Damar Cerrahisi	7	35	
Ortopedi ve Travmatoloji	9	37	
Üroloji	6	23	
Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji	5	21	
Genel Cerrahi	14	50	
Kardiyoloji	12	41	
Göz Hastalıkları	10	31	
Göğüs Cerrahisi	3	20	
Anesteziyoloji ve Reanimasyon	19	135	
Kadın Hastalıkları ve Doğum	12	52	
Beyin ve Sinir Cerrahisi	6	34	
Plastik, Rekonstrüktif ve Estetik Cerrahi	4	20	
Psikiyatri	9	30	2 Psikiyatrist
Çocuk Cerrahisi	4	23	
Göğüs Hastalıkları	3	24	
Fiziksel Tıp ve Rehabilitasyon	6	25	10 Fizyoterapist
Nöroloji	7	28	
Radyoloji	12	44	
Laboratuvar	11	55	
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları	17	43	
İç Hastalıkları	24	71	5 Diyetisyen
Toplam	222	946	

Yönetim bölümünde 1 başhekim, 4 Birim Müdürü, 10 Müdür Yardımcısı,12 Uzman ve 51 memur görev yapmıştır. Birimlere ait detaylı çalışan sayıları Tablo 5'de gösterilmiştir.

Tablo 5: Yönetim Bölümü Personel Sayıları

Yönetim Bölümü	Personel Sayıları
Başhekimlik	10
Personel Müdürlüğü	30
Sağlık Bakım Hizmetleri Müdürlüğü	18
Bütçe ve Mali İşler	9
Sağlık Otelciliği Müdürlüğü	11
Toplam	78

Destek hizmetleri bölümünde ise taşeron işçiler hariç 28 kadrolu personel çalışmıştır. Birimlere ait detaylı çalışan sayıları Tablo 6'da gösterilmiştir.

Tablo 6: Yardımcı Hizmet (Destek Hizm.) Bölümü Personel Sayıları

Yardımcı Hizmet (Destek Hizm.) Bölümü	Personel Sayıları
Temizlik	9
Yemekhane	7
Teknik Servis	5
Güvenlik	3
Bilgi İşlem	4
Toplam	28

Tüm birimlerim yatak sayıları, yatan hasta sayıları, işgal edilen yatak-gün sayısı ve yatak doluluk oranları Tablo 7'de detaylı olarak verilmiştir.

Tablo 7: Yatak Sayıları, Yatan Hasta Sayıları, İşgal Edilen Yatak-Gün Sayısı ve Yatak Doluluk Oranları

Yatak Sayıları				
Bölüm	Yatak Sayısı	Hasta Sayısı	İşgal Edilen Yatak-Gün Sayısı	Yatak Doluluk Oranı(%)
Kulak-Burun-Boğaz Hastalıkları	20	2580	5160	0,71
Dermatoloji	1	52	208	0,57
Kalp ve Damar Cerrahisi	44	2687	13435	0,84
Ortopedi ve Travmatoloji	75	4262	21310	0,78
Üroloji	25	2666	7998	0,88
Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji	15	784	3920	0,72
Genel Cerrahi	88	7066	28264	0,88
Kardiyoloji	85	7253	29012	0,94
Göz Hastalıkları	12	3035	3035	0,69
Göğüs Cerrahisi	8	342	2052	0,70
Anesteziyoloji ve Reanimasyon	45	1813	13876	0,84
Kadın Hastalıkları ve Doğum	85	18541	24812	0,80
Beyin ve Sinir Cerrahisi	55	3397	16985	0,85
Plastik, Rekonstrüktif ve Estetik Cerrahi	10	528	2640	0,72
Psikiyatri	40	1309	13090	0,90
Çocuk Cerrahisi	35	4552	11380	0,89
Göğüs Hastalıkları	48	1804	10824	0,62
Fiziksel Tıp ve Rehabilitasyon	30	1719	8595	0,78

Nöroloji	35	1486	10402	0,81
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları	80	14.223	24446	0,84
İç Hastalıkları	120	7.038	35190	0,80
Toplam	956	87.137	286.634	Ort:82.75

Tablo 7’de görüldüğü gibi; hastanede 2014 yılı aktif olan yatak sayısının 956’ dır. Yatak doluluk oranı %82.75 olarak gerçekleşmiştir. En çok yatak sayısına sahip bölümler İç Hastalıkları (120 yatak), Kadın Hastalıkları ve Doğum (85 yatak), Genel Cerrahi(88 yatak), Kardiyoloji (85 yatak), Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları (80 yatak) olarak gerçekleşmiştir. Yatak doluluk oranı en çok Kardiyoloji (%94), Psikiyatri (%90), Çocuk Cerrahisi (%89) birimlerinde gerçekleşmiştir.

Uygulamanın gerçekleştiği 2014 yılında hastanede toplam 186.195.047 TL maliyet yapılmıştır. Maliyetlerin hesaplanmasında mutemet kayıtları, ihale bedelleri ve hastane mali kayıtları kullanılmıştır. Hastane ile ilgili maliyet kalemleri ve dağıtım anahtarları Tablo 8’de gösterilmiştir.

Tablo 8: Yıllık Maliyet Kalemleri, Miktarları ve Dağıtım Anahtarları

Maliyetler	Toplam Tutar(TL)	Dağıtım Anahtarları
Direkt malzeme maliyeti	43.019.824	Birimlere yapılan ilaç ve tıbbi sarf malzemeleri çıkışları dikkate alınacaktır.
Direkt personel maliyeti	42.807.540	Birimlerdeki çalışan personelin maaşlarına göre birim bazında yüklenecektir.
Endirekt personel maliyeti	49.980.051	Döner Sermaye, Mesai, Nöbet ve Ek Ödemeler Mutemetlik den alınan bilgi bazında dağıtılacaktır.
Yönetim Maliyetleri	895.230	Personel sayısına göre dağıtılacaktır.
Elektrik maliyeti	3.127.450	Uzman görüşü ve alanların m ² si dikkate alınacaktır.
Su maliyeti	612.520	Uzman görüşü ve alanların m ² si dikkate alınacaktır.
Doğalgaz maliyeti	3.125.560	Uzman görüşü ve alanların m ² si dikkate alınacaktır.
Haberleşme maliyeti	412.400	Bölmelerdeki hat sayılarına göre dağıtılacaktır.
Bakım- onarım maliyeti	1.085.320	Teknik servisten uzman görüşü alınarak birimlere dağıtılacaktır..
Tıbbi atık	487.600	Torba (kg) bazında dağıtılacaktır.
Tıbbi gaz	511.560	Oksijen flowmetre cihazlarının sayısına göre dağıtılacaktır.
Bina amortisman maliyeti	500.000 (50.000.000/ 100 yıl)	Bölmelerin m ² si dikkate alınacaktır.
Demirbaş amortismanı	3.763.200	Uzman görüşü ve kullanılan cihazlara göre dağıtılacaktır.
Tekstil maliyeti	611.550	Yatak kullanımına göre dağıtılacaktır.
Kırtasiye maliyeti	322.175	Sipariş miktarları ve uzman görüşü alınarak dağıtılacaktır.
Kiralama maliyetleri	64.300	Yönetim birimine yüklenecektir
Eğitim Maliyeti	2.152.300	Personel sayısına göre dağıtılacaktır. (1. Dağıtım aşamasında yönetim maliyeti bölümüne yüklenecektir.)
Yedek Parça	1.582.230	Teknik servisten uzman görüşü alınarak ve siparişlere göre birimlere dağıtılacaktır..
Basılı Evrak	1.592.230	Hasta sayısına göre dağıtılacaktır.
Hbys-Pacs	102.480	Laboratuvar ve Radyoloji kullanan hasta sayısına göre dağıtılacaktır.
Küçük Demirbaş	6.411.520	Sipariş miktarları ve uzman görüşü alınarak dağıtılacaktır.
Din ve Cenaze	168.720	Ölen hasta sayısına göre dağıtılacaktır.
Dışardan Sağlanan Hizmetler		
Temizlik maliyetleri (Malzeme+Personel)	1.812.420	Bölmelerin m ² si dikkate alınacaktır.
Radyoloji (Hizmet+Mal alımı)	4201200+3.750.400	Radyoloji birimine yüklenecektir.
Laboratuvar (Hizmet+Mal alımı)	3610892+ 2.954.550	Laboratuvar birimine yüklenecektir.
Yemek (Malzeme+Personel)	2.370.875	Yatan hasta gün sayısı, refakatçi sayısı ve birimlerdeki çalışan personel sayısına göre dağıtılacaktır.
Teknik servis Hizmet Alımı	475.250	Uzman görüşü ve kullanılan cihaz sayılarına göre dağıtılacaktır.
Güvenlik Hizmet Alımı	1.971.300	Birim hasta sayısına göre dağıtılacaktır.
Bilgi İşlem Hizmet Alımı(Personel)	1.712.400	Birimdeki çalışan sayısına göre dağıtılacaktır.
Toplam	186.195.047	

Tablo 8’de görüldüğü gibi; en yüksek maliyet kalemleri Endirekt personel maliyeti 49.980.051 TL, Direkt ilk madde malzeme maliyetleri 43.019.824 TL ve Direkt personel maliyeti 42.807.540 TL’dir. Maliyetlerin parasal karşılığı ve toplam maliyetler içindeki payları Tablo 9’da gösterilmiştir.

Tablo 9: Maliyet Çeşitleri, Miktarları ve Oranları

Maliyet Çeşitleri	Toplam Tutar (TL)	% Oran
Direkt Malzeme Maliyeti(Tıbbi Sarf ve Malzeme)	43.019.824	23,10
Genel Üretim Maliyetleri	50.387.632	27,06
Elektrik maliyeti, Su maliyeti, Doğalgaz maliyeti, Haberleşme maliyeti, Bakım-onarım maliyeti, Tıbbi atık, Tıbbi gaz, Bina amortisman maliyeti, Demirbaş amortismanı, Tekstil maliyeti, Kırtasiye maliyeti, Kiralama maliyetleri, Eğitim Maliyeti, Yedek Parça, Basılı Evrak, Hbys-Pacs, Küçük Demirbaş, Din ve Cenaze, Temizlik, Yemekhane, Teknik Servis, Güvenlik, Bilgi İşlem		
Direkt İşçilik Maliyetleri	42.807.540	22,99
Endirekt Personel Maliyeti(Döner Ser., Nöbet, Mesai Ücr.)	49.980.051	26,85
Toplam	186.195.047	100,00

Tablo 9’da görüldüğü gibi; hastane yıllık maliyetlerinin %49,84’ü personele ödenen maaş, döner sermaye ücretleri, mesai ücretleri ve nöbet ücretlerinden oluşmaktadır. Tıbbi sarf ve malzeme maliyeti olarak yapılan harcamalar toplam maliyetlerinin %23,10’unu ve Genel üretim maliyetleri ise %27,06’sını oluşturmaktadır.

Faaliyet bölümleri standardına göre; Faaliyet bölümleri; ekonomik özellikler, ürün ve hizmetler, üretim süreçlerinin niteliği, müşterilerin niteliği, ürün veya hizmetlerin dağıtımında kullanılan yöntemlerin niteliği ve düzenleyici çevrenin niteliği yönünden benzer olduğu takdirde birleştirilebilir. Ayrıca faaliyet bölümleri tarafından raporlanan toplam dış hasılatın, işletmenin hasılatının yüzde 75’inden düşük olması durumunda işletme hasılatının en az yüzde 75’i raporlanabilir bölümlere dahil oluncaya kadar ek faaliyet bölümleri, standartta geçen birleştirme kriterlerini taşımasa dahi raporlanabilir faaliyet bölümü olarak tanımlanabilir.

Faaliyet Bölümleri standardında belirtildiği üzere uzman görüşü alınarak hastanede benzer faaliyete sahip bölümler birleştirilmiştir. Birleştirme kriterleri uygulanırken Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları, İç Hastalıkları ve Psikiyatri birimlerinde birleştirilme yapılmıştır. Birleştirme yapılan birimler, gelir miktarları ve gelir yüzdeleri Tablo 10’da gösterilmiştir.

Tablo 10: Birleştirme Kriterleri Uygulanan Bölümler

TFRS 8 8.,12. ve 14. Paragraflara Göre Birleştirilebilen Bölümler	Gelir(TL)	Gelirin % Dağılımı
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları		
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları	7.481.307,73	4,50
Yoğun Bakım (Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları)	4.451.528,76	2,68
Çocuk Endokrinolojisi	231.495,07	0,14
Neonatoloji	8.665,92	0,01
Çocuk Kardiyolojisi	182.960,29	0,11
Çocuk Nefrolojisi	255.964,54	0,15
Toplam	12.611.922,31	7,58
İç Hastalıkları		
İç Hastalıkları	5.816.226,27	3,50
Gastroenteroloji	1.201.436,19	0,72
Hematoloji	351.528,06	0,21
Tıbbi Onkoloji	1.037.364,03	0,62
Endokrinoloji ve Metabolizma Hastalıkları	559.589,19	0,34
Nefroloji	3.063.222,65	1,84
Yoğun Bakım (İç Hastalıkları)	1.062.316,24	0,64
Toplam	13.091.682,63	7,87
Psikiyatri		
Psikiyatri	3.991.125,88	2,40
Çocuk Psikiyatrisi	155.142,90	0,09

Toplam	4.146.268,78	2,49
---------------	---------------------	-------------

Tablo 10’da görüldüğü gibi; birleştirme kriterleri uygulandıktan sonra Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları biriminin gelirinin 12.611.922,31 TL ve gelirin toplam içindeki payı %7,58 olduğu görülmektedir. İç Hastalıkları biriminin gelirinin 13.091.682,63 TL ve gelirin toplam içindeki payı % 7,87 ayrıca Psikiyatri birimini gelirinin 4.146.268,78 TL ve gelirin toplam içindeki payının %2,49 olduğu görülmektedir.

4.1. Transfer Fiyatlaması Uygulaması

Hastane muhasebe sisteminde Radyoloji ve Laboratuvar birimlerinin maliyetleri saptanmakta ancak gelirler hastanın ilk başvuruda bulunduğu poliklinik hizmet birimine aktarılmaktadır. Bu durum Sorumluluk Muhasebesi açısından performans analizi yapılırken hatalı değerlendirme sebebi olmaktadır. Radyoloji ve Laboratuvar birimleri her ne kadar muhasebe sisteminde maliyet merkezi olarak değerlendirilse de bu birimlere yapılan başvurular neticesinde istemi yapan birime gelir kaydı yapıldığı görülmektedir.

Sorumluluk raporlarının tam olarak gerçeği yansıtabilmesi açısından radyoloji ve laboratuvar birimlerine yapılan istemlerin bedelleri, istemi yapan birimlerden transfer fiyatlaması yoluyla bu birimlere aktarılması gerekmektedir. Transfer fiyatlaması uygulanırken her birimden yapılan istemler belirlenmiş ve hem birim maliyet fiyatları ile hem de piyasa fiyatları ile bu birimlere ait gelirler açısından radyoloji ve laboratuvar birimlerine aktarılmıştır.

4.1.1. Maliyete Dayanan Transfer Fiyatlaması

Birim maliyetin transfer fiyatı olarak kabul edildiği yöntemde; birimlerde birim maliyet ve istemleri karşılığı gelen tutarlar, Radyoloji ve Laboratuvar birimlerine gelir olarak aktarılmıştır. Her bir birimin Radyoloji ve Laboratuvar birimlerinden aldıkları hizmet değerleri ve maliyete dayanan transfer fiyatlaması uygulaması Tablo 11’de görülmektedir.

Tablo 11: Maliyete Dayanan Transfer Fiyatlaması Sonunda Birimlerin Gelirleri

Uzmanlık Adı	Radyoloji(TL)	Laboratuvar(TL)	Gelir(TL)	Transfer Fiyatı Sonrası Gelir(TL)
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları	873.842,62	718.310,34	12.611.922,31	11.019.769,35
İç Hastalıkları	1.162.481,23	2.241.117,45	13.091.682,63	9.688.083,95
Acil Tıp	1.670.596,97	2.277.696,79	19.691.568,87	15.743.275,11
Kulak-Burun-Boğaz Hastalıkları	362.917,66	254.887,65	4.240.445,73	3.622.640,42
Dermatoloji	5.600,02	292.556,32	2.294.106,67	1.995.950,33
Kalp ve Damar Cerrahisi	253.941,15	281.002,95	5.735.029,48	5.200.085,39
Ortopedi ve Travmatoloji	1.058.021,71	304.248,79	25.319.988,12	23.957.717,62
Üroloji	1.372.991,42	301.273,81	3.236.694,83	1.562.429,60
Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji	6.418,65	458.776,76	1.521.815,28	1.056.619,87
Genel Cerrahi	1.146.732,54	144.960,94	7.666.765,37	6.375.071,89
Kardiyoloji	281.871,44	911.824,25	11.549.158,64	10.355.462,95
Göz Hastalıkları	12.146,98	85.753,96	5.043.473,44	4.945.572,50
Göğüs Cerrahisi	66.858,33	21.189,38	838.457,49	750.409,78
Anesteziyoloji ve Reanimasyon	40.226,17	631.068,33	5.813.443,71	5.142.149,21
Kadın Hastalıkları ve Doğum	2.888.329,86	1.863.892,84	10.599.767,33	5.847.544,62
Beyin ve Sinir Cerrahisi	2.081.152,90	188.181,47	17.912.172,09	15.642.837,72
Plastik, Rekonstrüktif ve Estetik Cerrahi	26.924,84	48.215,99	979.760,50	904.619,67
Psikiyatri	11.523,51	233.983,70	4.146.268,78	3.900.761,57
Çocuk Cerrahisi	147.813,68	41.342,73	2.090.579,39	1.901.422,99
Göğüs Hastalıkları	405.188,36	144.960,94	2.898.642,35	2.348.493,04
Fiziksel Tıp ve Rehabilitasyon	453.952,69	133.341,62	3.713.725,59	3.126.431,28
Nöroloji	1.478.208,72	393.835,08	5.138.970,68	3.266.926,87
Toplam	15.807.741,45	11.972.422,09	166.134.439,28	138.354.275,74

Tablo 11’de görüldüğü gibi; Radyoloji bölümü açısından en çok transfer fiyatlaması yapılan birimler Kadın Hastalıkları ve Doğum(2.888.329,86 TL), Beyin ve Sinir Cerrahisi(2.081.152,90 TL) ve Acil Tıp(1.670.596,97 TL) olarak görülmektedir. En az transfer fiyatlaması yapılan birimler ise

Dermatoloji(5.600,02 TL), Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji(6.418,65 TL) ve Göz Hastalıkları(12.146,98 TL) olarak görülmektedir.

Laboratuvar bölümünde ise en çok transfer fiyatlaması Acil Tıp(2.277.696,79 TL), İç Hastalıkları (2.241.117,45 TL) ve Kadın Hastalıkları ve Doğum (1.863.892,84 TL) olarak görülmektedir. En az ise Göğüs Cerrahisi(21.189,38 TL), Çocuk Cerrahisi(41.342,73 TL) ve Plastik, Rekonstrüktif ve Estetik Cerrahi(48.215,99 TL) birimlerinde görülmektedir.

4.1.2. Piyasa Fiyatları Esasına Göre Transfer Fiyatlaması

Satış fiyatı üzerinden transfer fiyatlaması yapılabilmesi için özel sektörde faaliyet gösteren firmaların “faaliyet karlılığı” araştırılmıştır. Faaliyet karlılığı; faaliyet karının satışlara oranı şeklinde hesaplanmaktadır. Faaliyet karlılığı şirketlerin hem satış, hem de yatırım ve finansman politikaları hakkında bilgi verdiğinden ayrı bir önemi bulunmaktadır. Şirketlerin dönemler itibariyle veya aynı dönemlerde benzer şirketler karşısında faaliyetlerini ne kadarlık bir kar payı ile gerçekleştirdiği hakkında bilgi vermektedir.

Radyoloji ve Laboratuvar işletmeleri arasında yapılan araştırma sonucu radyoloji için %12 laboratuvar hizmetleri için %14'lük faaliyet karlılık oranı olduğu görülmüştür. Bu bölümde birim maliyet üzerine bu faaliyet karlılığı oranı kadar kar payı eklendiğinde ortaya çıkacak transfer fiyatlaması hesaplamaları yapılmıştır. Her bir birimin Radyoloji ve Laboratuvar birimlerinden aldıkları hizmet değerleri ve piyasa fiyatları esasına dayalı transfer fiyatlaması uygulaması Tablo 12’de görülmektedir.

Tablo 12: Piyasa Fiyatları Esasına Göre Transfer Fiyatlaması Sonunda Birimlerin Gelirleri

Uzmanlık Adı	Transfer	Fiyatlaması	Gelir(TL)	Transfer Fiyatı Sonrası Gelir(TL)
	Radyoloji(TL)	Laboratuvar (TL)		
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları	978.703,73	818.873,79	12.611.922,31	10.814.344,79
İç Hastalıkları	1.301.978,98	2.554.873,90	13.091.682,63	9.234.829,76
Acil Tıp	1.871.068,60	2.596.574,34	19.691.568,87	15.223.925,93
Kulak-Burun-Boğaz Hastalıkları	406.467,78	290.571,92	4.240.445,73	3.543.406,03
Dermatoloji	6.272,03	333.514,20	2.294.106,67	1.954.320,44
Kalp ve Damar Cerrahisi	284.414,08	320.343,36	5.735.029,48	5.130.272,04
Ortopedi ve Travmatoloji	1.184.984,32	346.843,62	25.319.988,12	23.788.160,19
Üroloji	1.537.750,39	343.452,14	3.236.694,83	1.355.492,30
Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji	7.188,89	523.005,51	1.521.815,28	991.620,89
Genel Cerrahi	1.284.340,45	165.255,47	7.666.765,37	6.217.169,45
Kardiyoloji	315.696,01	1.039.479,64	11.549.158,64	10.193.982,98
Göz Hastalıkları	13.604,62	97.759,51	5.043.473,44	4.932.109,31
Göğüs Cerrahisi	74.881,33	24.155,89	838.457,49	739.420,27
Anesteziyoloji ve Reanimasyon	45.053,31	719.417,90	5.813.443,71	5.048.972,50
Kadın Hastalıkları ve Doğum	3.234.929,45	2.124.837,84	10.599.767,33	5.240.000,04
Beyin ve Sinir Cerrahisi	2.330.891,25	214.526,87	17.912.172,09	15.366.753,97
Plastik, Rekonstrüktif ve Estetik Cerrahi	30.155,82	54.966,23	979.760,50	894.638,45
Psikiyatri	12.906,33	266.741,42	4.146.268,78	3.866.621,03
Çocuk Cerrahisi	165.551,32	47.130,71	2.090.579,39	1.877.897,37
Göğüs Hastalıkları	453.810,97	165.255,48	2.898.642,35	2.279.575,91
Fiziksel Tıp ve Rehabilitasyon	508.427,01	152.009,45	3.713.725,59	3.053.289,13
Nöroloji	1.655.593,77	448.972,00	5.138.970,68	3.034.404,92
Toplam	17.704.670,	13.648.561,	166.134.439,	134.781.207,67
	42	18	28	

Tablo 12’de görüldüğü gibi; Radyoloji bölümü açısından en çok transfer fiyatlaması yapılan birimler Kadın Hastalıkları ve Doğum(3.234.929,45 TL), Beyin ve Sinir Cerrahisi(2.330.891,25 TL), Acil Tıp(1.871.068,60 TL) olarak görülmektedir. En az transfer fiyatlaması yapılan birimler ise Dermatoloji(6.272,03 TL), Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji (7.188,89 TL), Psikiyatri(12.906,33 TL) ve Göz Hastalıkları(13.604,62 TL) olarak görülmektedir.

Laboratuvar bölümünde ise en çok transfer fiyatlaması yapılan birimler Acil Tıp(2.596.574,34 TL), İç Hastalıkları (2.554.873,90 TL) ve Kadın Hastalıkları ve Doğum(2.124.837,84 TL) olarak görülmektedir. En

az ise Göğüs Cerrahisi(24.155,89 TL), Çocuk Cerrahisi(47.130,71 TL) ve Plastik, Rekonstrüktif ve Estetik Cerrahi(54.966,23 TL) birimlerinde görülmektedir.

4.2. Maliyetlerin 1. Dağıtım aşamasının uygulanması

Her bir birimin maliyetlerin incelenebilmesi uygulanan dağıtım yönteminin ilk aşaması olan 1.dağıtım aşamasında; direkt işçilik, endirekt işçilik, direkt ilk madde ve malzeme ile genel üretim maliyetleri bazı durumlarda doğrudan bazı durumlarda ise dağıtım anahtarları kullanılarak yapılmaktadır. 1. Dağıtım sonunda birimlerde oluşan maliyetler Tablo 13’de görülmektedir.

Tablo 13: 1.Dağıtım Sonunda Oluşan Maliyetler

Maliyet Yerleri	1.Dağıtım Sonunda Oluşan Maliyetler(TL)
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları	6.733.008
İç Hastalıkları	10.035.774
Acil Tıp	9.664.231
Kulak-Burun-Boğaz Hastalıkları	4.137.748
Dermatoloji	1.784.545
Kalp ve Damar Cerrahisi	6.935.667
Ortopedi ve Travmatoloji	8.643.704
Üroloji	3.587.022
Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji	3.372.858
Genel Cerrahi	8.283.373
Kardiyoloji	5.999.271
Göz Hastalıkları	5.243.612
Göğüs Cerrahisi	3.099.517
Anesteziyoloji ve Reanimasyon	15.885.411
Kadın Hastalıkları ve Doğum	9.081.533
Beyin ve Sinir Cerrahisi	6.162.320
Plastik, Rekonstrüktif ve Estetik Cerrahi	3.391.949
Psikiyatri	3.994.707
Çocuk Cerrahisi	3.624.221
Göğüs Hastalıkları	2.914.539
Fiziksel Tıp ve Rehabilitasyon	4.055.756
Nöroloji	4.073.266
Radyoloji	17.494.445
Laboratuvar	16.144.508
Yönetim Birimi Maliyet Yerleri	
Başhekimlik	2.386.614
Personel Müdürlüğü	4.663.784
Sağlık Bakım Hizmetleri Müdürlüğü	1.663.333
Bütçe ve Mali İşler	1.270.008
Sağlık Otelciliği Müdürlüğü	1.271.695
Yardımcı Hizmet Maliyet Yerleri Destek Hizm.)	
Temizlik	2.385.773
Yemekhane	2.880.768
Teknik Servis	774.925
Güvenlik	2.252.973
Bilgi İşlem	1.986.410
Din,Cenaze	315.779
Toplam	186.195.047

Tablo 13’de görüldüğü gibi; Direkt işçilik, endirekt işçilik, direkt ilkmadde malzeme ve genel üretim maliyetlerinin esas üretim maliyet yerlerine ve yardımcı üretim maliyet yerlerine dağıtılması ile 1.dağıtım aşaması tamamlanmıştır. 1. Dağıtım sonunda en çok maliyet yüklenen esas üretim merkezi birimleri Radyoloji (17.494.445 TL), Laboratuvar (16.144.508 TL) ve Anesteziyoloji ve Reanimasyon (15.885.411

TL) olarak görülmektedir. En az maliyet yüklenen esas üretim birimleri ise Dermatoloji (1.784.545 TL), Göğüs Hastalıkları (2.914.539 TL) ve Göğüs Cerrahisi (3.099.517 TL) olarak görülmektedir.

4.3. Transfer Fiyatlamaları ve Dağıtımlar Sonucu Kar/Zarar Karşılaştırması

Piyasa fiyatı esasına göre ve maliyete dayanan transfer fiyatlaması yöntemleri kullanıldığında, birinci ve ikinci dağıtım sonunda, direkt işçilik maliyetleri edildiğinde ve direkt işçilik maliyetleri edilmediğinde tüm birimlerin karşılaştırmalı kar/zarar durumları Tablo 14'de görülmektedir.

Tablo 14: Piyasa fiyatı ve maliyete dayanan transfer fiyatlaması yöntemleri kullanıldığında direkt işçilik maliyetleri edildiğinde ve edilmediğinde tüm birimlerin karşılaştırmalı kar/zarar durumları

Sorumluluk Merkezleri/ Kullanılan Yöntem ve Durum	Maliyete Dayanan Transfer Fiyatlaması Yapılmış ve Direkt İşçilik Maliyetleri Dahil Edildiğinde Kar/Zarar Durumu	Piyasa Fiyatları Esasına Göre Transfer Fiyatlaması Yapılmış ve Direkt İşçilik Maliyetleri Dahil Edildiğinde Kar/Zarar Durumu	Maliyete Dayanan Transfer Fiyatlaması Yapılmış ve Direkt İşçilik Maliyetleri Dahil Edilmediğinde Kar/Zarar Durumu	Piyasa Fiyatları Esasına Göre Transfer Fiyatlaması Yapılmış ve Direkt İşçilik Maliyetleri Edilmediğinde Kar/Zarar Durumu
Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları	3.088.287	2.882.863	5.274.347	5.068.923
İç Hastalıkları	-2.268.927	-2.722.181	1.173.470	720.216
Acil Tıp	4.154.066	3.634.717	7.827.826	7.308.477
Kulak-Burun-Boğaz Hastalıkları	-1.055.273	-1.134.507	69.188	-10.046
Dermatoloji	-98.136	-139.766	665.365	623.735
Kalp ve Damar Cerrahisi	-2.512.210	-2.582.023	-1.039.496	-1.109.309
Ortopedi ve Travmatoloji	14.367.356	14.197.798	16.002.536	15.832.978
Üroloji	-2.524.221	-2.731.159	-1.496.873	-1.703.811
Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji	-2.691.231	-2.756.230	-1.782.262	-1.847.261
Genel Cerrahi	-3.013.482	-3.171.385	-752.586	-910.489
Kardiyoloji	3.222.611	3.061.131	5.126.923	4.965.443
Göz Hastalıkları	-914.505	-927.968	547.478	534.014
Göğüs Cerrahisi	-2.650.543	-2.661.533	-1.865.828	-1.876.818
Anesteziyoloji ve Reanimasyon	-12.883.041	-12.976.218	-7.642.255	-7.735.432
Kadın Hastalıkları ve Doğum	-4.484.768	-5.092.313	-2.220.402	-2.827.947
Beyin ve Sinir Cerrahisi	8.697.583	8.421.499	10.094.498	9.818.414
Plastik, Rekonstrüktif ve Estetik Cerrahi	-2.810.789	-2.820.771	-1.980.791	-1.990.773
Psikiyatri	-804.241	-838.382	649.210	615.069
Çocuk Cerrahisi	-2.226.665	-2.250.191	-1.287.170	-1.310.696
Göğüs Hastalıkları	-1.104.799	-1.173.716	-174.103	-243.020
Fiziksel Tıp ve Rehabilitasyon	-1.597.076	-1.670.218	-184.028	-257.170
Nöroloji	-1.436.213	-1.668.735	-202.096	-434.618

Radyoloji	-2.825.745	-928.816	-680.215	1.216.714
Laboratuvar	-5.417.919	-3.741.780	-3.105.074	-1.428.935
Toplam	-19.789.880	-19.789.880	23.017.660	23.017.660

Tablo 14’de görüldüğü gibi her iki transfer fiyatlaması uygulandığında ve direkt işçilik maliyetleri eklendiğinde ve eklenmediğinde bölümlerin kar/zarar raporlarında değişiklikler görülmektedir. Farklı transfer fiyatlamasının uygulanması özellikle bu yöntemle doğrudan ilişkili olan radyoloji ve laboratuvar birimlerinde kar/zarar durumunu etkilemektedir. Direkt işçilik maliyetleri dahil edildiğinde ve maliyete dayalı transfer fiyatlaması uygulandığında radyoloji bölümü 2.825.745 TL zarar ederken, piyasa fiyatına dayalı transfer fiyatlaması uygulandığında 928.816 TL zarar etmektedir. Laboratuvar birimi ise maliyete dayalı transfer fiyatlaması uygulandığında 5.417.919 TL zarar ederken, piyasa fiyatına dayalı transfer fiyatlaması uygulandığında zarar 3.741.780 TL’ye düşmektedir. Direkt işçilik maliyetleri dahil edilmediğinde ve maliyete dayalı transfer fiyatlaması uygulandığında radyoloji bölümü 680.215 TL zarar ederken, piyasa fiyatına dayalı transfer fiyatlaması uygulandığında 1.216.714 TL kar etmektedir. Laboratuvar birimi ise maliyete dayalı transfer fiyatlaması uygulandığında 3.105.074 TL zarar ederken, piyasa fiyatına dayalı transfer fiyatlaması uygulandığında zarar 1.428.935 TL’ye düşmektedir.

SONUÇ

Araştırma sonucunda; hastanenin toplam maliyetleri içerisinde, Direkt İlk Madde ve Malzeme Maliyeti (Tıbbi Sarf ve Malzeme) % 23,10, Genel Üretim Maliyetleri %27,06, Direkt İşçilik Maliyetleri % 22,99 ve Endirekt Personel Maliyeti(Döner Ser., Nöbet, Mesai Ücr.) % 26,84 paya sahiptir. Maliyet kalemleri içerisinde en yüksek payın personel olan ödemeler olduğu görülmektedir. Literatür araştırması bölümünde de görüldüğü üzere; Durukan (2006) , Kısakürek (2010), Güzel (2012) ve Koç (2012) çalışmalarında, en yüksek maliyet kaleminin personel maliyetleri olarak saptanmışlardır. Ataç (2009) çalışmasında, farklı olarak personel maliyetleri değil ilk madde ve malzeme maliyetleri en büyük orana sahip olduğu görülmüştür.

Maliyet kalemleri içerisinde yer alan direkt işçilik maliyetlerinin hastaneye ait maliyet sayılıp sayılmadığı ihtilafli bir konudur. Çünkü kadrolu personel maaş ödemeleri, hastane gelirleriyle bağlantılı olmayıp merkezi yönetimin, hastanenin hiçbir geliri olmasa da ödediği tutarlardır. Bu açıdan çalışmada sorumluluk merkezlerinin performansının daha iyi değerlendirilebilmesi için hem direkt işçilik maliyetinin hastane maliyeti olarak kabul edilmiş hem de bu maliyetlerin kabul edilmediği raporlar hazırlanmıştır.

Araştırma sonucunda; sorumluluk merkezleri açısından Ortopedi ve Travmatoloji, Beyin ve Sinir Cerrahisi, Kardiyoloji ve Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları bölümleri yüksek karlı birimler olarak karşımıza çıkmaktadır. Diğer yandan Anesteziyoloji ve Reanimasyon, Laboratuvar, Enfeksiyon Hastalıkları ve Klinik Mikrobiyoloji ve Göğüs Cerrahisi en çok zarar eden birimler olarak raporlanmıştır. Kısakürek (2010) çalışmasında; fizik tedavi ve rehabilitasyon, çocuk sağlığı ve genel cerrahi birimleri en çok karlılık gösteren birimler olduğunu saptamıştır. En az kar eden birimlerin ise enfeksiyon hastalıkları çocuk cerrahisi ve kalp damar cerrahisi birimleri olduğunu saptamıştır.

Bu araştırmada ayrıca; Bloomfield vd. (1992) ortaya koyduğu, kamu hastanelerinde yönetim bilgi sistemlerinin geliştirilmesinde kaynak yönetim sistemleri ve sorumluluk muhasebesi sisteminin kullanılması üzerine sunduğu çözüm önerileri ve Rigby (1993)’nin çalışmasında, hastanelerin kendi iç yönetim ihtiyaçlarını karşılamak için maliyet merkezlerini oluşturmaları gerektiği sonucunda olduğu gibi sorumluluk muhasebesi uygulaması yapılmıştır.

Devlet muhasebe standartlarından “Bölümsel Raporlama” standardının güncellenmiş hali olan Türkiye finansal raporlama standartlarından “Faaliyet Bölümleri” standardının ölçütlerinin bu çalışmada uygulanmasıyla; Gürdal (2013)’ün çalışmasında belirttiği, bölümsel raporlama standardının, Kamu Hastaneleri Birlikleri’nde uygulanmasıyla; birliklerin performansının ayrı ayrı değerlendirilerek, faaliyetlerinin nasıl sürdürüleceğini ve performanslarından ötürü birlik yöneticilerinin gerekirse görevlerinden alınabileceği yeni yönetim yapısı içerisinde; birliklerin ve bunlara bağlı sağlık işletmelerinin ihtiyaç duyacakları kaynakların belirlenmesinde ve performanslarının ölçülmesinde ve kamuda hesap verebilirlik ve şeffaflık artırılacağı sonucu desteklenmektedir.

Hastane maliyet yönetiminde ihtilafli konulardan biri de Laboratuvar ve Radyoloji birimlerinin hiç geliri olmayan sadece bir maliyet merkezi olarak görülmesidir. Bu birimler katma değer üretmektedir ve verdikleri hizmet doktor talebiyle gerçekleşmektedir. Hastane muhasebe sisteminde Laboratuvar ve Radyoloji birimlerinin verdikleri hizmete ait gelirler talebi yapan birime gelir olarak yansıtılmaktadır. Bu sebeple bu

birimlerin muhasebe açısından geliri olmadığı görülmektedir. Bu çalışmada; bu birimlere ait gelirler talepte bulunan birimden Transfer Fiyatlaması yoluyla aktarılmıştır. Bu işlem yapılırken her bir birimden laboratuvar ve radyoloji birimlerine ait “ödenmeyen istemler toplamı” bulunmuş ve bu bilgilere göre aktarılmıştır. Bu sayede laboratuvar ve radyoloji birimleri kar merkezi olarak değerlendirilmektedir. Muhasebe açısından geliri azalan bölümlere ait daha gerçekçi ve şeffaf sorumluluk raporları hazırlanmasını sağlamaktadır.

Transfer fiyatlaması uygulaması yapılırken hem “Maliyete Dayanan” hem de “Piyasa Fiyatları Esasına” göre iki farklı yöntem uygulanmıştır. Maliyete dayanan yöntemde yapılan uygulamada hastaneye ait birim maliyetler ve her birimin radyoloji ve laboratuvar birimlerinden talep sayıları dikkate alınmıştır. Piyasa fiyatları esasına göre yapılan uygulamada özel sektörde hizmet veren işletmelerin karlılık oranı araştırılmıştır. Buradan elde edilen bilgiler ışığında birim maliyetlerin üzerine bu karlılık oranları eklenerek transfer fiyatlaması uygulanmıştır.

Araştırma sonucunda tablo 14’de görüldüğü gibi; maliyete dayanan ve piyasa fiyatları esasına göre transfer fiyatlaması yöntemi uygulandığında en yüksek farkın Kadın Hastalıkları ve Doğum(607.545 TL), Acil Tıp(519.349 TL) ve İç Hastalıkları(453.254 TL) birimlerinde olduğu görülmektedir. En düşük farkın ise Plastik, Rekonstrüktif ve Estetik Cerrahi(9.982 TL), Göğüs Cerrahisi(10.990 TL), Göz Hastalıkları(13.463 TL) birimlerinde olduğu görülmektedir.

KAYNAKÇA

- Ataç G., "Radyoloji Departmanında Birim Maliyet Analizi ve Örnek Bir Uygulama", Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı:13, 2009
- Bierman H. vd., Cost Accounting: Concepts and Managerial Applications, PWS-KENT Publishing Company, Boston, 1990,
- Bloomfield vd., "Machines and manoeuvres: Responsibility accounting and the construction of hospital information systems", Accounting, Management and Information Technologies Volume 2, Issue 4, 1992
- Çimen E., "Sorumluluk Merkezleri ve Transfer Fiyatlaması: Bir İşletmede Uygulama", Kırgızistan- Türkiye Manas Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Bişkek, 2007,
- Durukan S., "Seçilmiş Hastanelerde Karşılaştırmalı Poliklinik Maliyet Yeri Birim Maliyetleri", Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi, Cilt:10, Sayı:1, 2006
- Ernest & Young IFRS 8 uygulama rehberi akt: Güngörmüş, 2009
- Göktürk İ.E., Sağlık İşletmelerinde Sorumluluk Muhasebesi Sisteminin Uygulanabilirliği: Konya Bölge Hastaneleri Uygulaması", Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Konya 2012,
- Greuning H., International Financial Reporting Standards A Practical Guide, The World Bank Fifth Edition, Washington D .C., 2009,
- Gürdal K., "Kamu Hastaneleri Birliklerinde Dms 18 Bölümsel Raporlama Uygulaması ve Öneriler", Sayıştay Dergisi, Sayı:88, 2013
- Gürsoy, C., Yönetim ve Maliyet Muhasebesi, Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul, 1999,
- Güzel R., Journal of Academic Emergency Medicine; "Bir Üniversite Hastanesi Erişkin Acil Servisinin Maliyet Analizi", Sayı:12.2, 2012
- Hessling A.K., "Through the Eyes of Management; A Study on Segment Reporting in Swedish Companies and Possible Implications of IFRS 8", Stockholm School of Economics, Department of Accounting and Business, Law Master's Thesis in Accounting and Financial Management Fall, 2007,
- Kaygusuz S., "İşletmelerde Strateji Tabanlı Sorumluluk Muhasebesi Sistemi", Sosyal Bilimler Dergisi, S.1, 2005
- Kıyakürek M., "Hastane İşletmelerinde Bölüm Maliyet Analizi: Cumhuriyet Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinde Bir Uygulama", Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt: 24, Sayı: 3, 2010
- Koç A., "Tokat Ağız Ve Diş Sağlığı Merkezinde Kademeli Dağıtım Yöntemi ile Maliyet Analizi Üzerine Bir Uygulama", Başkent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi ,Ankara 2012
- Odabası Y., Sağlık Hizmetleri Pazarlaması, Anadolu Üniversitesi Basımevi, Eskişehir, 1994,
- Orhun O., Transfer Fiyatlandırması ve Örtülü Kazanç Dağıtımı, Lebib Yalkın Yayınları, Sayı:49, 2008
- Rigby , "The secret history of process reengineering", Planning Review, Vol. 21 Issue: 2, 1993
- Türkiye Finansal Raporlama Standartları, TFRS 8: Faaliyet Bölümleri, <http://kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/6538/TMS/TFRS-2017-Seti> , (Erişim Tarihi: 02.02.2017)
- Türkiye İstatistik Kurumu, Sağlık harcama istatistikleri 2015, S: 21527 s.2 www.tuik.gov.tr/PdfGetir.do?id=21527 (Erişim Tarihi: 07.01.2017)
- Uslu S., "Maliyet Muhasebesi", Çözüm Yayıncılık, no.1, Ankara, 1985,
- Yeğinboy E.Y., "Sağlık İşletmelerinde Finansal Performansın Değerlendirilmesi ve Hastane İşletmeleri İçin Bir Model Önerisi", Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İzmir 1992,

*Liderlik Tarzları İle Örgütsel Bağlılık Arasındaki İlişkinin İncelenmesine Yönelik Bir Alan Araştırması****

Investigation of the Relationship Between Leadership Styles and Organizational Commitment A Field Study

Kemalettin ERYEŞİL*
Rifat İRAZ**

ÖZ

Bu çalışmanın amacı, banka çalışanlarının liderlik tarzları algıları ile örgütsel bağlılık arasındaki ilişkiyi araştırmaktır. Bu amaç doğrultusunda Konya il merkezindeki 140 banka çalışanı üzerinde anket uygulanmıştır. Anket yöntemi ile elde edilen veriler analiz edilmiştir. Yapılan korelasyon analizi sonuçlarına göre genel olarak çalışanların örgütsel bağlılık ile dönüşümcü liderlik ve yönetsel liderlik algıları arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki olduğu gözlemlenirken, serbest bırakıcı liderlik algısı ile örgütsel bağlılık düzeyi ve örgütsel bağlılığın duygusal bağlılık ve normatif bağlılık boyutları açısından negatif yönlü ve istatistiksel bakımdan anlamlı olmayan bir ilişki tespit edilmiştir.

ANAHTAR KELİMELER

Lider, Liderlik, Liderlik Tarzları, Örgütsel Bağlılık

ABSTRACT

The aim of this study is to investigate the relationship between bank employees' perceptions of leadership styles and organizational commitment. For this purpose, a survey was conducted among 140 bank employees in the city center of Konya. The data which was obtained by survey method was analyzed. According to the correlation analysis, while it is observed that there is generally a positive and significant relationship between organizational commitment of employees and transformational and managerial leadership; negative and statistically insignificant relationship is found in terms of laissez-faire leadership perception and level of organizational commitment, and emotional commitment and normative commitment dimensions of organizational commitment.

KEYWORDS

Leader, Leadership, Leadership Styles, Organizational Commitment.

*** Bu çalışma, danışmanlığı Doç. Dr. Rifat İraz tarafından yapılan "Liderlik Tarzları İle Örgütsel Bağlılık Arasındaki İlişkinin İncelenmesine Yönelik Bir Alan Araştırması" başlıklı yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

Makale Gönderim Tarihi: 20/10/2017

Kabul Tarihi: 30/10/2017

* Arş. Gör., Selçuk Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü. kemalettineriesil@hotmail.com

** Prof. Dr., Selçuk Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü. rifat@selcuk.edu.tr

GİRİŞ

Rekabetin arttığı ve teknolojik değişmelerin hız kazandığı bir çevrede faaliyet gösteren işletmelerin günümüz rekabetçi koşullarında ayakta kalabilmeleri ve yaşamlarını sürdürebilmeleri gittikçe zorlaşmakta ve varlıklarını devam ettirebilmeleri sürdürülebilir rekabet üstünlüğü sağlayabilmelerine bağlı olmaktadır. Dinamik bir yapı içerisinde bulunan işletmelerin rekabet avantajı elde edebilmeleri ve hem iç hem de dış çevrelerindeki değişimlere uyum sağlayabilmeleri değişime ayak uydurabilecek çalışanlar aracılığıyla gerçekleşecektir. Dolayısıyla, çalışanların örgütün hedeflerini benimsemesi, bu hedefler doğrultusunda gerçekleştirecekleri faaliyetleri yerine getirme konusundaki çabalarında istekli olmaları ve bu çabalarındaki isteklerinin devamlılık arz etmesi yani çalışanların örgütsel bağlılığı işletmeler için büyük önem taşımaktadır. Bu süreç doğrultusunda çalışanları örgütün bir parçası haline getirecek ve örgütsel hedefler doğrultusunda yönlendirecek liderlere duyulan gereksinim artmaktadır. Dolayısıyla günümüz örgütlerinin başarılı olabilmesi ve varlığını devam ettirebilmesi için klasik liderlik yaklaşımlarının yanı sıra çağdaş liderlik yaklaşımlarının benimsenmesi gerekliliği ortaya çıkmıştır.

Liderler, sahip oldukları özellikleri, yönetme ve yöneltme becerileri ve yöntemleri ile çalışanların örgütsel bağlılığını artırabilecek ve çalışanların bağlılığını artırabilecek kişilerdir. Banka çalışanlarının örgütsel bağlılığını etkileyen temel faktörlerden birisi de yöneticilerin sergiledikleri liderlik davranışlarıdır. Bu varsayımdan hareketle bu çalışmanın amacı, banka çalışanlarının liderlik tarzları algıları ile örgütsel bağlılık arasındaki ilişkiyi ortaya koymaktır. Bu bağlamda bu çalışmada, banka çalışanlarının liderlik tarzları algıları ile örgütsel bağlılık arasındaki ilişki tespit edilmeye çalışılacaktır. Bu kapsamda, Konya ilinde bankacılık sektöründeki çalışanlar üzerinde yapılan araştırmaya ve bu araştırma sonuçlarına yer verilecektir.

1.KURAMSAL ÇERÇEVE

1.1. LİDERLİK KAVRAMI

İnsanların toplumsal, örgütsel, ekonomik ve siyasal yaşamında önemli bir yer tutan liderlik, çok çalışılan ve tartışılan bir konu olmasına rağmen farklı yazarlar ve araştırmacılarca, farklı bilim dallarında, değişik açılardan yapılan farklı tanımlamaları bulunmakla beraber, üstünde uzlaşmaya varılmış tek bir liderlik tanımı bulunmamaktadır (Bakan, 2009:140).

Liderlik kavramı, örgütsel davranış, yönetim bilimi ve işletme yönetimi alanında araştırma yapan bilim adamlarının çok yoğun olarak çalıştıkları bir konu olmuştur. Liderlikle ilgili 3000'den fazla ampirik araştırma yapılmıştır (Çelik, 2000: 1). Araştırmacılar, genellikle liderliği daha çok sahip oldukları perspektiflere, ilgi duydukları ve önemli gördükleri olgulara göre tanımlamıştır. Stodgill'in liderlikle ilgili yapmış olduğu kapsamlı bir literatür taramasından sonra "liderlik kavramını tanımlamaya çalışan kişi kadar liderliğin tanımı olduğunu" gözlemlemiştir. Stodgill'in yaptığı gözlemden bu yana liderlikle ilgili yeni tanımların yapılmasına devam edilmiştir. Liderlik kavramı ile ilgili son 50 yıl içinde yapılan tanımlardan bazıları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Yukl, 2010: 2):

- Liderlik (leadership) kavramının kökeni İngilizce olup kavramın aslı fiil olarak "lead" şeklindedir. Liderlik kavramının anlamı; yön göstermek, yol göstermek, kılavuzluk etmek, öncülük etmek ve rehberlik yapmaktır. "Leader" ise; rehber, kılavuz, önder, baş ve lider anlamları taşımaktadır. Liderlik kavramının Türkçedeki karşılığı önderlik kelimesi olarak önerilmişse de ulusal literatürde "liderlik" kelimesi daha yaygın olarak kabul görmekte ve kullanılmaktadır (Şişman, 2002: 2).
- Werner'e göre (1993) ise liderlik, belli bir durumda belli bir zamanda ve belli koşullar altında bir gruptaki üyelerin örgütsel hedeflerine ulaşması için çabalamasını teşvik eden, ortak amaçlara ulaşmada yardımcı olan, deneyimleri aktaran ve uygulanan liderlik tarzından memnun olmalarını sağlayan etkileme sürecidir (Werner, 1993: 17).
- Hodgetts'e göre (1999) liderlik, belli amaçlara ulaşma amacıyla insanların çabalarını yönlendirme ve etkileme süreci olarak tanımlanmaktadır (Hodgetts, 1999: 534).
- Cooper' a göre (2003) liderlik, esas olarak belirli bir amaca yönelik olarak grup üyelerinin çabalarını planlama, motive etme ve kontrol etme işidir (Cooper, 2003: 17).
- George ve Jones (2008) liderliği, grup üyelerinden birinin örgütsel amaçlara ulaşmak için diğer grup üyelerini etkilemesi olarak tanımlanmaktadır (George ve Jones, 2008: 391).
- Yukl'a göre (2010) liderlik, grup üyelerinden birinin grup faaliyetlerini örgütsel amaçların gerçekleştirilmesi doğrultusunda koordine etmesi ya da yönlendirmesi sürecidir (Yukl, 2010: 3).

Görüldüğü üzere tanımların birleştiği noktalar genel olarak aynıdır. Ortak payda konumundaki kriterler; belli bir amacın olması, belli koşulların olması, belli bir grubun izleyicilerinin olması ve bu grubu

yönlendirebilecek bir liderin bulunmasıdır. Bu doğrultuda “ liderlik; bir grup insanı, belirli koşullar altında, belirli amaçlar etrafında toplayabilme ve bu amaçları gerçekleştirmek için onları harekete geçirme, etkileyebilme bilgi ve yeteneklerinin toplamıdır” şeklinde bir tanım yapılabilir (Zel, 2006: 110).

1.1.1. LİDERLİK TARZLARI

Küreselleşmenin getirdiği rekabet ortamının daha belirgin hale geldiği günümüzde, yöneticiler ile çalışanların beklenti ve istekleri liderlik alanında da yeni yaklaşımların ortaya çıkmasına neden olmuştur. Temel olarak onbir farklı liderlik yaklaşımı bulunmaktadır.

1.1.1.1. Demokratik Liderlik

Demokratik liderlikte; lider astlarına danışarak onların planlama, karar verme ve örgütlenme faaliyetlerine katılmalarını teşvik eder. Başka bir ifadeyle, lider astlarının karar verme sürecinin bir parçası olmaları için cesaretlendirir. Ayrıca, çalışanlar yaptıkları işi etkileyen durumlar hakkında bilgilendirilmekte, fikirlerini ve görüşlerini söyleyerek öneriler getirmeleri için lider tarafından cesaretlendirilmektedir (<http://www.pearsonschoolsandfecolleges.co.uk>).

1.1.1.2. Otokratik Liderlik

Otokratik liderlik, bürokratik toplumlarda yetişip bu eğitimi alan ve belli bir birikime sahip insanlar için uygun bir liderlik tarzıdır. Liderler veya yöneticiler, çalışanların veya astların duygularını ve düşüncelerini çok fazla dikkate almadıkları için iş tatminsizliği maksimum, örgüte olan bağlılık minimum düzeydedir. Otokratik lider davranış biçiminde yetki, merkezde toplandığı için karar alma süreci çok hızlıdır. Başka bir ifadeyle, Otokratik liderler otoritelerini ve sorumluluklarını devretmeden bütün kararları kendileri alır, astların karar verme sürecine katılmalarına izin vermezler (Serinkan, 2008: 156).

1.1.1.3. Tam Serbesti Taniyan Liderlik

Tam serbesti taniyan liderlikte; lider, astların kendi amaçlarını kendilerinin belirlemesini ve her izleyicinin kendisine verilen kaynaklar dâhilinde amaç, plan ve programlarını yapmalarına olanak tanıyan ve astların kendi kararlarını kendilerinin vermesini temel alır. Mesleki uzmanlık durumlarında ve bilim adamlarının çalışmalarında, işletmelerin araştırma geliştirme departmanlarında çalışan yüksek bilgi, tecrübe ve uzmanlığa sahip elemanların yaratıcı ve yenilikçi fikirler geliştirmelerinde bu tip bir liderlik uygulanabilir (Eren, 2008: 459; Yörük vd., 2011: 105).

1.1.1.4. Destekleyici Liderlik

Destekleyici liderlikte; liderin davranışı sempatik, dostça ve astların gereksinimlerini karşılamaya yönelik bir davranış olarak kabul edilir (Ogbonna ve Harris, 2000; Bakan, 2009: 142). Lider kararları grup üyeleri ile birlikte almaz. Ancak onların görüş ve önerilerini alarak karar alır. Katılım ve ödül sistemlerini uygular. Aşağıdan yukarıya, yukarıdan aşağıya olmak üzere iki yönlü bilgi akışına açıktır. Örgütsel amaçlar örgüt üyelerine danışıldıktan sonra belirlenir ve emirlerle üyelere ulaştırılır (Sabuncuoğlu ve Tüz, 2001: 218).

1.1.1.5. Vizyoner Liderlik

Vizyoner lider, vizyoner tarzda davranan kişidir. Bu tarzdaki liderler, etkili olmak için belirsiz verileri başarılı bir şekilde analiz edebilme ve çözümlenmelerine olanak veren düşünme gücüne sahip ve problemleri yenerek fırsatları artıracak düşünceler yaratabilen kişilerdir. Bununla birlikte, vizyoner liderlerin tutarlı olarak çevresinde alternatif yaklaşımlar arayan kişi olması beklenmektedir (Doğan, 2007: 97).

1.1.1.6. Hümanist Liderlik

Hümanist liderin en belirgin özelliği babacan (patrimonial) davranışlarının olması yani korumacı rolünde olmasıdır. Bu yaklaşımda lider, zaman zaman orta basamaklıların fikrini alır. Duygusal yönlendirmeye motive eder. Ödül sistemini ağırlıklı olarak kullanır ve zorunluluk olmadıkça cezalandırmaya gitmez (Şimşek vd., 2011: 246).

1.1.1.7. Otantik Liderlik

Otantik liderler, kim olduklarını, neye inandıklarını bilirler ve bu değerler ile inançlar doğrultusunda hareket ederler. Destekçileri liderlerini etik kişiler olarak görürler. Bu nedenle otantik liderliğin temel sonucu güvendir. Otantik liderler bilgi paylaşır, açık iletişimi teşvik eder ve ideallerine sıkı sıkıya bağlıdırlar (Robbins ve Judge, 2012: 394).

1.1.1.8. Hizmetkâr Liderlik

1970 yılında Robert Greenleaf “hizmet edici liderlik” kavramını ortaya atmış ve 1977 yılında yayınladığı kitabın adı olmuştur. Greenleaf’a göre, hizmetkâr liderliğin özü ve öncelikli sorumluluğu astlara ve örgütüne hizmet etmektir. Buradaki “hizmet etme” kavramından anlaşılması gereken, astların geliştirilmesi, savunulması ve yetki ile güçlendirilmeleridir. Hizmet eden bir lider astlarının ihtiyaçlarına daha duyarlı olmalı ve daha sağlıklı, daha akıllı ve sorumluluk almaya daha fazla istekli hale gelebilmeleri için onlara yardımcı olmalıdır. Bu tür bir lider, organizasyonun finansal çıkarına uygun olmasa bile, iyiyi ve doğruluğu temsil etmeli ve gerektiğinde sosyal anlamdaki adaletsizlik ve eşitliksizliklere karşı gelebilmelidir (Güney, 2006: 141; Yukl, 2010: 419).

1.1.1.9. Karizmatik Liderlik

Karizmatik liderler kendilerine oldukça fazla güvenen, takipçilerine karşı duyarlı olan, ileriye gören, vizyonlarını açıkça belirten ve bulunduğu ortamda ihtiyaç duyulan etkileyici güce sahip kişilerdir. Karizmatik lideri diğerlerinden farklı kılan; sahip olduğu öngörü, vizyon, durumu net ve çok boyutlu bir şekilde değerlendirebilme, inandığı değerleri benimsetebilme, insanları inandığı amaca ulaştırabilme ve radikal değişiklikler için harekete geçirebilme yeteneğidir. Bu tarz liderler genellikle, geçiş ya da kriz zamanlarında ortaya çıkmaktadırlar. Çünkü bu liderlikte yetki tamamen kendiliğinden kazanılmaktadır (Saruhan ve Yıldız, 2009: 249).

1.1.1.10. Transformasyonel (Dönüşümcü) Liderlik

Transformasyonel liderlik, örgütte ani ve etkili değişimi geliştirmeye yönelik bir liderlik tarzıdır. Etkin olarak değişimi başlatma, bu değişime rehberlik edecek ileri görüşlülük oluşturma ve bu değişim için gerekli olan ihtiyacı tanımlamada lidere imkân tanıyacak yeteneklerin bir birleşimidir. Başka bir tanımında ise Transformasyonel liderlik, liderin çalışanlarca güvenilir kabul edilmesi gerektiğinin önemine değinerek dönüşümcü lideri örgüt için tanımlanabilir bir vizyon belirleyen kişi olarak tanımlanmaktadır (Bass, 1990: 19).

Transformasyonel liderler, “İdeal Etki/Karizma, İdeal Davranışlar, Telkin Edici Motivasyon, Bireysel Düzeyde İlgi ve Zihinsel Teşvik” olmak üzere beş farklı yönetim tarzı sergilemektedirler (Saruhan ve Yıldız, 2009: 248):

1.1.1.11. Transaksiyonel (Etkileşimci) Liderlik

Transaksiyonel liderlikte lider, astlarının kişisel değerlerini geliştirmek ya da kendisine güvenmelerini sağlamak için bir çaba harcamaktansa astlarının ihtiyaçlarını göz önüne almakta ve astları önceden belirlenen performans seviyesine ulaştığında o ihtiyaçları tatmin etmeye çalışmaktadır (Jung ve Avolio, 2000: 950).

Transaksiyonel liderlik, liderin astlarına ödülleri sunduğu ve bunun karşılığında da astlarının performanslarını ve çabalarını aldığı bir değiş-tokuş sürecine dayanmaktadır (Pillai vd., 1999: 898). Başka bir deyişle etkileşimci liderlik, yöneticilerin çalışanlarını açık ve net bir şekilde belirlenmiş görev tanımlamaları ile motive ettiği ve çalışanların amaçlara ulaşmadaki çabalarına göre ödüllendirildiği bir yaklaşım tarzıdır (Doğan, 2007: 75).

Transaksiyonel liderler, “koşullu ödüllendirme, aktif olarak istisnalarla yönetim ve pasif olarak istisnalarla yönetim” olmak üzere üç farklı yönetim tarzı sergilemektedirler (Şimşek vd., 2011: 247):

2. ÖRGÜTSEL BAĞLILIK

Örgütsel bağlılık konusu ile ilgili örgütsel psikoloji, örgütsel davranış ve sosyal psikoloji gibi farklı disiplinlerin ilgisinin giderek artması, bu alanlardan gelen araştırmacıların konuya kendi bakış açılarını getirmeleri, örgütsel bağlılık kavramının anlaşılmasını güçleştirmektedir. Bu yüzden örgütsel bağlılık kavramı ile ilgili üzerinde görüş birliğine varılmış bir tanım bulunmamaktadır. Morrow literatürde örgütsel bağlılıkla ilgili yirmi beşin üzerinde farklı tanımın bulunduğunu belirtmektedir. Bu farklılık, örgütsel bağlılık kavramının tanımlanmasına yansımakta ve farklı tanımların ortaya çıkmasına sebep olmaktadır. Bu tanımlardan bazıları aşağıda verilmektedir (Gül, 2002: 38):

- Meyer ve Allen (1991) örgütsel bağlılığı psikolojik bir boyuta sahip olan, iş görenlerin örgütle ilişkisi ile şekillenen ve örgütün sürekli bir üyesi olma kararı almalarını sağlayan bir davranış olarak tanımlamaktadırlar (Meyer ve Allen, 1991: 67).
- Yüksel (2000) örgütsel bağlılığı, yalnızca işverene sadakat süreci değil, örgütün iyiliği ve başarısının sürekliliği için örgüte dahil olanların düşüncelerini açıklayıp, çaba gösterdikleri bir süreç olarak tanımlamaktadır (Bayram, 2005: 128).

- Porter, Steers ve Mowday örgütsel bağlılığı; bireylerin örgütle özdeşleşmeleri, örgütsel amaç ve değerler yönünde çaba sarf etmeleri olarak tanımlamaktadırlar (Paulin vd., 2006: 908; Çöl, 2004).
- Yiing ve Ahmad' a göre (2009) örgütsel bağlılık, bir çalışanın örgütün amaç ve değerlerine olan inancı, sadakati ve örgütün bir üyesi olarak kalma arzusunun ifade etmektedir (Yiing ve Ahmad, 2009: 56).
- Barnard' a göre genel anlamda örgütsel bağlılık, çalışanın örgütüne psikolojik olarak bağlanmasını ifade etmektedir (Sharma ve Bajpai, 2010: 9).

Bütün bu tanımlardan hareketle örgütsel bağlılık kavramının tanımını; çalışanların örgütte kalmak istemeleri, örgütün tüm etkinliği, çıkarı ve başarısı ile özdeşleşmeleri, çalışanın örgüte karşı olan sadakati, tutumu ve çalıştığı örgütün başarılı olabilmesi için gösterdiği ilgi şeklinde özetlememiz mümkün olabilecektir (Bayram, 2005: 128). Mowday ve arkadaşları 1979 yılında yaptıkları çalışmada örgütsel bağlılığı tanımlayan üç temel unsurun bulunduğunu ifade etmişlerdir. Bu unsurlar (Eisenberg vd., 1987:181; Tannenbaum vd., 1991: 759-760; Yousef, 2003: 1068; Wright ve Kehoe, 2007: 8; Boylu vd., 2007: 58; WeiBo vd., 2010: 13):

- Örgütün amaç ve değerlerini benimseme ve bu değerlere karşı güçlü bir inanç hissetme,
- Örgüt yararı ve sürekliliği için beklenenden daha fazla çaba harcama,
- Örgüt üyeliğini devam ettirmek için güçlü bir istek ve arzu duymadır.

Örgütsel bağlılık kavramı ile ilgili yapılan tanımların ortak özellikleri örgüte bağlanan bireylerin örgüt başarısı için ellerinden gelen katkıları sağlama doğrultusunda davranış gösterecekleri beklentisidir. Aynı zamanda bağlılıkları güçlü olan çalışanların performans düzeylerinin bağlılık duymayan çalışanlara göre daha yüksek olacağı düşüncesi örgütsel bağlılık kavramının tanımlanmasında temel alınan en önemli unsur olmaktadır (Özler, 2010: 3).

Literatürde örgütsel bağlılık konusunda çeşitli yaklaşımlara rastlanmaktadır. Örgütsel bağlılık ile ilgili olarak Meyer ve Allen tarafından geliştirilen çok boyutlu örgütsel bağlılık modeli, araştırmacılar tarafından kabul görmüş ve örgütsel bağlılık çalışmalarında sıklıkla kullanılan bir model olarak bilinmektedir. Bu nedenle çalışmada, araştırmanın amacına yönelik olarak tutumsal bağlılık yaklaşımı içerisinde yer alan Meyer ve Allen tarafından geliştirilen sınıflandırma üzerinde durulmuştur (Çekmecelioğlu, 2006: 155; Albayrak, 2007: 48-49).

Meyer ve Allen örgütsel bağlılığı; duygusal (affective) bağlılık, devam (continuence) bağlılığı ve normatif (normative) bağlılık olarak sınıflamıştır (Meyer ve Allen, 1991: 61-89). *Duygusal bağlılık*, işletmede çalışan bireylerin duygusal olarak kendi tercihleri ile işletmede kalma isteği olarak tanımlanmıştır. *Devamlılık bağlılığı*, çalışanların işletmeden ayrılmanın beraberinde getireceği maliyeti dolayısıyla olumsuzlukları dikkate alması ve bir zorunluluk olarak işletmede devam etmesi olarak tanımlanmıştır. *Normatif bağlılık ise*, işletmede çalışanların ahlaki bir görev duygusuyla ve işletmeden ayrılmama gerektiğine inandıkları için kendilerini örgüte bağlı hissetmeleri olarak ifade edilmiştir (Meyer ve Allen, 1997: 11). Başka bir deyişle, duygusal bağlılığı yüksek olan çalışanlar istedikleri için, devam bağlılığı yüksek olan çalışanlar ihtiyaç duydukları için de son olarak normatif bağlılıkları fazla olan çalışanlar ise yükümlülüklerinden dolayı örgütlerindeki üyeliklerine devam ederler (Güney, 2011: 289). Bu üç bağlık türünün (duygusal, devamlılık ve normatif) ortak yanı, iş görenleri bir örgüte bağlayan ve onların örgütle olan beraberliğinin devam edip etmeyeceği kararlarını etkileyen bir psikolojik durumu yansıtmasıdır (Meyer, Allen and Smith, 1993: 539; Obeng ve Ugboro, 2003: 84).

Sonuç olarak; örgütsel bağlılığın yüksek olmasının çalışanların performansını, iş tatminini, örgütsel verimliliğini artırdığı; işe devamsızlığı ve geç kalmayı, işten ayrılmayı yani personel devir hızını azalttığı birçok araştırmacı tarafından çeşitli çalışmalarda ortaya konmuştur (Ferris ve Aranya, 1983; Üner vd., 1998; Guatam vd., 2004; Mathieu ve Zajac, 1990:171-172).

3.ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

Çalışmanın bu bölümünde anket yöntemi kullanılarak gerçekleştirilen araştırmanın amacı, hipotezleri, yöntemi ve bulguları hakkında bilgi verilecektir. Ayrıca, araştırmada elde edilen sonuçların istatistiksel bakımdan anlamlı olup olmadıkları değerlendirilecek ve hipotezlerin doğrulanıp doğrulanmadığı sınanacaktır.

3.1. Araştırmanın Yöntemi ve Örneklem

Bu çalışmanın veri setinin oluşturulmasında anket yönteminden yararlanılmış olup araştırma Konya ilinde faaliyet gösteren bankalardaki çalışanlar üzerinde yürütülmüştür. Çalışmada veriler likert ölçeği dikkate

alınarak hazırlanan standart bir anket formu aracılığıyla cevaplayıcılarla yüz yüze yapılan görüşmelerle toplanmıştır. Ölçeklerdeki maddeler ‘1’=‘kesinlikle katılmıyorum’ ve ‘5’=‘kesinlikle katılıyorum’ şeklinde sıralanmıştır.

Araştırmada çalışanların liderlik algılarını ölçmek için 1985’de ilk kez Bass tarafından geliştirilmiş olup daha sonraki çalışmalar ile revize edilmiş ve Bass ve Avalio (1999) tarafından son şeklini (MLQ Form 5x) verilerek güncellenen “Çok Faktörlü Liderlik Anketi” (Multi Factor Leadership Questionnaire/MLQ)’nin bir kısmından faydalanılmıştır. Örgütsel bağlılık ise Allen ve Meyer (1991) tarafından geliştirilen “Çok Boyutlu Örgütsel Bağlılık Ölçeği” kullanılarak ölçülmüştür.

Araştırma Konya il merkezinde faaliyette bulunan bankalarda görev yapmakta olan farklı pozisyonlarda çalışan banka çalışanları üzerinde yapılmıştır. 2011 yılı itibarıyla Türkiye Bankalar Birliği’nin yayınladığı istatistiki verilere göre Konya ilinde faaliyet gösteren bankalarda 2703 kişi çalışmaktadır. Örnek kütleinin seçiminde belirtilen bu rakam Konya il merkezi ve ilçelerini kapsamaktadır. Araştırmanın ana kütleinin Konya il merkezinde faaliyet gösteren banka şubelerinde çalışan kişiler oluşturduğu için ana kütleinin yaklaşık olarak 1500 kişi olduğu tahmin edilmektedir. Bu bilgiler doğrultusunda Konya il merkezinde çalışan 180 kişiye kolayda örnekleme yoluyla anket uygulaması yapılmıştır. Uygulanan 180 anketten geri gelen 165 anketin 25 tanesi çeşitli nedenlerle değerlendirilme dışı bırakılarak 140 adet anket değerlendirilmeye alınmıştır.

3.2. Araştırmanın Amacı ve Hipotezleri

Araştırmanın temel amacı; Konya il merkezinde faaliyet gösteren bankalardaki çalışanların liderlik tarzı algıları ve örgütsel bağlılıklarını belirlemek, bununla birlikte araştırma kapsamında çalışanların liderlik tarzı algıları ve örgütsel bağlılık düzeylerinde farklılık olup olmadığını tespit edilmesidir.

Konya il merkezinde faaliyet gösteren bankalarda çalışanların liderlik tarzı algıları ile örgütsel bağlılık düzeyleri arasındaki ilişkiyi belirlemeye yönelik yapılan araştırma kapsamında geliştirilen hipotez aşağıda belirtilmiştir.

H₁: Banka çalışanlarının örgütsel bağlılık düzeyleri ile liderlik tarzları algıları arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki vardır.

4. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Araştırma kapsamında ankete katılan banka çalışanlarının demografik özelliklerine ilişkin bulgular Tablo-3.1’de belirtilmiştir.

Tablo 3.1. Örneklemin Demografik Özellikleri

Özellikler	F		Özellikler		
Cinsiyet			Çalışma Süresi		
Erkek	81	57,9	1 yıldan az	10	7,1
Kadın	59	42,1	2-4 yıl arası	45	32,1
Yaş			5-10 yıl arası	51	36,4
18-27 yaş arası	45	32,1	10-20 yıl arası	24	17,1
28-37 yaş arası	74	52,9	20 yıl ve üzeri	10	7,1
38-47 yaş arası	18	12,9			
48 yaş ve üzeri	3	2,1			
Eğitim Durumu			İşletmede Çalıştığı Birim		
Lise	13	9,3	Operasyon	61	43,6
Önlisans	24	17,1	Bireysel Krediler	37	26,4
Lisans	87	62,1	Tarımsal Krediler	5	3,6
Lisansüstü	16	11,4	Ticari Krediler	28	20,0
			Diğer	9	6,4
			Unvan		
			Servis Görevlisi	48	34,3
			Servis Yetkilisi	47	33,6
			Yönetmen Yardımcısı	24	17,1
			Yönetmen	20	14,3
			Şube Müdürü	1	0,7
Toplam	140	100	Toplam	140	100

Ankete katılan banka çalışanlarının demografik değişkenlerine ilişkin sonuçlar incelendiğinde çalışanların çoğunluğunun erkek (%57,9), 28-37 yaş arasında (%52,9), eğitim durumunun genel olarak lisans düzeyinde (%62,1) olduğu anlaşılmaktadır. Çalışanların çalıştıkları bankada çalışma süreleri incelendiğinde genellikle 5-10 yıl arasında (%30,7) olduğu ve çalışma yıllarının ise genel olarak 5-10 yıl arasında (%36,4) olduğu gözlemlenmektedir. Ayrıca ankete katılan banka çalışanlarının genellikle servis görevlisi (%34,3) ve servis yetkilisi (33,6) pozisyonlarında çalıştığı görülmektedir.

Tablo 3.2. Kullanılan Ölçeklerin Güvenilirlik Analizi Sonuçları

Ölçekler	Boyutlar	İfade Sayısı	Cronbach's Alpha (α)	
Dönüşümcü Liderlik	Aktif İdealleştirilmiş Etki	4	0,785	0,938
	Pasif İdealleştirilmiş Etki	4	0,631	
	İlham Motivasyon	4	0,799	
	Entelektüel Teşvik	4	0,780	
	Bireye Saygı	4	0,775	
Yönetmel Liderlik	Koşulsal Ödüllendirme	4	0,800	0,880
	İstisnai Yönetim-Aktif	4	0,764	
	İstisnai Yönetim-Pasif	4	0,782	
Serbest Bırakıcı Liderlik		4		0,718
Örgütsel Bağlılık	Duygusal	5	0,871	0,914
	Normatif	5	0,800	
	Devam	6	0,778	

Tablo 3.2.'de belirtildiği üzere Dönüşümcü Liderlik boyutu (0,938) ve alt bileşenlerini oluşturan Aktif İdealleştirilmiş Etki (0,785), Pasif İdealleştirilmiş Etki (0,631), İlham Motivasyon (0,799), Entelektüel Teşvik (0,780), Bireye Saygı (0,775) bileşenlerinin yüksek derecede güvenilir olduğu gözlemlenmiştir. Yönetmel Liderlik (0,880) boyutu ve Koşulsal Ödüllendirme (0,800), İstisnai Yönetim-Aktif (0,764), İstisnai Yönetim-Pasif (0,782) alt bileşenlerinin de yüksek derecede güvenilir olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Liderlik tarzlarının son boyutunda ise serbest bırakıcı liderlik boyutunun da güvenilirlik katsayısı (0,718) olduğu gözlemlenmektedir.

Örgütsel bağlılık (0,914) ve alt boyutlarını oluşturan duygusal bağlılık (0,871), normatif bağlılık (0,800) ve devam bağlılığının (0,778) da ölçeklerinin yüksek düzeyde ($\alpha > 0,70$) güvenilir olduğu anlaşılmaktadır. Sonuç olarak ölçeklerin tamamı kabul edilebilir sınırın (0,70) üzerinde ve güvenilir durumdadır.

Tablo 3.3. Katılımcıların Liderlik Tarzları Algılarına İlişkin Bulguların Tanımlayıcı İstatistikleri

Ölçekler	Boyutlar	Ort.	St. Sapma	Genel Ort.	Genel St. Sapma
Dönüşümcü Liderlik	Aktif İdealleştirilmiş Etki	3,26	0,79	3,35	0,71
	Pasif İdealleştirilmiş Etki	3,32	0,68		
	İlham Motivasyon	3,40	0,81		
	Entelektüel Teşvik	3,39	0,80		
	Bireye Saygı	3,34	0,79		
Yönetmel Liderlik	Koşulsal Ödüllendirme	3,45	0,82	3,16	0,49
	İstisnai Yönetim-Aktif	3,29	0,85		
	İstisnai Yönetim-Pasif	2,73	0,73		
Serbest Bırakıcı Liderlik				2,47	0,81

Notlar: (i) n=140, (ii) Ölçekte 1=Kesinlikle Katılmıyorum ve 5= Kesinlikle Katılıyorum anlamındadır. (iii) Friedman çift yönlü Anova testine göre ($\chi^2=20,339$; $p<0,001$) sonuçlar istatistiksel bakımdan anlamlıdır.

Ankete katılan banka çalışanlarının liderlik algılarına yönelik bulgular incelendiğinde Dönüşümcü Liderlik boyutu (3,35) ve alt bileşenlerini oluşturan Aktif İdealleştirilmiş Etki (3,26), Pasif İdealleştirilmiş

Etki (3,32), İlham Motivasyon (3,40), Entelektüel Teşvik (3,39), Bireye Saygı (3,34) bileşenlerinin ortalama değerlerinin yüksek olduğu gözlemlenmektedir. Yönetmel Liderlik (3,16) boyutu ve Koşulsal Ödüllendirme (3,45), İstisnai Yönetim-Aktif (3,29) bileşenlerinin ortalama değerleri yüksek iken İstisnai Yönetim-Pasif (2,73) alt bileşeninin ortalama değeri düşük olduğu gözlemlenmiştir. Liderlik tarzlarının son boyutunda ise serbest bırakıcı liderlik boyutunun da ortalama değeri (2,47) olduğu gözlemlenmektedir. Bu sonuçlar dikkate alındığında banka çalışanlarının liderlerinin çalışanlara serbestlik tanımadığı ancak kararların alımında pasif değil aktif rol oynadığı, liderin astlarını sürekli olarak gözetim altında tuttuğu sonucuna ulaşılabılır.

Tablo 3.4. Katılımcıların Örgütsel Bağlılığa İlişkin Bulguların Tanımlayıcı İstatistikleri

	Boyutlar	Ort.	St. Sapma	Genel Ort.	Genel St. Sapma
Örgütsel Bağlılık	Duygusal Bağlılık	3,15	0,95	2,93	0,80
	Normatif Bağlılık	2,88	0,93		
	Devam Bağlılığı	2,80	0,83		

Tablo 3.4. incelendiğinde ankete katılan banka çalışanlarının genel olarak örgüte bağlılıklarının düşük düzeyde (2,93) olduğu gözlemlenmiştir. Ancak örgütsel bağlılığın alt boyutları dikkate alındığında normatif bağlılık (2,88) ve devam bağlılığının (2,80) düşük düzeyde olduğu sonucuna ulaşılırken duygusal bağlılık (3,15) düzeylerinin yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu sonuçlara göre banka çalışanlarının duygusal olarak çalıştıkları kurum olan bankaya bağlı oldukları söylenebilmektedir.

Tablo 3.5. Liderlik Tarzları Alguları İle Örgütsel Bağlılık Arasındaki İlişki

		Dönüşümcü Liderlik	Yönetmel Liderlik	Serbest Bırakıcı Liderlik
Örgütsel Bağlılık	Korelasyon	0,566	0,350	-0,096
	p	0,00	0,00	0,258
Duygusal Bağlılık	Korelasyon	0,567	0,287	-0,197
	p	0,00	0,01	0,20
Normatif Bağlılık	Korelasyon	0,454	0,301	-0,093
	p	0,00	0,00	0,277
Devam Bağlılığı	Korelasyon	0,490	0,338	0,006
	p	0,00	0,00	0,940

Tablo 3.17 incelendiğinde örgütsel bağlılık ile dönüşümcü liderlik arasında orta derecede güçlü, pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki (0,566) olduğu gözlemlenmektedir. Örgütsel bağlılığın duygusal (0,567), normatif (0,454) ve devam bağlılığı (0,490) boyutlarının her biri açısından da dönüşümcü liderlik algısı ile pozitif yönlü orta derecede güçlü ve anlamlı bir ilişki tespit edilmiştir. Yönetmel liderlik algısı ile örgütsel bağlılık (0,350), duygusal bağlılık (0,287), normatif bağlılık (0,301) ve devam bağlılığı (0,338) düzeyleri arasında düşük düzeyde, pozitif yönlü ve anlamlı ilişki tespit edilmiştir. Serbest bırakıcı liderlik algısı ile örgütsel bağlılık (-0,096) ve alt boyutları olan duygusal bağlılık (-0,197), normatif bağlılık (-0,093) arasında düşük düzeyde, negatif yönlü devam bağlılığı (0,006) ile düşük düzeyde ancak pozitif yönlü istatistiksel bakımdan anlamlı olmayan bir ilişki tespit edilmiştir. Genel olarak çalışanların örgütsel bağlılık ile dönüşümcü liderlik ve yönetmel liderlik alguları arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki olduğu gözlemlenirken, serbest bırakıcı liderlik algısı ile örgütsel bağlılık düzeyi ve örgütsel bağlılığın duygusal bağlılık ve normatif bağlılık boyutları açısından negatif yönlü ve istatistiksel bakımdan anlamlı olmayan bir ilişki tespit edilmiştir. Sonuç olarak “Banka çalışanlarının örgütsel bağlılık düzeyleri ile liderlik alguları arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki vardır.” şeklinde geliştirilen H₁ hipotezi kısmen kabul edilmiştir.

SONUÇ

Bu çalışmada, Konya il merkezinde faaliyet gösteren bankalarda çalışanların liderlik tarzı algıları ile örgütsel bağlılıkları arasındaki ilişki incelenmiştir. Araştırmanın sonuçları göre banka çalışanlarının liderlik algılarına yönelik dönüşümcü liderlik boyutu ve alt bileşenlerini oluşturan aktif idealleştirilmiş etki, pasif idealleştirilmiş etki, ilham motivasyon, entelektüel teşvik, bireye saygı bileşenlerinin ortalama değerlerinin yüksek olduğu tespit edilmiştir. Yönetimsel liderlik boyutu ve koşulsal ödüllendirme, istisnai yönetim-aktif bileşenlerinin ortalama değerleri yüksek iken istisnai yönetim-pasif alt bileşeninin ortalama değeri düşük olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca serbest bırakıcı liderlik boyutunun da düşük olduğu tespit edilmiştir. Bu bilgiler doğrultusunda banka çalışanlarının genel olarak liderlerine olan algılarının olumlu olduğu söylenebilmektedir. İstisnai yönetim-pasif bileşeninin ve serbest bırakıcı liderlik boyutunun düşük olması; bankaların faaliyetlerin yapıları itibarıyla belirli kurallar çerçevesinde yürütülmesi gerekliliği, hiyerarşik kademelerin açık bir şekilde belirlenmiş olması, özel bankalar da dahil olmak üzere tüm bankaların belirli kanun ve yönetmeliklere tabii olması gibi nedenlere bağlanabilmektedir.

Ankete katılan banka çalışanlarının genel olarak örgüte bağlılıklarının düşük düzeyde olduğu tespit edilmiştir. Ancak örgütsel bağlılığın alt boyutları dikkate alındığında normatif bağlılık ve devam bağlılığının düşük olduğu sonucuna ulaşılrken duygusal bağlılık düzeylerinin yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Liderlik tarzı algıları ile örgütsel bağlılık arasındaki ilişkiyi belirlemeye yönelik yapılan analiz sonuçlarına göre örgütsel bağlılık ile dönüşümcü liderlik arasında orta derecede güçlü, pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki olduğu tespit edilmiştir. Örgütsel bağlılığın duygusal, normatif ve devam bağlılığı boyutlarının her biri açısından da dönüşümcü liderlik algısı ile pozitif yönlü orta derecede güçlü ve anlamlı bir ilişki tespit edilmiştir. Yönetimsel liderlik algısı ile örgütsel bağlılık düzeyleri arasında düşük düzeyde, pozitif yönlü ve anlamlı ilişki tespit edilmiştir. Serbest bırakıcı liderlik algısı ile örgütsel bağlılık ve alt boyutları arasında çok düşük düzeyde, negatif yönlü ancak istatistiksel bakımdan anlamlı olmayan bir ilişki tespit edilmiştir. Genel olarak çalışanların örgütsel bağlılık ile dönüşümcü liderlik ve yönetimsel liderlik algıları arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki olduğu gözlemlenirken serbest bırakıcı liderlik algısı ile örgütsel bağlılık düzeyi ve örgütsel bağlılığın duygusal bağlılık ve normatif bağlılık boyutları açısından negatif yönlü ve istatistiksel bakımdan anlamlı olmayan bir ilişki tespit edilmiştir.

Bu araştırma Konya ilinde belirli bir sektörde faaliyet gösteren çalışanlar üzerinde yapıldığı için sonuçlarının genelleştirilme gücü zayıf kalmaktadır. Gelecekte yapılacak çalışmalar açısından araştırma daha büyük örneklemlemlerle yeniden çalışılabilir. Araştırmanın sadece belirli bir zaman dilimine ait veriler üzerinden değerlendirildiği dikkate alınması gerekmektedir. Bu araştırma sadece Konya ilinde belirli bir bölgede yapıldığı için farklı illerde benzer örneklem üzerinde veya Konya ilinde farklı sektörlerde yapılmasında fayda bulunmaktadır. Ayrıca bu araştırma belirli zaman kısıtları içerisinde yapıldığı için cevapları aranan sorular ve ileri sürülen hipotezler dikkate alındığında veri toplama metodu olarak süreli bir çalışmanın gerçekleştirilmesinin daha uygun bir yaklaşım olduğu söylenebilir.

KAYNAKÇA

- Bakan, İsmail (2009). Liderlik Tarzları ile Örgüt Kültürü Türleri Arasındaki İlişkiler: Bir Alan Çalışması. *Ankara: TİSK Akademi, 4 (7), 138-172.*
- Bass M. Bernard (1990). From Transactional to Transformational Leadership Learning to Share to Vision. *Organizational Dynamics, 18, 19-31.*
- Bass, Bernard M. & Avolio, Bruce (1999). Re-Examining The Components of The Transformational and Transactional Leadership Using The Multifactor Leadership Questionnaire. *Journal of Occupational And Organizational Psychology, 72, 441- 462.*
- Bayram, Levent (2005). Yönetimde Yeni Bir Paradigma, Örgütsel Bağlılık. *Sayıştay Dergisi Eğitim Bilimler Bölümü, 59, 125-138.*
- Boylu Yasin, Pelit Elbeyi ve Güçer Evren (2007). Akademisyenlerin Örgütsel Bağlılık Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma. *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar, 44 (511), 55-74.*
- Cooper, David J. (2003). *Leadership for Follower Commitment*. Butterworth-Heinemann, An imprint of Elsevier Science, Linacre House, Jordan Hill, Oxford Wheeler Road, Burlington.
- Çekmecelioglu, Hülya (2006). İş Tatmini ve Örgütsel Bağlılık Tutumlarının İşten Ayrılma Niyeti ve Verimlilik Üzerindeki Etkilerinin Değerlendirilmesi: Bir Araştırma. *İş, Güç Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi, 8(2), 153-168.*
- Çelik, Vehbi (2000). *Eğitimsel Liderlik*. Ankara: Pegem A Yayınevi Tic. Ltd. Şti.
- Çöl, Güner (2004). Örgütsel Bağlılık Kavramı ve Benzer Kavramlarla İlişkisi. *İş, Güç Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi, 6(2).*
- Doğan, Selen (2007). *Vizyona Dayalı Liderlik*. İstanbul: Kare Yayınları.
- Eren, Erol (2008). *Örgütsel Davranış ve Yönetim Psikolojisi*. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.
- Eisenberg, Eric M.; P.R. Monge, K.I. Miller (1987), *Involvement in Communication Networks as a Predictor of Organizational Commitment*, *Human Communication Research, 10(2), 179-201.*
- Ferris, Kenneth R., Nissim Aranya, (1983), *A Comparison of Two Organizational Commitment Scales*, *Personnel Psychology, 36, 87-98.*
- George, M. Jennifer and Jones, Gareth, R. (2008). *Understanding and Managing ORGANIZATIONAL BEHAVIOR*. Pearson: Prentice Hall, Upper Saddle River, New Jersey.
- Guatam, Thaneswor, V.D. Rolf, W. Ulrich (2004), *Organizational Identification and Organizational Commitment: Distinct Aspects of Two related Concepts*, *Asian Journal of Social Psychology, 7, 301-315.*
- Gül Hasan (2002). Örgütsel Bağlılık Yaklaşımlarının Mukayesesi ve Değerlendirmesi. *Ege Akademik Bakış Dergisi, 2(1), 37-55.*
- Güney, Semra (2006). Ahlaki Liderliğin Kavramsallaştırılması ve Ahlaki Yönetimde Liderliğin Rolü. *Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 13(1), 135-148.*
- Jung Dong I. & Avolio Bruce J. (2000). Opening The Black Box: An Experimental Investigation of the Mediating Effects of Trust and Value Congruence on Transformational and Transactional Leadership. *Journal of Organizational Behavior, 21(8), 949-964.*
- MATHIEU, Joron, M.Z. Dennis (1990), *A Review and Meta-analysis of the Antecedents, Correlates and Consequences of Organizational Commitment*, *Psychological Bulletin, 108:171-194.*
- Meyer, John.P. ve Allen, Natalie J. (1991). A Three Component Conceptualization at Organizational Commitment. *Human Resources Management Review, 1(1), 61-89.*
- Meyer, John P., Allen N.J., Smith C.A., (1993), *Commitment to Organizations and Occupations: Extension and Test of a Three-Component Conceptualization*, *Journal of Applied Psychology, Cilt:78, No:4, 538-551.*
- Meyer, John P. and Allen, Natalie J. (1997). *Commitment in the Workplace Theory Research and Application*. California: Sage Publications.
- Obeng, K. and Ugboro, I. (2003). Organizational Commitment Among Public Transit Employees: An Assessment Study. *Journal of The Transportation Research Forum, 57 (2), 83-98.*
- Ogbonna, Emmanuel and Harris, Lloyd C. (2000). Leadership Style, Organizational Culture and Performance: Empirical Evidence From UK Companies. *International Journal of Human Resource Management, 11(4), 766-788.*

- Özler, Derya Ergun (2010), **Örgütsel Davranışta Güncel Konular**, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Paulin, Michèle, Ferguson, Ronald J. and Bergeron, Jasmin (2006). Service Climate and Organizational Commitment: The Importance of Customer Linkages. *Journal of Business Research*, 59(8), 906–915.
- Pillai, Rajnandini, Schriesheim Chester A., Williams Eric S. (1999). Fairness Perceptions and Trust as Mediators for Transformational and Transactional Leadership: A Two Simple Study. *Journal of Management*, 25(6), 897–933.
- Robbins, Stephen ve Judge, Timothy (2012). Örgütsel Davranış (Organizational Behavior). (Çev. Edt.: Prof. Dr. İnci Erdem). İstanbul: Nobel Akademik Yayıncılık Eğitim Danışmanlık Tic. Ltd. Şti.
- Sabuncuoğlu Zeyyat ve Tüz, Melek (2001). *Örgütsel Psikoloji*. Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Saruhan, Sadi Can ve Yıldız, Müge Leyla (2009). *Çağdaş Yönetim Bilimi*. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.
- Serinkan, Celalettin (2008). *Liderlik ve Motivasyon (Geleneksel ve Güncel Yaklaşımlar)*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Sharma, Jai Prakash ve Bajpai, Naval (2010). Organizational Commitment and its Impact on Job Satisfaction of Employees: A Comparative Study in Public and Private Sector in India. *International Bulletin of Business Administration*, 9, 7-19.
- Şimşek, Şerif, Akgemci, Tahir ve Çelik, Adnan (2011). *Davranış Bilimlerine Giriş ve Örgütlerde Davranış*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Şişman, Mehmet (2002). *Öğretim Liderliği*. Ankara: Pegem A Yayıncılık.
- Tannenbaum, S.I., J.E. Mathieu, E. Salas, J.A. Cannon-Bowers (1991), *Meeting Trainees' Expectations: The Influence of Training Fulfillment on The Development of Commitment, Self- Efficacy and Motivation*, *Journal of Applied Psychology*, 6.
- Weibo, Zheng, Kaur, Sharan And Jun, Wei (2010). New Development Of Organizational Commitment: A Critical Review (1960 -2009). *African Journal Of Business Management*, 4 (1), 12-20.
- Werner, Isabel (1993). *Liderlik ve Yönetim*. (Çev. Vedat Üner). İstanbul: Rota Yayınları.
- Wright, Patrick M. and Kehoe, Rebecca R. (2007). Human Resource Practices and Organizational Commitment: A Deeper Examination. *Asia Pacific Journal of Human Resources*, 46(1), 6-20.
- Yiing, Lee Huey and Ahmad, Kamarul Zaman Bin (2009). The Moderating Effects of Organizational Culture on The Relationships Between Leadership Behaviour and Organizational Commitment and Between Organizational Commitment and Job Satisfaction and Performance. *Leadership & Organization. Development Journal*, 30(1), 53-86.
- Yousef, Darwish A. (2003). Validating the Dimensionality of Porter et al.'s Measurement of Organizational Commitment in a Non–Western Culture Setting. *International Journal of Human Resource Management*, 14(6), 1067–1079.
- Yörük, Durmuş, DüNDAR, Süleyman ve Topçu, Birol (2011). Türkiye'deki Belediye Başkanlarının Liderlik Tarzı ve Liderlik Tarzını Etkileyen Faktörler. *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 11 (1), 103-109.
- Yukl, Gary (2010). *Leadership in Organizations (7th edition)*. Pearson: Prentice Hall, Upper Saddle River. New Jersey.
- Yüksel, Öznur (2000). *İnsan Kaynakları Yönetimi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Zel, Uğur (2006). *Kişilik ve Liderlik*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- <http://www.pearsonschoolsandfecolleges.co.uk>. Erişim Tarihi: 18.03.2012.

TMS – 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilme ve Finansal Raporlama Süreci

TAS – 20 Accounting For Government Grants And The Financial Reporting Process

Fehmi KARASİOĞLU*
Fırat KINALI**

ÖZ

Devlet teşvikleri ve yardımlarının temel amacı ülke içinde yetersiz olan kaynakların ülke ekonomisinin menfaati gözetilerek kullanılmasını sağlamaktır. Devlet teşvikleri ve yardımlarının ülke içerisinde ticari faaliyette bulunan her işletmeye ve sürekli olarak verilmesi söz konusu değildir, bu nedenle teşvik ve yardımlar devlet tarafından belirlenen sektörlere belirlenen dönemlerde verilmektedir. Bu makalede amaç, devlet teşviklerinin TMS-20 kapsamında ele alınarak muhasebeleştirme sürecinde izlenilecek yollar ve bunların finansal raporlarda nasıl yer alacağına ilişkin örneklendirmelerde ve açıklamalarda bulunmaktadır.

ANAHTAR KELİMELER

Devlet Teşvikleri, TMS-20, Finansal Raporlama, Muhasebeleştirme

ABSTRACT

The main purpose of government grants and assistance within the country is insufficient of resources to be used by considering the interests of the country's economy. Government grants and aid to all the businesses which have commercial activities in the country are to be given on a continuous basis and, therefore, incentive and assistance by the state in terms of the designated sectors are given. The purpose of this article government grants TAS-20 are handled within the scope of the recognition process will take place and will be seen in comments regarding how sampling and their financial reports and are to be found in.

KEYWORDS

Government Grants, TAS-20, Financial Reporting, Recognition

GİRİŞ

Ülkelerin hem siyasi hem de ekonomik anlamda güçlü olabilmeleri için öncelikli konulardan biride o ülkede ticari faaliyetlerini devam ettiren işletmelerin ekonomik anlamda güçlü olmalarıdır. Küreselleşme ile birlikte dünya üzerinde ekonomik anlamda sınırların kalkması gerek devletler gerekse işletmeler açısından önemli bir rekabet ortamı hazırlamıştır. Bu rekabet ortamında ticari faaliyetlerine devam eden işletmelerin rekabet noktasında ayakta kalabilmeleri yani piyasada daha rekabetçi olabilmeleri için devletler tarafından uygulanan bazı teşvik ve yardımlardan faydalanmaları gerekmektedir.

Devlet teşvikleri ve yardımlarının temel amacı ülke içinde yetersiz olan kaynakların ülke ekonomisinin menfaati gözetilerek kullanılmasını sağlamaktır. Bu bağlamda bakıldığında öncelikli amaçlar ise şunlardır:

- İşletmeleri belirli sektörlerde daha güçlü bir firma haline getirmek,
- Ülkelerde var olan istihdam sorununa yenilikçi ve çözüm odaklı yaklaşabilmek,
- Ülkelerin mevcut ihracat seviyelerini arttırmak
- Ülkelere dışarıdan getirilen malların yani ithal edilen malların ülke sınırları içerisinde üretimini sağlamak
- Küresel dünya ekonomisinde söz sahibi olmak

Devlet teşvikleri ve yardımlarının ülke içerisinde ticari faaliyette bulunan her işletmeye ve sürekli olarak verilmesi söz konusu değildir, bu nedenle teşvik ve yardımlar devlet tarafından belirlenen sektörlerde belirlenen dönemlerde verilmektedir. Bu durum da teşvik veya yardım alan işletmelerin muhasebe kayıtlarında ve finansal tablolarında bu da karışıklıklara sebep olmaktadır. Bu karışıklığı ortadan kaldırmak ve işletmelerin bu süreçleri daha etkin ve verimli geçirebilmesi için Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye Muhasebe Standartları devlet teşvikleri ve yardımlarının muhasebeleştirilmesini "UMS/TMS-20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması" standardında düzenlemiştir. Bu makalede amaç, devlet teşviklerinin TMS-20 kapsamında ele alınarak muhasebeleştirme ve raporlama sürecinin örneklerle açıklamaktır.

1.TMS 20 İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR

İşletmeler ticari faaliyette buldukları sektörlerde dönem dönem devletin sunmuş olduğu teşvik ve yardımlardan yararlanmaktadırlar. Burada iki durum karşımıza çıkmaktadır, ilki işletmeler açısından; işletmelerin teşvik programlarından yararlanması yönetsel bir politikadır, ikincisi ise ülke açısından; ülkeler açısından bu programlar büyüme ve kalkınma bağlamında düşünülen bir politikadır. Bu politikaların uygulanma sürecinde ve TMS-20 kapsamında kullanılan temel bazı kavramların detaylı olarak açıklanması gerektiğine inanıyoruz. TMS-20’ de yer alan temel kavramları sırayla açıklayalım.

1.1. Devlet Teşvikleri

Devletler ülkelerinde ticari faaliyette bulunan işletmeleri hem ekonomi açıdan büyütme hem de sektöründe söz sahibi olması düşüncesiyle mevcut işletmeleri farklı metotlarla desteklemektedirler. Bu desteklemeler ile devletler ülkelerinde oluşan iç talebin artırılmasını, mevcut işsizliğin azaltılmasını ve istihdam oranının düşünülen seviyeye çıkarılmasını amaç edinmektedir. Makroekonomik bir politika olan teşvikler ülkeler açısından bir rekabet faktörü haline gelmekte, yerli ve yabancı yatırımcılar açısından büyük önem arz etmektedir.

Türkiye Muhasebe Standartlarında yer alan devlet teşvikleri tanımı şu şekildedir: “İşletmenin faaliyet konuları ile ilgili belirli koşulların geçmişte veya gelecekte yerine getirilmesi karşılığında işletmeye kaynak transferi şeklindeki devlet yardımlarıdır. Bu teşvikler, bir değer atfedilemeyen devlet ile yaptığı işlemleri kapsamaz” (TMS-20, 3. Madde).

Sermaye Piyasa Kurulu’nun yayınlamış olduğu tebliğinde devlet teşvikleri şu şekilde tanımlanmıştır: “Önceki dönemlerde veya gelecekte işletmenin esas faaliyet alanı ile ilgili belirli kriterlere uymuş veya uyacak olması karşılığında, devletin işletmeye transfer ettiği ekonomik kaynaklardır” (SPK Tebliğ Seri: 11, No:25).

Her iki tebliğde yer alan tanımlara baktığımızda karşımıza çıkan ortak sonuç, devlet yardımı denildiğinde kavramın içerisinde devlet teşviklerinin de yer aldığı ve devlet tarafından gerçekleştirilen yardımın hangi koşullarda yapılacağı ve ilgili yardımın konusunun türüne göre çok çeşitli olabileceğidir.

1.2. Devlet Yardımları

Devlet teşviki ile devlet yardımı ifadeleri birbirini kapsayan kavramlardır. Devlet teşviki nihayetinde bir devlet yardımudur ve devlet yardımı kavramı kapsamındadır. Ancak “ekonomik güçlerini kaybetmiş işletmelere, eski güçlerini kazanabilmeleri için yapılan yardımlar” sadece devlet yardımları olarak nitelendirilmektedir (Paçacı, 2011:7-8).

Türkiye Muhasebe Standardı 20’de devlet yardımı şu şekilde tanımlanmıştır: “Belirli koşulları yerine getiren bir işletme veya işletmeler grubuna bir ekonomik fayda sağlamak üzere devlet tarafından yapılan faaliyetlerdir” (TMS-20, 3. Madde).

1.3. Varlıklara İlişkin Teşvikler

Devlet tarafından verilen teşviki almaya hak kazanan işletmenin duran varlık satın alma, inşa etme veya sahip olmanın ilk koşul olduğu devlet teşvik türüdür. Bu tür devlet teşviklerine duran varlığın türünü, yerini, sahip olma veya elde tutma dönemlerini sınırlayan tali koşullar da eklenebilmektedir(TMS-20, 3. Madde).

1.4. Gelire İlişkin Teşvikler

Gelire ilişkin teşvikleri ise “varlıklara ilişkin teşvikler” dışında kalan devlet teşvikleri olarak tanımlamak mümkündür. (Sevim vd., 2009: 569).Diğer bir ifade ile işletmenin katlanacağı giderleri karşılamak suretiyle belirli konularda teşvik etmektir.

Gelire ilişkin teşvikler bazı durumlarda gelir tablosunda ayrı bir kalem olarak veya "Diğer Gelirler" genel başlığı altında, alternatif olarak da ilgili giderlerden düşülerek gösterilir (TMS-20, 29. Madde).

2. DEVLET TEŞVİKLERİ VE DEVLET YARDIMLARININ ÇEŞİTLERİ

2.1. Devlet Yardımlarının Çeşitleri

Türkiye Muhasebe Standartları-20 tebliğinde ele alınan devlet yardımları, temel anlamda üç kısımda sınıflandırılmıştır, Bunlar:

- Kaynak transferi yoluyla yardım
- Değer atfedilmeyen yardımlar
- Devletle yapılan işlemler kapsamında yardımlar

Kaynak transferi aracılığıyla yapılan yardımlar, parasal ya da parasal olmayan varlıkların transferlerini kapsar ve işletmelere devlet tarafından aktarılmaktadır.

Değer atfedilmeyen yardımlar, Devlet tarafından işletmelere doğrudan bir fon transferi mümkün değildir. Aksine, işletmelere devlet tarafından bir hizmet sunumu gerçekleştirilmektedir. Böylelikle devlet dolaylı yoldan işletmelere yardım etmiş olmaktadır. Bu tür yardımlara örnek olarak devletin işletmelere sağlamış olduğu belli bir ücreti olmayan teknik desteklerdir. Bu tür yardımlar devlet teşviği olarak muhasebede kayıt altına alınamazlar.

Devletle birlikte yapılan yardımlar, işletmelerin ticari faaliyetlerini devletle yapmaları sonucu ortaya çıkan bir yardım türüdür. Bu tür yardımlara örnek olarak devletin işletmelerin ticari faaliyetleri sonucunda elde ettikleri ürün veya hizmetlerin belirlenen bir bölümünü alma garantisini vermesidir. Bu tür yardımlar devlet teşviği olarak muhasebede kayıt altına alınamazlar.

2.2. Devlet Teşviklerinin Çeşitleri

Devlet tarafından işletmelere verilen teşviklerin, hangi koşullarda yapılacağı ve ilgili teşviğin konusuna göre bir sınıflandırmaya tabi tutulmaktadır.

Birinci ayırım teşvik konusu olan varlığın niteliğine göredir. Bunlar, parasal teşvikler ve parasal olmayan teşvikler olarak iki kısma ayrılır. İkinci ayırım sağlanan teşvik türüne göredir. Bunlar geçmişte gerçekleşmiş gider ve zararları karşılamak için sağlanan teşvikler, koşulsuz teşvikler ve koşullu teşviklerdir. Koşullu teşvikler de kendi içerisinde varlıklara dayalı teşvikler ve gelire dayalı teşvikler olarak iki kısımda sınıflandırılmaktadır (Gürbüz ve diğerleri, 2011: 297).

2.2.1. Teşvik Konusu Varlığa Göre Devlet Teşviklerinin Sınıflandırılması

Devlet teşvikleri söz konusu teşvikin konusuna göre sınıflandırıldığında iki kısımda incelenmektedir. Bunlardan ilki parasal teşvikler, nakit veya nakde eşdeğer varlıkların, işletmeye doğrudan transferi veya devlete karşı olan yükümlülüklerin azaltılması suretiyle olabilmektedir. İkincisi ise parasal olmayan teşvikler, devlet tarafından verilen ve işletmenin kullanım hakkı kazandığı teşviklerdir. Bu teşvik türüne örnek olarak devlet tarafından söz konusu arsa veya diğer varlıkların işletmeye verilmesidir.

2.2.2.Sağlanan Teşvik Türlerine Göre Devlet Teşviklerinin Sınıflandırılması

Devlet teşviklerinin ikinci sınıflandırması verilen teşviklerin türüne göre oluşmaktadır. Bu sınıflandırmanın ilk grubu, Geçmişte gerçekleşmiş gider ve zararların karşılanması düşüncesiyle yapılan teşviklerdir. Bu teşvik ile elde edilmek istenen amaç devletin ülke sınırlarında faaliyette bulunan işletmelerin geçmiş dönemine ait zararların ve giderlerin karşılanmasını sağlamaktır. Bu teşvik türüne örnek olarak ise devletin mevcut şartlar göz önün alınarak ortaya çıkan zorunlu sebeplerle işletmelere ait önceki dönemlerde ortaya çıkan vergi, sosyal sigorta kurumu prim borçlarının silinmesi verilebilir.

Bu sınıflandırmanın ikinci grubu koşulsuz teşviklerdir. Bu teşvik grubundan faydalanmak isteyen işletmelerin için faydalanılmak istenen teşvikin öncesinde yapması gereken herhangi bir koşul veya kısıtlama yoktur. Örnek olarak devlet ülke ekonomisine önemli katkı yapacak olan yatırımlarda bu teşvik türünü işletmelere kullanmaktadır.

Bu sınıflandırmanın üçüncü grubu ise koşullu teşviklerdir. Bu teşvik grubundan faydalanmak isteyen işletmelerin, teşvik öncesinde yapması gereken koşullar ve kısıtlamalar söz konusudur. İşletmeler bu teşvik türünden faydalanmak isterlerse teşvikin öncesinde devlet tarafından belirlenen bazı yükümlülükleri yerine getirmek zorundadırlar.

3. DEVLET TEŞVİKLERİNİN VE DEVLET YARDIMLARININ TMS-20 KAPSAMINDA MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE RAPORLANMASI

Türkiye Muhasebe Standartı-20 ve SPK Tebliği Seri: XI, No:25 çerçevesinde devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanması ile ilgili bilgilere yer verilmiş olup bu bilgiler aracılığıyla Maliye Bakanlığı Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği Sıra No:1 kapsamında da muhasebeleştirme ve raporlama konusu ele alınmıştır (Ulusan, 2010: 420).

3.1. Devlet Yardımlarının Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması

TMS-20 kapsamında yapılan tanımlamalarda devlet yardımları, devlet teşviklerini genel çerçevede kapsamakta ve sadece ekonomik olarak zayıflamış işletmelere yapılan yardımlar devlet yardımları olarak ifade edilmiştir. Muhasebe ve raporlama bakımından devlet yardımı alan işletmelerin dikkat etmesi gereken iki durum söz konusudur. Bunlar (Akdoğan, 2011: 267):

- Eğer devlet yardımı kapsamında bir kaynak transfer aktarımı olmuşsa, bu transferin muhasebeleştirilmesi ve raporlanması için gerekli olan uygun bir yöntem bulunmalıdır.
- İşletme finansal raporlarını hazırlarken faydalanmış olduğu yardımlardan ne ölçüde yarar sağladığını belirtmek zorundadır.

TMS-20 kapsamında yapılan çalışmalar ele alındığında muhasebe kayıtları açısından faydalanılan devlet yardımları için herhangi bir muhasebe kaydı düzenlenmesi zorunlu değildir. Fakat işletmeler devlet yardımlarından önemli ölçüde faydalanmışsa durum biraz daha farklıdır. Bu durumda işletmeler dönem sonlarında hazırladıkları finansal tablolarda işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarına yanıltıcı bir bilgi vermemek amacıyla faydalanılan devlet yardımlarının türünün, kapsamının ve süresinin dipnotlarda detaylı bir biçimde açıklanması istenmiştir.

3.2. Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması

Devlet teşvikleri aşağıda belirtilen üç madde nazarında muhasebeleştirilmekte ve raporlanmaktadır. (Civan vd., 2012: 288). Bunlar:

- İşletme tarafından kullanılan devlet teşviklerinin gelecekte belirli şartları sağlaması istenmiyorsa, teşvikler alındıkları anda muhasebe sisteminde gelir olarak kayıtlara alınmaktadır.
- İşletme tarafından kullanılan devlet teşviklerinin gelecekte belirli şartları sağlaması istenirse, istenilen şartlar sağlandığı anda muhasebe bilgi sisteminde gelir olarak kayıtlara alınmaktadır.
- “Hasılatın muhasebeleştirilmesi” şartları karşılanmadan önce kullanılan teşvikler, muhasebe sisteminde borç olarak kayıt altına alınmaktadır.

Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasına ilişkin iki temel yaklaşım söz konusudur (TMS-20, Madde: 13). Bunlar:

Sermaye Yaklaşımı: Faydalanılan teşviğin kâr ya da zarar dışında muhasebeleştirildiği, diğer bir ifade ile elde edilen teşviğin gelir tablosunda değil de finansal durum tablosunda takip edildiği yaklaşımdır.

TMS-20'de adı geçen sermaye yaklaşımına göre, işletmelerin elde ettiği teşvikler finansal durum tablosunda (bilanço) da takip edilmektedir. Bu durumun temel sebebi şu şekilde ifade edilmiştir:

“Bir finansman aracı olan devlet teşvikleri, finanse ettikleri harcama kalemini netleştirmek amacıyla kâr veya zararda muhasebeleştirilmek yerine, finansal durum tablosu (bilanço) ile ilişkilendirilmelidir. Geri ödemesi beklenmeyen, bu tür teşvikler kâr ya da zarar dışında muhasebeleştirilmelidir. Bu tür teşvikler kazanılmış bir gelir olmamaları ve herhangi bir maliyeti olmaksızın devlet tarafından sağlanan bir teşvik olmaları nedeniyle, devlet teşviklerine kar veya zararda yer verilmemelidir.” (TMS-20, Madde:14)

İşletmelerin faydalandıkları bazı destekler ki bunlara örnek vermek gerekirse (vergi indirim, geçmişte yapılan giderler ile ilgili, kredi faiz desteği ve sigorta prim destekleri) bu yaklaşıma göre muhasebe de kayıt altına alınırken işletmenin hesap planında yer alan (382)-Alınan Devlet Teşvikleri Hesabı veya (482)-Alınan Devlet Teşvikleri Hesapları kullanılmaktadır. Bu nedenle de gelir tablosunda faydalanılan bu destekler görünmemektedir. İşletmeler tahakkuk esasına göre kayıt yaparak bu işlemleri önce gider hesabına kaydedecekler fakat desteklerden yararlandıklarında sermaye yaklaşımına göre kayıt yaptıklarından dolayı gelir hesaplarını kullanmayacaklardır (Küçükkahraman, 2013: 117)

Konuya açıklayıcı bir örneği Pazarlama Satış Dağıtım kapsamına giren bir örnekle detaylandırabiliriz. İşletmenin devletten fuar vs. gibi bir teşvik alması halinde bunu aşağıdaki şekilde muhasebe kayıtlarına işleyebiliriz;

-----///

760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri HS.
(Pazaralama kapsamına alınabilecek giderler)

- A gideri
- B gideri
- C gideri

100 Kasa Hesabı

-----///

İşletmenin banka hesabına para yatırılması halinde ise aşağıdaki kayıt yapılır;

-----///

102 Banka Hesabı

482 Alınan Devlet Teşvikleri

-----///

Sermaye yaklaşımında görüldüğü üzere bir bilanço hesabında teşvikleri muhasebeleştiriyoruz.

Gelir Yaklaşımı: Teşvikin bir veya daha fazla dönemde kâr ya da zararda muhasebe kayıtları altına alındığı yani elde edilen teşviğin işletmenin gelir tablosunda takip edildiği yaklaşımdır.

Gelir yaklaşımına göre, elde edilen teşvikler işletmelerin gelir tablosunda izlenmelidir. İşletmeler elde ettikleri teşviklerin tamamını ilgili yıl içinde gelir kalemi olarak gelir tablosunda göstermeli ya da muhasebenin temel kavramlarından olan dönemsellik ilkesi bağlamında ilgili dönemde gelir olarak göstererek teşvik tutarının tamamını kapatmalıdır. Bu durum şu şekilde ifade edilmiştir:

“Devlet teşvikleri, hissedarlar dışındaki bir kaynaktan elde edilmiş olmaları nedeniyle, doğrudan özkaynak olarak kaydedilmemeli, fakat uygun dönemlerde kâr ya da zarar olarak muhasebeleştirilmelidir. Devlet teşvikleri nadiren karşılıksızdır. İşletmeler koşullara uymakla ve önceden konan yükümlülüklerini yerine getirmekle teşvikleri kazanır. Bu teşvikler söz konusu olan teşviklerle karşılanması hedeflenen maliyetlerin gider olarak muhasebe kayıtları alındığı dönemler boyunca kâr ya da zararda muhasebeleştirilmelidir. Gelir vergisi ve diğer vergilerin bir tür harcama olması göz önüne alındığında, mali politikaların bir uzantısı olan devlet teşvikleri de kâr veya zarar ile ilişkilendirilmelidir” (TMS-20, Madde: 15).

Sermaye yaklaşımındaki örneği Gelir Yaklaşımına göre kayıt altına alırsak aşağıdaki kaydı yaparız;

-----///

760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri HS.
(Pazaralama kapsamına alınabilecek giderler)

- A gideri
- B gideri
- C gideri

100 Kasa Hesabı

-----///

İşletmenin banka hesabına para yatırılması halinde ise aşağıdaki kayıt yapılır;

-----//-----
102 Banka Hesabı

643 Devlet Teşviki Gelirleri Hesabı
-----//-----

Yukarıdaki fark ise Devlet Teşviklerinin bir gelir hesabında gösterilmesi gerektiğidir.

3.2.1. Devlet Teşviklerinin Geçmişte Gerçekleşmiş Gider Veya Zararlarının Karşılanması Amacıyla Veya Koşulsuz Olarak Verilmiş Olması

İşletmeler geçmişte gerçekleşmiş gider veya zararlarının karşılanması amacıyla veya koşulsuz olarak devlet teşviklerinden yararlanmış iseler, bu durumda muhasebe kayıtları açısından devlet teşvikleri tahsil edilecek düzeye gelindiğinde ilgili dönem içerisinde gelir olarak kaydedilmektedir.

3.2.2. Devlet Teşviklerinin Koşullu Gerçekleşmiş Olması

İşletmeler koşullu devlet teşviklerinden yararlanmış ise alınacak teşvik ile bu teşviki alırken ortaya sunulan koşullar eşleştirilerek düzenli olarak muhasebe kayıtlarına gelir olarak kaydedilmektedir ve işletmelerin bu kayıtları finansal tablolarda düzenli olarak göstermesi gerekmektedir.

3.2.2.1. Varlığa İlişkin Teşviklerin Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması

İşletmelerin kullanmak istediği teşvik türünde hem belirli koşulların yerine getirilmesi isteniyorsa hem de söz konusu teşvik amortismanına tabi olmayan varlıklarla alakalı ise muhasebe kayıtlarında istenilen yükümlülüklerin yerine getirilmesi sürecinde işletme tarafından katlanılan gider ve maliyetlerin ilgili dönemler içerisinde elde edilen teşvikten sağlanan faydaların gelir olarak kayıt altına alınmaktadır. Eğer alınmak istenen teşvik varlığa ilişkin bir teşvik ise muhasebe kayıtları yapılırken ve raporlanırken iki yöntem kullanılmaktadır:

- Birinci yöntemde, ertelenmiş gelir olarak muhasebe kayıtlarına alınan devlet teşviği, ilgili teşvik sayesinde elde edilen varlığın amortisman ömrü dikkate alınarak kar ya/yada zarar olarak muhasebeleştirilmektedir.
- İkinci yöntemde ise, işletmelerin devletten almış oldukları teşviğin parasal tutar olarak tamamı faydalanılan varlığın defter değerinden düşürülmekte, böylelikle amortismanına tabi olan varlığın kullanım süresi boyunca amortisman gideri azaltılmış olmaktadır.

Bu örnek olay kaynakça da belirtilen makaleden tarihleri ve rakamları değiştirilerek alınmıştır. Bir üretim firması karşılıksız bir yatırım yeri konusunda devlet teşviğinden faydalanmak için faaliyette bulunduğu bölgesinde ki gerekli mercilere başvurmuştur. Başvuruyu değerlendiren ilgililer başvurulan teşviğe ilişkin kararlarını 14.01.2011 tarihinde işletmeye tebliğ etmiş ve söz konusu yer işletmeye verilmiştir. Yer bedeli 100.000 TL'dir. İşletme kendisine verilen yerle ilgili işlemler için toplam 2.000 TL ödemiştir. İşletme 09.01.2012 tarihinde kendisine verilen yer üzerinde bina inşaatını tamamlamıştır. Bina için gerçekleştirilen toplam maliyet 800.000 TL'dir. Kurulan fabrikada işletme 30 yıllık süre zarfında ve %2,50 oranında doğrusal amortisman yöntemi kullanılmıştır (Uluslan, 2010: 425-426).

Birinci yöntemle göre yapılacak işlemler:

1) Bina inşaatı için ayrılan amortisman: $800.000 * 0.0250 = 20.000$ TL (30 yıl boyunca) gider kaydedilecektir.

2) İşletmeye verilen yerin değeri 100.000 TL ise: $100.000 * 0,0250 = 2.500$ TL (30 yıl boyunca) gelir kaydedilecektir.

** 14.01.2011 Yevmiye Defter Kaydı

-----///-----		
258. Yapılmakta olan Yatırımlar Hesabı	100.000	
480. Gelecek Yıllara ait Gelirler Hesabı	100.000	
Yer tahsisi ile ilgili		
-----///-----		
-----///-----		
770. Genel Yönetim Giderleri Hesabı	20.000	
100/102. Kasa veya Banka Hesabı	20.000	

Ödenen masraf ile ilgili

-----///-----

** 09.01.2012 Yevmiye Defter Kaydı

-----///-----		
252. Binalar Hesabı	800.000	
258. Yapılmakta olan Yatırımlar Hesabı	800.000	
Yapılan bina ile ilgili		
-----///-----		
-----///-----		
480. Gelecek Yıllara ait Gelirler Hesabı	2.500	
380. Gelecek Yıllara ait Gelirler Hesabı	2.500	

2011 yılında gelir yazılacak teşvik tutarı ile ilgili

-----///-----

Envanter işlemleri sonucunda

-----///-----		
730. Genel Üretim Giderleri Hesabı	20.000	
257. Birikmiş Amortismanlar Hesabı	20.000	

Bina amortisman gideri ile ilgili

-----///-----

-----///-----		
380. Gelecek Aylara ait Gelirler Hesabı	2.500	

649. Diğer Olağan Gelir ve Karlar Hesabı 2.500

Teşvik geliri ile ilgili

-----///-----

-----///-----

480. Gelecek Yıllara ait Gelirler Hesabı 2.500

380. Gelecek Yıllara ait Gelirler Hesabı 2.500

2012 yılında gelir yazılacak teşvik tutarı ile ilgili

-----///-----

İkinci yönteme göre yapılacak işlemler:

Bu yöntemde işletme adına yapılan yer temini ile ilgili muhasebesel bir kayıt yapmaya gerek yoktur. Ayrıca 100.000 TL’lik maliyet düşmesi karşımıza çıkar, ayrıca yapılan bina da 700.000TL(800.000 TL. - 100.000 TL) olarak işletmenin varlıklarına kaydedilir.

Bina inşaatı için ayrılan amortisman tutarı: $700.000 * 0.0250 = 17.500$ TL (30 yıl boyunca) gider kaydedilecektir. Arsa üzerine yapılan işletme binasının işletmenin varlıklarına kaydedilmesi ve ilgili bina için ayrılan amortisman giderlerinin kayıtları birinci yöntemde ki gibi olacaktır. Yine işletmenin katlandığı masraflara ilişkin kayıt aynı şekilde yapılacaktır. Teşvik brüt yönteme göre amortisman giderlerini her yıl 2.500 TL ve toplam 30 yıl boyunca 100.000 TL azaltılacak ve bu şekilde gelir tablosu da dolaylı olarak etkilenmiş olur.

3.2.2.2. Gelire İlişkin Teşviklerin Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması

Gelire ilişkin teşviklerin muhasebeleştirilmesinde genellikle kullanılan iki yöntem söz konusudur. Her iki yöntemde TMS -20 kapsamında öngörülen yöntemlerdir. Bunlar: İlk yöntemde işletmelerin faydalanmak istediği teşvik türü eğer "gelire ilişkin teşvikler" ile ilgili ise gelir tablosunda “Diğer Gelirler” başlığı altında ayrı bir alt hesapta gösterilmektedir. İkinci yöntemde ise ilgili gider veya maliyet kalemlerinin düşülerek gösterilmektedir. Son olarak hangi yöntem tercih edilirse edilsin yapılan muhasebe kayıtları neticesinde oluşan bilgilerin ilgili dönem finansal tablolarında açıklanması gerekmektedir.

Örnek Olay: Bir tarım işletmesi faaliyet gösterdiği bölgede ki ilgili meslek odasından 600 kg tohum karşılıklı gelen 6.000 TL’lik nakit destek almıştır(Zeytinoğlu, 2015: 185)

-----///-----

100/102. Kasa veya Banka Hesabı 6.000

382. Ertelenmiş Gelirler Hesabı 6.000

Teşviğin alınması ile ilgili

-----///-----

-----///-----		
150. İlk Madde ve Malzeme Hesabı	6.000	
100/102. Kasa veya Banka Hesabı		6.000

Tohumun alınması ile ilgili

-----///-----

-----///-----		
382. Ertelenmiş Gelirler Hesabı	2.500	
649. Diğer Olağan Gelirler ve Karlar Hesabı		2.500

Tohum ekimi ile ilgili

-----///-----

3.2.3.Geri Ödenmesi Gereken Teşviklerin Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması

İşletmelerin yararlanmış olduğu teşvik türü eğer "geri ödenmesi gereken devlet teşvikleri" kapsamında ise öncelikle TMS 8 (Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalara İlişkin Muhasebe Standartı) kapsamı çerçevesinde muhasebe kayıtlarının yapılması istenmiştir. Bu standart neticesinde eğer elde edilen teşvik de ve kullanım alanlarında bir değişiklik söz konusu ise bu öngörülerin değiştirilerek kayıt altına alınması istenmektedir.

Bu çerçevede, gelire ilişkin bir teşviğin geri ödenmesi durumunda, ödenen tutarın öncelikle itfa edilmemiş ertelenmiş gelir kaleminden düşülmesi gerektiği düzenlenmiş; geri ödenen tutarın ertelenmiş gelir kalanını aşması veya ertelenmiş gelir kaleminin olmaması durumunda ise söz konusu tutarın doğrudan kâr ya da zararda muhasebeleştirileceği açıklanmıştır. Varlıklara ilişkin devlet teşviklerinin geri ödenmesi durumunda ise, ilgili varlığın defter değerinin geri ödenecek tutar kadar artırılması veya ertelenmiş gelir hesabının geri ödenecek tutar kadar azaltılması gerektiği ifade edilmiştir. (Akdoğan, 2011: 272).

Örnek Olay: İşletme sanayi bölgesinde yatırım yapmak amacıyla ilgili teşvik türünden yararlanmak istemektedir. İlgili teşviğin tutarı 250.000 TL'dir. Ancak işletme belirtilen tarihler arasında teşvik konusu olacak yatırım hamlesini gerçekleştirmemiştir. Bu sebeple teşvik iptal edilmiştir.

-----///-----		
659. Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabı	250.000	
258. Yapılmakta olan Yatırımlar Hesabı		250.000

Teşvik iadesi ile ilgili

-----///-----

Örnek Olay: İşletme üretim faaliyetleri için ihtiyaç duyduğu yeni fabrika binası için devletten teşvik almıştır. Binanın toplam inşaat maliyeti 600.000 TL iken alınan teşvik tutarı 400.000 TL'dir ve bu teşvik tutarı 2013 yılında işletmeye verilmiştir. Yapılacak fabrikanın ekonomik ömrü 30 yıl olup işletme normal amortisman yöntemini kullanacaktır. Takip eden yıllarda yapılan incelemeler sonucunda fabrika inşaatında teşvik şartlarına uyulmadığı tespit edilmiştir. Bu durum neticesinde 2016 yılında 50.000 TL'lik tutarın iadesi istenmiştir (Zeytinoğlu, 2015: 187).

-----///-----	
252. Binalar Hesabı	50.000
100/102. Kasa veya Banka Hesabı	50.000
Teşvik iadesi ile ilgili	
-----///-----	
-----///-----	
659. Diğer Olağan Gider ve Zararlar Hesabı	5.001
257. Birikmiş Amortismanlar Hesabı	5.001

Amortisman farkı ile ilgili

-----///-----

Amortisman tabi olacak tutar:	$600.000 - (400.000 - 50.000)$	= 250.000
Normal ayrılacak amortisman	$250.000 / 30$	= 8.334
İade olmasaydı amortisman tabi olacak tutar:	$600.000 - 400.000$	= 200.000
İade olmasaydı ayrılacak amortisman:	$200.000 / 30$	= 6.667
Amortisman Farkı	$: 8.334 - 6.667$	= 1.667
3 yıllık amortisman farkı	$: 3 * 1.667$	= 5001

SONUÇ

Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması standardı dikkate alınarak, işletmelerin almış oldukları devlet yardımlarının muhasebe kayıtlarını ve almış oldukları yardım hakkındaki genel bilgilerin finansal tabloların raporlanması sırasında dipnotlarda açıkça ifade edilmesi gerekmektedir. Ayrıca işletmelerin yararlandıkları devlet teşviklerinde de hangi yaklaşıma göre muhasebe kayıtlarını tutacakları ve bu teşviklerin finansal raporlarda nasıl gösterecekleri konusunu açık olarak ifade etmeleri gerekmektedir. Bu düşünceyle hareket edildiğinde işletmeler açısından devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde ve raporlanması sürecinde iki temel durum karşımıza çıkmaktadır. Bunlar: Gelir yaklaşımı ve Sermaye yaklaşımıdır. Muhasebe kayıtlarında ve finansal raporlanmada gelir yaklaşımının kullanılması durumunda teşvikler gelir tablosunda 6 no.lu hesaplarında izlenmektedir ve bu durum işletmeler için vergi sorununu ortaya çıkarmaktadır. Muhasebe kayıtlarında ve finansal raporlanmada sermaye yaklaşımı kullanılırsa teşviklerin özkaynak hesaplarında izlenmesi gerekmektedir. Bu çalışmada TMS-20 ele alınarak devlet yardımlarının ve devlet teşviklerinin işletmeler açısından hem teorik bilgilerle hem de uygulama örnekleri ile muhasebe kayıtlarının ve raporlanması sürecinin nasıl yapılması gerektiği açıklanmaya çalışılmıştır.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, U. (2011). *Türkiye Coğrafyasında Uygulanan Devlet Teşvikleri ve Devlet Yardımlarının Uluslararası Muhasebe Standartları Çerçevesinde Analizi*. World of Accounting Science, 13(4), 259-281.
- Civan, M., Kara, E., Körpi, M., Karaca, C., (2012). *Açıklamalı Örnekli Ve Uygulamalı Kobi Tfrs Kapsamında Finansal Raporlama Ve Uygulamaları*. Yaşar Cevizli Mağazaları, Gaziantep.
- Gürbüz G., B. Ataman, C. Çakıcı, (2011). *Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamaları*. Türkmen Kitapevi.
- Küçükkahraman, B. (2013). *Tms-20 Standardına Göre Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi: Örnek Uygulamalar*. Yüksek Lisans Tezi. Afyon Kocatepe Üniversitesi.
- Paçacı, S. (2011). *Devlet Teşvikleri ve Yardımları Standardına Göre Şirketlere Sağlanan Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Sakarya Üniversitesi: Sakarya.
- Sermaye Piyasası Kurulu, *Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ*, Seri: 11, No: 25, 15.11.2003 Tarih ve 25290 Mükerrer Sayılı Resmi Gazete.
- Sevim, A.,(2009). *Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi Ve Devlet Yardımlarının Açıklanması*, 3 Editörlü, Sağlam N., Şengel, S., Öztürk, B., Tms Türkiye Muhasebe Standartları Uygulaması, Maliye Ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- Tekşen, Ö. (2010). *TMS 20 Standardındaki Devler Teşvikleri ile Türkiye’de Yeni Teşvik Sisteminde Yatırıma Sağlanan Desteklerin Muhasebe ve Vergi Açısından İncelenmesi*. Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi, 29(2), 431-453.
- Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, *“Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması (TMS 20) Hakkında Tebliğ”*, Sıra No:3, 01.11.2005 Tarih ve 25983 Sayılı Resmi Gazete.
- Uluslan, H. (2010). *Türk Muhasebe Hukuku Çerçevesinde Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi Ve Raporlanması*. Atatürk Üniversitesi 415-433.
- Zeytinoğlu, E. (2015). *Devlet Teşvik ve Yardımlarının TMS 20 Kapsamında Muhasebeleştirilmesine Yönelik Değerlendirmeler*. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi. 45. Sayı. 175-189

Sağlık Çalışanlarında Performans Algı Düzeyinin Bazı Sosyo-Demografik Değişkenlere Göre İncelenmesi^{***}

Investigation of the Performance Perception Level of Health Workers According to Some Socio-Demographic Variables

Erhan KILINÇ*
H. Mustafa PAKSOY**

ÖZ

Günümüz iş dünyasının hızla değişen koşulları, küreselleşme ve artan rekabet ile birlikte örgütlerde büyüme, etkinlik ve verimlilik performans konuları daha çok gündeme gelmektedir. İşletmelerin yüksek performanslı çalışanlara ve ekiplere ihtiyaç duydukları görülmektedir. Performans, bir birey, bir grup veya bir örgüt tarafından yapılan amaçlı veya planlanmış bir etkinlik sonucunun nitel ve nicel olarak amaca ulaşma derecesi olarak tanımlanmaktadır. Bu araştırmanın amacı, özel hastanelerde görev yapan sağlık çalışanların algılanan çalışan performansı düzeylerini saptamak ve bazı sosyo-demografik değişkenlere göre bu düzeyin farklılıklarını ortaya koymaktır. Çalışmanın ana kütesini, Gaziantep ili merkezinde bulunan özel hastanelerin sağlık çalışanları (hekim, hemşire/ebe/ sağlık memuru ve sağlık teknisyeni/teknikeri) oluşturmaktadır. Araştırma kapsamında 392 kişiye (ana kütle sayısının %28,95'i) anket uygulanmıştır. Çalışma verileri, Ocak-Nisan 2015 tarihleri arasında toplanmıştır. Veriler, frekans ve yüzde analizleri, faktör analizi, iki ortalama arasındaki farkın önemlilik testi (t testi), varyans analizi (ANOVA) yöntemleri kullanılarak SPSS 15.0 programında değerlendirilmiştir. Araştırma sonucuna göre, özel hastanede görev yapan sağlık çalışanlarının çalışan performansı düzeyi ortalaması 4.21±0.78 (max:5, min:1) olarak saptanmıştır. Katılımcıların meslek grupları arasında (hekim, hemşire/ebe ve sağlık teknisyeni/teknikeri) performans düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık saptanmamıştır (p>0.05). Evli katılımcıların bekarlara göre daha iyi bir çalışma performansına sahip (p<0.05) oldukları saptanmıştır.

ANAHTAR KELİMELER

Sağlık Çalışanları, Performansı Algısı

ABSTRACT

Organizational growth, efficiency, productivity and performance issues are more on the agenda with the rapidly changing conditions of today's business world, globalization and increasing competition. It seems that businesses need high-performance employees and teams. Performance is a quantitative and qualitative concept that shows the extent to which an objective, planned or planned event made by an individual, group, or organization achieves its goal. Performance is defined as the qualitative and quantitative attainment level of an objective or planned event made by an individual, group or organization. The aim of this research is to determine the perceived levels of employee performance of health professionals working in private hospitals and to reveal their differences according to some socio-demographic variables. The main body of the study is the health workers (physician, nurse / midwife / health officer/ and health technician / technician) of the private hospitals located in Gaziantep city center. In the scope of the survey, 392 people (28.95% of the main mass) were surveyed. The data were collected between January and April 2015. The data were evaluated in the SPSS 15.0 program using frequency and percentage analyzes, factor analysis, significance test (t test), variance analysis (ANOVA) methods between the two means. According to the results of the study, the average performance level of the health workers working in the private hospital was 4.21 ± 0.78 (max:5, min:1). There was no statistically significant difference in performance level among the occupational groups of the participants (physician, nurse / midwife and health technician / technician) (p> 0.05). Married participants were found to have a better working performance (p<0.05) than single workers.

KEYWORDS

Health Workers, Performance Perception

^{***} Bu çalışma, Kilis 7 Aralık Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İşletme Ana Bilim Dalı "Psikolojik Sözleşmenin Çalışan Performansına Etkisine İlişkin Kamu-Özel Hastanelerde Karşılaştırmalı Bir Araştırma: Gaziantep Örneği" adlı doktora tezinden üretilmiştir. Ayrıca bu çalışma, 07 Nisan – 08 Nisan 2017 tarihleri arasında gerçekleştirilen 'International Congress of Eurasian Social Sciences (ICOESS)' kongresinde sözlü bildiri olarak sunulmuş, çalışma özeti bildiri kitapçığında yayımlanmıştır.

Makale Gönderim Tarihi: 02/10/2017

Kabul Tarihi: 20/10/2017

* Yrd.Doç.Dr., Selçuk Üniversitesi, Beyşehir Ali Akkanat İşletme Fakültesi, erhankilinc@selcuk.edu.tr

** Prof.Dr., Kilis 7 Aralık Üniversitesi, İİBF, hmpaksoy@yahoo.com

GİRİŞ

Günümüz rekabetçi iş dünyasında, değişen piyasa koşulları ve endüstriyel ilişkiler, küresel belirsizlikler, rekabetçi ve sürdürülebilir kalma çabaları gibi nedenler, örgütlerde etkililik, verimlilik ve performans kavramlarının önemini artırmıştır. Böyle bir ortamda ayakta kalmak ve başarılı olmak isteyen örgütlerin önemsemesi gereken en temel girdi, işgücü yani çalışanlardır. İşletmelerin insan kaynakları (İK) profesyonelleri ve stratejik planlamacılarının, artık daha üretken ve kullanışlı stratejiler geliştirmeleri ve bu konuda daha güçlü bir işbirliği yapmaları gerekir. Ayrıca, işletmeler her ne kadar donanımlı (bilgi, beceri ve tecrübe) bir işgücüne sahip olsalar da, onları yeterince motive edemedikleri durumda bekledikleri performansı elde etmeleri pek mümkün olmamaktadır. İyi bir çalışan performansı elde etmek ve nitelikli personellerini elde tutmak isteyen işletmelerin, çalışanlarıyla iyi ilişkiler geliştirmeleri, örgütsel bağlılığı güçlendirmeleri son derece önemlidir. Bu nedenle örgütlerin, insan kaynakları alanında yeni hedefler, çalışma normları ve profilleri belirlemeleri, rekabet ve kalıcılığı sağlama stratejileri geliştirmeleri gereklidir (Dargham, 2009; Cihangiroğlu ve Şahin, 2010: 1; Işılak ve Torun, 2012: 1; Akyüz ve Karadal, 2014: 104; Kraft, 2008: 1; Türker ve Karcıoğlu, 2010: 97; Coyle vd, 2008: 2; Tuncer, 2013: 87-88).

İşletmelerde insan kaynakları fonksiyonunun, iş tasarımı, kaynak planlaması, işe alım, seçme, ödemeler, çalışan ilişkileri ve performans değerlendirme gibi alanları daha da önem kazanmaktadır. Bu işlevler sırasında küresel başarı getiren en kritik olanlardan biri performans ve performans değerlendirmesidir (Derven, 1990).

1.LİTERATÜR ÖZETİ

Bu bölümde, performans kavramının tanımı yapılarak, çalışan performansı üzerinde durulmuştur. Çalışan performans üzerine yapılan araştırmalar ve sonuçları irdelenerek, sağlık sektöründe çalışanların performansları hakkında bilgi verilmeye çalışılmıştır.

1.1.Performans ve Çalışan Performansı

Performans, bir işi yapan bireyin, bir grubun ya da bir örgütün, amaçlı ya da planlanmış bir etkinlik sonucunda amaca ulaşma derecesini, o işle amaçlanan hedefe yönelik neye ulaşabildiğini, neyi sağlayabildiğini gösteren nicel ve nitel bir kavramdır. Literatür incelendiğinde performans ve performans yönetiminin örgütlerde iki temel boyutta ele alındığı görülmektedir. Bunlardan birincisi, tek tek her bir çalışan üzerinde yapılan bireysel performans; diğeri ise örgütün tamamı üzerinde gerçekleştirilen ve değerlendirilen örgütsel performanstır (Barutçugil 2002). Birey açısından performans, bireyin hedefe ulaşma konusunda gösterdiği amaç ve hedefin gerçekleşme derecesi olarak tanımlanırken; örgütsel performans, belirli bir zamanda üretilen mal veya hizmetin miktarı yani sistemin toplam performansı olarak tanımlanır (Geylan, vd., 2013: 141; Tengilimoğlu, vd., 2009: 322; Tutar ve Altınöz, 2010: 201). Bireysel performansı ile ilgili yapılan tanımların ortak noktası, bireysel beklenti ile örgütsel amaç arasında kurulan bir ilişkinin sonucu olduğu görüşüdür (Tutar ve Altınöz, 2010: 202).

Çalışanların performansı, geniş kapsamda işgörenlerin işyerinde sergiledikleri işe yönelik olan bütün tutum ve davranışları açıklanabilir. Çalışanların örgüt için söyledikleri olumlu veya olumsuz söylemler, sergiledikleri tavır ve davranışlar ve sürdürdükleri faaliyetlerin tümü aslında onların performans düzeyini belirleyen bir araç olduğu söylenebilir (Şehitoğlu ve Zehir, 2010: 96). Daha dar bir boyutta değerlendirildiğinde çalışan performansı, çalışanın belirlenmiş görevlerdeki başarısı ve çalışanın belirli davranışları sergileme durumu olarak tanımlanmaktadır. Diğer bir yönden çalışan performansı ile ilgili bilinmesi gereken şey bu performansın kendiliğinden oluşmadığıdır. Çalışanların üst düzeyde performans göstermeleri, onların hangi durum ve ortamlarda daha iyi ve daha verimli çalıştıklarının belirlenmesine, çalışanlara bu ortamların sağlanmasına, daha iyi performansla yol açan örgütsel davranışların desteklenmesine ve bunların yaygınlaştırılmasına bağlıdır. Örgütün kendi ihtiyaç ve beklentilerini karşıladığını ve desteklediğini düşünen çalışanların daha iyi bir performans sergiledikleri görülmektedir (Bekele vd., 2014; 145; Ripley,2002; 1).

Araştırmalar, çalışanlar tarafından performans değerlendirmesini adil olarak algılanmasının, onların kabul ve memnuniyetinde önemli bir faktör olduğunu ortaya koymaktadır. Buradaki adalet duygusu, çalışanların zihninde oluşmakta ve birçok değişken bu algı üzerinde etki yapabilmektedir. Bu yüzden çalışanların algılamalarını incelemek kritik önem taşır. Çünkü performans değerlendirme sürecinin başarısı, çalışanların kendisine yönelik tutumlarına büyük ölçüde güvenir. Olumlu bir algı, örgütte pozitif bir çalışma ortamı oluştururken; olumsuz bir algı örgüt performansını olumsuz yönde etkilemektedir. Bu algılamalarda yöneticinin ve birim amirinin çalışana karşı tavır ve davranışları da önemli yer tutmaktadır (Ahmed vd., 2011; Prather, 2010; 1-2). Çalışan-yönetici ilişkileri, performans değerlendirme sürecinin nasıl algılanacağı

üzerinde büyük etkisi olabilir. Bu ilişkiye, ilk izlenimler, sesli konuşma, kişilik çatışmaları, çalışma alışkanlıkları ve geçmiş tecrübeler gibi birçok faktör oynayabilmektedir (Prather, 2010; 6).

Özellikle performans değerlendirme yöntemine ve usulüne ilişkin haksızlık algıları, çalışanların örgütsel bağlılıklarını, iş doyumlarını, örgüt vatandaşlığı davranışlarını ve performansını olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Son yıllarda, performans ve performans değerlendirme sistemlerinin çalışan üzerindeki etkisini inceleyen çalışmalar sayısının da arttığı da görülmektedir. Yapılan bu çalışmalar, performans değerlendirme memnuniyeti ile çalışanların iş tatmini ve memnuniyeti arasında doğrudan bir ilişki olduğu ortaya koymaktadır (Brown vd., 2010).

Etkin performans değerlendirmelerini uygulamak için şirketler, kişiler arası, süreç ve sonuç adaleti göz önüne almalıdır. İşletmeler, düşük moral ve verimlilik, yüksek devamsızlık oranları ve personel devrinin adil bir performans değerlendirme sürecini uygulamamasından kaynaklanabileceğinin farkına olmalıdırlar (Wright, 2004).

Çalışanın performansının iyi olması için gerekli en önemli koşullardan biri, iş tatmininin sağlanmış olmasıdır. Yani çalışanın işinden, işyerinden, bulunduğu ortamdan memnun olmasıdır. Bununla birlikte, işletmelerde nitelikli işgücünü elde tutmak ve çalışan performansını artırmak için, işin niteliği, ücretlendirme ve ödüllendirme, çalışma koşulları ve iş güvenliği, yükselme olanağı ve kariyer yönetimi, eğitim ve geliştirme, kültürel, sosyal etkinlikler ve olanaklar, yönetim, denetim ve disiplin, örgütsel bağlılığı artırma, çalışma arkadaşları, işgörenin kişiliği, övülmek (takdir edilmek) ve motivasyon gibi unsurları dikkat etmek gerekmektedir (Türk, 2007: 76-81; Geylan, vd., 2013: 16-18, 96).

1.2.Çalışan Performansı Üzerine Yapılan Çalışmalar

Çalışan performansı ile yapılan çalışmalara bakıldığında, Gül vd. (2008) tarafından Tokat'ın bir kamu hastanesinde görev yapan 87 sağlık çalışanı üzerinde yapılan çalışmada, iş tatmini ve örgütsel bağlılığın işten ayrılma niyetini negatif yönde, çalışan performansını ise pozitif yönde etkilediği saptanmıştır. Chughtai (2008) tarafından Pakistan'da 5 üniversitede çalışan 53 öğretim üyesi üzerinde yapılan çalışmada, iş katılımının iş performansına olumlu katkı yaptığı saptanmıştır. Çöl (2008) tarafından 13 kamu üniversitesinde görev yapan 403 akademisyen üzerinde yapılan araştırmada, güçlendirme algısının anlam-yetenlik ve özerklik boyutlarının, çalışan performansına olumlu yönde etki yaptığı saptanmıştır. Aydın vd. (2010) tarafından Trabzon organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren 17 işletmenin 247 çalışanı üzerinde yapılan çalışmada, toplam kalite yönetiminin çalışan performansına genel olarak olumlu katkı yaptığı saptanmıştır.

1.3.Sağlık Sektörü ve Çalışan Performansı

Sağlık hizmetleri, doğrudan insan hayatıyla ilgili olan, hata kabul etmeyen, alternatif olmayan bir hizmet alanıdır. Bu nedenle sağlık hizmetleri, birçok hizmetle karşılaştırıldığında, üzerinde daha hassas durulması gereken ve olabildiğince yüksek kalitede sunulması gereken, kaçınılmaz bir sorumluluk içerir (Yorgun, vd., 2010: 353). Bununla birlikte, sağlık kuruluşları, emek-yoğun işletmelerdir ve hizmetin sunulmasında ve hizmet memnuniyetinin sağlanmasında insan unsuru son derece önemlidir. Günümüzde sağlık kurum ve kuruluşlarının nitelikli sağlık çalışanı ihtiyacı her geçen gün artmakta, mevcut nitelikli personelin elde tutulmasında da bazı sorunlar yaşanabilmektedir. Bu sorunları çözmek ve çalışanların beklenenin ötesinde emek sarf etmesini sağlamak için onların performanslarını dikkate almak ve doğru değerlendirmek gereklidir. Sağlık çalışanlarına kariyer yapma, yönetsel görev alabilme, kararlara katılabilme ve fikirlerini beyan etme imkânlarının verilmesi, kurumsal etkinliği ve verimliliği artıracaktır (Cihangiroğlu ve Şahin, 2012: 64,69; Yavan, 2012: 1).

Hastanelerde birçok meslek grubu, ekip çalışması anlayışı içerisinde stresli ve yoğun bir iş ortamında hizmet vermektedir. Bu meslek gruplarının hastane amaçları doğrultusunda motive edilebilmeleri ve iyi bir performans sergilemeleri, hizmet kalitesinin sağlanması ve devam ettirilmesi açısından etkili bir performans yönetimini gerek kılmaktadır. Bu anlamda sağlık kurumları performans yönetimi stratejik bir öneme sahiptir (Özer ve Bakır, 2003: 117; Yorgun, vd., 2010: 355).

Bu çalışma, daha kaliteli, daha verimli, daha etkin bir sağlık hizmeti sunmak ve çalışan memnuniyetini artırmak, hastane ve hastane yöneticilerine (kurumsal) çalışan ilişkilerini düzenlemede yardımcı olmak, sağlık hizmetlerinden yararlananların (toplumsal) memnuniyetinin sağlanması ve bilimsel alanda yapılacak yeni çalışmalara yön göstermesi açısından önemli sonuçlar ortaya koymaktadır.

Bu araştırmanın amacı, özel hastanelerde görev yapan sağlık çalışanlarının algılanan çalışan performansı düzeylerini belirlemek ve bazı sosyo-demografik değişkenlere göre incelenmektir. Araştırmanın bu temel amacı doğrultusunda çalışmada, sağlık çalışanlarının algılanan çalışan performansı düzeyleri incelenmiş; bu düzeyin meslek, cinsiyet, yaş, medeni durum, öğrenim durumu, aylık gelir, çalıştığı işyeri sayısı, mesleki

çalışma süresi ve idari görevli olup olmama değişkenlerine göre farklılık gösterip göstermediği belirlenmeye çalışılmıştır.

2.YÖNTEM

2.1.Araştırmanın Kapsamı ve Sınırları

Araştırma, Gaziantep ili merkezinde faaliyet gösteren 9 özel hastanede görev yapan sağlık çalışanları üzerinde gerçekleştirilmiştir. Bu sağlık çalışanları içerisinde, hekim, hemşire/sağlık memuru, ebe, sağlık tekniker/teknisyenler araştırma kapsamına alınmıştır.

2.2.Araştırmanın Ana Kütle ve Örnek Kütle Seçimi

Araştırmanın ana kütle sayısı ve uygulanan anket sayısı (örnek kütle sayısı) dağılımı Tablo 1’de verilmiştir.

Tablo 1. Araştırmanın Ana Kütle ve Örnek Kütle Seçimi

	Ana kütle	Örn. kütle	Oran
	sayı	sayı	yüzde (%)
Özel hastaneler	1.354	392	28.95

2.3.Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın modeli ve amacına uygun olarak test edilmek üzere geliştirilen hipotezler şu şekildedir.

H₁= Meslek değişkenine göre sağlık çalışanlarının performans algısında istatistiksel açıdan anlamlı farklılık vardır.

H₂= Cinsiyet değişkenine göre sağlık çalışanlarının performans algısında istatistiksel açıdan anlamlı farklılık vardır.

H₃= Yaş değişkenine göre sağlık çalışanlarının performans algısında istatistiksel açıdan anlamlı farklılık vardır.

H₄= Medeni durum değişkenine göre sağlık çalışanlarının performans algısında istatistiksel açıdan anlamlı farklılık vardır.

H₅= Mesleki çalışma süresi değişkenine göre sağlık çalışanlarının performans algısında istatistiksel açıdan anlamlı farklılık vardır.

H₆= Çalıştığı işyeri sayısı değişkenine göre sağlık çalışanlarının performans algısında istatistiksel açıdan anlamlı farklılık vardır.

H₇= İdari görev olma durumu değişkenine göre sağlık çalışanlarının performans algısında istatistiksel açıdan anlamlı farklılık vardır.

H₈= Öğrenim durumu değişkenine göre sağlık çalışanlarının performans algısında istatistiksel açıdan anlamlı farklılık vardır.

H₉= Aylık gelir değişkenine göre sağlık çalışanlarının performans algısında istatistiksel açıdan anlamlı farklılık vardır.

2.4.Araştırmanın Değişkenleri

Araştırmanın bağımsız değişkenler; katılımcıların mesleği, cinsiyeti, yaşı, medeni durumu, mesleki çalışma süresi, çalıştığı işyeri sayısı ve idari görevli olup olmama durumudur. Araştırmanın bağımlı değişkenleri ise; sağlık çalışanlarının algılanan çalışan performansı düzeyleridir.

2.5.Veri Toplama Yöntemi

Araştırmada veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Araştırma için gerekli veriler, tesadüfi olarak seçilen ve araştırmaya katılmaya gönüllü olan sağlık çalışanlarına yüz yüze (kişisel görüşme) anket uygulanmasıyla toplanmıştır. Anket soru formu, kişisel bilgi formu (10 soru), Çalışan Performans Ölçeği (6 soru) olmak üzere toplam iki soru formu ve 16 sorudan oluşmaktadır. Anketler SPSS (Statistical Package for the Social Sciences) programı kullanılarak analiz edilmiştir.

Araştırma kapsamında uygulanan Çalışan performansı ölçeği, 5’li Likert tipinde hazırlanmış olup, kesinlikle katılıyorum (5), katılıyorum (4), kararsızım (3), katılmıyorum (2) ve kesinlikle katılmıyorum (1) olarak puanlanmıştır. Yapılan geçerlik güvenirlik analizi sonucu, Çalışan Performans Ölçeği Cronbach Alpha katsayıları sırasıyla 0,824 olarak saptanmıştır. Bu sonuç, araştırmada kullanılan ölçeklerin

güvenilirliğinin yüksek güvenilirlikte olduğunu göstermektedir. Araştırma anketinde bulunan soru formu ve ölçek aşağıdaki gibidir.

Kişisel Bilgi Formu: Araştırma kapsamına alınan bireylerin sosyo-demografik özelliklerini belirlemek ve bu özellikleri ölçeklere verilen cevaplarla karşılaştırmak için toplam 10 sorudan oluşan kişisel bilgi formu hazırlanmıştır. Bu formda bireylere cinsiyet, yaş, medeni durum, öğrenim durumu, mesleki ve kurumdaki çalışma süresi, kurumdaki görev, aylık gelir bilgileri ile kaç defa işyeri değiştirdiği ve idari görevi olup olmadığı soruları yöneltilmiştir.

Çalışan Performansı Ölçeği: Rahman ve Bullock'un (2004) makalesine dayanan "Çalışan Performansı Ölçeği", Türkiye'de birkaç çalışmada kullanılmış, geçerlilik, güvenilirliği yapılmıştır (Şehitoğlu ve Zehir, 2010; Kılınç ve Ulusoy, 2014). Bu çalışmada psikolojik sözleşme ölçeğinin Cronbach alfa sayısı (α) 0.800 olarak yüksek derecede güvenilir bulunmuştur. Bu çalışmada Çalışan performansı ölçeğinde alınabilecek en yüksek puan 30, en düşük puan 6 olup, yüksek puan çalışanın daha çok performans gösterdiğini ifade etmektedir.

2.5. Verileri Değerlendirme Yöntemi

Çalışmada verilerin analizi için SPSS 15.0 programı kullanılmıştır. Veriler, frekans ve yüzde analizleri, faktör analizi, iki ortalama arasındaki farkın önemlilik testi (T testi) ve varyans analizi (ANOVA) değerlendirilmiş ve yanılma düzeyi 0,05 olarak alınmıştır.

3. BULGULAR VE TARTIŞMA

Tablo 2. Araştırma Grubunun Sosyo-Demografik Özelliklerine Göre Dağılımı

Sosyo-Demografik Özellikleri	Sayı (n)	Yüzde (%)
Cinsiyet		
Kadın	260	66.3
Erkek	132	33.7
Yaş Grupları		
16-20 yaş arası	68	17.3
21-30 yaş arası	218	55.6
31-40 yaş arası	74	18.9
41 ve üzeri	32	8.2
Medeni Durum		
Bekar	163	41.6
Evli	229	58.4
Öğrenim Durumu		
Lise	140	35.7
Ön lisans	119	30.4
Lisans	65	16.6
Yüksek lisans	8	2.0
Doktora	60	15.3
Mesleki Çalışma Süresi		
1-5 yıl arası	230	58.7
6-10 yıl arası	75	19.1
11-15 yıl arası	51	13.0
16 yıl üzeri	36	9.2
Meslek		
Hemşire/sağlık memuru/ ebe	187	47.7
Sağlık teknikeri/teknisyeni	145	37.0
Hekim	60	15.3
Aylık Gelir Durumu		
1.000-1.999 TL arası	254	64.8
2.000-2.999 TL arası	67	17.1
3.000 TL ve üzeri	71	18.1
Çalıştığı İşyeri Sayısı		
1	126	32.1
2	143	36.5
3	66	16.8
4 ve üzeri	55	14.0

Tablo 2 Devamı:

İdari Görev Olma Durumu		
Var	62	15.8
Yok	330	84.2
TOPLAM	392	100.0

Araştırmaya katılanların sosyo-demografik verileri değerlendirildiğinde; katılımcıların %66,3'ünün kadın, %55,6'sının 21-30 yaş aralığında, %58,4'ünün evli, %35,7'sinin lise mezunu, %58,7'sinin 1-5 yıl arası mesleki iş deneyime sahip, %47,7'sinin hemşire/sağlık memuru/ebe, %64,8'inin 1.000-1.999 TL aylık gelir sahibi, %36,51'i ikinci işyerinde çalıştığı, %15,8'inin idari görevinin olduğu saptanmıştır.

Tablo 3. Araştırma Ölçeği Genel Puan Ortalamaları

Çalışan Performansı Ölçeği	Sayı (N)	Min.	Max.	Ort.± S.S
Devamsızlık oranlarım düşüktür.	392	1	5	4.38±1.17
Moralim yüksektir.	392	1	5	3.88±1.23
Görevimi tam zamanında tamamlarım.	392	1	5	4.38±1.01
İş hedeflerime fazlasıyla ulaşıyorum.	392	1	5	4.21±1.05
Sunduğum hizmet kalitesinde standartlara fazlasıyla ulaştığımdan eminim.	392	1	5	4.19±1.03
Bir sorun gündeme geldiğinde en hızlı şekilde çözüm üretirim.	392	1	5	4.24±0.94
Toplam çalışan performansı	392	1	5	4.21±0.78

Katılımcıların çalışan performansı algıları genel puan ortalamaları, Tablo 3'te verilmiştir. Çalışanların 'Devamsızlık oranım düşüktür'(4,38±1,17)ve 'Görevimi tam zamanında tamamlarım' (4,38±1,01) yargılarına daha çok katıldıkları; 'Moralim yüksektir' (3,88±1,23) yargısına ise diğer yargılara göre daha az katıldıkları saptanmıştır.

Tablo 4. Katılımcıların Değişkenlere Göre Çalışan Performansı Ölçeği Puan Ortalamalarının Dağılımı

Cinsiyet	Sayı (N)	Ort. ± Std. Sap.	Min-Max	Sonuç	
Kadın	260	4.20±0.82	1-5	t= -0.379	p=0.705
Erkek	132	4.24±0.72	1-5		
Medeni Durum					
Evli	163	4.32±0.81	1-5	t= 2.259	p=0.025*
Bekar	229	4.14±0.76	1-5		
İdari Görev Olma Durumu					
Var	62	4.19±0.76	1-5	t= -0.226	p=0.822
Yok	330	4.22±0.79	1-5		
Yaş Grupları					
16-20 yaş arası	68	4.12±4.12	1-5	F=1.233	p=0.297
21-30 yaş arası	218	4.18±0.81	1-5		
31-40 yaş arası	74	4.30±0.79	1-5		
41 ve üzeri	32	4.38±0.67	1-5		
Öğrenim Durumu					
Lise	140	4.13±4.13	1-5	F=1.932	p=0.124
Ön lisans	119	4.21±0.81	1-5		
Lisans	65	4.18±0.75	1-5		
Lisansüstü	68	4.40±0.62	1-5		
Meslekler					
Hemşire/sağl.mem./ebe	187	4.18±4.18	1-5	F=1.723	p=0.180

Sağlık tekn./tekn.	145	4.17±0.83	1-5	
Hekim	60	4.38±0.63	1-5	

Tablo 4 Devamı

Mesleki Çalışma Süresi					
1-5 yıl arası	230	4.18±4.18	1-5	F=1.914	p=0.127
6-10 yıl arası	75	4.10±0.93	1-5		
11-15 yıl arası	51	4.31±0.72	1-5		
16 yıl üzeri	36	4.44±0.65	1-5		
Aylık Gelir Durumu					
1.000-1.999 TL arası	254	4.20±4.20	1-5	F=1.873	p=0.155
2.000-2.999 TL arası	67	4.09±0.83	1-5		
3.000 TL ve üzeri	71	4.35±0.64	1-5		
Çalıştığı İşyeri Sayısı					
1	126	4.18±0.73	1-5	F=0.337	p=0.799
2	143	4.21±0.81	1-5		
3	66	4.29±0.86	1-5		
4 ve üzeri	55	4.17±0.73	1-5		

* p<0.05

Katılımcıların meslek, cinsiyet, öğrenim durumu, yaş, mesleki çalışma süresi, aylık gelir durumu, idari görev olup durumu ve çalıştığı işyeri sayısı değişkenlerine göre çalışan performansı ölçeği puan ortalamaları değerlendirildiğinde; istatistiksel anlamlı bir farklılık saptanmamıştır ($p>0,05$). Bu durum $H_1, H_2, H_3, H_5, H_6, H_7, H_8, H_9$ hipotezinin ret edildiği anlamına gelmektedir.

Katılımcıların medeni durum değişkenine göre çalışan performansı ölçeği puan ortalamaları değerlendirildiğinde; istatistiksel anlamlı bir farklılık saptanmıştır ($p<0,05$). Evli çalışanların ($4,32±0,81$) iş performansını algısının bekâr ($4,14±0,76$) olanlara göre daha yüksek olduğu görülmektedir. Bu durum H_4 hipotezinin kabul edildiği anlamına gelmektedir.

Hastanelerde çalışan performansı üzerine aynı ölçek kullanılarak yapılan çalışmalar ile araştırma bulguları karşılaştırıldığında aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır.

Kılınç ve Ulusoy tarafından 2011 yılında kamu üniversite hastanesinde görev yapan 317 sağlık çalışanı üzerinde yapılan çalışmada; katılımcıların %75-80'inin kendi performanslarını olumlu buldukları; hemşirelerin, öğretim üyesi hekimlere göre daha fazla performans ($p<0,05$) gösterdikleri saptanmıştır. Özel hastanelerde gerçekleştirdiğimiz çalışmamızda meslek değişkeni ile çalışanların performansı arasında anlamlı bir ilişki saptanmamıştır ($p>0,05$). Aynı çalışmada, 1500-2499TL arası aylık geliri olanların, 4500TL ve üzeri aylık geliri olanlara göre daha fazla performans ($p<0,05$) sergiledikleri saptanırken; çalışmamızda aylık gelir değişkeni ile çalışanların performansı arasında anlamlı bir ilişki bulunmamıştır ($p>0,05$).

Tayfun ve Çatır tarafından 2013 yılında Ankara'da faaliyet gösteren devlet hastanelerinde görev yapan 391 hemşire üzerinde yapılan çalışmada; öğrenim durumu değişkeni ile çalışanların performansı arasında anlamlı bir farklılık bulunmuştur. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğu incelendiğinde ön lisans ve lisans mezunu çalışanların lise mezunu çalışanlara göre, daha fazla performans gösterdiği ifade edilebilir (Tayfun ve Çatır, 2013). Kılınç ve Ulusoy çalışmasında ise bu lisans mezunu olanların, doktora mezunlarına göre daha çok performans ($p<0,05$) gösterdikleri saptanmıştır. Çalışmamızda ise öğrenim durumu değişkeni ile çalışanların performansı arasında anlamlı bir ilişki bulunmamıştır. Aynı çalışmada, çalışanların aynı hastanedeki hizmet süreleri ile performansları arasında da anlamlı bir farklılık bulunmuştur. Yapılan analize göre, çalışanların hastanedeki hizmet süreleri arttıkça performanslarının arttığı görülmüştür. Çalışmamızda ise hizmet yılı değişkeni ile çalışanların performansı arasında anlamlı bir ilişki saptanmamıştır ($p<0,05$). Tayfun ve Çatır'ın (2013); çalışmasında, yaş değişkeni ile çalışanların performansı arasında anlamlı bir ilişki bulunmamıştır. Çalışmamızda da benzer olarak yaş değişkeni ile çalışanların performansı arasında anlamlı bir ilişki saptanmamıştır ($p<0,05$).

SONUÇ VE ÖNERİLER

Gaziantep ilinde bulunan özel hastanelerde görev yapan 392 sağlık çalışanı üzerinde yapılan bu çalışmada, sağlık çalışanlarının algılanan çalışan performansı düzeylerini belirlemek ve bazı sosyo-demografik değişkenlere göre incelenmek amaçlanmıştır. Araştırmada elde edilen sonuçlar aşağıdaki şekilde özetlenebilir.

1. Araştırmaya katılanların %66,3'ü kadın, %55,6'sının 21-30 yaş aralığında, %58,4'ü evli, %35,7'si lise mezunu, %58,7'si 1-5 yıl arası mesleki iş deneyime sahip, %47,7'si hemşire/sağlık memuru/ebe, %64,8'inin 1.000-1.999 TL aylık gelir sahibi, %36,51'i ikinci işyerinde çalışmakta, %15,8'inin idari görevinin olduğu saptanmıştır.
2. Araştırma sonuçlarına göre, özel hastanede görev yapan sağlık çalışanların çalışan performansı düzeyi ortalamasının (4.21±0.78; max:5, min:1) yüksek olduğu görülmektedir.
3. Katılımcıların cinsiyet, idari görev olup durumu, yaş durumu, öğrenim durumu, meslek, mesleki çalışma süresi, aylık gelir durumu, çalıştığı işyeri sayısı değişkenlerine ile çalışan performansı düzeyi puan ortalamaları arasında istatistiksel anlamlı bir farklılık saptanmamıştır (p>0,05).
4. Bununla birlikte, medeni duruma göre evli olanların, bekar olanlara göre daha iyi bir iş performansı gösterdikleri saptanmıştır (p<0,05).
5. Ölçek bazında değerlendirildiğinde; katılımcıların 'Devamsızlık oranım düşüktür' (4,38±1,17) ve 'Görevimi tam zamanında tamamlarım' (4,38±1,01) yargılarına daha çok katıldıkları; 'Moralim yüksektir' (3,88±1,23) yargısına ise diğer yargılara göre daha az katıldıkları görülmektedir.

Performans tüm işletmeler için vazgeçilmez bir unsur olup, çalışanların performans algısı, performans değerlendirmelerinde önemli yeri bulunmaktadır. Çalışan performansı açısından işletmelerin, insan faktörünü önemsemesi, işgücü alanında yatırım yapması, örgüte bağlı ve üretken bir çalışan profili oluşturması gerekir. Bunlar yapılırken, çalışanların makineden farklı, ayrı dünyaları, güdülerini, amaç ve beklentileri olan birer canlı oldukları unutulmamalıdır. Günümüz yönetim anlayışında, yönetsel faaliyetlerde çalışanların dışarıda tutulduğu, kararlara katılmadığı bir başarıdan söz etmek olası değildir. Bu bağlamda yönetsel süreçlere ve örgütsel kararlara katılan, örgüt içinde söz hakkını kullanan, örgüte bağlılığı olup bunu davranışa dönüştüren, örgüte ve işine sahip çıkan çalışanlar, örgütler için en önemli bir kaynak olmaktadır.

Çalışanın öncelikle işinden, işyerinden, bulunduğu ortamdan memnun olması, işin niteliği, ücretlendirme ve ödüllendirme, çalışma koşulları ve iş güvenliği, yükselme olanağı ve kariyer yönetimi, eğitim ve geliştirme, kültürel, sosyal etkinlikler ve olanaklar, yönetim, denetim ve disiplin, örgütsel bağlılık, çalışma arkadaşları ve motivasyon gibi unsurlar, çalışan performansı artıracaktır.

Ayrıca çalışanların performans değerlendirmelerinde özel ve kamu sektörü arasında karşılaştırmalar yapmak, kurumların verdikleri hizmetlerin kalitesi ölçmek ve çalışan memnuniyetini incelemek açısından da önem arz eder. Çalışan performansı üzerinde çalışmaların sayılarının artırılması, hem bilime hem de sektörel gelişme açısından olumlu etki yapacaktır.

KAYNAKÇA

- Ahmed, I., Ramzan, M., Mohammad, S. K. & Islam, T. (2011). Relationship between perceived fairness in performance appraisal and OCB: Mediating Role of Organizational Commitment. *International Journal of Academic Research*.
- Akyüz, N. E. ve Karadal, H. (2014). Psikolojik Sözleşme ve Örgütsel Özdeşleşme İlişkisi. Ankara PTT Başmüdürlüğü Örneği. Aksaray Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- Aydın, A., Üçüncü, K., Taşdemir, T. (2010). İşletmelerde Uygulanan Toplam Kalite Yönetimi Çalışmalarının Çalışan Performansı Üzerinde Etkileri, *International Journal of Economic and Administrative Studies*, 3(5), 41-62.
- Barutçugil, İ. (2002). Bilgi Yönetimi, Kariyer Yayınları, Yayın No: 24, 2. Baskı, İstanbul.
- Bekele, A. Z., Shigutu, A. D., & Tensay, A. T. (2014). The effect of employees' perception of performance appraisal on their work outcomes. *International Journal of Management and Commerce Innovations*, 2(1), 136-173.
- Brown, M., Hyatt, D., & Benson, J. (2010). Consequences of the performance appraisal experience. *Personnel review*, 39(3), 375-396.
- Cihangiroğlu, N. ve Şahin, B. (2010). Organizasyonlarda Önemli Bir Fenomen. *Psikolojik Sözleşme. ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 6(11), 1-16.
- Cihangiroğlu, N. ve Şahin, B. (2012). Hekim ve Hemşirelerin Psikolojik Sözleşme Algılarının Karşılaştırılması. *TAF Preventive Medicine Bulletin*, 11(1), 63-70.
- Coyle, S., Jacqueline, A.-M. ve Parzefall, M.-R. (2008). *The SAGE Handbook of Organizational Behavior*. London.
- Chughtai, A.A. (2008). Impact of Job Involvement on In -Role Job Performance and Organizational Citizenship Behaviour, *Institute of Behavioral and Applied Management*, 169-183.
- Çöl, G. (2008). Algılanan Güçlendirmenin İşgören Performansı Üzerine Etkileri, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 9(1), 35-46.
- Dargham, N. A. S. (2009). Effective management of the performance appraisal process in Lebanon: An exploratory study. *Maitre de Conferences a la FGM*.
- Derven, M. G. (1990). Paradox of performance appraisals, *Personnel Journal*.
- Geylan, R., Tonus, H., Kağmıçoğlu, D., Benligiray, S., Baraz, A. ve Ergün Özler, D. (2013). Eskişehir: Anadou Üniversitesi, Açıköğretim Fakültesi.
- Gül, H., Oktay, E., Gökçe, H. (2008). İş Tatmini, Stres, Örgütsel Bağlılık, İşten Ayrılma Niyeti ve Performans Arasındaki İlişkiler: Sağlık Sektöründe Bir Uygulama, *Akademik Bakış*, sayı:15, 1-15.
- İşıluy Üçok, D. ve Alev Torun, A. (2012). Sinik Tutum ve Psikolojik Sözleşme İhlali Algısının Tükenmişlik Üzerindeki Etkisi. *Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi*.
- Kılınç, E. Ulusoy, H. (2012), Hekim ve Hemşirelerde Örgütsel Vatandaşlık Davranışı, Örgütsel Sessizlik, Çalışan Performansı ve Aralarındaki İlişkinin İncelenmesi, Yüksek Lisans Tezi, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi.
- Kraft, J. (2008). *Psychological Contracts and Organizational Commitment Profiles: Effects Of Contract Fulfillment and Violation On Employee Outcomes*. Master of Arts at the University of Windsor.
- Özer M, Bakır B. Sağlık Personelinin Motivasyonu İlgili Etmenlerin Belirlenmesi. *Gülhane Tıp Dergisi* 2003;45(2):11
- Ripley D. (2002). *Improving Employee Performance Moving Beyond Traditional HRM Responses*,
- Prather, T. (2010). *The Perception of Fairness of Performance Appraisals*. Doctoral dissertation, Cleveland State University.
- Şehitoğlu Y. ve Zehir C. (2010). "Türk Kamu Kuruluşlarında Çalışan Performansının, Çalışan Sessizliği ve Örgütsel Vatandaşlık Davranışı Bağlamında İncelenmesi". *Amme İdaresi Dergisi*, 43, 4, 87-110.
- Tayfun, A., & Çatır, O. (2013). Örgütsel sessizlik ve çalışanların performansları arasındaki ilişki üzerine bir araştırma. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 5(3), 114-134.
- Tengilimoğlu, D., Akbolat, M. ve Işık, O. (2009). *Sağlık İşletmeleri Yönetimi*. İstanbul: Nobel Yayın Dağıtım.
- Tuncer, P. (2013). Örgütlerde Performans Değerlendirme ve Motivasyon. *Sayıştay Dergisi*(88), 87-108.
- Tutar, H. Altınöz, M. (2010). Örgütsel İklimin İşgören Performansı Üzerine Etkisi : Ostim İmalat İşletmeleri Çalışanları Üzerine Bir Araştırma *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi Cilt 65, Sayı 2]*
- Türk, M. (2007). *Örgüt Kültürü ve İş tatmini*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Türker, E. ve Karcıoğlu, F. (2010). Psikolojik Sözleşme ile Örgütsel Bağlılık İlişkisi. *Sağlık Çalışanları Üzerinde Bir Uygulama*. Atatürk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- Wright, R.P., (2004). Mapping cognitions to better understand attitudinal and behavioral responses in appraisal research. *Journal of Organizational Behavior*, 25(3), 339-374.
- Yavan, Ö. (2012). *Stratejik İnsan Kaynakları Yönetimi ve Firma Performansı*, *Akademik Bakış Dergisi*, sayı:32, 1-20.
- Yorgun, S., Demir, Y., Süzük, S., Yıldırım Usta, Y. ve Şentürk, E. (2010). Performans ve Hizmet Kalitesi Yönetimi Açısından Performans Yüksek Kurumlara göre Neredeyiz. II. Uluslararası Sağlıkta Performans ve Kalite Kongresi Bildiriler Kitabı, (s. 353-361). Ankara.

Türkiye Kira Sertifikaları ile İslami Finans Piyasalarındaki Eşdeğer Ürünler Arasında Bir Karşılaştırma

Investigation of the Performance Perception Level of Health Workers According to Some Socio-Demographic Variables

Abdullah TEKİN*

ÖZ

Katılım Bankacılığı ve bu bankaların fon toplama yöntemi, kredilendirme teknikleri dünya finans piyasasında yerini almıştır. Pek çok geleneksel banka, katılım bankalarının önemli bir fonksiyonu olan faizsiz bankacılık işlemlerini yapmak üzere bünyelerinde birimler oluşturmuşlardır. Türkiye’de de ilk olarak 1983 Yılında faizsiz bankacılık sisteminin temeli olarak Özel Finans Kurumlarının kurulmasına izin verilmiştir. 2005 yılında 5411 sayılı Bankacılık Kanunu ile Özel Finans Kurumları “Katılım Bankaları” adını almış, bankacılık kanununa tabi olarak Türkiye finans piyasasında yerini almıştır. Katılım Bankaları İslami esaslara göre fon toplayan ve fon arz eden, İslami esaslara göre faaliyet gösteren kurumlardır. Türkiye’de tasarruf arz ve talep eden önemli bir kesim faizden kaçınmakta, finansal piyasalarda aktif olmamaktadır. Faizsiz finansal piyasalar için ihdas edilen menkul kıymetler ve yatırım teknikleri vasıtasıyla Katılım Bankaları faizden kaçınan kesimlerin yatırım gereksinimlerini karşılayarak sermaye arz ve talebinin tabanı genişletilmektedir. Faizsiz finansal araçlar ile birlikte çeşitliliğin artması piyasaların ve ekonominin gelişmesine katkı sağlamıştır. Türkiye’nin kültürel yapısı da faizsiz araçların çeşitlenmesinde ve kabulünde rol oynamıştır. Diğer taraftan düzenlenen faizsiz enstrümanlar ile piyasalar ürün açısından zenginleşmiş, portföy riskinin sınırlanmasında etkinlik yaratılmıştır. Bu çalışmada Türkiye finansal piyasalarına 2012 yılından itibaren kira sertifikası olarak sunulan faizsiz menkul kıymetler, diğer ülkeler İslami finans piyasalarındaki eşdeğer ürünler ile karşılaştırılmıştır.

ANAHTAR KELİMELER

Katılım Bankası, Kira Sertifikası, Sukuk

ABSTRACT

Participation Banking and the methods of collecting funds of these banks, credit facilities have place in the world finance market. Many traditional banks have created units to perform interest-free banking operations which are an important function of participation banks. In 1983, Turkey legalized establishment of Special Finance Houses as the basis for the interest-free banking system. In 2005, with the Banking Law No. 5411, Special Finance Houses were named as "Participation Banks" and took place in the Turkish financial market subject to the banking law. Participation Banks are institutions that collect and supply fund according to Islamic principles and operate according to Islamic principles. In Turkey, a significant part of saving suppliers and demanders, are avoiding interest and not active in financial markets. With the assets and investment techniques that are created for interest-free financial markets, Participating Banks expand pool of capital supply and demand by meeting the investment requirements of the interest avoiding segments. The increase in diversification along with interest-free financial instruments has contributed to the development of markets and the economy. Turkey's cultural structure has also played a role in the diversification and acceptance of interest-free instruments. On the other side, with interest-free instruments; markets have been enriched in terms of product and activity; an effect created for limiting portfolio risk. In this study; interest-free securities, offered to Turkish financial markets as financial leasing certificates since 2012, are compared with equivalent products in other countries Islamic finance markets.

KEYWORDS

Participation Bank, Rent Certificate, Sukuk

GİRİŞ

Kira sertifikaları, 2012 yılı sonunda yasalanan Sermaye Piyasası Kanunu'nun 61. Maddesinde; "Her türlü varlık veya hakkın finansmanını sağlamak amacıyla, varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen ve sahiplerinin bu varlık veya haklardan elde edilen gelirlerden payları oranında hak sahibi olmalarını sağlayan, nitelikleri Kurulca belirlenen sermaye piyasası araçları" olarak tanımlanmıştır.

Sermaye Piyasası Kurulu, S.P.Kan.61/1'de uyarınca, Haziran 2013'de Kira Sertifikaları Tebliği'ni düzenleyerek, sertifikaların ihraç ve satışına ilişkin usul ve esasları belirlemiştir. Hâlbuki Kira sertifikaları Türkiye finansal piyasası mevzuatına, Nisan 2010 Tarihinde, Sermaye Piyasası Kurulunun 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununu dayanak tutarak yayınladığı "Kira Sertifikalarına ve Varlık Kiralama Şirketlerine(VKŞ) İlişkin Esaslar Hakkındaki mülga Tebliği" ile girmişti.

Sermaye Piyasasının Haziran 2013 tarihinde yayınlanan Kira Sertifikaları Tebliğinde de Kira Sertifikasını S.P.Kan.61/1'de olduğu gibi tanımlanmış, tebliğ ile Türk Sermaye Piyasasına yeni menkul kıymetler kazandırılmıştır.

İslam dininde ticari ilişkilerde faiz yasaklanmıştır. Faiz yasaklanınca, pek doğal olarak, ticari hayatın sermaye gereksinimini karşılamak, faizden kaçınan tasarruf sahipleri ve girişimciler için faizin olmadığı bir finans sistemine gereksinim duyulmuştur. İlkönce yüksek fon birikimine sahip Körfez ülkeleri, Malezya, İngiltere İslami esaslara göre düzenlenen finansal varlıkların sermaye piyasasında işlem gördüğü ülkeler olmuşlardır(Özsoy, 2013: 188).

Türkiye'nin İslami finansa ilişkin ilk düzenlemeleri, 1980'li yıllardaki liberalleşme hareketleri kapsamında, fon fazlası bulunan Körfez ülkelerinin finansal yatırımlarını nispeten ülkeye çekmek, bu ülkelerin petrol satışından elde ettikleri fonlardan pay almak umuduyla olmuştur(Esmer, Bağcı, 2016: 19).

Faizsiz bankacılık, banka statüsünde olmayan Özel Finans Kurumları(ÖFK) mevzuatı ile başlamıştır. İlk olarak İslami finans kurumları, 1983 yılında Bakanlar Kurulu Kararı ile ÖFK olarak kurulmuş, faaliyetlerine başlamıştır. Özellikle faizden kaçınan müşteri kitlesine hitap eden, Körfez yatırımcıları sayesinde 1980'li ve 1990'lı yıllarda düzenli bir gelişme göstermiştir. 2005 yılında 5411 sayılı Bankacılık Kanununda yapılan değişiklik ile özel finans kurumları, Katılım Bankası adını almış, Bankacılık Kanununun 2. Maddesinde Katılım Bankası ve Katılım Bankaları Birliği adları zikredilerek, Bankacılık Kanunu kapsamına dâhil edilmiştir. Böylece katılım Bankaları, mevduat ve yatırım bankaları ile aynı statüye tabi olmuştur. Katılım Bankası adını alan bu finans kurumları, 5411 sayılı Bankacılık Kanununa tabi olmakla beraber, İslami ilkeler doğrultusunda bankacılık hizmetini vermeye başlamışlardır. Ayrıca bu bankalardaki hesaplar, mevduat bankalarında olduğu gibi TMSF güvencesi altına da alınmıştır(Ustaoğlu 2014: 38).

Türkiye'de Katılım Bankaları, 2005 yılında 5411 sayılı Bankacılık Kanunu kapsamında bir İslami Finans Kuruluşu olarak, "Katılım Bankası" adı altında faaliyet göstererek, hesap sahiplerini bankanın işlemlerinden doğacak kâr/zarara ortak ederek, cari ve katılım hesabı adı altında fon toplamaya başlamışlardır. 5411 sayılı kanun, katılım bankalarının işlemleri ile ilgili temel standartlar getirmiştir. Diğer taraftan katılım bankaları yaptıkları finansal işlemlerin İslami esaslara uygunluğunu sağlamak amacıyla uzmanlardan da yardım da almaktadır(Sümer, Onan, ty. 300).

I. İSLAMİ FİNANSMAN METODU

Sermaye, Türkçe'ye Farsça'dan geçmiş bir sözcüktür. Servet, mal anlamındadır. Birleşik isim olan sermaye, anamal, varlık, servet anlamlarına gelir. Batı dillerindeki karşılığı kapitaldir. Türkçe'de hem sermaye hem kapital kullanılmaktadır. Sermaye sahibine sermayedar veya kapitalist denir. Kur'an'da sermaye anlamında re'sülmal ve bidâ'a kelimeleri kullanılmaktadır. Re'sülmal, kâr ve benzeri artışların dışında kalan anamal anlamında, bidâ'a ise, mal, ticaret malı anlamında kullanılmaktadır(Habergetiren, 2005: 43). Kur'an'a göre mal, insanın hayatını sürdürmesi için kendisinden yararlandığı, varlığı ile övünç duyduğu, daha fazlasını elde etmek için çalışıp çabaladığı, altın, gümüş, tarla, bahçe, zirai ürünler ve hayvanlar gibi her türlü yer üstü ve yeraltı kaynağıdır. Genel olarak sermaye denince, ilk önce mal değil, para akla gelir. Bu paranın değişim fonksiyonu yanında saklama fonksiyonuna sahip olmasından kaynaklanmıştır. Bu nedenle zenginlik mal ile değil, para ile ifade edilmektedir. Bu açıdan sermaye ticari veya sınaî amaçlı para ya da paraya dönüştürülmesi mümkün olan mallar olarak tanımlanmıştır(Habergetiren, 2005: 54).

1. İslam Sermaye Piyasası

İslam finans piyasası, kaynağı Kur'an, sünnet ve içtihatlardan oluşan bir piyasadır. Buna göre, İslami esaslara uygun olan yatırım araçları ile piyasa oluşturulmuştur. Kur'an, sermaye işleterek faiz kazancı

sağlamayı, faiz ödemeyi ve faiz almayı yasaklamıştır. İslam hukukunda riba olarak tanımlanan faiz, borç mukabilinde alınan, önceden belirlenmiş bir fazlalık olup, piyasada yasaklanmıştır. Faiz işleterek anaparada oluşan artışı, ticaretteki artıştan ayıran temel nokta üstlenilen risk faktörüdür. Ticarete taraflar, üstlendiği riske karşılık kâr elde ederken, faizli bir işlemde risk tamamen borçlananın üzerinde kalmaktadır. Bu nedenle İslam dini risk ve kazancı paylaşma esasına dayanarak faizi reddetmiştir. Kredi anlaşmalarında sabit ve belirlenmiş bir komisyon sağlayan getiriler İslam'da yasaklanmıştır(Habergetiren, 2005: 74).

İslam'da borçlanma, anaparanın belirli bir oranında ek ödeme olmadığı müddetçe yapılabilir. Borç veren taraf geri ödemeyi garanti altına almak için teminat alabilir. Ancak alacaklı borçludan, anaparanın önceden belirlenmiş bir oranında ek ödeme ya da fazlalık talep edemez. Zira karşılıksız olarak fazladan alınan miktar faiz olup, İslam'da yasaklanmıştır. Öte yandan, İslam din bilginleri tarafından, İslam ülkelerinde ticari hayatın gelişmesine paralel olarak Kur'an'da yasaklanan riba ile bugünkü banka faizlerinin aynı şeyler olmadığı, para değerinin korunması ve vade farkı gibi hususların riba olmadığı, ribanın yüksek faiz ve tefecilik olarak değerlendirilmesi gerektiği yönünde görüşler de ileri sürülmektedir(Tok, 2009: 3).

İktisat biliminde üretim faktörlerinden birisi olan sermayenin, tek başına, diğer faktörlerden bağımsız olarak, üretimden aldığı pay faiz iken, İslam finansal piyasasında sermaye, girişimci ile birlikte mütalaa edilmiş, üretim sürecinde yaratılan katma değer girişimciye düşen payına ortak edilmiştir. Fakat bir faktör olarak sermayenin getirisinin müteşebbis kârı ile nasıl bölüşeceği konusunda bir açıklık bulunmamaktadır. Böyle olunca pek çok İslam bilim adamı tarafından, kârın bölüşümünden çıkan problemleri de bertaraf ederek, işletmelerin finans ihtiyacının görülmesi, sermayenin sanayiye aktarılmasına çözüm olarak kira sertifikası ihracı, sat-geri kirala (sale and lease back) ya da kirala-geri kirala (lease and lease back) şeklinde çözümler getirilmiştir. Getirilen bu çözümler ile menkul kıymet niteliğini haiz, faizden kaçınan Müslümanların sermaye piyasada yatırım yapabilecekleri, tahvil, finansman bonusu, varlığa dayalı menkul kıymet, banka bonusu niteliğinde, ama geliri faiz olarak tanımlanmayan, sermaye piyasası araçları ihdas edilmiştir(Türker, 2010: 45).

Bu araçlar ilkönce İslam ülkeleri içinde sanayisi nispeten gelişen Malezya'da, sonra da çok miktarda fon birikimi olan Körfez Ülkelerinde görülmüştür. Yüksek petrol gelirli Körfez ülkelerinde biriken fonları talep eden pek çok ülkenin finans sistemleri, aracı kurumları ihdas edilen bu menkul kıymetleri arz ederek faizden kaçınan Müslüman sermaye sahiplerinin, hatta faizden sakınma konusunda kaygısı olmayan yatırımcıların ödünç verilebilir fonlarını mali sistemlerine kazandırmışlardır.

2. İslami Finansın İlkeleri

Belirtildiği gibi, İslami finansın temel ilkesini, ekonomide faize yer vermeyen bir sistem teşkil eder. Kur'an'da faiz, Müslümanlara yasaklanan kötü işlerden olduğundan, çağımızda etkinleşen sermaye piyasası içinde faizden kaçınan Müslüman yatırımcılar için bir çıkış yolu aranmış, üretim sürecinde kârdan pay alan ya da kira geliri getiren sertifikalar ihdas edilmiştir. İhdas edilen bu sertifikaların genel adı "sukuk" olup halen gelişme sürecindedir.

a. Faiz(Riba)Yasağı

Kur'an'da faiz kötü işlerden sayıldığından, doğal olarak önceden akdedilen maktu bir faiz İslami finans sisteminde yasaklanmıştır. İslami finans piyasasında önceden tanımlanmış maktu bir faiz yasaklanmıştır. Böyle olunca İslami finansal araçlarda, tahvil, finansman bonusu, banka bonusu, hazine bonusu ve benzeri vadeli yatırım araçları üzerinde öngörülen faiz haram kılınmıştır. Tahvil, finansman bonusu gibi nominal faizli araçlar, sadece vade riskine maruz iken, İslami finansal araçlar hisse senetlerinde olduğu gibi hem vade riskine hem de sermayenin işletim riskine maruzdur(İslami Bankalar ve İslami Finans Kurumları ty. s. 6).

b. Sözleşmede Açıklık

İslami Sermaye Piyasasında yatırım sözleşmelerinin açık, yasalara uygun olması ve bankaya tevdi edilen fonların, hangi amaçla, hangi faaliyette kullanılacağı, hangi süre ile emanet tutulacağı sözleşme ile belirtilmelidir. Ayrıca anaparanın geri ödeneceği süre, faaliyet sonucunun emanet edilen sermayeye nasıl tahsis edileceği de sözleşmede açıkça belirtilmelidir.

Bankadaki katılma hesabı, hesap sahibi ile katılım bankasının emek-sermaye ortaklığı yaparak açtıkları bir hesaptır. Katılım bankası, yatırılan parayı İslam dinince meşru sayılan konularda işleterek elde edeceği kârı başlangıçta hangi oranda paylaşacağı üzerinde yapacağı pazarlığa göre belirler. Katılım bankası topladığı mevduatı spekülatif amaçla kullanamaz. Örneğin; Hazine Bonusu ihalesine katılamaz, Devlet Tahviline ve Hazine Bonusuna repo ve ters repo yapamaz. Sadece kâr akarı veya kira akarı alanlarında

sermayeyi istihdam edebilir. Eğer katılım bankası zarar ederse, hesap sahibi de zarara katılır. Çünkü katılım bankasına yapılan tevdiat nispi bir ortaklık sözleşmesi niteliğindedir.

3. Faizsiz Sistem Sermaye Piyasası Aracı olarak Sukuk

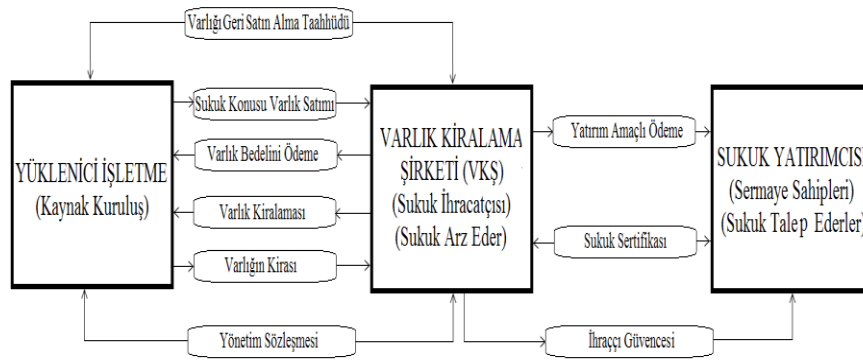
Sukuk Arapça bir sözcüktür. “Sak” (sertifika) sözcüğünün çoğuludur. Temeli İslamiyet öncesi ve sonrası zamanlarda Hicaz toplumlari ticari teamülüne dayanmaktadır. Günümüzde İslam ülkelerince evrimleştirilerek ve çeşitlendirilerek faizden kaçınan Müslüman yatırımcıların gereksinimlerini karşılamak amacıyla gelişen, modernleşen sermaye piyasalarına adapte edilmiştir (SERPAM, ty. 68).

Sermaye Piyasası kurulunun düzenlemiş olduğu Yatırım Fonları Katılma Belgesi veya Varlığa Dayalı Menkul Kıymet benzeri, orta ve uzun vadeli sabit veya değişken getiri sağlayan faizsiz, likit bir finansal varlık, kıymetli evraktır.

Sukuk, ticari bir varlığın menkul kıymetleştirilerek sertifikalar aracılığıyla satımıdır. Bu sertifikalardan alanlar söz konusu varlığa ellerindeki sertifikalar oranında ortak olurlar. Dolayısıyla söz konusu varlığın geliri de onlara ait olur. En basit şekliyle böyle izah edebilecek sukuk işlemlerinin farklı sözleşmeler (ortaklık, kira, murabaha, selem, istisna) için farklı usullerle kullanılabilceğini de ifade edilmiş olur (Faizsiz Finans Sözlüğü, sukuk mad.).

Sukuk menkul kıymetlerin işleyişi, nispeten Yatırım Fonlarının ve Varlığa Dayalı Menkul Kıymet Fonlarının işleyişi gibidir. Mevzuatında işleyişinin “inançlı mülkiyet esası” ilkesine dayandığı zikredilmese de işlemin temelinde zımnen inançlı mülkiyet esası olduğu anlaşılmaktadır. Sadece Yatırım Fonları Katılma Belgesi yatırımcısı menkul varlıkların oluşturduğu portföye ve portföyün gelirin ortak olurken, sukuk yatırımcısı bir portföye değil, özel amaçlı şirketin (Varlık Kiralama Şirketi) tanımlanmış, satın alınmış bir varlığın gelirin ya da varlığın kira akarına ortak olmaktadır. Sukuk din kurallarına göre finansal piyasalarında kullanılan, özel amaçlı şirketler (VKŞ) aracılığı ile ihraç edilen menkul kıymettir. Sabit getirili olmayan ve riskten arındırılmış bir menkul kıymet değildir. Sukuk menkul kıymet, İslam ülkelerinde ihdas edilmiş bir senet olması nedeniyle, faizden kaçınan yatırımcıların beklentilerine uygun olarak faiz ödemeyi veya faiz masrafı yüklemeyi taahhüt etmez. Yatırımcısına dayanak varlıkların kârlarına ya da kira gelirlerine ortaklık hakkı sağlar. Bu menkul kıymet İslami prensiplere uygun olarak düzenlenmiş, faizsiz [tahvil](#) olarak nitelendirilebilir. Sukuk bir varlığa sahip olmayı veya ondan yararlanma hakkını göstermektedir. Sukukta yer alan hak sadece nakit akışı hakkı değil, aynı zamanda mülkiyet hakkıdır. Bu, sukuku geleneksel tahvilden farklılaştırmaktadır. Tahviller alıcılılık ve faiz akışı hakkı sağlayan menkul kıymetler olurken, sukuk, ortaklık hakkına, kâr veya kira geliri haklarına sahip yatırım sertifikalarıdır. Sukuk, ilgili varlığın değeri esas alınarak oluşturulan sertifikalar aracılığıyla mülkiyetin geniş halk kitlesine transfer edildiği bir [süreç](#) olarak, sermaye piyasası fonksiyonlarından birisi olan, sermayenin tabana yayılmasının gerçekleştirilmesinde etken olmaktadır.

Şekil: 1 Sukuk, Finansal Varlık İşleyiş Sistemi



Sukuk kavramı, Türk sermaye piyasası mevzuatına SPK'nın Nisan 2010 tarihinde yayınlanan *Seri: III, No: 43 sayılı Kira Sertifikalarına ve Varlık Kiralama Şirketlerine İlişkin Esaslar Hakkındaki Tebliği* nin basın duyurusu ile girmiştir. SPK basın duyurusunda; “Global bir yatırım aracı haline gelen ve “faizsiz tahvil” olarak da tanımlanan “Sukuk” a benzer bir enstrüman olarak Kira Sertifikası sermaye piyasamıza sunulmuştur” ifadesi yer almıştır. Daha sonra kira sertifikalarına ve varlık kiralama şirketlerine (VKŞ) ilişkin usul ve esaslar SPK'nın (III-61.1) sayılı “Kira Sertifikaları Tebliği” ile yeniden düzenlenmiştir. Anılan Tebliğ Haziran 2013 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. SPK'nın (III-61.1) sayılı Tebliği

basın duyurusunda “sukuk” kavramına yer verilmemiş “*Uluslararası genel kabul gören, sahipliğe, yönetim sözleşmesine, alım-satım, ortaklığa ve eser sözleşmesine dayalı olmak üzere toplam 5 yeni kira sertifikası türü tanımlanmıştır*” biçiminde, sadece kira sertifikası kavramıyla yetinilmiş ve düzenlenen kira sertifikalarının adları sıralanmıştır. Türk Sermaye Piyasası mevzuatında “Sukuk” kavramı yer almamıştır.

Bu faizsiz tahviller (Sukuk) kira sertifikaları sabit veya değişken gelir endeksli olarak yurt içi ve yurt dışı piyasalarda işlem görmekte, özellikle Körfez finans kuruluşlarına ve Körfez yatırımcılara satılabilmekte, Körfez, Londra, dünyanın diğer borsalarında finansa dönüştürülmektedir. Sukuk düzenli gelir akışı sağlamasıyla, tamamının olmasa bile önemli bir kısmının ikincil piyasalarının olmasıyla sermaye piyasasında likiditesi yüksek bir enstrüman olarak yer almıştır(Özereoglu, 2014: 755).

4. Sukuk Çeşitleri

Farklı uygulamalarıyla faizsiz bir menkul değer olan sukuk, finansal yatırımcıların yatırım talebine yönelik çeşitli seçenekler sunabilmektedir. Diğer yandan çeşitleri sukuk düzenlemeleri, fon talep eden kuruluş, tevsi, yenileme aşamasında olan kuruluş, faal kuruluşların, fertlerin konut, taşıt gereksinimleri için ihdas edilmiş uygun faizsiz menkul kıymetlerdir. Buna göre nihayet sukuk, çeşitleri kullanım alanları bakımından proje endeksli, varlık endeksli ve bilanço endeksli olarak düzenlenebilmektedir(Avcu, 2015: 33)

a. Mudaraba (Emek-Sermaye Ortaklığına Dayalı) Sukuk

Mudaraba Arapça bir sözcük olup dövüşme, vuruşma anlamına gelmektedir. Finans literatüründe ise bir tarafın emek, tecrübe veya sanat, diğer tarafın sermaye koyarak yapmış olduğu ortaklıktır. Sanat veya emek sahibi, faaliyetin yönetimini de üstlenir. Yönetici konumunda olan sanat veya emek sahibine mudarip, sermaye koyana da Rabb-ül mal(sermaye sahibi) denir. Katılım Bankalarında katılma hesapları, mudaraba ortaklığına dayanır. Katılım bankası sermaye sahibinin temsilcisi olarak mudaraba sukukunun yönetimini denetler. Mudaraba sözleşmelerinde ortakların kârdan ne kadar pay alacakları, aralarında yapılan anlaşmaya dayanır. Zarar olması halinde, bu sadece sermaye sahibine aittir. Zarar edilmesinde yöneticinin kastı veya açık kusuru varsa, sözleşme şartlarına aykırı davranarak zarara neden olmuşsa, işletme sahibi zararı tazmin ile yükümlüdür(Yardımcıoğlu, Ayriçay, Coşkun, 2014: 162).

Mudaraba, günümüzde İslami sermaye piyasalarında gelişerek yasal mevzuatına kavuşmuştur. Katılım bankaları aracılığı ile düzenlenen, ikincil piyasalarda işlem gören, finansal bir yatırım aracıdır. Yatırım bankaları çok sayıda yatırımcı sermaye sahibi ile fona gereksinimi olan girişimciyi buluşturan, hem finansal bir yatırım yapılmasını, hem de reel bir girişimin ortaya çıkmasını sağlama fonksiyonunu yerine getirmektedir.

Kaynak kuruluş¹(Mudarip) mudaraba anlaşmasıyla işletmesini veya bir başka varlığını katılım bankası bir katılma hesabına devreder. Katılım bankası devraldığı işletme bedeli kadar sukuk ihraç eder. İhraç etmiş olduğu bu sukuku sermaye piyasasına arz eder. Yatırım bankası sukuku blok halinde, halka arz etmeksizin satabileceği gibi, halka arz yoluyla da satabilir. Katılım bankası sukuk ihracı ile elde ettiği fonları kaynak kuruluşa aktarır. Kaynak kuruluş bu teknikle yatırımını fonlamış olur. Vadesinin sonunda işletmenin varlığı, bir bedel karşılığında kaynak kuruluşa satılabilir. Sukuk yatırımcılarının anaparası itfa edilir. Katılım Bankası fon yönetiminden yönetim ve komisyon geliri elde edecektir.

Önceden yapılan sözleşmeye göre dönem kârı sukuk sahibi yatırımcıya anlaşma oranında pay edilir. Vade süresince sukuk yatırımcısının hisse senedi yatırımcısının temettü gelirin benzer bir geliri olur. Mudaraba sukukunun ikinci el piyasası kurulmuştur. Yatırımcılar ellerindeki sukuku ikinci el piyasada oluşan güncel fiyata göre satabilirler.

Mudaraba sukukunun maliyeti dönem kârı kesinleşmeden bilinemez. Ancak şu kadar ki yatırımcılara ödenen kâr payı Varlık Kiralama Şirketine ödenen komisyon, gelir ve katma değer vergileri, Borsaya ve Sermaye Piyasası Kuruluna ödenecek harçlar sukuk ihracı ile finanslamanın maliyetini oluşturacaktır(Tok, 2009: 6).

¹ **Kaynak Kuruluş:** Sahipliğe dayalı kira sertifikası ihraçlarında varlık ve hakları, Varlık Kiralama Şirketine devreden sermaye şirketini veya tacir niteliğini haiz gerçek veya tüzel kişilerin bir araya gelerek ve malvarlıklarını birleştirmek suretiyle yazılı bir sözleşmeye istinaden oluşturdukları adi ortaklığı; yönetim sözleşmesine dayalı kira sertifikası ihraçlarında sahip olduğu varlık ve hakları VKŞ adına yöneten Kira Sertifikaları Tebliği m: 12/1’de belirtilen nitelikteki şirketlerdir.(SPK (III-61.1)Tebliği m: 3/1-ğ).

b. Muşaraka (Kâr-Zarar Ortaklığı) Sukuk

Muşaraka bir sermaye ortaklığıdır. Muşaraka Tarafları yatırıma birlikte katılırlar. Dönem sonu kârı, tarafların aralarında muşaraka sözleşmesine göre pay edilir.

Muşaraka, yeni bir projenin kurulması, ya da bir projenin geliştirilmesi için eşit değerlerde ihraç edilmiş sertifikalardır. Hak sahipliğini ihraç edilen sertifika temsil eder. Muşaraka yatırımcıları faaliyetin hisseleri oranında sahibidirler. Muşaraka sertifikaları da ciro edilebilir, ikincil piyasaları vardır.

Mudaraba ve muşaraka arasında bazı farklılıklar vardır:

Muşarakada tüm ortakların yatırıma katılır, dolayısıyla tüm ortaklar yönetimde söz sahibidir. Faaliyet zarar ile sonuçlanırsa, zarar, yatırımcıların katılımları nispetinde dağıtılır. Mudaraba'da bir tarafta sadece sermaye sahibi ortaklar vardır, diğer tarafta ise işin yönetiminden sorumlu ortak bulunur, faaliyet kârı, ortaklık sözleşmesine göre, faaliyet zararı sadece sermaye koyan ortaklara aittir. Böyle olunca mudaraba sözleşmeleri yaygınlaşmamıştır(Aktaş, 2017: 11).

Muşaraka'da sahip olunan varlıkların mülkiyetleri tüm ortaklara aittir. Mudaraba'da tüm varlıklar sermaye koyan ortaklara aittir.

Muşaraka'da faaliyet riski sermaye koyan tüm ortaklara, koydukları sermaye nispetinde dağıtılmıştır, Mudaraba'da sermaye sahibi tüm faaliyet riskini maruzdur. Sanat veya meslek sahibi sadece ihmal veya kasıt olması durumunda sorumludur(Aktaş 2017, 15).

c. İcara Sukuk

Kelime anlamı icar, kira veya kiraya verme demektir, icara bir çeşit finansal kiralama(leasing)dir. İcara sukuk varlığa dayalı menkul kıymete(VDMK) de benzemektedir. VDMK fon arz edenlere faiz getirisi sağlamaktadır. İcara sözleşmeler kira geliri sağlamaktadır. İşletmelerin ihtiyacı olan makine veya teçhizat Katılım Bankası tarafından satın alınıp kullanıcı işletmeye eşit taksitlerle geri ödemek üzere kiraya verilmektedir. Katılım bankaları girişimcinin veya gereksinimi olanların talep ettiği araç, bina, uçak, konut, makine ve teçhizat benzeri icara sözleşmesine konu varlıkları satın alıp kullanıcıya kiralamaktadır. Kira dönemi sonunda kiralama konusu varlığı kiralayan taraf satın almak hakkına sahiptir.

İcara işleminde en çok başvurulan yöntem finansal kiralama olduğu gibi, sat geri kirala(sale and lease-back) yöntemidir. Bu yöntemde fon gereksinimi olan işletme, elindeki makine veya teçhizatı katılım bankasına satarak işletmeye kaynak yaratmakta, daha sonra da aynı makineyi geri kiralamaktadır. Ya da işletmenin ihtiyacı olan icara sözleşmesine konu varlık, ihraç edilen sukuk bedeli ile satın alınıp kaynak kuruluşu kiralanmaktadır. İcara sözleşmesi büyük meblağ tutan yatırımlarda söz konusu olabilmektedir. Önce kaynak kuruluş, işletme nezdindeki malı VKŞ'ye ya da katılım bankasına satar. VKŞ veya banka kaynak kuruluşun malı nispetinde icara sukuk ihraç eder. Sonra sukuk ihracından elde ettiği fon ile kaynak kuruluşun malını satın alıp, kaynak kuruluşu tekrar kiralar(Çalık, 2016: 103).

İslami menkul kıymet piyasalarında en çok rağbet gören icara sukuktur. Sukuk yatırımcısı, kaynak kuruluş ve varlık kiralama şirketi tarafından icara sözleşmenin anlaşılması kolay, likiditesi yüksek bir menkul kıymettir.

d. Murabaha Sukuk

Murabaha, Arapça bir kelime olup bir malı kâr ile satmak, paraya bir miktar ilâve ederek ödünç alıp vermek, fâiz ile para alıp vermek anlamlarına gelmektedir. Uygulamada murabaha sukuk bir satış anlaşmasıdır. Kaynak kuruluşun gereksinim duyduğu emtia katılım bankası tarafından kaynak kuruluş için bir sözleşme çerçevesinde satın alınmaktadır. Murabaha'da spot piyasadan peşin alınan mal, müşteriye vadeli satılmaktadır. Uygulamada müşteri ihtiyaç duyduğu malı tespit eder. Satıcıdan malın kendi adına düzenlenen proforma faturasını alır. Dini sorumluluk açısından faturanın kaynak kuruluş adına düzenlenmesi mubah karşılanmıştır. Müşterinin zimnen katılım bankasını vekâleten temsiline de izin verilmiştir. Müşteri proforma faturayı katılım bankasına ibraz eder, katılım bankası, fatura münderecatı olan malı, düzenlenen proforma fatura değerinden satın alır, müşteriye belirlenen fiyattan def'aten ya da eşit taksitlerle ödemek üzere tevdi eder(Avcu, 2015: 40).

Murabaha faktöring ve forfaiting finansal tekniğe benzemektedir. Faktöring'de veya forfaiting'de fatura söz konusu olmamaktadır. Doğrudan bir kambiyo senedi güncel piyasa faiz oranından iskonto edilmektedir. Ayrıca faktöring ve forfaitingde emtia bedelinin tamamının ödenmesi yoluna da gidilmemektedir. Murabaha'da emtianın maliyeti malı satın almak isteyen müşteriye bildirilir ve üzerine açık bir satış kârı eklenerek satılır. Müşteri satın aldığı malın çıplak değeri ve kâr eklenmiş değeri konusunda bilgilidir. Sadece vade ve piyasa koşullarına göre kâr oranının nasıl belirlendiği açık değildir. Murabaha sözleşmesinin

tarafların rızaları çerçevesinde kurulduğu defisi ileri sürülse de borçlu tarafın daima zayıf taraf olduğu, ödeyememe riski taşıdığı gözden irak tutulmamalıdır. Sadece etkin bir finansal piyasada rekabet ikame edilmişse borçlunun arbitraj olanakları varsa kâr oranını piyasa koşulları belirleyebilir.

Murabaha'da mal talep eden müşteri talep ettiği malın alımına önce banka nezdinde başlamalıdır. Baka malın murabaha tekniği ile satılabilirliğini, vadeli satışa uygunluğunu denetler, Sonra müşteriyi vekil ittihaz ederek malın alımını ve vadeli satışı gerçekleştirir. Murabaha katılım bankalarının en çok kullandığı bir finanslama tekniğidir.

Murabaha sukuk türünde sertifika ihraç eden taraf emtia murabahası satıcısı, murabaha alan emtianın alıcısı ve fon da emtianın satın alma maliyetidir. Sertifika sahipleri murabaha emtiasına sahip olurlar ve emtianın tekrar satışında nihai satış fiyatı hakkına sahiptirler. Murabaha temelli sukukun hukuki olarak geçerli olması için sadece birincil piyasada işlem görmesi gerekir. Murabaha senedinin ciro edilmesi, ikincil piyasada işlem görmesine dinen uygun sayılmamıştır(Yılmaz, 2014: 90).

e. Selem Sukuk

Selem, Arapça bir sözcük olup, teslim etmek, parayı peşin alıp malı daha sonra teslim yöntemiyle satış yapmak, önceden ödemeyi yapıp malı gelecekteki bir tarihte almak anlamlarında kullanılmaktadır. Selem(future sale) sözleşmeleri, tahıl, pamuk, petrol, demir ve benzeri standardı oluşabilen mallar için düzenlenen kontratlardır. Bir nevi vadeli işlem piyasasında işlem gören opsiyon, futur ve forward türev ürünlere benzemektedir. Bunlardan daha çok forward'a benzetilebilir. Türev ürünlerde ürün için yazılan kontratlara konu emtianın vadesinde teslim edilmesi söz konusu değildir. Sadece kontrata konu olan malın, kontrata yazılan tutarının belirli bir yüzdesi kontrat taraflarınca Vadeli İşlem ve Opsiyon Borsasına yatırılmaktadır. Vadeli işlem kontratı yazan tarafların amacı, maruz kalınacağı muhtemel riski hedge etmektir. Selem sukuk sözleşmesinde standardı belirli mal üzerine yazılan kontratın tutarı peşin ödenmekte, kontrata konu mal ise gelecek bir tarihte teslim edilmektedir. Bir çeşit sipariş sözleşmesidir. Kontratın yazılış amacı, selem sukuka konu olan malın teslim tarihindeki fiyatına yönelik beklentilerdir. Bu şekilde selem sukuk, türev ürünlerde olduğu gibi piyasa yapıcı(market maker) bir fonksiyona sahiptir. Selem sözleşmelerinin finansmanı için çıkarılan sukuk ikinci el piyasada nominal değer üzerinden işlem görmektedir(Yılmaz, 2014: 91).

Selem Sukuk, fon toplamak için seri halinde, katılım bankası nezdinde eşdeğerli olarak ihraç edilen menkul kıymetlerdir. Toplanan fon ile selem sukuk alanlar selem kontrata konu olan malı almış olup, malın sahibi olurlar(Tok, 2009: 21).

f. İstisna Sukuk

İstisna Arapça bir sözcük olup, yapmak, meydana getirmek kökünden türetilmiştir. Sınai ve sanat ile aynı köktendir. Terim olarak bir şeyi sanatlı olarak yapmak, bir şeyi yapmak için bir sanatkârla anlaşmak anlamındadır.

Bu sukuk türü bir sipariş sözleşmesidir. Bir malı üretmek üzere imalatçı ile yapılan anlaşmadır. İstisna sukuk, peşin ya da vadeli bir bedel karşılığında niteliği belli bir malın üretilmesi için yapılan sözleşmedir. Köprü, bina, makine inşası gibi büyük altyapı projelerini finanse etmek için faizsiz sistem istisna sukuk yöntemini kullanmaktadır. İstisna sözleşmelerinde mal satışı olmaz, malı üretme taahhüdü vardır. İstisna sukuku, işletmelerin veya diğer kuruluşların ihtiyaç duyduğu proje yatırımlarını imal için gerekli fonların sağlanması amacıyla ihraç edilen, eşit değer taşıyan sertifikalardır. Mali bir kurum, örneğin katılım bankası bir inşaatın yapımını kâr amaçlı yüklenebilir, daha sonra altyüklenici sözleşmesiyle inşaatın yapımını uzmanlaşmış bir inşaat firmasına devredebilir(Yıldırım, 2015: 72).

İstisna tipi borçlanma senetleri, üçüncü kişilere nominal değerinin dışında bir fiyatla satılamaz. Dolayısıyla bu tür tahvillerin ikinci el piyasalarının olması güçtür. İstisna tahvillerdeki bu likidite eksikliğinden kaynaklanan dezavantaj, proje fiyatının belirlenmesinde dikkate alınır ve fiyat, sözleşmenin imzalandığı andaki piyasa fiyatından daha yüksek olarak belirlenebilir.

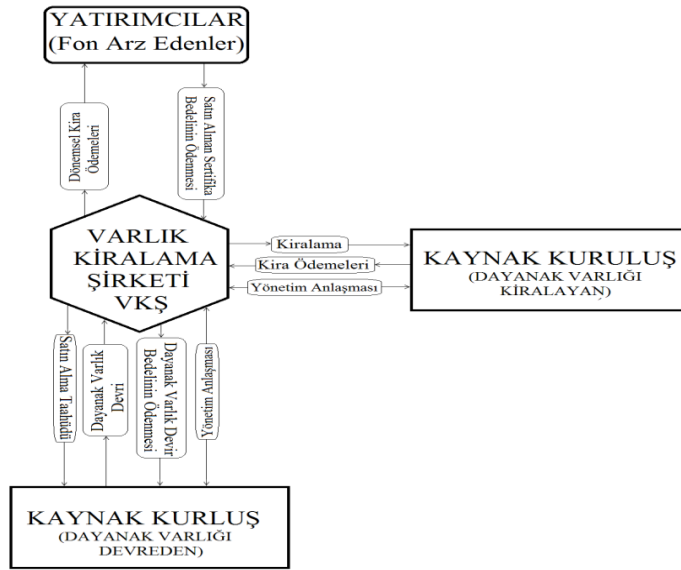
g. Hibrit Sukuk

Hibrit sukuk, ihtiyaca göre, iki veya daha fazla sukuk türünün toplanarak bir varlık fonu oluşturulmasıyla ortaya çıkmaktadır. Kazanç riskini dağıtmak amacıyla oluşturulan bir portföy sayılabilir. Hibrit portföyün ikinci el piyasalarının olabilmesi için portföyün %51'inin varlığa dayalı sukuktan oluşması gerekmektedir.

II. TÜRKİYE'DE FAİZSİZ FİNANS SİSTEMİ ARACI OLARAK KİRA SERTİFİKALARI

İslami finansal sistemin en yaygın finansal ürünü sukuktur. Türkiye’de Sermaye Piyasası Kurulu’nun(SPK) Haziran 2013 tarihli (III-61.1) Kira Sertifikası Tebliği’nde düzenlenen menkul kıymet de sukuk olarak nitelendirilebilir. Nitekim SPK’nın Seri: III, No: 43 sayılı Kira Sertifikalarına ve Varlık Kiralama Şirketlerine İlişkin Esaslar Hakkındaki Tebliğinin basın duyurusunda “Global bir yatırım aracı haline gelen ve "faizsiz tahvil" olarak da tanımlanan "Sukuk"a benzer bir enstrüman olarak Kira Sertifikası sermaye piyasamıza sunulmuştur” ifadesi yer almıştır. Hazine’nin 2012 yılında başlayan sukuk ihraçları ile Katılım Bankaları’nın likidite fazlalıkları İslami usullere göre massetmek için yeni bir menkul kıymet doğmuştur. Kira sertifikaları Türkiye’de de faizden kaçınan yatırımcılar ve işletmeler için İslami kurallara uygun yatırım yapılabilecek bir menkul kıymet olmuştur. Ayrıca diğer tüm menkul kıymetler göz önünde tutulunca, farklı riske sahip sertifikalar ve gayrimenkul satışlarını da içinde toplayabilen bir portföy oluşturulması mümkün olacaktır (Arslan, Kayhan 2015: 28).

Şekil: 2 Varlık Kiralama Şirketi, Kira Sertifikalarının İşleyiş Yöntemi



Modern İslami finans, faizden arınmış enstrümanlar sunan İslami bankacılığın ortaya çıkmasıyla doğmuş, zamanla sigortacılık ve sermaye piyasası alanlarında mudaraba, müşaraka, murabaha, icara gibi finansal ürünler geliştirilmiştir. Anılan finansal ürünlerin sunumu Türkiye’de İslami kurallara göre faaliyet gösteren katılım bankaları tarafından kira sertifikaları başlığı altında toplanmış bulunmaktadır (Yardımoğlu, Ayriçay ve diğ. 2014: 58).

Kira Sertifikaları, varlık kiralama şirketleri tarafından ihraç edilen ve sahiplerinin bu varlık veya haktan elde edilen gelirlerden payları oranında hak sahibi olmalarını sağlayan menkul kıymetlerdir. Satılıp kaynağa dönüştürülecek bir varlığa dayanak olarak ihraç edilmesi nedeniyle daha sağlam bir yapıya sahiptir. Bu nedenle özellikle Katılım Bankacılığı müşterileri için güvenli bir yatırım alternatifidir. (Türkiye Finans ty. 3)

1. Varlık Kiralama Şirketleri (VKŞ)

Kira sertifikaları varlık kiralama şirketlerince ihraç edilirler. Bu şirketler SPK izni ile kurulan, yine SPK denetimine tabi bir sermaye piyasası kurumudur. Varlık Kiralama Şirketlerinin kurucuları SPK Kira Sertifikaları Tebliği m:12/1’de yedi bent halinde sayılmıştır. Bunlar; Bankalar, Portföy aracılığı faaliyeti yapan kurumlar, genel saklama hizmeti veya aracılık yüklenimi faaliyetinden herhangi birini yürütecek olan aracı kurumlar, İpotek finansmanı kuruluşları, Payları borsada işlem gören gayrimenkul yatırım ortaklıkları, SPK’nın kurumsal yönetime ilişkin düzenlemeleri çerçevesinde belirlenen birinci ve ikinci grupta yer alan halka açık ortaklıklar, Derecelendirme kuruluşlarından talebe bağlı olarak, notlandırma ölçeğine göre, ihracın para birimi cinsinden yatırım yapılabilir seviyeye denk gelen uzun vadeli derecelendirme notunu alan ortaklıklar, Sermayelerinin %51 veya daha fazlası doğrudan Hazine Müsteşarlığı’na ait olan ortaklıklardır.

Varlık Kiralama Şirketleri yapısal olarak Menkul Kıymet Yatırım Fonlarına(MKYF), kira sertifikaları da MKYF katılma belgelerine benzemektedir. MKYF portföyünde faiz getirisi olan, kâr getirisi olan tüm varlıklar katılma belgelerine dayanak varlık olmaktadır. Menkul Kıymet Yatırım Fonlarının tüzel kişili yoktur ve inançlı mülkiyet esasına göre işletilmektedir. Varlık Kiralama Şirketlerini tebliğinde bu konuda bir

açıklık bulunmamaktadır. Sadece varlık kiralama şirketlerini nitelikli üç kişiden oluşan bir yönetim kurulunun yöneteceği belirtilmiştir.

VKŞ'ler yatırımcıların temsilcisi olarak faaliyet gösterir. Fon kullanıcısı kaynak kuruluşlardan tahsilat yapar, yatırımcılara getiri veya anapara ödemelerini gerçekleştirir. VKŞ'ler, ayrıca, yükümlülüklerin ifasında temerrüt söz konusu olursa teminat varlıkları paraya çevrilmesini sağlayarak yatırımcılara ödeme yapar. VKŞ'ler Tebliğ'de sayılan faaliyetler haricinde hiçbir ticari faaliyetle uğraşamaz.(Haykır, 2013: 2).

2. VKŞ'lerin Kira Sertifikası İhracı

SPK'nın Kira Sertifikaları Tebliği m:10/1'e göre sertifikalar, halka arz edilerek veya blok halinde, tahsisli satış veya nitelikli yatırımcıya satış şeklinde halka arz edilmeksizin ihraç edilebilmektedir².

VKŞ'ler çıkarabilecekleri sertifikaların tavanını tespit amacıyla, sertifikası ihraçlarında, SPK'nın kira sertifikaları ihracına dair düzenlemeleri uyarınca, değerlendirme şirketleri tarafından, varlık ve haklara ilişkin değer tespiti yaptırmak ve değerlendirme raporu hazırlamak zorundadır. Buna göre ihraç edilecek sertifikaların tavanını Sermaye Piyasası Kurulunca belirlenir.

VKŞ sertifikaları tertipler halinde, yurt içinde veya yurt dışında ihraç edilebilir.

Halka arz edilecek kira sertifikalarının borsada işlem görmesi halinde VKŞ, sertifikaların işlem göreceği borsaya başvurması gerekmektedir.

3. Kira Sertifikası Çeşitleri

a. Sahipliğe dayalı kira sertifikaları(İcara).

Sahipliğe dayalı kira sertifikaları, kaynak kuruluşu veya üçüncü kişilere kiralanmak veya VKŞ adına yönetilmek üzere, VKŞ tarafından kaynak kuruluşun devralınarak varlık ve hakların finansmanını sağlamak için, ihraç edilen kira sertifikalarıdır(SPK Tebliği m: 5/1).

Bu göre;

i. Dayanak varlığın veya hakkın sahipliğinin VKŞ'ye devrine ilişkin bir sözleşme düzenlenir.

ii. Devre konu varlık ve hakların devrinin tescile veya ilgili mevzuat uyarınca özel şekil şartlarına tabi olması durumunda devir için gerekli işlemlerin yerine getirilir(SPK Tebliği m: 5/2).

Sahipliğe Dayalı Kira Sertifikası ihraç tutarı, işlemlere konu varlık ve hakların gerçeğe uygun değerinin tespit edilmesini teminen, SPK'nın ilgili düzenlemeleri uyarınca değerlendirme şirketleri tarafından düzenlenen değerlendirme raporunda gösterilen gerçeğe uygun değerinin % 90'ını geçemez(SPK Tebliği m:5/3).

Varlığın gayrimenkul olması durumunda, kaynak kuruluşun talep etmesi halinde geri alım hakkının tapu kütüğüne şerh edilmesi gerekir. Buna göre yapılan ihraçlara konu olan varlık ve haklar üzerinde kira sertifikası sahiplerinin menfaatine aykırı üçüncü kişiler lehine hiç bir ayni veya şahsi hak kurulamaz, varlık ve haklar üzerine haciz veya tedbir konulamaz(SPK Tebliği m: 5/5).

Sahipliğe dayalı kira sertifikaları ihraç sürecinde önce VKŞ kira sertifikalarını ihraç eder. İhraç ettiği sertifikalar mukabilinde yatırımcıdan fon toplar. VKŞ, topladığı fonları bir devir sözleşmesine istinaden varlık veya hak satın alarak kaynak kuruluşu devreder. Devir sözleşmesiyle varlık veya haklar VKŞ'nin mülkiyetine geçmiş olur.

Kaynak kuruluş, nezdindeki varlık veya hakları VKŞ'ye devretmek suretiyle yatırımlarını fonlamış, finans gereksinimini karşılamış olur. VKŞ ise kaynak kuruluşu veya üçüncü kişiye sertifikanın vadesi boyunca bu hak veya varlığı kiralar ya da yönetimini bırakır, karşılığında kaynak kuruluşun düzenli olarak kira alır. Kaynak kuruluşun tahsil edilen kiralara sertifika yatırımcılarına düzenli olarak aktarır. Sertifikaların vadesi sonunda, akdedilen sözleşmeye göre kira konusu varlık, kaynak kuruluşu veya üçüncü kişilere satılabilir. Satıştan edilen tutar ile sertifika anaparası itfa edilerek sertifikalar sonlandırılır. Temerrüt halinde VKŞ'nin varlık veya hak üzerinde tasarruf yetkisi bulunmaktadır(Haykır, 2013: 2)

Sahipliğe dayalı kira sertifikası özellikleri itibarıyla uluslararası uygulamada yaygın olan İcara Sukukunu benzemektedir. Türkiye'de ihraç edilen kira sertifikalarının büyük çoğunluğu sahipliğe dayalı kira sertifikalarıdır. Hem kolay fiyatlanabildiği için, hem de faizden arındırıldığı için, faizden kaçan yatırımcılar nezdinde ikinci el piyasada alınıp satılabilmektedir. Hazine Müsteşarlığının ihraç ettiği sahipliğe dayalı kira

² **Tahsisli Satış:** SPK'nın (II-5.2) numaralı, Sermaye Piyasası Araçlarının Satışı Tebliği'ne göre, sermaye piyasası araçlarının doğrudan yurt dışında ve/veya yurt içinde yerleşik kişilere borsa dışında tahsisli olarak ya da borsada toptan satışdır.

Nitelikli yatırımcı: SPK'nın yatırım kuruluşlarına ilişkin düzenlemelerinde tanımlanan ve talebe dayalı olarak profesyonel kabul edilenler de dâhil profesyonel müşterilerdir.

sertifikaları, katılım bankalarınca çok rağbet görmüştür. Bu bankalar kısa süreli menkul değer hesaplarında yüksek likiditeye sahip varlıklara kavuşmuş, likidite yönetimindeki sorunlarının Hazinesinin sahipliğe dayalı kira sertifikaları yardımıyla çözebilmişlerdir (Yatırımcı-kilavuzu).

b. Yönetim Sözleşmesine Dayalı Kira Sertifikaları(Mudaraba)

Yönetim sözleşmesine dayalı kira sertifikaları, kaynak kuruluşa ait varlık veya hakların vade boyunca kiralanması da dâhil olmak üzere VKŞ lehine yönetilmesi neticesinde elde edilen gelirlerin sözleşme hükümleri çerçevesinde VKŞ'ye aktarılması amacıyla ihraç edilen sertifikalarıdır(SPK Tebliği m: 6/1).

SPK'nın ilgili tebliği kapsamında yapılacak ihraçlarda, kaynak kuruluş ile VKŞ arasında, kaynak kuruluşa ait varlık veya hakların mülkiyeti devredilmeksizin, VKŞ lehine VKŞ'nin elde edeceği gelir ve bu gelirin hesaplanmasına ilişkin esasları içeren, sürecin yönetilmesini konu alan bir sözleşme düzenlenir(SPK Tebliği m: 6/2).

Tebliğ ile ortaya konan yönetim Sözleşmesine Dayalı Kira Sertifikasında VKŞ'ler kira sertifikası ihraç ederek yatırımcılardan topladığı fonları bir sözleşme ile kaynak kuruluşa aktarır. Kaynak kuruluş sözleşme konusu varlıkları VKŞ lehine yönetir. Bu yönetimden kaynak kuruluş, VKŞ'ye periyodik olarak kira veya yönetim ücreti öder. Kaynak kuruluşundan elde edilen getiri sertifika yatırımcılarına aktarılır. Vade sonunda VKŞ sözleşme konusu varlığı kaynak kuruluş veya üçüncü kişilere satarak sertifikayı sonlandır. Finansal yatırımcıya anaparayı öder. Bu modelde, VKŞ herhangi bir mülkiyet hakkına sahip olmayacağından yatırımcılar, kaynak kuruluşun varlık yönetiminden kaynaklanan riskine maruz kalabilir(Haykır 2013, s. 3).

Özellikle sahipliğe veya alım-satıma dayalı kira sertifikalarında varlıklar el değiştirmesi nedeniyle tescil ve tapu kaydı, tapu şerhi gibi işlemler hem masraf oluşturmakta hem de zaman almaktadır. Bu nedenle sertifika ihraçları diğer menkul kıymet ihraçlarına göre zor olabilmektedir. Yönetim Sözleşmesine Dayalı Kira Sertifikasında varlıkları el değiştirmeden yönetmek mümkün olduğundan, yatırımcı açısından daha avantajlı olabilmektedir. Ancak Yönetim Sözleşmesine Dayalı Kira Sertifikasında varlıklar VKŞ'ye geçmemekte, kaynak kuruluş bu varlıkları VKŞ adına yönetmektedir. Böylece ihraççı işlem masrafı ve zamandan tasarruf etmektedir(Yatırımcı-Kilavuzu).

c. Alım-Satıma Dayalı Kira Sertifikaları(Murabaha)

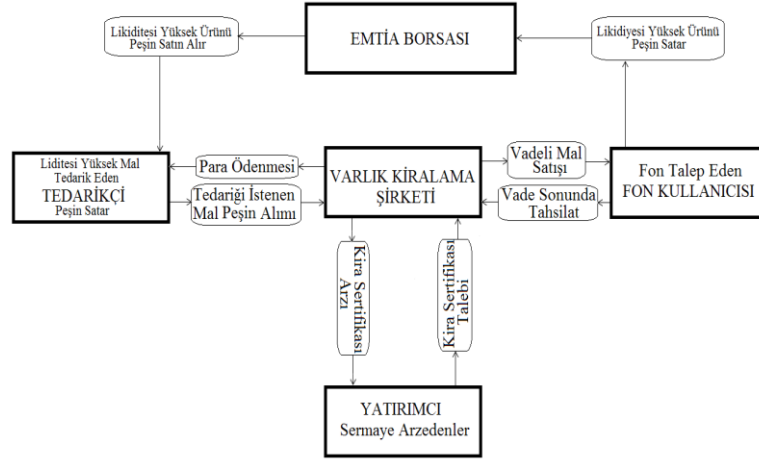
Alım-satıma dayalı kira sertifikaları, bir varlık veya hakkın VKŞ tarafından satın alınarak bankalara, aracı kurumlara, ipotek finansmanı kuruluşlarına, payları borsada işlem gören gayrimenkul yatırım ortaklıklarına, halka açık ortaklıklara, uzun vadeli derecelendirme notu alan ortaklıklara, sermayelerinin %51 ve daha fazlası doğrudan Hazine Müsteşarlığı'na ait olan şirketlere vadeli olarak satılması işleminde varlık veya hak alımının finansmanını sağlamak için ihraç edilen kira sertifikalarıdır(SPK Tebliği m: 7/1).

Alım-satıma dayalı kira sertifikası ihraçlarında VKŞ, ihraçtan elde edilen fonları en geç, hesabına aktarıldığı günü izleyen iş günü, varlık veya hakları spot piyasadan alarak, maliyetinin üzerinde bir bedel ile vadeli olarak satmak zorundadır. Bu işlemin belirlenen sürede gerçekleştirilmemesi halinde, kira sertifikası ihracından elde edilen fonlar, yatırımcılara VKŞ hesabına aktarılmalarını izleyen ikinci iş günü iade edilir(SPK Tebliği m: 7/2).

Alım-Satıma Dayalı Kira Sertifikalarına ihracına konu olan varlık veya hakların Borsa İstanbul Anonim Şirketi veya diğer likit piyasalarda alım-satıma konu olan mallardan olmalıdır(SPK Tebliği m: 7/3).

Murabaha (Maliyet Artı Kâr Marjlı Satış), İslam hukukunda mudaraba ve muşaraka bir çeşit ortaklık iken, murabaha sadece bir satış sözleşmesidir. Bir malın peşin alınıp, vadeli satılması yoluyla fon kullandırma tekniğidir. Alım-satıma konu dayanak varlığın likiditesinin yüksek yüksek olması gerekir.

Şekil: 3 VKŞ, Alım-Satıma Dayalı Kira Sertifikaları ve Emtia Borsaları İşleyiş Yöntemi



VKŞ önce kira sertifikaları ihraç eder. Yatırımcılar ihraç edilen kira sertifikalarını satın almak suretiyle VKŞ'ye gerekli fonu sağlarlar. VKŞ spot piyasada tedarikçiden müşterisinin talep ettiği emtiayı peşin satın alır. Tedarikçi ürünü VKŞ'ye teslim eder veya VKŞ adına ticari depo işlevi çerçevesinde saklar. VKŞ ürünü gereksinimi olan kaynak kuruluşa vadeli olarak satar. Ürünü alan kaynak kuruluş, ürünü emtia borsasında peşin olarak satarak fon elde eder. Kaynak kuruluş, ürün satışından elde ettiği fon ile vade sonuna kadar finansmanını sağlar. Kaynak kuruluş, düzenli taksitlerle ya da kararlaştırılan vadenin sonunda ürün maliyeti ve kâr payı ödemesi yaparak murabaha sözleşmesine konu olan kira sertifikasını sonlandır (Yatırımcı-Kılavuzu).

Alım-satıma dayalı kira sertifikaları uluslararası piyasalarda murabaha sukuk olarak adlandırılır. Murabaha sukukun ikinci el piyasada işlem görmesi İslam dinince uygun görülmemiştir. Dolayısıyla alım-satıma dayalı kira sertifikaları BİST Borçlanma Araçları Piyasasında ya da banka ve aracı kurumlarda, OTC'de (Over The Counter) işlem görmesi katılım bankacılığı ilkelerine aykırıdır. Bu kira sertifikaları türünü alan yatırımcılar vade sonuna kadar sertifikayı elinde tutmak durumundadırlar (Yatırımcı-Kılavuzu).

d. Ortaklığa dayalı kira sertifikaları (Muşaraka)

Ortaklığa dayalı Kira Sertifikaları SPK'nın (III-61.1) Numaralı Kira Sertifikaları Tebliği m: 8'de düzenlenmiştir. Bu sertifikalar tebliğde "VKŞ'nin ortak girişime ortak olmak amacıyla ihraç ettiği kira sertifikaları" olarak tanımlanmıştır. Ortak Girişimin ise, Tebliğ'de Girişimcinin tanımı içinde; "yönetilmesinden sorumlu olan sermaye şirketini veya tacir niteliğini haiz gerçek veya tüzel kişilerin bir araya gelerek ve malvarlıklarını birleştirmek suretiyle, yazılı bir sözleşmeye istinaden oluşturdukları adi ortaklık" olarak açıklanmıştır. Buna göre Ortaklığa dayalı Kira Sertifikaları bir ortak girişim çerçevesinde ihraç edilecektir. Tebliğin devam eden hükümlerinde ortak girişimin tacir niteliğini haiz gerçek veya tüzel, kamu veya özel kişileri tarafından aralarında adi yazılı bir sözleşmeye istinaden kurulan girişim olarak yer almıştır. Diğer yandan aynı Tebliğin Madde 8/2-b'de "Ortak girişimin sermaye şirketi olarak yapılandırıldığı" ifadesi de yer almaktadır. Şu halde ortak girişim, bir adi ortaklık olarak oluşturulabileceği gibi, sermaye şirketi olarak da kurulabilmektedir.

Tebliğde yer alan "VKŞ'nin nakdi sermaye, diğer ortakların ise kişisel emek veya ticari itibar haricinde sermaye koyduğu ortak girişimlerin finanse edildiği" ifadesinden ortaklığa dayalı kira sertifikası ihracına konu olan ortak girişimin iki türü olduğu anlaşılmaktadır:

Ortak girişimlerin ilki, tarafların tümünün sermaye koyduğu girişimlerdir. İkincisi ise, VKŞ'nin nakdi sermaye, diğer tarafların ticari itibar olmamak üzere, kişisel emeklerini koyduğu girişimlerdir. Burada zikredilen kişisel emeğin nitelikli bir emek veya sanat olması lazım geldiği anlaşılabilir.

VKŞ'nin nakdi sermaye, diğer ortakların ise kişisel emek veya sermaye koyduğu ortak girişimlerin finanse edildiği ortaklığa dayalı kira sertifikası ihraçlarında, ortak girişimin yönetimi, girişimci veya girişimcilerin atadığı üçüncü bir kişi tarafından gerçekleştirilebilecektir. Yapılacak ihraçlarda VKŞ, kira sertifikası sahiplerinin temsilcisi veya güvenilir kişi olarak tayin edilmek suretiyle, ortak girişimin veya diğer ortakların ortak girişim dışındaki malvarlıkları üzerinde ihraç tutarı kadar kira sertifikası sahipleri yararına VKŞ lehine rehin kurulur. Pratik olarak rehin kurulması kira sertifikası sahiplerine güven verse de rehin zorunluluğu bu tür sertifika ihracını güçleştirecektir. Anlaşılan ortak girişim nezdinde tutulan mal varlığı, sertifika yatırımcısının güveni için yeterli bulunmamakta ya da mal varlığını işletim esnasında oluşacak muhtemel zararlar dikkate alınmaktadır. Ortak girişimin VKŞ dışındaki ortaklarının veya bunlar tarafından

atanan yönetici kişilerin kötü niyeti veya hukuka aykırı eylemleri dolayısıyla oluşabilecek olası zararların tazmini amacıyla bu ortaklardan teminat istenip istenmeyeceği, istenecekse teminatın nitelik ve niceliğine ilişkin hükümler ortaklık sözleşmesi veya şirket esas sözleşmesinde düzenlenecektir.

Ortak girişimden elde edilecek faaliyet kârı, VKŞ ve diğer ortaklar arasındaki sözleşmede yer alan hükümlere göre paylaşılır. VKŞ'ye isabet eden kâr, sertifika yatırımcılarına aktarılır. Ortak girişimin sermaye şirketi olarak yapılandırıldığı ihraçlarda kârın paylaşım oranı şirket esas sözleşmesinde ayrıca düzenlenecektir. Ortak girişim ile yüklenen iş neticesinde ortaklık tasfiye edilir ve tasfiye bakiyesi ortaklara payları oranında dağıtılır(Aktaş, ty. 32).

Ortaklığa dayalı kira sertifikası ihraç tutarı, hazırlanan ortak girişim mal varlığı değerlendirme raporunda tespit edilen gerçeğe uygun değer % 90'ını aşamaz.

e. Eser Sözleşmesine Dayalı Sertifikaları (İstisna Sukuk)

Eser sözleşmesine dayalı kira sertifikaları SPK tebliğinde, "VKŞ'nin iş sahibi sıfatıyla taraf olduğu bir eser sözleşmesi kapsamında eserin meydana getirilmesini sağlamak amacıyla ihraç edilen kira sertifikalarıdır" şeklinde tanımlanmıştır(SPK Tebliği m:9/1). Buna göre VKŞ kendi adına ve kira sertifikası sahipleri hesabına akdedilecek eser sözleşmesine iş sahibi sıfatıyla taraf olur. Eser sözleşmesine dayalı kira sertifikası ihraç kapsamında eser sözleşmesinin yanı sıra, hizmet, kat veya arsa karşılığı inşaat ya da ortaklık gibi amaca uygun sözleşmeler düzenlenebilir(SPK Tebliği m: 9/2).

Eser sözleşmesine dayalı sertifikalar, Körfez Ülkeleri, Malezya ve İngiltere sermaye piyasaları katılım bankalarınınca "İstisna Sukuk" olarak isimlendirilmektedir. Buradaki "İstisna" sözcüğü Türkçe'deki anlamında olduğu gibi; kural dışı, ayrı tutulan anlamlarında değil, belirtildiği gibi Arapça kökü itibarıyla "sınai, yapısal, inşaatı değil" anlamlarında kullanılmaktadır.

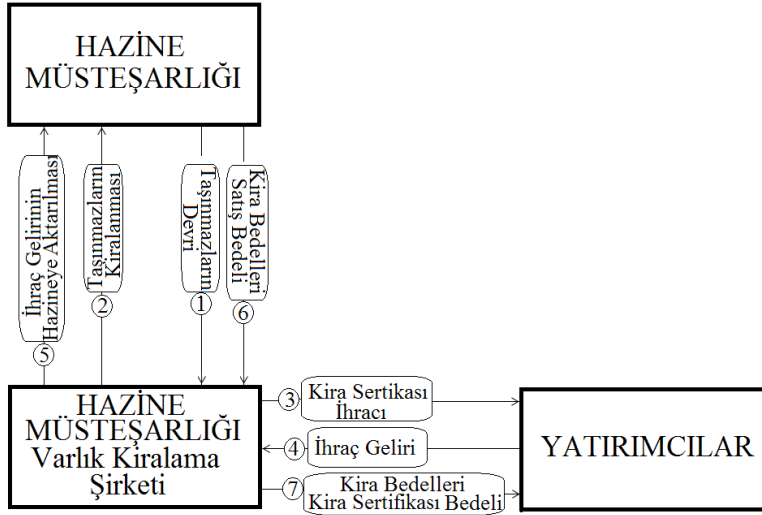
Eser sözleşmesine dayalı kira sertifikası büyük altyapı projeleri, fabrika binaları gibi benzer işlerin meydana getirilmesi için finansman sağlamak amacıyla ihraç edilir. Bu bakıdan kuruluşlar, belediyeler, hükümetler veya hazine nezdinde kurulan işletmeler marifetiyle büyük yapı işlerinin inşası için eser sözleşmesine dayalı kira sertifikası ihraç edebilirler.

Eser sözleşmesinde fon gereksinimi olan kaynak kuruluş, bir projeyi gerçekleştirmek amacıyla fon temini için VKŞ ile anlaşır. VKŞ bu anlaşma çerçevesinde sertifika ihraç eder. VKŞ ve kuruluş arasında belirli bir tarihte teslim şartı bulunan satış veya kiralama sözleşmesi yapılır. VKŞ projeyi teslim eder ve topladığı fonlardan projenin ödemesini yapar. Kira sertifikasının vade bitimi tarihi itibarıyla satış bedelinin tamamı VKŞ tarafından tahsil edilir ve kira sertifikası sahiplerine ödeme yapılır. Yapılan eser bedelinin VKŞ tarafından peşin ödendiği durumlarda, eserin tam olarak ve zamanında tamamlanmasını teminen yüklenici tarafından VKŞ lehine menkul ve gayrimenkul rehini veya benzer nitelikte teminat verilmesi istenmektedir. Eser sözleşmesine dayalı kira sertifikası ihraç tutarı, değerlendirme şirketleri tarafından hazırlanan değerlendirme raporunda tespit edilen gerçeğe uygun değer % 90'ını aşamaz(SPK Tebliği m:9/4-5).

4. Devlet Kira Sertifikaları

Devlet Kira Sertifikaları; Hazine Müsteşarlığı Varlık Kiralama Anonim Şirketi (HMKVŞ) tarafından, satın almak veya kiralamak suretiyle devralınan varlıkların finansmanını sağlamak amacıyla ihraç edilen kira sertifikalarıdır. Hazine Kira Sertifikaları Devlet Tahvilin ve Hazine Bonosundan farklıdır. Devlet Tahvilleri ve Hazine Bonoları kamunun finansmanı amacıyla iç borçlanma senedi olarak, nominal faizle ihraç edilen, Devlet güvencesinden başka bir dayanak varlığa sahip olmayan menkul kıymetlerdir. Hâlbuki Hazine Kira Sertifikaları, Kamu İktisadi Teşebbüsü veya bir kamu malı dayanak varlığına istinaden ihraç edilir ve o dayanak varlığın kira gelirine sahip garantili, riskten arınmış bir menkul kıymettir. Devlet Kira sertifikaları Hazine Müsteşarlığı nezdinde kurulan Varlık Kiralama şirketi tarafından ihraç edilirler. HMKVŞ'nin kendi nam ve sertifika sahiplerinin hesabına ve yararına ihraç ettiği Devlet Kira Sertifikaları, sahiplerinin payları oranında kira geliri elde etmesini sağlayan menkul kıymetlerdir. Dünyada gelişmiş ve gelişmekte olan birçok ülkede kira sertifikaları ihraç edilmektedir. Ülkemizde de son yıllarda kira sertifikaları ihraç edilmek suretiyle piyasadaki yatırımcılarının yatırım tercihleri karşılanmıştır(HM Kira Sertifikası Yatırımcı Kılavuzu).

Şekil: 4 Hazine Müsteşarlığı Varlık Kiralama Şirketi İşleyiş Yöntemi



Kaynak: Kira Sertifikası Yatırımcı Kılavuzu

Hazine Müsteşarlığı Varlık Kiralama Anonim Şirketi Devlet Kira Sertifikaları, Hazine Müsteşarlığı güvencesi altındadır. Bu yönü sertifika yatırımcıları açısından önemlidir. Ayrıca Hazine kira sertifikalarının Borsa İstanbul'da işlem görmeleri her zaman fiyatlarının belirli olmasını ve istendiğinde nakde çevrilmesinin kolay olmasını sağlamaktadır. Devlet Kira Sertifikaları faizden arındırıldığı için daha çok katılım bankalarının da likidite kontrolünde menkul değer portföyü oluşturmada bu kurumlara kolaylık büyük sağlamıştır.

SONUÇ

Türk Sermaye Piyasası tarihi bakımından eski olmakla birlikte ilk kez mevzuatına 1982 yılında çıkarılan 2499 Sayılı Sermaye Piyasası kanunu ile kavuşmuştur. 1980-1990 Döneminde teorik tartışmalardan uygulamaya geçilmiş, bu dönemde Sermaye Piyasası Kurulu oluşturulmuş, Borsa İstanbul, İstanbul Menkul Kıymetler Borsası (İMKB) adı altında 1986 yılı başında işlemlerine başlamıştır. Buna rağmen Türkiye sermaye piyasaları beklenen gelişmeyi gösterememiştir. Bu dönemde ülkede kurumsal tasarruf kuruluşları gelişmemiş, daha çok bankalara az miktarda vadeli mevduat arzı olabilmiş, bankalar da halktan topladıkları fonları Devlet Tahvili ve Hazine Bonosu yatırımlarında kullanmışlardır. Gösterilen çabalar halkın küçük tasarruflardaki iddihar eğilimini kıramamıştır. Pozitif reel faiz uygulamaları iddiharı çözememiştir.

Halkın katılımıyla ülkenin ekonomik kalkınmasının gerçekleştirilmesinde tüm halkın inanç sistemi göz önüne alınmamıştır. Faizden kaçınan halkın sermaye arzının yönelebileceği alanlar oluşturulamamıştır. Böyle olunca halk kesimlerinin tümünün iştirakiyle oluşacak ortaklıklar kurulamamıştır. Halkın birikimi atıl alanlara yönelmiştir.

1983 tarihinde 83/7506 sayılı KHK çerçevesinde Özel Finans Kurumları kurulmuştur. Faizsiz fon toplayan bu kuruluşlar kâr ortaklığına dayanarak topladıkları fonlar ile sanayi işletmelerine Finansman desteği, finansal kiralama, mal karşılığı vesaiğin alım satımı konularında faaliyet göstermişlerdir. Özel Finans Kurumlarının halktan topladıkları fonlara sağladıkları akarın faiz mi, kâr mı olduğu da uzun süre tartışılmıştır. Özel Finans Kurumları 2005 yılında 5411 sayılı Bankacılık Kanununda yapılan değişikliklerle, bankacılık kanunu kapsamına alınmış 2006 yılından itibaren katılım bankaları olarak faaliyet göstermeye başlamışlardır. Daha sonraki yıllarda katılım bankacılığı yaygınlaşmış, Sermaye Piyasası Kurulu 2013 yılında, İslam Ülkeleri ve İngiltere'de halka arz edilen faizsiz menkul değerler benzeri Kira Sertifikalarını (III-61.1) numaralı tebliğ ile düzenlemiştir.

Bu faaliyetler ile Türkiye finansal piyasalarında Malezya, Körfez ülkeleri, İngiltere'de sukuk adı altında piyasada işlem gören sertifikalar benzeri, onlardan farksız sertifika düzenlemeleri yapılmıştır. Fakat burada beklenen, sanayi ve ticarete İslam ülkeleri içinde gelişmiş bir ülke olan Türkiye'nin bu piyasalar için öncü olarak, bu senetleri ilk olarak ihdas etmesidir. Bu başlangıçtan sonra gelecek yıllarda yatırımcıların ve sınıai kurumların farklı gereksinimlerini karşılayacak yeni menkul değerler ihdas edilebilecektir.

Türkiye'de katılım bankalarının bankacılık kanunu kapsamına alınmasıyla faizsiz sertifika yatırımları da güvenceye kavuşmuştur. Böylece faizden kaçınan tasarruf sahiplerinin yatırım tercihlerine farklı senetler sunulabilmiş, diğer taraftan faizden kaçınan girişimcilerin de faizsiz fon talepleri karşılanmıştır. Ülke çapında atıl fonlar sermaye piyasası aracılığıyla girişimlere çekilebilmiştir. Bu olay üç yönlü bir etki

yaratmıştır: Bir yandan atıl fonlar sanayinin finansmanında kullanılabilmiş, diğer yandan fon arz edenlerin servetleri arttırılmış, son olarak da sanayiye arz edilen bu fonlar, katma değer yaratarak ülkenin zenginleşmesine katkı sağlamıştır.

Kira sertifikalarının getirisinin tahvil getirisine veya mevduatta tutulan fonların getirisine yakın olduğu veya eşit olduğu pek çok finansal uzmanın mütalaalarında tartışılarak, ekonomide faiz getirisi sağlayan kurumlar ile faizden kaçınan kurumların aynı yöntemi kullandıkları ileri sürülmektedir. Şüphesiz ki kira sertifikalarının getirisi, mevduat faizleri ve tahvil faizi aynı verime sahip pazarın ürünüdür. Bu ürünlerin yaklaşık olarak birbirlerine yakın verimliliklere sahip olmaları, benzer nicelikte getiri sağlamaları doğaldır.

Katılım bankaları çerçevesinde daha çeşitli faizsiz finansal varlık düzenlenerek, bunların sermaye piyasasına arzı, ulusal ve uluslararası pazarlarda yaygınlaşıp tedavül ederek ülkenin kalkınmasına önemli katkısı olacaktır.

Kira sertifikaları ve bu sertifikaların işlem gördüğü etkin ikinci el pazarlar İslam Ülkeleri arasında finansal kaynak alış-verişini sağlayacak önemli enstrümanlar olacaktır.

KAYNAKLAR

1. Ali İhsan ÖZEROĞLU, *Sukuk ve Türkiye’de Sukuk’un Uygulanabilirliğinin Değerlendirilmesi*, Tarih Okulu Dergisi (TOD) Yıl 7, Sayı XIX, ss. 751-772. 2014.
2. Bekir Emre Haykır, “Yeni bir finansman aracı: Kira Sertifikaları (Sukuk)” <http://tokkder.org/tokkder-dergi/2036.24.04.2017>
3. Bekir HALAÇOĞLU, *Kira Sertifikaları (Sukuk) Konusunda Tartışılan Temel Sorunlar* <http://www.tkbb.org.tr/akademik-calismalar.27.04.2017>
4. Didar USTAOĞLU, *Türkiye’de Katılım Bankacılığı Sektördeki Yeri ve Önemi*, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalı, yayınlanmamış Yayınlanmamış Y.L. tezi, Aydın 2014, http://adumilas.adu.edu.tr/web/catalog/file_download.php?file_id=3134 12.04.2017
5. Emir Cüneyt AVCU, **Katılım Bankacılığı ve Sukuk Modelleri**, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yayınlanmamış Y.L. Tezi, Isparta 2015 <http://www.tkbb.org.tr/Documents/Yonetmelikler/Katilim-Bankaciligi-ve-Sukuk-Modelleri.pdf> 19.04.2017
6. Erdal YILMAZ, *Yeni Bir Finansal Araç Olarak Sukuk: Çeşitleri, Türkiye Uygulaması ve Vergilendirilmesi*, Muhasebe ve Finansman Dergisi, ss. 81-100, Ocak 2014 <http://journal.mufad.org/attachments/article/727/6.pdf>, 17.04.2017
7. Esra Bildirici ÇALIK, *Geleneksel Bankalar İle Katılım Bankalarının Finansal Performanslarının Basel III Kriterleri Açısından Kıyaslanması*, Yayınlanmamış Y.L.Tezi, Van-2016 <http://www.tkbb.org.tr/Documents/Yonetmelikler/geleneksel-bankalar-ile-katilim-bankalarinin-finansal-performanslarinin-basel-III-kriterleri-acisindan-kiyaslanmasi.pdf> 11.03.2017
8. Gökhan SÜMER, Fatih ONAN, *Dünyada Faizsiz Bankacılığın Doğuşu, Türkiye’deki Katılım Bankacılığının Gelişme Süreci ve Konvansiyonel Bankacılıktan Farkları* <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/287159> 28.04.2017
9. H. Ercüment Erdem, *Bir İslami Finansman Aracı Olarak Sukuk’un Türkiye’de Öne Çıkması* Haziran 2014 <http://www.erdem-erdem.com/articles/bir-islami-finansman-araci-olarak-sukukun-turkiyede-one-cikmasi/> 31.03.2016
10. Hakan ASLAN, *Alternatif Bir Yatırım ve Finansman Aracı Olarak Sukuk: Yapısı, İşleyişi ve Türkiye Piyasası İçin Öneriler*, Yayınlanmamış Y.L. Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Finansal Piyasalar ve Yatırım Yönetimi Bilim Dalı, İstanbul, 2012 https://www.researchgate.net/profile/Hakan_Aslan/publication/pdf 19.04.2017
11. Halil ARSLAN, Temur Kayhan, *Kira Gelirine Dayanan İcare Sukuk İçin Fiyatlama Modeli “İkincil Piyasası Etkin Olmayan Finansal Ürünlerin Gelişmesi Mümkün Değildir”* Bizim Menkul Değerler A.Ş., ss.1-39, 2015
12. <http://sukuk.nedir.com/#ixzz44IRGhgSI> 24.04.2016
13. <http://www.ktportfoy.com.tr/yatirimci-kilavuzu/sukuk-kira-sertifikalari/sahiplige-dayali-kira-sertifikalari-nedir.32.aspx> 27.04.2017
14. <http://www.tkbb.org.tr/Documents/Yonetmelikler/geleneksel-bankalar-ile-katilim-bankalarinin-finansal-performanslarinin-basel-III-kriterleri-acisindan-kiyaslanmasi.pdf> 11.03.2017
15. <http://www.tkbb.org.tr/faizsiz-finans-sozlugu> 18.04.2017

16. Hülya TÜRKER, İslami Finans Sisteminde Finansal Aracılık: Dünyadaki Gelişmeler ve Sermaye Piyasasının Geliştirilmesi Açısından Türkiye İçin Öneriler, Sermaye Piyasası Kurulu Aracılık Faaliyetleri Dairesi, Ankara Şubat 2010 <http://spk.gov.tr/yayingoster.aspx?yid=1021&ct=f&action=displayfile> 21.04.2017

17. İslami Bankalar ve İslami Finans Kurumları, <https://www.google.com.tr> 19.03.2017

18. İsmail ÖZSOY, Birol GÖRMEZ, Seden MEKİK, Türkiye’de Katılım Bankalarının Tercih Edilme Sebepleri: Ampirik Bir Tetkik, Yönetim ve Ekonomi Yıl: 2013, Cilt: 20 Sayı:1, ss.186-2016 Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Manisa.

19. İsmail Yıldırım, Recep Çakar, Katılım Bankacılığı ve Faizsiz Finans Sertifika Programı, Hitit Üniversitesi-TKBB, ss. 552-563 2015 http://cdn.hitit.edu.tr/iibf/files/3314_20605028165.pdf 13.04.2017

20. Kira Sertifikası Yatırımcı Kılavuzu
https://www.hazine.gov.tr/File/?path=ROOT%2F1%2FDocuments%2FYat%C4%B1r%C4%B1mc%C4%B1lar+%C4%B0%C3%A7in+Bilgiler%2Fkira_sertifika_kilavuz.pdf

21. Mahmut YARDIMCIOĞLU, Yücel AYRIÇAY, İbrahim SABUNCU, İsa GEREKLİ, Türkiye’de Sukuk: Kira Sertifikaları, ss. 199-222 <http://kutuphane.dogus.edu.tr/mvt/pdf.php> 30.04.2017

22. Mehmet Murat AKTAŞ, Muşaraka Sukuk ve Türk Hukukunda Düzenlenişi, ss. 1-48 <http://dergi.uyusmazlik.gov.tr/umd/sekizsayi/1mehmetmurataktas.pdf> 26.04.2017

23. Ömer Faruk HABERGETİREN, İslam Hukuku’nda Sermaye ve Sermaye Hareketleri, Harran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Temel İslam Bilimleri Anabilim Dalı İslam Hukuku Bilim Dalı, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Şanlıurfa 2005.
[http://www.tkbb.org.tr/Documents/Yonetmelikler/%C4%B0slam%20Hukuku'nda%20sermaye%20ve%20sermaye%20hareketleri%20\(DR%20tezi\)%20.pdf](http://www.tkbb.org.tr/Documents/Yonetmelikler/%C4%B0slam%20Hukuku'nda%20sermaye%20ve%20sermaye%20hareketleri%20(DR%20tezi)%20.pdf) 17.04.2017

24. SERPAM Araştırma Notları-1 “İslami Finans -İslami Finans Kavramı, Ürünler, Dünyada ve Türkiye’de Gelişimi ve Geleceği” Mayıs 2013 İstanbul. http://serpam.istanbul.edu.tr/wp-content/uploads/2012/09/islami_Finans.pdf 08.04.2017

25. SPK, Kira Sertifikaları Tebliği, Resmî Gazete, Sayı: 28670, 7 Haziran 2013 Tebliğ No: (III-61.1)

26. TKBB Türkiye Katılım Bankalar Birliği, Faizsiz finans Sözlüğü, (<http://www.tkbb.org.tr/faizsiz-finans-sozlugu#1566> Selem) 15.04.2017.

27. Tok, Ahmet, “İslami Finans Sistemi Çerçevesinde Sukuk(İslami Tahvil) Uygulamaları, Katılım Bankaları ve Türkiye Açısından Değerlendirmeler” Sermaye Piyasası Kurulu Hukuk İşleri Dairesi (Yeterlik Etüdü) Haziran 2009, Ankara

28. Türkiye Finans <http://www.turkiyefinans.com.tr/tr-tr/bireysel/yatirim-hizmetleri/Sayfalar/kira-sertifikasi-sukuk.aspx> 31.03.2016

29. Yatırımcı-Kılavuzu, <http://www.ktportfoy.com.tr/> <http://www.ktportfoy.com.tr/yatirimci-kilavuzu/sukuk-kira-sertifikalari/sahiplige-dayali-kira-sertifikalari-nedir.32.aspx> 18.04.2017

30. Yusuf ESMEER, Haşim BAĞCI, Katılım Bankalarında Finansal Performans Analizi: Türkiye Örneği, Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt:8, Sayı:15 s:17-30, Burdur, 2016.

Bicycle Tourism in Konya Tourism Perspective And A Study On Its Effect On Marketing Konya Tourism As A Destination By Using PEST Analysis¹

Konya Turizmi Perspektivinde Bisiklet Turizmi ve Bir Destinasyon Olarak Konya Turizminin Pazarlanması Üzerine Etkisinin PEST Analizi İle İncelenmesi

Osman ÜNÜVAR*
Mürsel KAYA**
Mete SEZGİN***

ÖZ

Turizm sektörü, küresel boyutta değeri her geçen gün daha iyi anlaşılan ve sürekli yeni yatırımlar yapılan çok önemli bir sektördür. Yakın geçmişimizde, Türkiye ve Konya için bu sektör çok önemli bir faaliyet alanı haline geldiği görülmektedir. Bu araştırmanın amacı, Konya bisiklet turizm potansiyeli, uygulama alanlarını ve Konya turizmine katkısını ortaya koymaktır. Sürdürülebilirliğinin ve turizmde farklılaşmanın yeni bir modeli olan bisiklet turizminin gelişmesi, şehir kültürüne ve Konya turizmine katkısının her geçen gün daha da önemli hale geleceği düşünülmektedir. Bisiklet turizmi ile Konya'da, bisiklet kullanımını yaygınlaştırmak, gençleri tehdit eden bazı kötü alışkanlıkların (sigara, alkol, madde bağımlılığı vs) önlenmesi ve çağımızın önemli bir sağlık problemi olan obezite-stres, çevresel durum, trafik, toplu taşıma, gibi temel düzeydeki sorunlara dikkat çekmek ve turizmin gelişmesine katkı sağlayabilmek için Konya'nın turizm öznelere ön plana çıkararak, tanıtımına katkıda bulunmaktadır. Konya gibi coğrafyası bisiklet kullanıma uygun özelliklerde yerel yönetimlerin bu yöndeki alt yapı çalışmalarını haklı göstermek için, bu sportif çalışmaların anlamlı katkıları olacağı düşünülmektedir. Bu bağlamda Konya Turizm potansiyeli ele alınarak, bu potansiyelin bisiklet aracılığı ile farklı bir sunumunun olacağı düşünülerek, Konya bisiklet rotaları ile Konya ili ve çevresinde turizm öznelere daha farklı bir şekilde tanıtılmasına imkân sağlanabilecektir. Farklı bir çıkarımda bisiklet sporunun farklı sosyal tabakalar arasında sosyal paylaşım ve etkileşimi güçlendirmesi bisikletin toplum için birleştirici bir araç olarak kullanılması sonucuna Konya Turizmine önemli katkılarda bulunacağı düşünülmektedir.

ANAHTAR KELİMELELER

Bisiklet, Turizm, Konya Turizmi

ABSTRACT

Tourism is an important sector that its importance has globally been being understood day by day and has continuously been received quite much investment. It is obvious that it became an area of vital activity for Turkey and Konya in near past. The target of this study is to reveal the potential, its execution area and its contribution of bicycle tourism on Konya tourism. It has been considered that bicycle tourism, a new model of sustainability and diversification, will make a great contribution in city culture and Konya tourism in progress of time. To popularize using bicycle will prevent the young from harmful habits (smoking, alcohol, drug addiction etc.), and it will contribute in solving some serious and basic problems nowadays like obesity and stress, environment, traffic, public transportation and improving tourism and promoting Konya tourism by bringing touristic values into forefront. It has been considered that local administration's efforts to improve the substructure for sportive activities in Konya having suitable topographic features for using bicycle deserve admiration. In this context, the bicycle routes and tourism subjects around Konya will have the opportunity of being promoted divergently by dealing Konya tourism potential and considering this potential having different presentation via bicycle tourism. Another inference about bicycle tourism is that it will strengthen and contribute in social networking and interaction among different social stratum as a result of using bicycle as an integrative tool for society.

KEYWORDS

Bicycle, Tourism, Konya Tourism

¹ This article is an enlarged and revised form of the article previously presented on 5th International Conference on Marketing 2017 (ICOM-May,2017), Colombo, Sri Lanka

Makale Gönderim Tarihi: 09/10/2017

Kabul Tarihi: 06/11/2017

* Lecturer Necmettin Erbakan University, osmanunuvar@konya.edu.tr

** Lecturer Selcuk University, mürselkaya@selcuk.edu.tr

*** Prof. Dr.Selcuk University,metesezgin@hotmail.com

INTRODUCTION

Status Quo Analysis of Tourism in Konya

Historical buildings, natural beauties, handcrafts, folkloric subjects and hotels etc. which have importance from the view point of tourism, have been viewed widely.

Tourism Supply and Demand in Konya

According to data acquired from Tourism Provincial Directorate, there are 28 hotels having tourism operation license in the city centre. 3 of them are five-star hotels and have 672 rooms with 1368 beds. 9 of them are four-star hotels and have 958 rooms with 1913 beds. 14 of them are three-star hotels and have 621 rooms with 1206 beds. There are two hotels having private license and they have 77 rooms with 162. In addition to these establishments, there are five five-star hotels, four four-star hotels and two three-star hotel buildings under construction.

When analyzed the tourists according to their nationalities, the most remarkable point is that most of the tourists staying overnight in central Konya come from Far East countries- especially Japan. One of the most important reasons is that the geographical position of Konya is situated on the junction of Antalya tourism region and Cappadocia tourism corridor. Another eye-catching point is that 13479 people staying overnight are from USA (See Table1).

Table 1. Overnights in Central Konya According to Their Nationalities (2014).

Country	Overnights
Japan	44540
Germany	14900
USA	13479
South Korea	11430
People's Republic of China	6036
Iran	5020
Italy	4845
Australia	3692
Unknown	3318

Source: Konya Tourism Provincial Directorate, 2015.

Transportation Infrastructure in Konya

Transportation Infrastructure in Konya comes up under the subtitles of highways, railways and airways. As result of this check over, Konya tourism region is found reachable via different transportation means. Especially developments in airline transportation enable the tourists reach Konya easily.

BICYCLE TOURISM IN TURKEY

The Peculiarities of Using Bicycle

Bicycle is an individual transport vehicle that resembles an automobile in terms of transportation characteristics. Just like a travel by a car, the bike rider can travel wherever and whenever he wishes at any time without depending on the tariff (such as buses, subways, etc.). The rider is can choose his own route, without having to wait. Thanks to these features, bicycle transportation provides fast and delay-free travel. Bicycle travels are the most cost-effective ones of the travels made on vehicles. Due to the fact that the initial

investment costs and the operating and maintenance costs are also very low, the total costs are even lower than the public transportation costs (Uz ve Karaşahin, 2004).

The Criteria of Parking Places in Bicycle Tourism

The basic criteria for planning bicycle parking spaces are given below. These criteria are crucial for cycling tourism. Destination intensity and destination attractiveness should be examined in detail before making the final decision.

- They must be close to the destination (transfer) point
- They must be close the events
- They must be visible in open areas
- They must be easily visible and accessible from the road
- They can be transferred easily
- They must not affect the vehicle and pedestrian traffic negatively
- Bicycle parking manoeuvres must be well-planned
- Parking lots should be illuminated
- They must be well-protected from climate effects
- They must have secure parking / locking equipment

Bicycle Festivals Organized in Turkey 2016

The 42 bicycle festivals held in 2016, which are extremely important for cycling tourism and offer significant contributions to the development of tourism in general. Current bicycle festivals can be followed from info@bicyclerotalari.com mail address or contact pages (www.bisikletrotalari.com, 2016).

Smart Bicycle in Konya

Konya Metropolitan Municipality has started smart bike application to spread the use of bicycles. People who define his mobile phone, a hand-card or credit card used for public transportation in the system can pick a bicycle from a station for a certain period and drop the bike to another station. Bicycles can be rented to those who go to stations built at 40 points in the city. Students and worker use the smart bikes application when they go to school and their work place relatively. Also tourists may prefer these bikes. Thanks to the system where the bikes are tracked from the satellite, the city traffic is very relaxed, and the weekly usage is over 10 thousand and it is expected to reach at the number of 20 thousand (www.hurriyet.com.tr, 2014).

Bicycle and its History

The invention date of first bicycle is problematic but it is said to date back from 1492 to 1790. First bicycle moved by its rider with thrust power was invented by German Baron Karl von Drais. The first large mass production of bicycle was made by “Michaux Company”. The company produced 140 bicycles a year. Attracting much attention, bicycle drew interests of the states in that era. French Defence Ministry supported the bicycle production in the second half of 1800s and the bicycles produced in 1871 were widely used in the war between France and Germany. Bicycles appeared in the markets in Ireland in 1888, which enhanced the bicycle industry. High costs of material and labour for producing caused bicycle not to come down for widely public usage. With the increase of the number of factories and mass production in late 1800s, the costs reduced, and bicycle usage among people increased in great deal. Especially the factories in Belgium, France, England, Italy and Spain led widespread usage of bicycles and improving cycling sports in these countries. In World War II, European countries were known that they used bicycles to increase their armies’ mobility (History of Bicycle, tr.wikipedia.org).

Bicycle and Tourism

Bicycle Tourism is a new tourism activity to diversify and develop tourism at national and regional level. There is a tendency of activity where there are bicycle routes on wide area networks. There has been an observable progress on bicycle tourism in Australia and North America recently. In addition to these two, Central Africa, Kathmandu (in Nepal), Amsterdam (in Holland) and Copenhagen (in Denmark) are the other samples. To ride a bicycle is the most sustainable form of transportation. Riding bicycle has great benefits not only for individuals but also environment. Successful bicycle tourism should not only consist of sub structural activities but long term planning and management as well (Özdemir, 2015)

Bicycle Usage and the Works Devoted to the Future of Bicycle Usage in Konya

A lot of works to improve bicycle tourism in Konya and in its surroundings have been carried out by central administration, local administration and NGOs. Especially the bicycle roads constructed by Metropolitan Municipality of Konya are the most important sub constructions of bicycle tourism. “Bicycle Transportation Plan” and contemporary short and medium-range projects will be prepared to spread the usage of bicycle, a traditional transportation vehicle in Konya, “Konya Transportation Master Plan”. While putting master plan of historical city centre of Konya into practice, Mevlana Street and its surrounds will be pedestrianised, and bicycle roads and lanes, and parking spaces for bicycles will be constructed in the short term. Metropolitan Municipality of Konya has already planned the hardware, design, production and the capacities of parking spaces (<http://www.konyabisiklet.org.tr>, 2016).

KONYA AND BICYCLE

When having a look at the world, bicycle is extensively used in quite many countries. Some of them are Copenhagen (Denmark) and Amsterdam (Holland). Bicycle usage rate is over 30% in some European countries because European countries head for bicycle usage to decrease traffic intensity and preserve historical fabric. People from 7 to 70 ride bicycle joyfully. Bicycle is widely used even in the north European countries where winter conditions are very heavy. Bicycle usage rates of Sweden and Great Britain are 33% and 27% respectively. Bicycle is an irreplaceable transportation vehicle for European and American people. The reason for this is the safe roads for bicycle in the cities in those countries. There are 800.000 bicycles in Konya, having population of 1.000.000 people. Especially workers and students use bicycle more intensively. Artisans, civil servants, union leaders and high-ranking managers and administrators prefer other vehicles of transportation to bicycle. Konya has got the highest rate of bicycle usage in Turkey (5%). Students ride bicycle as a hobby mostly. Most of citizens do not ride bicycle although they have their own bicycles. Primarily bicycle culture must be taught to the people and the attitude of people towards to the people using bicycle must be changed. Increasing the length of the bicycle roads and making them safer are necessary steps to take to raise the bicycle usage rate. Combining the small bicycle roads each other and being accepted as a transportation vehicle, bicycle will increase its proportion in transportation system. The more bicycle people use, the more visitors Mevlana Museum, Aladdin Mosque, Slim Minaret Museum, Karatay Museum, Sherafeddin Mosque, Aziziye Mosque and Governor’s Building receive.

Because bicycle does not cause any air pollution, it is a friendly vehicle for the environment. Moreover, it does not need any fuel so it is such an economical transportation vehicle. People who ride bicycle regularly contribute environment a lot because they do not create any air pollution. They maintain environmental health. People who have respiratory failure can wander in the streets in the bicycle friendly cities. Bicycle keeps people out of stressful city life. Consequently, bicycle not only satisfies people’s need of transportation but also keeps them healthy. Apart from transportation, bicycle is also used for purpose of wandering, enjoying and doing sports. Bicycle sport has a unique place in the city of Konya. There are a lot of veteran national bicyclists in Konya but unfortunately there is a regression in bicycle sports or it becomes not finding a place in media very often. So it is very important that 15th Mevlana Bicycle Tour will be held in Konya, which will contribute in promotion of Konya a lot. All sections of the city have given contribution for this organization (www.konyabisiklet.org.tr 2016).

FIRST 20 BICYCLE CITIES AND THE LIST OF THEIR POINTS

According to the research devoted to the planning of livable cities and improving bicycle usage, European countries appear in the first twenty country of the list designated by a consulting company named Copenhagenize Design Co. In addition to these cities, Tokyo and Nagoya (Japan), Montreal (Canada), Rio de Janeiro (Brazil) find places on the ranking list. It is an important data that none of cities in Turkey can find a place on the list (Uncu, 2013)

1. Amsterdam, Holland: 83	8. Eindhoven, Holland. 66	15. Nagoya, Japan: 58
2. Copenhagen, Denmark: 81	9. Malmo, Sweden: 63	16. Rio de Janeiro, Brazil: 56
3. Utrecht, Holland: 77	10. Berlin, Germany: 62	17. Barcelona, Spain: 55
4. Seville, Spain: 76	11. Dublin, Ireland: 60	18. Budapest, Hungary: 55
5. Bordeaux France: 76	12. Tokyo, Japan: 59	19. Paris, France: 54
6. Nantes, France: 72	13. Munich, Germany: 58	20. Hamburg, Germany: 54
7. Antwerp, Belgium: 72	14. Montreal, Canada: 58	

BICYCLE TOURISM SAMPLES IN THE WORLD

Nepal Mountain Bicycle Tour is extremely important and devastating sample for bicycle tourism. Nepal Mountain Bicycle Tour Pvt. Ltd., founded in 1995, is one of the leading companies for mountain bicycle tour. It focuses on improving tourism in Nepal by promoting adventurous, compulsive, exiting and satisfying bicycle tour. It contributes a lot in improving tourism by organizing mountain bicycle tours in beautiful areas in Nepal and Tibet. The basic target of Nepal Mountain Bicycle Tour is to gain popularity among adventure tours and to promote environmental protection. They have energetic, dynamic, and professional teams to face all the needs of riders from beginners to all levels by means of pro-rider courses. The safety, quality and entertainment have the priority for bicycle tour (<http://www.bikehimalayas.com/>, 2016).

Bicycle sport branch is an important one in developed countries. There are 52 countries having bicycle tourism centres. There are some attempts to establish bicycle tourism centres such as in Himalaya Mountains in Kashmir, India; Atlas Mountains in Morocco; private tours in Amsterdam and Belgium; bicycle safari in Kenya ("Bicycle Safari," 15.11.2016) (<http://markakent.com/> 2016). As for Turkey, Presidency Bicycle Tour, which is in the category of 2nd HC of International Cycling Union, is carried out with 8 etapes and it carries the peculiarity of the uniqueness of being cross-continental bicycle tour in the world, and it is planned to be carried out in the PRO category next year (www.tourofturkey.org.tr, 2016).

PEST ANALYSIS

PEST analysis having been used for last 15 years is unusual research method. The first usage date of this technique is not known precisely. The earliest known reference to tools and techniques for 'Scanning the Business Environment' appears to be by Francis J. Aguilar (1967) who discusses.

'ETPS' – a mnemonic for the four sectors of his taxonomy of the environment: Economic, Technical, Political, and Social ("PESt Analizi," 15.11.2016) (stratejikyonetim.org, 2015). PEST analysis (standing for initials of Political, Economic, Social and Technological) describes a framework of macro-environmental factors used in the environmental scanning component of strategic management. It is part of an external analysis when conducting a strategic analysis or doing market research, and gives an overview of the different macro-environmental factors to be taken into consideration. It is a strategic tool for understanding market growth or decline, business position, potential and direction for operations (stratejikyonetim.org, 2015). While Pest analysis revealing a big picture about environmental variables, it enables to obtain vital data related to Konya Bicycle Tourism (See Table 2).

Table 2. Pest Analysis within the Context of Konya Bicycle Tourism.

POLITICAL	ECONOMIC	SOCIAL	TECHNOLOGICAL
<ul style="list-style-type: none"> - Konya is in the 2nd region within the context of utilization rates of entrepreneurship supports, - Tourism aggregation has been made in Konya, - The strategically importance related to tourism organization has been by the entrepreneurs, - Giving bicycles to the universities as part of Healthy Nutrition and Active Life Program by the Ministry of Health, - Konya Governorship and Konya Metropolitan Municipality's motivation to increase attractiveness of Konya by supporting tourism investments, -Local administrations' giving importance to the substructures of bicycle roads, - Konya Metropolitan Municipality's building bicycle stations at 40 different points in the city, -52nd International Presidency Bicycle Tour was held between Aksaray and Konya (3rd etape), and Konya and Alanıa via Seydisehir (4th etape). 	<ul style="list-style-type: none"> - Tourism based on agriculture, - Tourism based on industry, - Increase in tourism revenues, - Existence of 4 Private Industry Zones, - Increase in tourism investments, - Variety in tourism investments, - Foreign capital investments, - Existence of 10 establishments from Konya in the list of first 500 establishments arranged by Istanbul Chamber of Industry, - Increase in 5 star tourism investments - Mevlana Museum takes 2nd place within the context of visitor numbers, -Konya is situated in the passing corridor of Cappadocia and Antalya tourism destinations 	<ul style="list-style-type: none"> - It has got two private and two public universities, and a young and dynamic profile, - There is a tendency for the rate of education to increase, - The increase of number of recreation and theme parks and their visitors, - The promotive efforts of NGOs on bicycle usage, -The Projects of Sille Culture Vale and Sultan Kılıcarslan the II Kiosk, - The environmental planning of His Holiness Mevlana Museum, - Organization of Islamic Cooperation's declaration pronouncing Konya as the touristic Capital City of Islamic World, -The organization of Eurasia Tourism Congress in Konya, - The new airport terminal's being opened into for use, -The rapid increase of bicycle users in Konya, -International bicyclers' being hosted in Konya by means of 52nd Presidency Bicycle Tour. 	<ul style="list-style-type: none"> - The opening of first Science Centre of the region in Konya, - The spreading of mobile internet usage in Konya, - The spreading of internet usage, - The activities of research and development, -Private sectors' spend on research and development is more than the average spend in Turkey, - The importance of Konya increases with the Project of Logistic Village, - The first regional Innovation Centre built by Konya Chamber of Industry is in Konya - High-Speed train building activities, -Technological inner-city tramways are in business, -The existence of Smart bicycle stations, -The GPRS systems on smart bicycle increases transportability.

RESULT

Tourism sector has been appreciated well enough in all other sectors day by day, and it is so important sector that the competition has been experienced fiercely as a result of diversification. This competition and diversification drag the sector for a new seeking continuously. Bicycle tourism is a new tourism area appeared as a result of this seeking out rightly. The distinctive feature of bicycle tourism from the other tourism activities is to provide more benefits than one all at once. While a tourist travelling on a bicycle is trying to arrive at the destination, he will also have done exercise, met some different cultural and historical values, protected the environments and minimized the costs. A bicycle has been one of the most important transportation vehicles since it was invented. This result has pushed the destinations to make new investments in this transportation vehicle. Some important examples of these sub-structural works can be especially seen in European countries. In fact, bicycle usage is not "a result" any more but it has become "a target" that the countries want to reach at. The harms of fossil fuels for the environment, the problems of traffic jam and parking space, the health

problems due to sedentary lifestyle, dynamics such the wish of returning nature reveal the importance of the bicycle for human beings. Because bicycle and bicycle usage has become an important vehicle for the people, bicycle has naturally become an important subject for tourism. While the travel agents are marketing the destinations today, they use “bicycle subject” to increase the attractiveness of the destination. The successful samples of these destinations are India, mountain tours in Kathmandu (Nepal), wild life safari in Kenya, Countries in North America and European countries. In this context, we can conclude that “bicycle subject” is a special tool to improve and to diversify tourism in Konya, in which faith tourism, historical, nature and culture tourism co-occur. Successful works by local and central administration on bicycle usage show us that bicycle is a significant vehicle. Bicycle roads and smart bicycle stations built by Konya Metropolitan Municipality have been widely used by domestic and foreign tourists and have caused the city to diversify. To make different remark; the geographical feature of Konya is very suitable to use bicycle and it causes to increase the number of bicycle users and contributes bicycle tourism in great deal. PEST analysis has been applied to the study about bicycle tourism and its potential at all points. The factors coming out of the result of the analysis show us that there is a tendency of improving of bicycle tourism in Konya. The sub structural works carried out by Konya Metropolitan Municipality and International 52nd Presidency Bicycle Tour increase the attention towards to the city day by day. Konya is a candidate city to be brand in perspective of bicycle tourism. Investments and promotion projects should continue with an innovative approach at local and central administration levels. The improvements on bicycle tourism contribute positively on tourism in Konya a lot.

REFERENCES

- Bicycle Festivals of 2016. (16.11.2016). Retrieved from <http://www.bisikletrotolari.com/bisiklet-festivalleri-2016>
- Bicycle Safari. (15.11.2016). Retrieved from www.markakent.com
- Bicycle Usage in Konya. (15.11.2016). Retrieved from <http://www.konyabisiklet.org.tr/bisiklet/bisiklet-yollari/144-konya-da-bisiklet-kullanimi.html>
- Bike Tours. (15.11.2016). Retrieved from <http://www.bikehimalayas.com/>
- History of Bicycle. (15.11.2016). Retrieved from [www.tr.wikipedia.org]
- Konya Haberleri. (15.11.2016). Retrieved from www.tourofturkey.org.tr
- Özdemir, M. (2015). Türkiye’de Bisiklet Turizmi “Velosipet ile Bir Cevelan” *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, 26(2), 320 - 327.
- PESt Analizi. (15.11.2016). Retrieved from www.stratejikonetim.org
- Smart Bike in Konya. (15.11.2016). Retrieved from <http://www.hurriyet.com.tr/konya-bisikletin-baskenti-27382680>
- Uncu, B. A. (2013). Dünyanın ilk 20 bisiklet kenti. Retrieved from <http://t24.com.tr/yazarlar/baran-alp-uncu/dunyanin-ilk-20-bisiklet-kenti,6778>
- Uz, V. E., & Kardeşahin, M. (2004). Kentiçi Ulaşımında Bisiklet. *TMH - Türkiye Mühendislik Haberleri*, 429 (1), 41-42.

The Evolution of European Union Development Cooperation Policy Towards Sub-Saharan Africa: Achievements and Challenges¹

Avrupa Birliği'nin Sahra-altı Afrika'ya Yönelik Kalkınma İşbirliği Politikasının Gelişimi: Başarılar ve Zorluklar

Aslıgül Sarıkamış KAYA*

ÖZ

Bu makale, Avrupa Birliği'nin (AB) 2000'li yıllarda Sahra-altı Afrika'ya yönelik kalkınma yardımı politikasının gelişimini bu politikanın başarıları ve zorlukları açısından incelemektedir. Dünya siyasetinde önde gelen bir donör olarak AB Avrupa Bütünleşme sürecinin erken dönemlerinden bu yana Afrika ülkelerine kalkınma ve insani yardım sağlamaktadır. Kalkınma yardımlarına yanısıra, AB Afrika ülkelerinin başlıca ticari ortaklarından biridir. Son 20 yılda, AB'nin kalkınma işbirliği politikası önemli değişimler yaşamıştır. Siyasi anlamda, siyasi koşulluluk güçlenirken, kalkınma yardımlarında sivil toplumun rolüne vurgu yapılmıştır. Ekonomik anlamda ise karşılıklı ticari imtiyazlar, karşılıklı olmayan ticari imtiyazlara dönüştürülmüştür. Yardımların yönetiminde ise, performansa dayalı yardım tahsisleri getirilmiştir. Bu değişikliklerle AB kalkınma politikasının kendine özgü özelliklerini kaldırmış ve kalkınma işbirliği politikasında küresel eğilimleri takip etmiştir.

ANAHTAR KELİMELELER

Avrupa Birliği, AB Kalkınma İşbirliği Politikası, Kalkınma Yardımı, Sahra-altı Afrika, Cotonou Ortaklık Anlaşması

ABSTRACT

This article examines the evolution of the European Union's (EU) development aid policy towards sub-Saharan Africa since the 2000s by looking at its main achievements and challenges. As a leading donor of world politics, the EU provides development and humanitarian aid to African countries since the early period of European integration. In addition to aid provision, the EU is one of main trading partner of African countries. Over the past two decades, the Union development cooperation policy has undergone significant changes. Politically, it strengthened political conditionalities and expanded the role of civil society in development policy. Economically, it shifted from reciprocal trade preferences to non-reciprocal trade preferences. It introduced performance-based aid allocations in aid management. With these changes, the Union removed the peculiar characteristics of EU development cooperation policy and followed global trends in its development cooperation policy.

KEYWORDS

European Union, EU Development Cooperation Policy, Development Aid, sub-Saharan Africa, Cotonou Partnership Agreement

¹ Bu çalışma Orta Doğu Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Uluslararası İlişkiler Anabilim Dalında 2014 yılında kabul edilmiş olan ve Doç.Dr.Sevilay Kahraman'ın danışmanlığında yazılan "Explaining Change in EU Development Policy Towards Sub-Saharan Africa in the 2000s: The Perspectives of System, Process and Power" başlıklı doktora tezinden türetilmiştir.

Makale Gönderim Tarihi: 12/09/2017

Kabul Tarihi: 09/11/2017

* Araştırma Görevlisi Doktor, Selçuk Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Uluslararası İlişkiler Bölümü, asarikamis@gmail.com

INTRODUCTION

Development aid refers to the transfer of loans or grants from donor country or multilateral development agency to recipient countries for the purposes of economic growth and prosperity. Foreign aid, a related term, can be accepted as Official Development Aid (ODA) if the grants to aid recipients are provided by the official aid agency with the aim of promotion of economic development and if the loans involve grant element of at least 25 per cent. The Organization for Economic Cooperation and Development (OECD)'s definition of ODA refers to the transfer of concessional resources from one institution or government to recipient country; yet, export credits or trade financing are not accepted as ODA. Similarly, funding for cultural exchanges, loans and credits, any kind of military aid such as the supply of military equipment and services, support for anti-terrorism or intelligence activities or loans given for military purposes are not eligible for ODA definition (OECD-DAC, 2008).

Donors provide development aid with various motives such as expression of solidarity, the projection of moral values, the necessity of power politics or the pursuit of national interests (Whitfield, 2009:28). According to Carol Lancaster, donor countries can deliver development aid for diplomatic reasons and management of political relations. Besides, development aid can be given for the pursuit of commercial interests like the expansion of markets and securing access to raw materials. Aid for humanitarian purposes is the least controversial form of aid and used in natural or man-made crises for the alleviation of human suffering. Compared to other motives, aid for cultural purposes such as funding educational activities and opening language courses is rarely employed (Lancaster, 2007:15).

In comparison with other multilateral institutions such as the World Bank or United Nations, the EU has a distinctive role in development policy. In addition to delivering development aid directly, the EU coordinates bilateral development policies of 28 member states as a multilateral agency. The EU has its own aid budget and aid bureaucracy. In addition to its donor role, the EU takes an active role in global development politics and promotes the cooperation of member states on development issues. By this way, the Union aims to reduce poverty and contribute economic prosperity at the global level.

The EU development cooperation policy has experienced a significant transformation period over the last two decades. The Cotonou Partnership Agreement in 2000 and its reviews changed the purposes, content and instruments of the Union development cooperation policy. This paper examines the evolution of the EU's development cooperation policy in the 2000s with special on its achievements and challenges in three sections. Firstly, it investigates the relationship between European colonialism and development policy and explains the origins of development policy. Secondly, it provides a historical overview of the EU development policy from the early days of European integration to 2000s. Thirdly, it focuses on the Cotonou Partnership Agreement and assesses its repercussions for the EU- Sub-Saharan Africa relations.

1. THE ORIGINS OF THE EU DEVELOPMENT COOPERATION POLICY

Europe's engagement with Africa goes back to the colonial occupation of Africa during the late 19th century. King Leopold of Belgium started the European race for colonisation of Africa called as "scramble for Africa". European powers dominated and colonized different parts of Africa and established their own colonial rule. Britain colonized Africa from Ghana to South Africa until the 1914. British colonialism was based on indirect rule by which local rulers acted as representatives of British Empire. France occupied Western Coast of Africa including Senegal, Mali, and Ivory Coast and pursued assimilationist colonial rule by the enforcement of direct rule. France's colonial rule imposed French culture, language and education through "mission civilisatrice". Portugal preferred to exploitation of resources in Angola and Mozambique under its colonial rule. Belgium focused on privatisation of extracted raw materials under its colonial rule in Rwanda and Burundi. The diversity of colonial patterns caused to the different patterns of decolonisation process. Consequently, diverse forms of statehood emerged in Africa such as African-socialists or pro-Western regimes from 1960s to 1980s. Nevertheless, most of newly independent African states turned to be undemocratic, single party or military regimes over time (Meyer, 2012: 168).

Decolonization process did not alter the peripheral position of African countries in political and economic terms. Sub-Saharan African countries are still conceived at the periphery or margins of international politics (Engel and Olsen, 2005: 4). It has been one of the poorest and least developed regions of the world owing to political and economic problems inherited from colonialism. European dominance, occupation and exploitation colonialism left negative repercussions on the continent (Olivier, 2011: 53). The majority of Sub-Saharan African countries do not have an efficient and cohesive state structure. Consequently, sub-Saharan Africa as a region hosts the largest number of fragile states that are divided by ethnic conflicts or inefficient governments (Engel and Olsen, 2005: 8).

With the start of European integration, the EU started to provide development aid to the former colonies of EU in Africa. Hence, Union's development policy took its roots from Europe's colonial past. Sub-Saharan African countries are considered together with a number of island countries in the Caribbean and the Pacific and named as the African, Caribbean and Pacific Countries (ACP) in the EU terminology. These countries are grouped together owing to their colonial relations and common peripheral position in global system. EU started to provide development aid to the former colonies of its member states and regulated this aid relationship by means of successive treaties.

2. THE EVOLUTION OF EU'S DEVELOPMENT COOPERATION POLICY UNTIL THE 2000s

The EU Development Policy is the one of the oldest policies of the Union's external relations going back to the late 1950s. The EU provides development aid since the start of European integration process with the Rome Treaty in 1957. It started as an association relationship with 18 former colonies of founding members of European Economic Community (EEC) and expanded gradually over time. During the early period, Union's development policy towards Sub-Saharan African countries was shaped by member states' former colonial relations. In the early years of European integration, development cooperation policy was driven by the priorities of member states. Former colonial members of the EEC such as France and Belgium sought to keep their relations with their former colonies to meet their need for the supply of raw materials and goods for their markets and the expansion of former colonies' markets to European firms (Carbone, 2011: 326).

At first, Yaoundé Convention was signed in 1963 between the EEC and 18 newly independent states of West Africa and formed the basis of relations between the EEC and sub-Saharan Africa. Yaoundé II was signed in 1969 with the inclusion of other African states. Again, France became a main bridge between the EEC and developing countries of Africa owing to its strong economic, historical and strategic links with Africa. Other member states such as the Netherlands and Germany accepted the idea of association and economic costs due to the *Eurafrica*, which implied responsibility of colonies in economic and social development of Africa and thus building an equitable relationship between Europe and Africa (Claeys, 2004: 119-120). The European Development Fund (EDF) was established with the Rome Treaty to support former colonies of EEC member states. The EDF was outside the Community budget and financed by voluntary contributions of member states.

Oil Crisis led to the adoption of global perspective by the EU during the 1970s. Before oil crisis, regional Euro-African perspective on development was observed, yet, distinction between global and regional perspective was blurred after oil crisis (Robb, 2004:43). In this context, membership of Britain, Ireland and Denmark to the EC in 1973 became important step towards "globalised aid approach" at the EU level (Reisen, 2007:39). In addition to associated countries, the non-associated countries were included in the scope of development policy. The EU moved from a regional Euro-African approach to a global perspective and built new relationships with developing world on the basis of solidarity (Reisen, 2007:43).

Aftermath of the first enlargement of the EU in 1973, the first Lomé Convention was signed in 1975 as a successor of Yaoundé Conventions for a five-year period. The geographic scope of Lomé included almost all of the independent sub-Saharan African states and ex-colonies of Britain and France in the Caribbean and the Pacific. However, Lomé partner countries did not involve all ex-colonies of member states or the poorest countries of the South. Lomé Convention covered some of ACP countries which had access to rich resources and raw materials such as lead, copper, zinc and uranium. Another criteria for the selection of countries is the prevention of expansion of communism in Africa (Holden, 2009: 126). While Yaoundé Convention provided reciprocal trade privileges for a small number of former colonies and associated states and reflected a regional approach in development policy, Lomé Convention granted non-reciprocal trade preferences to almost all goods and thus recognized as the most advanced example of North-South relations (Carbone, 2007: 32). Furthermore, Lomé represented a historical transition from colonialism to mutual cooperation and equality on the basis of a contractual and negotiated arrangement (Carbone, 2008: 326-327). The supporters of Lomé Convention viewed it as a new step towards a new international economic order and a model for North-South Relations. Lomé Convention introduced a non-reciprocal trade regime, contractual foreign aid without any interference to political affairs of the recipients and provision of compensatory schemes for fluctuations in prices of agricultural and mineral exports. On the other hand, critical observers like Galtung and Ravenhill argued that Lomé Convention was a new kind of colonialism since it provided access for raw materials and a huge market for multinational investment (Carbone, 2008: 328).

Even though EU development policy was established to protect post-colonial relations of its member states, the Union built its own unique model of development over time. Lomé Conventions between the EU and the ACP countries became a genuine example of North-South partnership in the 1970s. In the Cold War period,

the ACP countries became the main beneficiaries of EU development policy. The relationship between the Community and the ACP was based on trade preferences, aid and institutionalized dialogue. Yet, the pyramid of privileges altered substantially with the end of the Cold War. The EU's relations with other countries were reconsidered on the basis of geographical proximity. The regions that were more close to the Union gained importance during the post-Cold war period (Smith, 2004:60) With emergence of a new group of states in Central and Eastern Europe, priorities of the EU changed dramatically and aid funds were shifted from the ACP countries to the Eastern Europe (Arts and Dickson, 2004:8).

Towards the end of 1990s, Lomé system came to an end. Despite 25 years of trade preferences and aid, Lomé did not achieve its principal objectives such as export diversification and economic growth. Furthermore, the accession of Sweden, Finland and Austria in 1995 affected the direction of EU development cooperation policy. These countries supported global orientation of EU development policy and prioritization of poverty reduction, rather than provision of aid to countries with historical colonial links. Maastricht and Amsterdam made reference to integration of developing countries to world economy, especially the most disadvantaged ones (Bishop, Heron and Payne, 2013: 90). The post-Cold War period induced the EU to prioritise its relations with the neighbours and provided opportunity for a stronger global role (Smith, 2004: 63). Member states supported the EU's growing global role and its engagement with different parts of the world. They regarded the EU level more suitable for pursuing their economic and security interests and dealing with third countries (Smith, 2004: 64).

In sum, the EU-ACP relations constituted the most visible and institutionalised dimension of the EU's relations with the developing world. The EU built its own development policy on the basis of its internal dynamics. Initially, the EU put emphasis on continuation of post-colonial relations. In the 1970s, the EU put forward its alternative approach of development policy and became benevolent donor towards the ACP countries. In the 1990s, the EU gave priority to Central and Eastern European Countries and focused democratisation and liberalisation of these countries (Brown, 2004: 17-18).

3. THE COTONOU AGREEMENT AND EU'S DEVELOPMENT COOPERATION POLICY IN THE 2000s

In the 2000s, development aid was the main instrument of EU's relations with the sub-Saharan African countries. The EU provided more than half of the total amount of ODA given to Africa and became one of top donors of Africa alongside the US and the World Bank (European Commission, 2013). However, The Union has a fragmented approach to Africa on the basis of the division of Africa into two macro-regions: North Africa and sub-Saharan Africa. While the EU's relations with North African countries are managed by the European Neighbourhood Policy Instrument, the EU's relationship with the sub-Saharan African countries is managed by the Cotonou Partnership Agreement (Olivier, 2011: 57).

The Cotonou Partnership Agreement, which was signed between 15 members of the EU and 77 ACP countries, constituted the main framework of the EU's development policy towards 48 sub-Saharan African countries. As a successor of the Lomé Conventions lasting 25 years, the Cotonou Partnership Agreement signed in 2000 after 18-month negotiations. It was a departure from the EU's past relations with the sub-Saharan African countries. Cotonou brought an institutionalized and hierarchical cooperation on the basis of bilateral economic relations and development assistance. The influence of global aid trends was seen explicitly in the Cotonou Agreement (Farrell, 2011: 246).

Besides, the Cotonou Agreement brought radical changes to the most of the distinctive features of EU's development cooperation policy towards the sub-Saharan African countries. The Agreement stipulated a new partnership framework in both political and economic aspects of the development cooperation policy in order to overhaul the EU's development policy towards the sub-Saharan Africa (Laporte, 2007: 19). Article 1 of the Agreement defined its objectives of broadly such as the promotion of economic, social and cultural development of the ACP states and contribution to peace and security. Besides, poverty reduction, sustainable development and gradual integration of the ACP countries into the world economy are stated as the main pillars of partnership. The linkage between poverty reduction and sustainable development was underlined in many articles. In addition to reduction of poverty and sustainable development of the ACP countries, the Agreement sought to facilitate the integration of ACP group to global economy. Article 2 put forward the equality of partnership, local ownership, mutual dialogue and the fulfilment of obligations and differentiation of ACP countries and regions as fundamental principles of ACP-EU relations. Unlike Lomé Convention's uniformity approach, differentiation principle paved the way for the division of ACP countries into sub-groups and different regions and thus building of different policies on the basis of national characteristics (Holland, 2004: 118).

In contrast to Lomé Conventions which concentrated mainly on economic cooperation, the Cotonou Partnership Agreement was structured around a strong political orientation. It stated core values of the EU such as respect for human rights, democratic principles and the rule of law as “essential elements” of partnership, whose violation may lead to the suspension of the partnership. Thus, the rule of law was added as essential elements of the Agreement. Additionally, good governance was accepted as a new legal category of “fundamental” elements of partnership. Hence, the Cotonou Agreement envisaged a stronger political conditionality in the areas of democracy, human rights and the rule of law and good governance.

The Agreement's extension of political conditionality in spite of opposition of ACP states and the suspension of cooperation against serious breach of principles indicated the EU's close alignment with the international development paradigm (Brown, 2004: 35). The EU's extension of political conditionalities gave rise to the politicisation of EU's relations with developing world and weakened the post-colonial relations (Smith, 2004: 61). The performance criterion and the conditionality of good governance led to dissatisfaction among ACP countries since these provisions brought uncertainty and hampered the principles of ownership and joint management of aid (Laporte, 2007: 29).

Furthermore, the Cotonou Agreement provided the establishment of consultation mechanisms that can lead to the suspension of aid or implementation of sanctions in cases of serious breaches of the essential or fundamental elements of the agreement with Article 96 and Article 97 (Vanheukelom, Mackie and Bossuyt, 2006: 47). The suspension of development aid started with the 1990s in an informal way. The decision to freeze aid to Equatorial Guinea was taken by the Commission with the mandate of the Council in 1992. Afterwards, the suspension of cooperation with Nigeria in 1995 was made by means of a Common Foreign and Security Policy Common Position.

In 2003, the EU partially suspended development aid given to Central African Republic owing to a coup d'état and economic corruption. Togo is another country that has been faced with Article 96 suspension several times as a consequence of a succession of interruptions in the democratic process. Similarly, development aid given to Ivory Coast and Fiji was partially suspended due to the military coups. As seen, the Article 96 was invoked mainly in the cases of the interruption of democratic processes and human rights violations. Nevertheless, the violation of human rights or democratic principles was not sole reason for the suspension of development aid. The suspension of development aid was mainly driven by military coup d'états. Furthermore, the EU's sanctions towards developing countries were far from being consistent. The former colonial powers such as France and Britain have tendency to protect their former colonies from aid cut-offs. Hence, the EU did not invoke Article 96 in every case of the violation of human rights and democracy in the 2000s (Vanheukelom, Mackie and Bossuyt, 2006: 47).

In addition to the incorporation of enforcement mechanism and suspension clause, the Cotonou Agreement has a separate section (Part I Title II) devoted to the political aspect of the relationship. The Agreement broadened the principles of cooperation between the EU and the sub-Saharan African countries. Before the Agreement, the principles of state-to state relations such as equality and sovereignty were main principles of cooperation. The Cotonou Agreement expanded these principles from state-to-state to state-to-civil society and private sector organisations by adding other principles such as participation of civil society, political dialogue, differentiation and regionalisation (Barbarinde and Faber, 2004: 36-37). For the first time, the essential roles of non-state actors were fully recognised and this cooperation was expanded to include civil society, local actors and private sector. With the involvement into non-state actors, the EU aspired to construct participatory approach to development (Laporte, 2007: 21).

On the other side, economic aspects of the EU's aid relationship with sub-Saharan Africa are centred on non-reciprocal trade concessions. The Union granted sub-Saharan African countries non-reciprocal preferential access for many goods except for some agricultural products until 2000s. The non-reciprocal preferences given under the Lomé Conventions weakened the EU's negotiating position at the World Trade Organization (WTO). Furthermore, the EU had to pay large amounts of concessions in other areas for obtaining these preferences. Yet, these non-reciprocal preferences no longer produced the expected outcomes and prompted the EU to reconsider most of its trade privileges in the 1990s (Barbarinde and Faber, 2004: 31). The failure of Lomé arrangements in terms of growth figures and development indicators and contextual developments led to debates on relevance of non-reciprocal trade concessions. Furthermore, the Directorate General of Trade of European Commission became main supporter of multilateral trade regime and the EU moved to trade liberalisation (Elgstrom, 2010: 139).

The influence of the WTO on the Cotonou agreement was apparently seen in the Article 34.4 of the Agreement which stated that “economic and trade cooperation shall be implemented in full conformity with

WTO provisions” (Elgström and Pilegaard, 2008: 370). In this respect, the Economic Partnership Agreements (EPA) became a new trade arrangement that changed the economic aspects of relations between the EU and sub-Saharan African countries. The EPAs were offered as substitute for the replacement of non-reciprocal preferences. They regulate the opening up of sub-Saharan African countries’ markets to EU products and exporters over a period of up to 12 years. While Lomé Conventions did not differentiate sub-Saharan African countries in terms of economic level, Cotonou Agreement envisaged the differentiation of countries and emphasized on the least developed countries at the apex of the EU’s ‘pyramid of preferences’ (Elgström and Pilegaard, 2008: 369).

From the EU’s point of view, EPAs are “trade-induced” development instrument that facilitate the trade between the EU and the ACP regions in export and imports of goods and services. Hence, trade liberalisation, opening up of the ACP markets would lead to transfer of technology and reduction of costs of inputs and thus make them more efficient and competitive in global trade. Furthermore, EPAs would end marginalization of ACP countries and facilitate their integration to world economy. By liberalizing their markets, the ACP countries will attract more investments and move out of poverty (Sicurelli, 2010: 84).

The EU endorsed EPAs as development instrument with the purpose of poverty reduction in line with Article 1 of the Cotonou Agreement. Thus, EU made linkage between trade liberalization and poverty reduction. Although development and economic growth are interrelated with each other, they are not in a causal relationship as stated by the EU discourse (Sheahan et.al, 2010: 360). In this regard, EPAs are outcome of the Union’s adjustment of its development policy to global trade, rather than any real commitment to sustainable development and poverty alleviation. The EU’s non-reciprocal trade preferences continued until 2008 with a waiver. Afterwards, the EU offered EPAs to replace non-reciprocal trade concessions to comply with the rules of WTO. The EPA negotiations were scheduled to coincide with the end of WTO waiver regarding to continue Lomé preferences (Flint, 2008: 145). However, the liberalisation of ACP economies has not been backed sufficiently by development assistance projects. The EU overlooked development demands of African counterparts and constrained EU market access for African products, thus leaving African economies in a disadvantaged position (Sicurelli, 2010: 182).

In brief, the dissatisfaction with the outcome of successive Lomé Conventions gave rise to overhaul the EU’s development policy towards sub-Saharan African countries in the 2000s. Cotonou Partnership Agreement changed the EU’s development policy towards sub-Saharan African countries substantially. Poverty reduction was declared as a main objective of EU development policy. Cotonou Agreement extended political conditionality for the provision of development aid. In this sense, the promotion of EU’s values and norms became one of the objectives of the EU development policy. Furthermore, the EU put emphasis on trade liberalisation and integration of sub-Saharan African countries to world economy. Hence, the EU abolished non-reciprocal trade preferences given to the ACP countries and ended trade privileges. The Union offered EPAs to replace former trade concessions. Consequently, the peculiar features of EU’s development cooperation policy such as non-reciprocal trade relations, unconditional aid, need-based aid allocation changed with the Cotonou Agreement.

CONCLUSION

In the early years of EU development policy, the protection of post-colonial relations was a major motivating factor for the EU development policy towards sub-Saharan African countries. The EU development policy was mainly shaped by former colonial powers, especially France. Hence, EU development policy had a regional orientation towards francophone countries in West Africa. The first enlargement of the EU and accession of Britain, Ireland and Denmark changed geographical orientation of EU development policy. Most of decolonised countries of Africa were included in the development policy. Lomé Convention became a hallmark in the evolution of EU development policy. Influenced by New International Economic Order of 1970s, Lomé Convention offered a distinctive development policy model on the basis of equality and partnership. The successive Lomé Conventions between the EC and the ACP countries became a model of North-South relations. Yet, the end of Cold War and subsequently globalisation process altered the EU development policy. The leverage of history-based or geopolitical factors started to decline during this period. Furthermore, the EU development policy was increasingly affected by liberalism and democratisation waves of 1990s. The EU’s policy priorities shifted from the ACP countries to newly independent Central and Eastern European Countries.

Cotonou Partnership Agreement significantly changed the EU’s development policy towards sub-Saharan Africa in the 2000s. It changed main objectives of the EU development policy. In addition to overarching aim of poverty reduction, political objectives of promotion of rule of law, democracy, good governance and human

rights were added to the content of EU development policy. Unlike successive Lomé Conventions that had political neutrality towards sub-Saharan African countries until the 1990s, the promotion of EU's values and norms became one of the objectives of the EU development policy. In line with democracy promotion, the EU encouraged participatory model of development in sub-Saharan African countries and emphasized the role of civil society in economic and social development of Africa.

Furthermore, the EU put emphasis on trade liberalisation and integration of sub-Saharan African countries to world economy. Hence, the EU abolished non-reciprocal trade preferences given to the ACP countries and ended trade privileges. The Union offered regional EPAs to replace former trade concessions. The EU followed trade liberalisation approach of the WTO. Sub-Saharan countries were no longer seen as a privileged group of countries in EU development policy. Consequently, the EU removed peculiar characteristics of its development cooperation policy and followed global trends in the 2000s.

REFERENCES

- Arts, Karin and Dickson Anna K.(2004). "EU Development Cooperation: From Model to Symbol?", in Karin Arts and Anna K. Dickson (eds.), *EU Development Cooperation: From Model to Symbol*. Manchester: Manchester University Press.
- Arts, Karin, (2005). Political Dialogue in a 'New' Framework. in Olufemi Babarinde and Gerrit Faber (eds). *The European Union and Developing Countries*. Netherlands: Brill NV.
- Babarinde, Olufemi and Faber, Gerrit (2004). From Lomé to Cotonou: Business as Usual?. *European Foreign Affairs Review*, 9(1), 27-47.
- Bionda, Karen Del (2011). Democracy Promotion Meets Development Cooperation: The EU as a Promoter of Democratic Governance in Sub-Saharan Africa. *European Foreign Affairs Review*, 16(5), 659-672.
- Bishop, Matthew Louis; Heron, Tony and Payne, Anthony (2013). Caribbean development alternatives and the CARIFORUM. *Journal of International Relations and Development* , 16(1), 82-110.
- Bretherton, Charlotte and Vogler, John (2013). A Global Actor Past its Peak?. *International Relations*,27(3), 375-390.
- Brown, William (2004). From Uniqueness to Uniformity? An Assessment of EU Development Aid Policies. In Karin Arts and Anna K. Dickson (eds). *EU Development Cooperation: From Model to Symbol*. Manchester: Manchester University Press.
- Carbone, Maurizio (2007). *The European Union and International Development: The Politics of Foreign Aid*. New York: Routledge.
- Carbone, Maurizio (2008). Mission Impossible: The European Union and Policy Coherence for Development. *Journal of European Integration*, 13(1), 323-342.
- Carbone, Maurizio. (2010). Mainstreaming Non-state Actors: Assessing Participation in EU-Pacific Relations", in Paul Hoebink (ed.), *European Development Cooperation: In Between the Local and the Global*. Amsterdam: Amsterdam University Press.
- Carbone, Maurizio (2011). The EU and the Developing World: Partnership, Poverty, Politicization. In Christopher Hill and Michael Smith (eds.), *International Relations and the European Union*. Oxford: Oxford University Press.
- Claeys, Anne-Sophie (2004). Sense and Sensibility: The Role of France and French Interests in European Development Policy Since 1957. In Karin Arts and Anna K. Dickson (eds). *EU Development Cooperation: From Model to Symbol*. Manchester: Manchester University Press.
- Elgström, Ole and Pilegaard, Jess (2008). Imposed Coherence: Negotiating Economic Partnership Agreements". *Journal of European Integration*, 30(3), 363-380.
- Elgström, Ole (2009). From Cotonou to EPA Light: A Troubled Negotiation Process. Gerrit Faber and Jan Orbie (eds). *Beyond Market Access for Economic Development: EU-Africa Relations in Transition*. London: Routledge.
- Elgström, Ole (2010). Partnership in Peril? Images and Strategies in EU-ACP Economic Partnership Agreement Negotiations. In Sonia Lucarelli and L. Fioramonti (eds). *External Perceptions of the European Union as a Global Actor*. London: Routledge.
- Engel, Ulf and Olsen, Gorm Rye (2005). Global Politics and Africa – and Africa in International Relations Theory, in Ulf Engel and Gorm Rye Olsen (eds). *Africa and the North: Between Globalization and Marginalization*. Oxon: Routledge.
- Faber, Gerrit and Orbie, Jan (2009). Everything But Arms: Much More than Appears at First Sight. *Journal of Common Market Studies*, 47(4), 767–787.
- European Commission (2013, 23 April). Key facts on the Joint Africa-EU Strategy. MEMO/13/367.
- Farrell, Mary (2011). The European Union and Africa: Partnership, Governance and (Re-)evolving Relations. In Jens-Uwe Wunderlich and David J. Bailey (eds). *The European Union and Global Governance: A Handbook*. London: Routledge.
- Flint, Adrian (2008). *Trade, Poverty and the Environment: The EU, Cotonou and the African-Caribbean-Pacific Bloc*. Basingstoke: Palgrave Macmillan.
- Holden, Patrick (2009). *In Search of Structural Power: EU Aid Policy as a Global Political Instrument*. Farnham: Ashgate.
- Hurt, Stephen R. (2010). Understanding EU Development Policy: history, global context and self-interest?. *Third World Quarterly*. 31(1), 159-168.
- Lancaster, Carol(2007).*Foreign Aid: Diplomacy, Development, Domestic Politics*.Chicago: University of Chicago Press.
- Laporte, Geert (2007). The Cotonou Partnership Agreement: What role in a changing world? Reflections on the future of ACP-EU relations. *ECDPM Policy Management Report 13*.
- Lundsgaarde, Erik (2012). The Future of Africa-EU Strategy, in Jack Mangala (ed.). *Africa and the European Union: A Strategic Partnership*. Available at: <http://www.palgraveconnect.com/pc/doi/10.1057/9781137269478.0017>
- Meyer, Stefan (2012). The Future of International Political Transformation in African States. In Erik Lundsgaarde (eds). *Africa Toward 2030: Challenges for Development Policy*. London: Palgrave Macmillan.
- OECD-DAC (2008),"Is it ODA"?*Factsheet*.November 2008.Available at: www.oecd.org/dac/stats/34086975.pdf
- Olivier, Gerrit (2011). From Colonialism to Partnership in Africa-Europe Relations?. *The International Spectator*, 46(1), 53-67.
- Portela, Clara (2010). *European Union Sanctions and Foreign Policy: When and Why Do They Work?*. Oxon: Routledge.

- Robb, Caroline (2004) "Changing Power Relations in the History of Aid", in Leslie Groves and Rachel Hinton (eds.), *Inclusive Aid: Changing Power and Relationships in International Development*. UK: Earthscan.
- Sicurelli, Daniela (2010). Regional Partners? Perceptions and Criticism at the African Union. In Sonia Lucarelli and Lorenzo Fioramonti (eds). *External Perceptions of the EU as a Global Actor*. Oxon: Routledge.
- Sheahan, Linda, et.al. (2010). Benign Partner or Benign Master? Economic Partnership Agreement Negotiations between the European Union and the Pacific Island. *European Foreign Affairs Review*, 15(3), 347-366.
- Smith, Karen E. (2004). The ACP in the European Union's Network of Regional Relationships: Still Unique or Just One in the Crowd?. In Karin Arts and Anna K. Dickson (eds). *EU Development Cooperation: From Model to Symbol*. Manchester: Manchester University Press.
- United Nations Industrial Development Organization (2004). Industrialisation, Environment and Millennium Development Goals in Sub-Saharan Africa: The New Frontier in the Fight Against Poverty. *Industrial Development Report*, Vienna.
- Van Reisen, Mirjam (2007). The Enlarged EU and the Developing World. In Andrew Mold (ed.). *EU Development Policy in a Changing World*. Amsterdam: Amsterdam University Press.
- Vanheukelom, Jan; Mackie, James and Bossuyt, Jean (2006). Political Dimensions: Introductory Note. *ECDPM Seminar: The Cotonou Partnership Agreement: What role in a changing world?*. Maastricht: ECDPM.
- Whitfield, Lindsay (2009). *The Politics of Aid: African Strategies for Dealing Donors*. Oxford: Oxford University Press.
- Woolcock, Stephen (2012). *European Union Economic Diplomacy: The Role of the EU in External Economic Relations*. Surrey: Ashgate.

Türkiye’deki Havayolu İşletmelerinin Hizmet Anlayışlarının Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma

A Research On The Determination Of Service Provisions Of Airport Operations In Turkey

Nilüfer CANÖZ*

ÖZ

Günümüzde hızla büyüyen ulaşım sektörü ülkelerin ekonomik, sosyal ve kültürel olarak gelişimine katkıda bulunan en önemli araçlardan birisidir. Deniz, Kara ve Hava taşımacılığında oluşan ulaşım sektörü içerisinde ise; özellikle havayolu ulaşımı, hem ulusal hem de uluslararası ticareti arttırmakta, taşıma maliyetlerini düşürmekte, yolcuların veya eşyaların en kısa zamanda, en az maliyetle, en çok kapasite de ulaşımına olanak tanımaktadır. Bu imkânlarının yanında ayrıca, sosyal ve kültürel olarak da insanları birbirine yaklaştırmakta ve kültürleri kaynaştırmaktadır. Hava taşımacılığının dünyadaki bu etkileyici gelişmelerinden bağımsız kalamayan ülkemizde de son yıllarda hava taşımacılığı önemli mesafeler kat etmiştir. Hatta ülkemizdeki havayolu sektörü büyüme konusunda, dünya ortalamasının daha üstünde bir performans sergilemektedir. Ancak sektörde küreselleşmenin de etkisiyle rekabet çok yoğun yaşanmakta ve bu sektörde hizmet veren işletmeleri zor durumda bırakmaktadır. Zorlu ortamdan çıkmanın yolu ise farklılaşmaktan geçmektedir. Farklılaşma ise, hava yolu işletmelerinin sunmuş oldukları hizmetin kalitesinde, güvenlik anlayışında, ikramlarında veya yer hizmetlerinde kendisini göstermektedir. Ancak bu durumun gerçekten böyle olup olmadığı ise araştırılması gereken bir durumdur. Bu amaçla, ülkemizde faaliyet gösteren yerli 9 havayolu işletmesinin Web siteleri, son görünür halleri ile içerik analizine tabi tutulmuştur. Web sayfaları üzerinden yapılan bu araştırmada, hava yolu işletmelerinin hizmet anlayışlarını kurumsal web sayfalarına yansıtıkları; hizmet anlayışı çerçevesinde de en fazla hizmet sunumu, uçuş noktası çeşitliliği, güvenli ve zamanında uçuş hususlarında kendileriyle ilgili bilgilere yer verdikleri bulgularına ulaşılmıştır.

ANAHTAR KELİMELE

Hava Yolu, Hava Yolu İşletmeleri, Ulaştırma, Hizmet, Hizmet Anlayışı

ABSTRACT

Today, the rapidly growing transport sector is one of the most important tools contributing to the economic, social and cultural development of countries. Sea, land and air transport in the transportation sector is comprised of; Especially airway transport, increases both national and international trade, reduces transportation costs and allows passengers or goods to travel at the shortest possible time, at the least cost, and at the most capacity. In addition to these possibilities, it also brings people closer to each other and cultures them socially and culturally. In recent years, air transportation has come to significant distances in our country which can not be independent of these impressive developments of air transport in the world. In fact, the airline sector in our country is performing above the world average in terms of growth. However, competition is intense due to the influence of globalization in the sector and enterprises that serve in this sector are in difficult situation. The way out of challenging environment is different. Differentiation is manifested in the quality of service provided by airline operators, in the sense of security, in catering or in ground handling services. However, whether this is really the case or not is a situation that needs to be investigated. For this purpose, Web sites of 9 domestic airline companies operating in our country have been subjected to content analysis with their last visible status. This survey, which is based on web pages, shows that airline operators are finding the best service delivery, variety of flight points, and positioning themselves on safe and timely flights.

KEYWORDS

Air Way, Airway Operations, Transportation, Service, Service Approach

GİRİŞ

İnsanların veya eşyaların belirli bir noktadan diğer belirli bir noktaya yer değişimi olarak tanımlanan ulaşım, ülkelerin ekonomik, sosyal ve kültürel gelişimlerinde oldukça önemli bir yere sahiptir. Ekonomik açıdan üretici ve tüketicileri birbirine bağlamakta, ticaretin gelişimine katkıda bulunmakta, hız ve maliyet açısından ekonomiye fayda sağlamakta, istihdam kapasitesi yaratmaktadır. Sosyal açıdan, kentsel yaşam biçiminin oluşmasına, insanların daha iyi eğitim ve sağlık hizmetlerinden yararlanmasına, iş imkânlarının artmasına, daha yüksek gelir elde etmesine, yaşam biçiminin değişmesine, eğlence vb. hizmetlerden yararlanmasına neden olmaktadır. Kültürel açıdan ise, ulaşım sayesinde birbirine yakınlaşan insanların kültürel değerlerinin, gelenek ve göreneklerinin, dillerinin değişime uğramasına, çeşitlenmesine ve insanların kaynaşmasına neden olmaktadır.

Ülkelere ekonomik, sosyal ve kültürel açıdan bu katkıları sağlayan ulaşım sektörü deniz, kara, demir ve havayolu taşımacılığında oluşmaktadır. Özellikle havayolu taşımacılığı hız açısından, uzak mesafelerde maliyet açısından, zor coğrafi koşullarda ulaşım en uygun araç olması açısından, diğer ulaşım araçlarına nazaran daha konforlu ve rahat kabul edilmesi açısından dolayı en gözde ulaşım sistemidir. Ancak bu avantajları yanında altyapı yatırımlarının yüksek olması, yakıt maliyetlerinin oldukça fazla olması, teknolojik gelişmelerin fazlaca yaşanması ve rekabetin yoğun olması gibi dezavantajları da içinde barındırmaktadır. Bütün bu dezavantajlarına rağmen günümüzde sağlamış olduğu hız, güvenlik, rahatlık ve geniş ulaşım ağı sayesinde tercih edilme oranı gün geçtikçe de artmaktadır. Şöyle ki; 2003 yılında 34.443 yolcu hava yolu ulaşımını tercih ederken, 2016 yılında bu sayı 173.624 kişiye ulaşmıştır (www.shgm.gov.tr).

Hava taşımacılığının ülkemizdeki gelişimi ise 1911 yılına uzanmaktadır. İlk olarak 1911 yılında havadan insan taşımacılığına başlanan ülkemizdeki bu sektör 1980 yılına kadar da devlet tekelindeydi. Ancak 1980 yılından sonra çıkarılan yasa ile özel havayolu işletmeleri de bu alana girmeye başlamışlardır. Özel hava yolu işletmelerinin sektöre girmeleri ise çetin rekabetin oluşmasını tetikleyen en önemli unsur olmuştur. Bu gelişmelere ek olarak bütün dünyayı etkisi altına alan küreselleşme neticesinde ortaya çıkan serbestleşme çabaları, uluslararası havayolu işletmeleriyle yapılan işbirlikleri, ikili, üçlü anlaşmalar ve özelleştirme gibi düzenlemeler, ülkemiz havayolu işletmelerinin yoğun rekabet ortamında mücadele etmesini zorunlu kılan diğer etkileyici unsurlar olarak kendilerini göstermişlerdir.

Sadece ülkemizdeki değil tüm dünyadaki havayolu işletmeleri ile rekabet eden ülkemiz havayolu işletmelerinin hizmet sürecinde mücadele edebilmek adına farklılık yaratmaları ise zorunluluk olarak ortaya çıkmaktadır. Bu farklılıkları kimileri fiyat tarifesinde, kimileri yer hizmetlerinde, kimileri ikramlarında, kimileri güvenlik unsurlarında, kimileri ise hizmet kalitesinde göstermeye çalışmaktadır. Uyguladıkları farklı programları ya da anlayışları hedef kitesine aktarabilmek için her türlü araçtan faydalanmakta ve bunu yansıtabilme çabası içerisine girmektedirler. Bu çalışmada farklılıkların ortaya konulup konulmadığını belirlemek açısından ülkemizde faaliyet gösteren 9 havayolu işletmesinin web siteleri içerik analizine tabi tutulmaktadır.

Havayolu işletmelerinin hizmet anlayışlarının web siteleri üzerinden analiz edilmesi amaçlanan bu çalışma iki bölümden oluşmaktadır. Literatür taraması ve içerik analizi yönteminin kullanıldığı bu çalışmanın birinci bölümünde, literatür taramasından elde edilen bilgilere yer verilmiş; ikinci bölümde ise Türkiye'de faaliyet gösteren havayolu işletmelerinin hizmet anlayışları web siteleri üzerinden içerik analizi yolu ile ortaya konulmaya çalışılmıştır.

1.HAVAYOLU İŞLETMELERİNDE HİZMET

Fiziksel olmayan bir ürün olarak kabul edilen hizmet, bir ücret ve menfaat karşılığı üretilmekte olup, stoklanamama, depolanamama, eş zamanlılık gerektiren, verene alanın etkileşim içinde olduğu ve anında tüketilme özelliklerine sahiptir (Canöz 2015:71). İnsanların, yükün, postanın, yer ve zaman faydası sağlayacak şekilde bir hava aracı ile havadan yer değiştirmesi olarak tanımlanan havayolu taşımacılığı da çeşitli hizmetlerden oluşan bir süreçtir. Bunlar; uçak bakım, tamir, onarım, yer hizmetleri, ikram ile ilgili hizmetler, güvenlik hizmetleri, rezervasyon vb. hizmetleri kapsamaktadır (Gerede 2015:3).

Havayolu taşımacılığı hizmetleri uçuş öncesi, uçuş sırası ve uçuş sonrası olmak üzere üç bölümden oluşmaktadır. Uçuş öncesi; müşterinin havayolu hizmetiyle ilgili bilgi talep etmesiyle başlamakta, satın alma kararını vermesi, ödemeyi yapması ve bileti satın almasıyla devam etmektedir. Daha sonra müşterinin havaalanına gelmesi, havaalanı işletmesinden hizmeti alması, bagaj ve bilet işlemlerini tamamlaması, güvenlik, pasaport ve gümrük işlemleri ve sonrasında uçağa binmesi ile sona erer. Uçuş sırasında ise; kabin hizmeti alması, uçuş sonrasında ise; uçaktan ayrılıp, bagajlarını alması ve en sonunda havaalanından ayrılması ile hizmet tamamlanmaktadır (Gerede 2015:10).

Havayolu işletmelerinin vermiş oldukları bu hizmetlerin kendine has özellikleri bulunmaktadır. Bunlar; talep dalgalanmalarına karşı depolanamaması, genellikle kişiselleştirilmeleri, diğer ürünlerin satışında olduğu gibi, bu hizmetlerin değiştirilmesi veya iade edilememeleri, satışlarından önce kalitesinin kontrol edilmemesi veya hizmeti satın almadan önce test edilmemesi, mekanik sorunlar veya hava durumunun ön görülemezliği nedeniyle hizmetin teslimatı her zaman garanti edilememesi, bireysel olarak değil gruplar halinde üretilmesi gibi özelliklerdir (Wensveen 2007:261-262). Bu özellikler ise havayolu hizmeti sunan işletmeleri ve bu hizmeti alacak müşterileri zor duruma sokmaktadır. Müşteriler bu belirsizlik altında işletmeyi tercih etme ve değerlendirme konusunda zorlanmakta; hizmeti sunan işletmeler de, hizmetlerini pazarlayabilmek, rekabet ortamında mücadele edebilmek adına bu elle tutulamayan unsurları somutlaştıracak stratejiler arama çabasına girmektedirler.

Havayolu işletmelerince sunulan hizmetler ya da hizmet anlayışları uygulanan havayolu taşımacılığı modeline göre de şekillenebilmektedir. Geniş coğrafi bir alanda, genellikle merkez-uydu ağ yapılanması ile farklı sınıflarda hizmet sunan, karmaşık hizmet tasarımlarına sahip olan, bağlantılı ve uzun uçuşlar, büyük ve karmaşık filo yapısı, karmaşık hizmet süreçleri, karmaşık planlama ve operasyonel sistemleri gerektiren, birbirinden farklı büyüklükte ve tipte uçaklarıyla faaliyette bulunan geleneksel havayolu taşımacılığı modelini uygulayan işletmelerde, full hizmet, hizmet kalitesi anlayışı geçerliken; geleneksel havayolu işletmelerinin benimsediği bazı hizmetlerden (ikramsız, düşük düzeyde ya da ücretli ikram konsepti; doğrudan dağıtım kanallarına yoğunlaşma; noktadan noktaya ve nispeten kısa hat seçimi; tek tip filo kullanımı ve yoğun birincil havaalanları yerine ikincil havaalanlarının seçilmesi vb.) vazgeçerek maliyetlerini azaltan, buna bağlı olarak da ucuz fiyatla hizmet sunan düşük maliyetli havayolu taşımacılığı modelini tercih eden işletmelerde ise, ucuz bilet anlayışı ön plana çıkarılmaktadır. Tarifersiz (charter) havayolları modelinde ise genellikle doğrudan herhangi bir hizmet anlayışı söz konusu olmayıp, tur acentelerine uçaktaki koltukların hepsinin veya bir bölümünün blok satışı şeklinde satılması ya da kiralanması söz konusu olmaktadır (Şengür ve Şengür 2012:32).

İşletmeler tarafından uygulanan modeller farklı olsa da havayolu müşterilerinin, seyahat kararlarını vermede havayolları arasında seçim yaparken verilen hizmetlerin beş özelliğinin dikkate alındığı da bir gerçektir. Bunlar (Doganis 1991:245);

- Fiyatlar ve fiyat koşulları,
- Sunulan hizmetlerin zamanlamaya dayalı özellikleri yani tarife ile ilgili özellikler,
- Konfor ile ilgili özellikler,
- Bir havayolu işletmesinin hizmetlerine erişim kolaylığı ve rahatlığı,
- Havayolu işletmesinin kendisi veya verdiği hizmetle ilgili imajıdır.

Fiyatlar ve Fiyat Koşulları: Fiyatlar tüketicilerin tercihinde rol oynayan en önemli faktörlerden birisidir. Fiyatlar pek çok faktöre bağlı olarak değişiklik göstermektedir. Uçağın büyüklüğü, tipi, doluluk oranı, güzergâhtaki trafik durumu, seferlerin uzun ya da kısa olması, seferlerin yoğunluğu, yakıt giderleri, bakım giderleri, personel giderleri gibi maliyetler, uçuşa olan talep, rakip firmaların belirlediği fiyatlar, uçuş sezonu, tatil günleri v.b faktörler fiyat belirlenmesinde oldukça etkilidir. Fiyat müşteriye göre de değişiklik gösterebilmekte, uçak içerisinde first class, business class ya da economi class uygulamasına veya iş amaçlı veya tatil amaçlı geziye çıkanlara göre değişebilmektedir. Havayolu işletmelerinin uyguladığı havayolu modeli de (geleneksel, düşük maliyetli, charter ya da bölgesel havayolu modeli) fiyatların belirlenmesinde etkindir.

Sunulan hizmetlerin zamanlamaya dayalı özellikleri yani tarife ile ilgili özellikler: Tarifeye bağlı özellikler yaygın uçuş ağı, uçuş sıklığı, filonun durumu, uçuş planları, direk uçuşun olup olmadığı, seyahatin süresi gibi hizmet unsurları havayolu müşterilerinin karar verme aşamasında önemli faktörlerden bazılarıdır.

Konfor ile ilgili özellikler: Kabin içi hizmetler, ikram çeşitliliği, ikram kalitesi, ikramların ücretli olup olmaması, koltukların konforu, genişliği, koltuk arası mesafe ya da uçak içi eğlence çeşitliliği konforu belirleyen unsurlardır.

Bir havayolu işletmesinin hizmetlerine erişim kolaylığı ve rahatlığı: Müşteriler, rahat, hızlı ve güvenilir şekilde biletleme, check-in ve rezervasyon işlemini yapabiliyorsa, bagaj işlemlerini kolayca gerçekleştirebiliyorsa, uçuş ile ilgili sorunlarda personel samimi bir şekilde hızla çözüm buluyorsa, sık uçan yolcular için ayrıcalıklar tanınıyorsa karar verme süreci hızlanabilmektedir.

Havayolu işletmesinin kendisi veya verdiği hizmetle ilgili imajı: Kurumla ilgili müşterilerinin zihninde oluşan algılar bütünü olarak tanımlanan imaj, kuruma rekabette uzun süre kalabilme, herhangi bir olumsuz durumda sigorta, en iyi nitelikteki personeli bünyesine katabilme, pazarlamada daha etkili olabilme, maliyetleri azaltabilme ve stratejik yön tayinine katkıda bulunma gibi pek çok artı sağlamaktadır (Steil ve Emery 1997:9). Kurumun imajını belirleyen görsel kimlik unsurlarından olan logo, kullanılan renkler, satış ofislerinin dizaynı, uçak içi dizaynı, uçak içi yerleşim şekli, bekleme salonları, personel kıyafetleri, kurumun

yapmış olduğu sosyal sorumluluk faaliyetleri, halkla ilişkiler çalışmaları, medya ile ilişkileri, sponsorlukları ve hizmet kalitesi gibi etkili faktörler bunlardan bazılarıdır.

Sektördeki yoğun rekabette havayolu işletmeleri için sadece fiyatı düşürmek ya da sadece konfor ile ilgili bileşenleri öne çıkarmak veya bir etkinliğe sponsor olmak tek başına yeterli olmamaktadır. Havayolu ulaşımında genellikle verilen hizmetler, uçulan uçaklar, uçak içi teknolojiler birbirine oldukça yakındır. Bu nedenle işletmeler farklı yollar aramaktadır. Bunlardan biriside müşterilerle karşılıklı etkileşime geçmek, onlara kendisi ve hizmetleri hakkında bilgi vermek, onları vermiş oldukları hizmetlerin farklılığı konusunda ikna etmek için interneti kullanmasıdır. Özellikle de günümüzde en güçlü tanıtım araçlardan birisi kabul edilen web siteleri aracılığıyla kendilerini ve hizmetlerini tanıtmaktadırlar.

Web siteleri, günümüzde işletmelerin dış dünyaya açılan penceresi olarak kabul edilmektedir (Sayımer 2008:88). Onlar, önemli bir bilgi kaynakları, ürün ve hizmetler hakkında eksiksiz bilgi ve arama motorları gibi araçlarla bilgiye hızlı erişim sağlayıcılarıdır. Müşterilerin işletmelerle sorun yaşamaması durumunda, müşteri hizmetleri, kişiselleştirme ve iletişim kolaylığı da dahil olmak üzere, uygun düzeyde hizmet etkileşimi talep edebildikleri, müşterilerin "güvenini" geliştirmek için gizlilik uygulamalarını benimseyen, interaktif iletişim ortamlarıdır (Xie and Barnes 2009:52).

2.HAVAYOLU İŞLETMELERİNİN WEB SİTELERİNDE HİZMET

Günümüzde işletmeler internetin sağladığı kolaylıkları ve iletişim gücünü etkin biçimde kullanmaya başlamışlardır. Web siteleri de bu kolaylıklardan birisidir. Web sitelerini; hedef kitlelerine bilgi sunmak, onlarla ilgili bilgi toplamak, rakipleriyle rekabet edebilmek, kurum imajını geliştirmek, kurum kimliğini pekiştirmek, itibarını güçlendirmek, çalışanlarıyla iletişime geçebilmek, herkese ulaşabilmek, mal/hizmetleriyle ilgili satış yapabilmek ve yine hizmet sunumlarıyla ilgili detaylı bilgi verebilmek için tasarlayıp, geliştirmektedir.

Havayolu işletmeleri de bu amaçlar doğrultusunda, web siteleri aracılığıyla müşterilerine online bilet satışı, rezervasyon, check-in, otel, kiralık araç vb. ek hizmetler, bagaj takibi, yemek seçimi, koltuk tercihi, uçuş paketleri, uçuş planları, özel yolcu hizmetleri, tarife, uçuş noktaları, uçuş ağı, filosu vb. bilgiler, iniş-kalkış saatleri, yolcu programları, online anket, dergi, bülten gibi hizmetler sunmaktadır.

Web siteleri aracılığıyla verilen bu hizmetler hem işletmeler açısından hem de müşteri açısından oldukça avantajlı olabilmektedir. Şöyle ki; işletmeler on-line bilet satışı ve rezervasyon gibi hizmetleri web sitesi aracılığıyla daha kolay, daha az maliyetle ve zaman sıkıntısı olmadan verebilmekte, aynı şekilde müşteriler de bu hizmetler sayesinde para, zaman ve enerji tasarrufu sağlayabilmektedirler. Yine aynı şekilde işletmeler tarafından sunulan yemek seçimi, koltuk seçimi gibi hizmetler, müşterilerin tercihlerine bırakılarak, onların istek ve beklentileri dikkate alınmakta ve onların daha rahat yolculuk yapmaları sağlanabilmektedir. Uygulanan yolcu programları da işletme-müşteri ilişkisi açısından oldukça önemlidir. Bu programlar sayesinde işletmeler müşterileriyle uzun dönemli ilişki kurabilmekte ve onları sadık müşteri haline getirebilmekte, müşteriler ise indirimli bilet, fazla bagaj hakkı, hızlı rezervasyon, özel salonları kullanma imkanı gibi hizmetlerden yararlanabilmektedir.

İşletmeler benimsedikleri hizmet anlayışlarını sundukları her hizmete yansıtmaktadırlar. Havayolu işletmelerinin birbirine benzer hizmet sunumunda farklılaşmak ve tercih edilebilir olmak için fiyat, tarife, konfor, hizmetlere erişim kolaylığı ve rahatlığı ile imaj önemli faktörlerdir (Doganis 1991:245).

3.YÖNTEM

Ülkemizde faaliyette bulunan havayolu işletmelerinin hizmet anlayışlarının web sitesi üzerinden belirlenmesini amaçlayan bu çalışmada; Sivil Havacılık Genel Müdürlüğü tarafından ruhsatlandırılan tarifeli ve tarifersiz olmak üzere 13 havayolu işletmesi değerlendirmeye alınmış; ancak yapılan inceleme sonucunda bu havayollarından yük taşımacılığı yapan 3 adet işletme ile bölgesel taşımacılık yapan 1 adet işletme araştırma kapsamı dışında tutulmuşlardır. Bu ayrıştırmadan sonra 9 havayolu işletmesi bu çalışmanın araştırma evrenini oluşturmuştur.

Araştırmada yöntem olarak, literatür taraması ve nitel araştırma yöntemlerinden biri olan içerik analizi yöntemi kullanılmıştır. İçerik analizi, belli bir metnin, kitabın, belgenin belli özelliklerini sayılaştırarak belirleme amacı ile yapılan bir taramadır. Belgelerdeki bakış açıları, felsefeler, dil, anlatım vb. özellikler derinliğine ve belli ölçütlere göre yapılacak çözümlenmelerle anlaşılabilir (Karasar 2010:184). Çalışmada havayolu işletmelerinin ücret, tarife, konfor, hizmetlere erişim kolaylığı ve imaj olarak görülen hizmet bileşenleri çerçevesinde içerik analizine tabi tutulmaktadır.

Yoğun rekabet ortamı içerisinde faaliyette bulunan havayolu işletmelerinin rekabette üstünlük sağlayabilmek amacıyla ön plana çıkardıkları hizmet anlayışlarının, web siteleri üzerinden ortaya konulup

konulmadığı ise, araştırılması gereken bir durumdur. Bu alanda yapılmış çalışmaların kıtlığı ve hava yolları işletmelerinin hizmet anlayışlarının web sayfaları üzerinden ortaya konulmaya çalışılması ise çalışmayı önemli kılmaktadır.

4.BULGULAR

4.1.Havayolu İşletmeleri ve Büyüklükleri

Türkiye’de aktif olarak faaliyette bulunan ve araştırmamıza konu olan hava yolu işletmeleri, Devlet Hava Meydanları İşletmeleri (DHMİ) 2016 Yılı Faaliyet Raporuna göre filo ve yolcu trafiği açısından değerlendirildiğinde ilk sırayı “THY A.O.”nın aldığı görülmektedir (Bkz. Tablo 1). Ondan sonra ise sırasıyla; Pegasus Hava Taşımacılık A.Ş., Güneş Ekspres Havacılık A.Ş., Onur Air Taşımacılık A.Ş., Atlasjet Havacılık A.Ş., Hürkuş Havayolu Taşımacılık A.Ş., İHY İzmir Havayolları A.Ş., Tailwind Havayolları A.Ş. ve Turistik Hava Taşımacılık A.Ş. gelmektedir.

Tablo 1: Hava yolu işletmelerinin filo ve yolcu sayısı bakımından büyüklükleri

SIRA	İŞLETME	FİLOSU	İÇ HAT YOLCU TRAFİĞİ (%)	DIŞ HAT YOLCU TRAFİĞİ (%)
1	THY A.O.	300	54.0	66.4
2	Pegasus Hava Taşımacılık A.Ş.	70	29.9	15.3
3	Güneş Ekspres Havacılık A.Ş.	49	5.0	7.0
4	Onur Air Taşımacılık A.Ş.	25	6.0	3.1
5	Atlasjet Havacılık A.Ş.	25	3.5	3.8
6	Hürkuş Havayolu Taşımacılık A.Ş.	8	0.0	1.0
7	İzmir Havayolları A.Ş. (İzair)	8	0.0	0.0
8	Tailwind Havayolları A.Ş.	5	0.0	0.7
9	Turistik Hava Taşımacılık A.Ş.	11	0.0	2.3
10	Diğer Hava Yolu İşletmeleri	-	1.6	0.4

Kaynak: 2016 yılı DHMİ Faaliyet Raporu

Türk Hava Yolları, sahip olduğu 300 adetlik uçak sayısı ve taşıdığı %54.0 iç hat, %66.4 dış hat yolcu trafiğiyle en yakın rakibini dörde katlayarak 2016 yılı verilerinde ilk sırada yer almaktadır. İlk uçuşuna 1933 yılında başlayan THY, müşterilerine sağladığı geniş uçuş ağı, yüksek hizmet kalitesi, güçlü filosu, dünyanın en fazla dış hat noktasına uçan, pek çok ödüle layık gösterilen, müşteri memnuniyetinin, verilen hizmetin her aşamasında olması gerektiğini savunan, uçuş öncesi ve uçuş boyunca farklı alternatifler sunan, farklı konseptteki servisleriyle, uçak içi eğlence seçenekleriyle, kişiye özel sürpriz özel gün kutlamalarıyla, ev konforu sunan uyku seti gibi ekstra hizmetleriyle; yolcularına uçuş deneyimlerinin her aşamasından memnun kalacakları bir hizmet sunmayı hedeflemektedir (THY 2016 Yıllık Raporu). “www.turkishairlines.com” adresli kurumsal web sitesinde “Uçak bileti fiyatları THY kalitesiyle” sloganıyla hizmetini sürdürmektedir.

1990 yılında charter uçuşlarla havacılık sektörüne giriş yapmış “Pegasus” firması ise, yine yukarıdaki Tablo 1’in verilerine göre uçak sayısı ve yolcu trafiğiyle ikinci sırada yer almaktadır. 2005 yılından günümüze kadar iş modelini, “düşük maliyetli ağ taşıyıcısı” olarak değiştirerek; “düşük fiyatlı ve zamanında kalkış performansı yüksek”, hizmet sunumuna odaklanmıştır. “www.flypgs.com” adresli kurumsal web sitesinde “Ucuz uçak bileti demek özgürlük demek” sloganıyla hizmet vermektedir.

Ülkemizdeki hava yolu işletmeleri sıralamasında sahip olduğu 49 adet uçağı, %5.0 iç hat ve %7.0 dış hat yolcu taşıma oranıyla üçüncü sırada bulunan “Güneş Ekspres A.Ş.” ya da diğer ismiyle “SunExpress”; Türk Hava Yolları ve Lufthansa’nın eşit ortaklığında 1989 yılında kurulmuştur. Almanya başta olmak üzere, uzun süre Avrupa ile Antalya arasında turistik charter seferleri düzenlemiş, 2001 yılında başlattığı Antalya-Frankfurt uçuşlarıyla, Türkiye’nin yurtdışına tarifeli sefer düzenleyen ilk özel havayolu olmuştur. Kendisini hem fiyat hem kalite de, en iyi değerinde hizmet veren tatil havayolu olarak gören işletme, düşük fiyat anlayışına sahiptir. “www.sunexpress.com” adresli kurumsal web sitesinde “Ucuz uçak bileti” sloganıyla hizmet vermektedir.

Onur Air Taşımacılık A.Ş. 1992 yılında kurulmuş olup, 2016 verilerine göre 25 adet uçağı, %6.0 iç hat yolcu taşıma oranına ve %3.1 dış hat yolcu taşıma oranına sahip dördüncü sıradaki hava yolu firması durumundadır. Onur Air, düşük maliyetli hava taşımacılığına yönelik, tarifeli/tarifesiz uçuşlar düzenlemektedir. “www.onurair.com” adresli kurumsal web sitesinde “En uygun fiyata uçak bileti” sloganıyla hizmet vermektedir.

Atlasglobal, 2001 yılında “Tarifersiz İç Hat ve Dış Hat Uçuşlarda Yolcu ve Kargo Taşımacılığı” gerçekleştirmek üzere kurulmuştur. İç ve dış hat tarifeli uçuşlarına 2004 yılında başlamıştır. 2015 yılına kadar “Atlasjet” olarak kullandığı ismini “Atlasglobal” olarak değiştirmiştir. Günümüzde sahip olduğu 25 adetlik uçak sayısı, %3.5 iç hat ve %3.8 dış hat yolcu taşıma oranıyla beşinci sırada yer almaktadır. “www.atlasglb.com” adresli kurumsal web sitesinde “En uygun yurtiçi, yurtdışı uçak bileti” sloganıyla hizmet vermektedir.

“Hürkuş Havayolu” ya da diğer ifadesiyle “Freebird”, Haziran 2000 yılında kurulmuş ve 2001 yılında uçuşa başlamış uluslararası bir charter havayolu şirkettir. Filosunda bulunan 8 adet uçağı ve %1.0 dış hat yolcu taşıma oranıyla ülkemizin havayolu taşımacılığında altıncı sırada yer almaktadır. Günümüzde halen Avrupa ve Ortadoğu’da operasyonlarına devam etmektedir. “www.freebirdairlines.com” adresli kurumsal web sitesinde hizmet vermektedir.

2005 yılında kurulan “İzair” firması, 2006 yılında “Tarifersiz Yük ve Yolcu Taşımacılığı Ruhsatı” almış ve Pegasus Havayolları ile İşbirliği Sözleşmesi imzalamıştır. Yine aynı yıl Pegasus Havayolları adına uçuşlarına başlamıştır. 2010 yılında Pegasus Havayolları, İzair’in %72,57’sini satın almıştır. 2011 yılında iş modeli değiştirilerek wet-lease operasyon tipine geçilerek, uçaklar Pegasus Havayolları’na kiralanmıştır, filosunda toplam 8 adet uçağı vardır ve ülkemiz havayolu taşımacılığında yedinci sırada bulunmaktadır. “www.izair.com.tr” adresli kurumsal web sitesinden hizmet vermekte, ancak uçuşlarla ilgili olarak bilgi alınmak istenmesi durumunda “www.flypgs.com” kurumsal web sitesine yönlendirme yapılmaktadır.

2006 yılında kurulan Türk ve İngiliz ortaklığı olan “Tailwind Havayolları”; Turistik Charter Uçuş olan, yerli ve yabancı tüm seyahat acenteleri ve tur operatörlerinin sezonluk veya belli bir dönemi kapsayan uçuşlarında uçak ihtiyaçlarını karşılamak, firma, kurum ve spor kulüplerinin ihtiyaç duydukları münferit uçak kiralamalarında yardımcı olmak, uçak ihtiyacı olan yerli ve yabancı havayollarına uçuş ekibi ile birlikte uçak kiralamak gibi hizmetler sunmaktadır. Filosunda toplam 5 adet uçağı vardır ve dış hat yolcu taşımanın %0.7’sine hizmet vermektedir; sahip olduğu özellikler nedeniyle de ülkemiz havayolu taşımacılığında sekizinci sırada bulunmaktadır. “www.tailwind.com.tr” adresli kurumsal web sitesinde hizmet vermektedir.

“Turistik Hava Taşımacılık A.Ş.” unvanıyla hizmet sunan “Corendon Airlines”, 2005 yılında uçuşlarına başlamış ve ilk uçuşunu Türkiye-Amsterdam olarak gerçekleştirmiştir. Filosunda toplam 11 adet uçağı vardır. Türkiye’deki dış hat havayolu taşımacılığının %2.3’ünü kullanan “Turistik Hava Taşımacılık A.Ş.” (Corendon Airlines), havayolları sıralamasında dokuzuncu sırada yer almaktadır. “www.corendonairlines.com” adresli kurumsal web sitesinde “Ucuz uçak bileti” sloganıyla hizmet vermektedir.

Türkiye’de hava yolu taşımacılığı yapan ama daha önce belirtilen nedenlerle çalışmaya dahil edilmeyen diğer hava yolu işletmeleri %1.6 iç hat, %0.4 dış hat oranlarıyla onuncu sırada yer almaktadırlar.

Yukarıda ayrıntılı olarak ele alınan DHMİ’nin 2016 yılı Faaliyet Raporu verileri ışığında toplamda 501 uçaktan oluşan Türkiye’nin hava yolu taşımacılığı filosu içerisinde en fazla pay %54.0’lük iç hat oranıyla ve %66.4’lük dış hat oranıyla THY’ye aittir. Dolayısıyla hem iç hatta hem de dış hatta Türkiye’nin hava yolu taşımacılığının dinamosunu THY’nin oluşturduğu görülmektedir.

4.2.Hava Yolu İşletmelerinin Hizmet Anlayışlarının Analizi

Türkiye’de faaliyette bulunan ve araştırmamıza konu olan dokuz hava yolu şirketinin hizmet anlayışlarının web sitelerine yansıtılmasını incelemiş olduğumuz çalışma, beş hizmet bileşeninden oluşmaktadır. Bunlar; ücret, tarife, konfor, hizmetlere erişim kolaylığı ve imaj bileşenleri şeklinde sıralanabilmektedir.

4.2.1.Ücret Bileşeni Analizi

Hizmet bileşenlerinden ücret bileşeni düşük fiyat-ucuz bilet, fiyat+hizmet-normal bilet, promosyon uçak biletleri ve uçuş paketleri verilerinden oluşmaktadır. Havayolu işletmeleri bu veriler doğrultusunda incelendiğinde aşağıdaki tablo (Tablo 2) ortaya çıkmaktadır.

Tablo 2: Hava yolu işletmelerinin ücret bileşeni verileri

	THY	Pegasus	Güneş (Sun)	Onur Air	Atlasjet	Hürkuş	İzair	Tailwind	Turistik
ÜCRETLER									
Düşük Fiyat-Ucuz Bilet	-	Var	Var	Var	Var	-	-	-	Var
Fiyat+Hizmet-Normal Bilet	Var	-	-	-	Var	-	-	-	-
Promosyon Uçak Biletleri	Var	Var	Var	Var	Var	-	-	-	-
Uçuş Paketleri	-	Var	Var	Var	Var	-	-	-	Var

Ücret Bileşeni verilerine bakıldığında; THY'nin web sitesinde **ücret bileşenlerinden** düşük fiyat-ucuz bilet ve uçuş paketleri bilgilerine yer vermediği; fiyat+hizmet-normal bilet ve promosyon uçak biletleri bilgilerine yer verdiği;

Pegasus'un kurumsal web sayfasında **ücret bileşenlerinden** "fiyat+hizmet-normal bilet" bilgisine yer vermediği; düşük fiyat-ucuz bilet, promosyon uçak biletleri ve uçuş paketleri bilgilerine yer verdiği;

Güneş (Sun) Ekspres'in kurumsal web sayfasında **ücret bileşenlerinden** "fiyat+hizmet-normal bilet" bilgisine yer vermediği; düşük fiyat-ucuz bilet, promosyon uçak biletleri ve uçuş paketleri bilgilerine yer verdiği;

Onur Air'in kurumsal web sayfasında **ücret bileşenlerinden** "fiyat+hizmet-normal bilet" bilgisine yer vermediği; düşük fiyat-ucuz bilet, promosyon uçak biletleri ve uçuş paketleri bilgilerine yer verdiği;

Atlasjet'in kurumsal web sayfasında **ücret bileşenlerinden** düşük fiyat-ucuz bilet, fiyat+hizmet-normal bilet, promosyon uçak biletleri ve uçuş paketleri bilgilerinin tamamına yer verdiği;

Hürkuş, İzair ve Tailwind'in kurumsal web sitelerinde **ücret bileşenlerine** yer vermediği;

Turistik Hava Taşımacılık'ın kurumsal web sayfasında **ücret bileşenlerinden** düşük fiyat-ucuz bilet ve uçuş paketleri bilgilerine yer verdiği görülmektedir.

Sonuç olarak THY normal bilet ile vermiş olduğu hizmetlerden ek ücret almadığı anlayışını yansıtırken; Pegasus, Güneş (Sun) Ekspres, Onur Air, AtlasJet ve Turistik Hava Taşımacılık işletmeleri düşük fiyat-ucuz bilet bileşeni ile fiyatlarının ucuz olduğu anlayışını yansıtmaktadır.

4.2.2. Tarife Bileşeni Analizi

Hizmet bileşenlerinden tarife bileşeni yeterli uçuş sıklığı, yaygın uçuş ağı bilgisi, filo tanıtımı, seyahat süresi, uygun uçuş planı, direkt uçuş ve uçuş noktaları verilerinden oluşmaktadır. Havayolu işletmeleri bu veriler doğrultusunda incelendiğinde aşağıdaki tablo (Tablo 3) ortaya çıkmaktadır.

Tablo 3: Hava yolu işletmelerinin tarife bileşeni verileri

	THY	Pegasus	Güneş (Sun)	Onur Air	Atlasjet	Hürkuş	İzair	Tailwind	Turistik
TARİFE İLE İLGİLİ BİLEŞENLER									
Yeterli Uçuş Sıklığı	Var	Var	-	-	-	-	-	-	-
Yaygın Uçuş Ağı Bilgisi	Var	-	-	-	-	-	-	-	-
Filo Tanıtımı	Var	Var	Var	Var	Var	Var	Var	Var	Var
Seyahat Süresi	Var	Var	Var	Var	Var	-	-	-	Var
Uygun uçuş planı	Var	Var	Var	Var	Var	-	-	-	Var
Direkt uçuş	Var	Var	Var	Var	Var	-	-	-	Var
Uçuş Noktaları	Var	Var	Var	Var	Var	-	-	-	Var

Tarife Bileşeni verilerine bakıldığında; THY'nin yeterli uçuş sıklığı, yaygın uçuş ağı bilgisi, filo tanıtımı, seyahat süresi, uygun uçuş planı, direkt uçuş ve uçuş noktaları bilgilerinden oluşan **Tarife ile İlgili Bileşenlerin** hepsine yer verdiği;

Pegasus'un **Tarife ile İlgili Bileşenlerden** yaygın uçuş ağı bilgisine yer vermediği; yeterli uçuş sıklığı, filo tanıtımı, seyahat süresi, uygun uçuş planı, direkt uçuş ve uçuş noktaları bilgilerine yer verdiği;

Güneş (Sun) Ekspres'in **Tarife ile İlgili Bileşenlerden** yeterli uçuş sıklığı ve yaygın uçuş ağı bilgilerine yer vermediği; filo tanıtımı, seyahat süresi, uygun uçuş planı, direkt uçuş ve uçuş noktaları bilgilerine yer verdiği;

Onur Air'in **Tarife ile İlgili Bileşenlerden** yeterli uçuş sıklığı ve yaygın uçuş ağı bilgilerine yer vermediği; filo tanıtımı, seyahat süresi, uygun uçuş planı, direkt uçuş ve uçuş noktaları bilgilerinden oluşan bilgilere yer verdiği;

Atlasjet'in **Tarife ile İlgili Bileşenlerden** yeterli uçuş sıklığı ve yaygın uçuş ağı bilgilerine yer vermediği; filo tanıtımı, seyahat süresi, uygun uçuş planı, direkt uçuş ve uçuş noktaları bilgilerinden oluşan bilgilere yer verdiği;

Hürkuş, İzair ve Tailwind'in kurumsal web sitelerinde **Tarife ile İlgili Bileşenlerden** sadece filo tanıtımına yer verdiği;

Turistik Hava Taşımacılık'ın **Tarife ile İlgili Bileşenlerden** filo tanıtımı, seyahat süresi, uygun uçuş planı, direkt uçuş ve uçuş noktaları bilgilerine yer verdiği görülmektedir.

Bu verilere göre havayolu işletmelerinin çoğunun tarife ile ilgili bileşenlere önem verdiği, THY'nin "yaygın uçuş ağı" ile farklılık gösterdiği ortaya çıkmaktadır.

4.2.3. Konfor Bileşeni Analizi

Hizmet bileşenlerinden konfor bileşeni sınıflandırma-economy/comfort/business, özel yolcu hizmetleri, koltuklar arası mesafe, koltuk konforu, ücretsiz tercihli koltuk seçimi, ücretli tercihli koltuk seçimi, kabin içi hizmet, ücretsiz yemek servisi, ikram çeşitliliği (tazeliği, miktarı, görüntü v.b), müşteriye özel yemek çeşitleri (vejeteryan, diyabetik vb.), ek ücretli ikramlar, kabin görevlilerinin sayısı, uçak içi eğlence hizmetleri (kitap, dergi, gazete, film gibi), uçakta satış (kozmetik, parfüm, takı, aksesuar vb.) verilerinden oluşmaktadır. Havayolu işletmeleri bu veriler doğrultusunda incelendiğinde aşağıdaki tablo (Tablo 4) ortaya çıkmaktadır.

Tablo 4: Hava yolu işletmelerinin konfor bileşeni verileri

	THY	Pegasus	Güneş (Sun)	Onur Air	Atlasjet	Hürkuş	İzair	Tailwind	Turistik
KONFOR İLE İLGİLİ BİLEŞENLER									
Sınıflandırma-Economy/Comfort/Business	Var	-	-	-	Var	-	-	-	-
Özel yolcu Hizmetleri	Var	Var	Var	Var	Var	-	-	Var	Var
Koltuklar arası mesafe	-	Var	Var	-	Var	-	-	-	-
Koltuk konforu	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Ücretsiz Tercihli koltuk seçimi	Var	-	-	-	-	-	-	-	-
Ücretli Tercihli koltuk seçimi	Var	Var	Var	Var	-	Var	-	-	Var
Kabin İçi Hizmet	Var	-	-	-	Var	-	-	-	-
Ücretsiz Yemek servisi	Var	-	-	-	Var	-	-	-	-
İkram çeşitliliği (tazeliği, miktarı, görüntü v.b)	Var	Var	-	-	-	-	-	-	-
Müşteriye özel Yemek çeşitleri (Vejeteryan, diyabetik vb.)	Var	Var	Var	-	Var	Var	-	Var	-
Ek Ücretli ikramlar	-	Var	Var	Var	Var	-	-	Var	Var
Kabin görevlilerinin sayısı	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Uçak içi eğlence hizmetleri (kitap, dergi, gazete, film gibi)	Var	-	Var	-	-	-	-	-	-
Uçakta Satış (Kozmetik, parfüm, takı, aksesuar vb.)	-	-	Var	-	-	Var	-	Var	Var

Konfor Bileşeni verilerine bakıldığında; THY'nin **Konfor ile İlgili Bileşenlerden** koltuklar arası mesafe, koltuk konforu, ek ücretli ikramlar, kabin görevlilerinin sayısı ve uçakta satış bilgilerine web sayfasında yer vermediği; yine konfor ile ilgili bileşenlerden sınıflandırma-economy/comfort/business, özel yolcu hizmetleri, ücretsiz tercihli koltuk seçimi, ücretli tercihli koltuk seçimi, kabin içi hizmet, ücretsiz yemek servisi, ikram çeşitliliği, müşteriye özel yemek çeşitleri ve Uçak içi eğlence hizmetleri bilgilerine ise yer verdiği;

Pegasus'un **Konfor ile İlgili Bileşenlerden** sınıflandırma-economy/comfort/ business, koltuk konforu, ücretsiz tercihli koltuk seçimi, kabin içi hizmet, ücretsiz yemek servisi, kabin görevlilerinin sayısı, uçak içi eğlence hizmetleri, uçakta satış bilgilerine web sayfasında yer vermediği; özel yolcu hizmetleri, koltuklar arası

mesafe, ücretli tercihli koltuk seçimi, ikram çeşitliliği, müşteriye özel yemek çeşitleri ve ek ücretli ikramlar bilgilerine yer verdiği;

Güneş (Sun) Ekspres'in **Konfor ile İlgili Bileşenlerden** sınıflandırma-economy/ comfort/business, koltuk konforu, ücretsiz tercihli koltuk seçimi, kabin içi hizmet, ücretsiz yemek servisi, ikram çeşitliliği, kabin görevlilerinin sayısı bilgilerine web sayfasında yer vermediği; özel yolcu hizmetleri, koltuklar arası mesafe, ücretli tercihli koltuk seçimi, müşteriye özel yemek çeşitleri, ek ücretli ikramlar, uçak içi eğlence hizmetleri ve uçakta satış bilgilerine yer verdiği;

Onur Air'in **Konfor ile İlgili Bileşenlerden** sınıflandırma-economy/comfort/ business, koltuklar arası mesafe, koltuk konforu, ücretsiz tercihli koltuk seçimi, kabin içi hizmet, ücretsiz yemek servisi, ikram çeşitliliği, müşteriye özel yemek çeşitleri, kabin görevlilerinin sayısı, uçak içi eğlence hizmetleri ve uçakta satış bilgilerine web sayfasında yer vermediği; özel yolcu hizmetleri, ücretli tercihli koltuk seçimi ve ek ücretli ikramlar bilgilerine yer verdiği;

Atlasjet'in **Konfor ile İlgili Bileşenlerden** koltuk konforu, ücretsiz tercihli koltuk seçimi, ücretli tercihli koltuk seçimi, ikram çeşitliliği, kabin görevlilerinin sayısı, uçak içi eğlence hizmetleri ve uçakta satış bilgilerine web sayfasında yer vermediği; diğer konfor bileşenlerine yer verdiği;

Hürkuş'un **Konfor ile İlgili Bileşenlerden** ücretli tercihli koltuk seçimi, müşteriye özel yemek çeşitleri ve uçakta satış bilgilerine web sayfasında yer verdiği, diğer bilgilere yer vermediği;

İzair'in **Konfor ile İlgili Bileşenlerden** kendi web sayfasında hiç birine yer vermediği, Pegasus sayfasına yönlendirdiği;

Tailwind'in kurumsal web sitesinde **Konfor ile İlgili Bileşenlerden** özel yolcu hizmetleri, müşteriye özel yemek çeşitleri, ek ücretli ikramlar ve uçakta satış bilgilerine web sayfasında yer verdiği;

Turistik Hava Taşımacılık'ın **Konfor ile İlgili Bileşenlerden** özel yolcu hizmetleri, ücretli tercihli koltuk seçimi, ek ücretli ikramlar, uçakta satış bilgilerine web sayfasında yer verdiği görülmektedir.

Bu veriler ışığında, THY ve Atlasjet'in Economy/Comfort/Business olarak sınıflandırmaya gitmesi, yine THY'nin ücretsiz koltuk ve yemek seçeneği sunması hizmet anlayışlarında farklılık yaratmaktadır.

4.2.4. Hizmetlere Erişim Kolaylığı ve Rahatlığı Bileşeni Analizi

Hizmet bileşenlerinden hizmetlere erişim kolaylığı ve rahatlığı bileşeni rezervasyon ve biletleme kolaylığı (online bilet-online rezervasyon-online check-in), rezervasyon ve biletleme hızlılığı ve doğruluğu bilgisi, ek hizmetler (otel, kiralık araç vb.), biletlemedeki güvenlik önlemleri, canlı destek, sık uçan yolcu programları, zamanında performans, sorun çözümü ile ilgili bilgi (uçuş iptali, bagaj kaybı vb.), bagaj aksaklık bildirimini, bagaj tesliminde hızlılık ve doğruluk, aşırı kilo bagajına uygulanan miktar verilerinden oluşmaktadır. Havayolu işletmeleri bu veriler doğrultusunda incelendiğinde aşağıdaki tablo (Tablo 5) ortaya çıkmaktadır.

Tablo 5: Hava yolu işletmelerinin hizmetlere erişim kolaylığı ve rahatlığı bileşeni verileri

	THY	Pegasus	Güneş (Sun)	Onur Air	Atlasjet	Hürkuş	İzair	Tailwind	Turistik
HİZMETLERE ERİŞİM KOLAYLIĞI VE RAHATLIĞI									
Rezervasyon ve biletleme kolaylığı	Var	Var	Var	Var	Var	-	Var	-	Var
Online Bilet-Online rezervasyon-Online Check-in	Var	Var	Var	Var	Var	-	Var	-	Var
Rezervasyon ve biletleme hızlılığı ve doğruluğu bilgisi	Var	Var	Var	-	-	-	-	-	-
Ek Hizmetler (Otel, Kiralık Araç vb.)	Var	Var	Var	Var	Var	-	Var	-	Var
Biletlemedeki güvenlik önlemleri	Var	Var	Var	Var	Var	-	-	-	-
Canlı Destek	-	-	Var	-	-	-	-	-	-
Sık uçan yolcu programları	Var	Var	Var	Var	Var	-	-	-	-
Zamanında performans	-	Var	-	-	-	-	-	-	-
Sorun çözümü ile ilgili bilgi (uçuş iptali, bagaj kaybı vb.)	Var	Var	Var	Var	Var	-	-	Var	Var
Bagaj Aksaklık Bildirimi	Var	Var	Var	-	-	-	-	-	-
Bagaj tesliminde hızlılık ve doğruluk	Var	Var	Var	-	Var	-	-	-	-
Aşırı kilo bagajına uygulanan miktar	Var	Var	Var	Var	Var	-	-	-	Var

Hizmetlere Erişim Kolaylığı ve Rahatlığı Bileşeni verilerine bakıldığında; THY'nin **Hizmetlere Erişim Kolaylığı ve Rahatlığı Bileşenlerinden** canlı destek ve zamanında performans bilgilerine web sayfasında yer vermediği; rezervasyon ve biletleme kolaylığı, rezervasyon ve biletleme hızlılığı ve doğruluğu bilgisi, ek hizmetler, biletlemedeki güvenlik önlemleri, sık uçan yolcu programları, sorun çözümü ile ilgili bilgi, bagaj aksaklık bildirimini, bagaj tesliminde hızlılık ve doğruluk ile aşırı kilo bagajına uygulanan miktar bilgilerine ise yer verdiği;

Pegasus'un **Hizmetlere Erişim Kolaylığı ve Rahatlığı Bileşenlerinden** canlı destek bilgisine web sayfasında yer vermediği; rezervasyon ve biletleme kolaylığı, rezervasyon ve biletleme hızlılığı ve doğruluğu bilgisi, ek hizmetler, biletlemedeki güvenlik önlemleri, sık uçan yolcu programları, zamanında performans, sorun çözümü ile ilgili bilgi, bagaj aksaklık bildirimini, bagaj tesliminde hızlılık ve doğruluk ile aşırı kilo bagajına uygulanan miktar bilgilerine ise yer verdiği;

Güneş (Sun) Ekspres'in **Hizmetlere Erişim Kolaylığı ve Rahatlığı Bileşenlerinden** zamanında performans bilgisine web sayfasında yer vermediği; rezervasyon ve biletleme kolaylığı, rezervasyon ve biletleme hızlılığı ve doğruluğu bilgisi, ek hizmetler, biletlemedeki güvenlik önlemleri, canlı destek, sık uçan yolcu programları, sorun çözümü ile ilgili bilgi, bagaj aksaklık bildirimini, bagaj tesliminde hızlılık ve doğruluk ile aşırı kilo bagajına uygulanan miktar bilgilerine ise yer verdiği;

Onur Air'in **Hizmetlere Erişim Kolaylığı ve Rahatlığı Bileşenlerinden** rezervasyon ve biletleme hızlılığı ve doğruluğu bilgisi, canlı destek, zamanında performans, bagaj aksaklık bildirimini, bagaj tesliminde hızlılık ve doğruluk bilgisine web sayfasında yer vermediği; rezervasyon ve biletleme kolaylığı, ek hizmetler, biletlemedeki güvenlik önlemleri, sık uçan yolcu programları, sorun çözümü ile ilgili bilgi ile aşırı kilo bagajına uygulanan miktar bilgilerine ise yer verdiği;

Atlasjet'in **Hizmetlere Erişim Kolaylığı ve Rahatlığı Bileşenlerinden** rezervasyon ve biletleme hızlılığı ve doğruluğu bilgisi, canlı destek, zamanında performans ve bagaj aksaklık bildirimini bilgilerine web sayfasında yer vermediği; rezervasyon ve biletleme kolaylığı, ek hizmetler, biletlemedeki güvenlik önlemleri, sık uçan yolcu programları, sorun çözümü ile ilgili bilgi, bagaj tesliminde hızlılık ve doğruluk ile aşırı kilo bagajına uygulanan miktar bilgilerine ise yer verdiği;

Hürkuş'un **Hizmetlere Erişim Kolaylığı ve Rahatlığı Bileşenlerinden** hiç birine yer vermediği;

İzair'in **Hizmetlere Erişim Kolaylığı ve Rahatlığı Bileşenlerinden** rezervasyon ve biletleme hızlılığı ve ek hizmetler bilgilerine web sayfasında yer verdiği;

Tailwind'in **Hizmetlere Erişim Kolaylığı ve Rahatlığı Bileşenlerinden** rezervasyon ve biletleme hızlılığı, ek hizmetler, sorun çözümü ile ilgili bilgi ve aşırı kilo bagajına uygulanan miktar bilgilerine web sayfasında yer verdiği;

Turistik Hava Taşımacılık'ın **Hizmetlere Erişim Kolaylığı ve Rahatlığı Bileşenlerinden** rezervasyon ve biletleme kolaylığı, ek hizmetler, sorun çözümü ile ilgili bilgi ve aşırı kilo bagajına uygulanan miktar bilgilerine web sayfasında yer verdiği görülmektedir.

Bu veriler sonucunda, işletmelerin hizmetlere erişim kolaylığı ve rahatlığı bileşenini oluşturan hizmetlerde, birbirine yakınlık gösterdiği, ancak Pegasus'un diğerlerinden farklı olarak "zamanında performans" ile Güneş (Sun) Ekspres'in "canlı destek" hizmetiyle farklılık oluşturduğu ortaya çıkmaktadır.

4.2.5. İmaj Bileşeni Analizi

Hizmet bileşenlerinden imaj bileşeni görsel kimlik, kurumsal sosyal sorumluluklar, kurumsal iletişim, sponsorluklar, halkla ilişkiler, kurumsal reklamcılık ve hizmet kalitesi ile ilgili verilerinden oluşmaktadır. Havayolu işletmeleri bu veriler doğrultusunda incelendiğinde aşağıdaki tablo (Tablo 6) ortaya çıkmaktadır.

Tablo 6: Hava yolu işletmelerinin imaj bileşeni verileri

	THY	Pegasus	Güneş (Sun)	Onur Air	Atlasjet	Hürkuş	İzair	Tailwind	Turistik
İMAJLA İLGİLİ BİLEŞENLER									
Görsel Kimlik	Var	Var	-	Var	Var	-	-	Var	Var
Kurumsal Sosyal Sorumluluklar	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Kurumsal İletişim	Var	Var	Var	Var	Var	Var	-	Var	Var
Sponsorluklar	Var	Var	Var	-	Var	-	-	-	-
Halkla İlişkiler	Var	Var	Var	Var	Var	-	Var	Var	Var
Kurumsal Reklamcılık	Var	Var	-	Var	Var	-	-	-	-
Hizmet Kalitesi İle İlgili Bilgi	Var	Var	-	Var	Var	Var	Var	-	-

İmaj Bileşeni verilerine bakıldığında; THY'nin **İmajla İlgili Bileşenlerden** sadece kurumsal sosyal sorumluluğa web sayfasında yer vermediği; görsel kimlik, kurumsal iletişim, sponsorluklar, halkla ilişkiler, kurumsal reklamcılık ve hizmet kalitesi ile ilgili bilgilere ise yer verdiği;

Pegasus'un **İmajla İlgili Bileşenlerden** sadece kurumsal sosyal sorumluluğa web sayfasında yer vermediği; görsel kimlik, kurumsal iletişim, sponsorluklar, halkla ilişkiler, kurumsal reklamcılık ve hizmet kalitesi ile ilgili bilgilere ise yer verdiği;

Güneş (Sun) Ekspres'in **İmajla İlgili Bileşenlerden** görsel kimlik, kurumsal sosyal sorumluluk, kurumsal reklamcılık ve hizmet kalitesine web sayfasında yer vermediği; kurumsal iletişim, sponsorluklar, halkla ilişkiler ile ilgili bilgilere ise yer verdiği;

Onur Air'in **İmajla İlgili Bileşenlerden** kurumsal sosyal sorumluluk ve sponsorluklara web sayfasında yer vermediği; görsel kimlik, kurumsal iletişim, halkla ilişkiler, kurumsal reklamcılık ve hizmet kalitesi ile ilgili bilgilere ise yer verdiği;

Atlasjet'in **İmajla İlgili Bileşenlerden** kurumsal sosyal sorumluluk çalışmalarına web sayfasında yer vermediği; görsel kimlik, kurumsal iletişim, halkla ilişkiler, sponsorluklar, kurumsal reklamcılık ve hizmet kalitesi ile ilgili bilgilere ise yer verdiği;

Hürkuş'un **İmajla İlgili Bileşenlerden** görsel kimlik, kurumsal sosyal sorumluluk halkla ilişkiler, sponsorluklar ve kurumsal reklamcılık çalışmalarına web sayfasında yer vermediği; kurumsal iletişim ve hizmet kalitesi ile ilgili bilgilere ise yer verdiği;

İzair'in **İmajla İlgili Bileşenlerden** görsel kimlik, kurumsal sosyal sorumluluk, kurumsal iletişim, sponsorluklar ve kurumsal reklamcılık çalışmalarına web sayfasında yer vermediği; halkla ilişkiler ve hizmet kalitesi ile ilgili bilgilere ise yer verdiği;

Tailwind'in **İmajla İlgili Bileşenlerden** kurumsal sosyal sorumluluk, sponsorluklar, kurumsal reklamcılık ve hizmet kalitesi ile ilgili bilgilere web sayfasında yer vermediği; görsel kimlik, kurumsal iletişim ve halkla ilişkiler çalışmalarına ise yer verdiği;

Turistik Hava Taşımacılık'ın **İmajla İlgili Bileşenlerden** görsel kimlik, kurumsal iletişim ve halkla ilişkiler bilgilerine yer verdiği görülmektedir.

Ortaya çıkan bu veriler THY, Pegasus ve Atlasjet işletmelerinin imaj bileşenlerine daha fazla yer verdiklerini göstermektedir.

Hava yolu işletmelerinin hizmet bileşenlerini oluşturan bu beş başlık altındaki verilere karşılaştırmalı olarak bakıldığında ise;

Türkiye'deki hava yolu işletmeciliğinde açık ara lider konumda bulunan THY'nin, diğer işletmelere göre kurumsal web sayfasında hizmet bileşenlerinin büyük çoğunluğuna yer verdiği;

Pegasus'un, THY'ye göre hizmet bileşenlerini oluşturan; "fiyat+hizmet-normal bilet", "yaygın uçuş ağı bilgisi", "sınıflandırma", "ücretsiz tercihli koltuk seçimi", "kabin içi hizmet", "ücretsiz yemek servisi" ve "uçak içi eğlence hizmetleri" gibi özelliklere yer vermediği; bunlara karşılık "düşük fiyat-ucuz bilet", "uçuş paketleri", "koltuklar arası mesafe", "ek ücretli ikramlar" ve "zamanında performans" özelliklerine yer verdiği;

Güneş (Sun) Ekspres'in, Pegasus'a göre hizmet bileşenlerini oluşturan; "yeterli uçuş sıklığı", "ikram çeşitliliği", "zamanında performans", "görsel kimlik", "kurumsal reklamcılık" ve "hizmet kalitesi ile ilgili bilgi" gibi özelliklere yer vermediği; bunlara karşılık "uçak içi eğlence hizmetleri", "uçakta satış" ve "canlı destek" özelliklerine yer verdiği;

Onur Air'in, Pegasus ve Güneş (Sun) Ekspres'e göre; "koltuklar arası mesafe", "müşteriye özel yemek çeşitleri", "uçak içi eğlence hizmetleri", "uçakta satış", "rezervasyon ve biletleme hızlılığı ve doğruluğu bilgisi", "canlı destek", "bagaj aksaklık bildirim", "bagaj tesliminde hızlılık ve doğruluk" ve "sponsorluklar" gibi özelliklere yer vermediği; "görsel kimlik", "kurumsal reklamcılık" ve "hizmet kalitesi ile ilgili bilgi" özelliklerine ise onlardan farklı olarak yer verdiği;

Atlasjet'in, Güneş (Sun) Ekspres ve Onurair'e göre; "ücretli tercihli koltuk seçimi" özelliğine yer vermediği; "fiyat+hizmet-normal bilet", "sınıflandırma", "koltuklar arası mesafe", "kabin içi hizmet", "ücretsiz yemek servisi", "müşteriye özel yemek çeşitleri", "bagaj tesliminde hızlılık ve doğruluk" ile "sponsorluklar" gibi özelliklere onlardan farklı olarak yer verdiği;

Hürkuş, İzair ve Tailwind'in diğer işletmelere göre, hizmet bileşenlerinin çok büyük kesimine yer vermediği; ancak hepsinin tek olarak "filo tanıtımı"na yer verdiği;

Turistik Hava Taşımacılık firmasının ise, kurumsal web sayfasında, Hürkuş, İzair ve Tailwind'a göre; daha çok hizmet bileşenine onlardan farklı olarak yer verdiği görülmektedir.

SONUÇ

Dünya havacılık sektöründe olduğu gibi ülkemiz havacılık sektöründe de yaşanan yoğun rekabet, sektördeki firmaları kullandıkları teknoloji, tarife ve hizmetlere erişme konusunda tek tipleşmeye; hizmet anlayışları konusunda ise farklılaşmaya doğru itmektedir. Bu nedenle, günümüzdeki hava yolu işletmelerinin belki de en fazla üzerinde durdukları ve tüm tanıtım çalışmalarında özellikle vurguladıkları konu "hizmet anlayışı farklılığı" olmaktadır. Hizmet anlayışlarının işletmelerin resmi web sayfalarına nasıl yansıdığına, Türkiye'deki hava yolu işletmelerinin resmi web sayfaları analiz edilerek ulaşılmaya çalışıldığında ise, şu sonuçlara ulaşılmaktadır:

1-THY'nin yüksek hizmet kalitesine, geniş uçuş ağına, güçlü filosuna ve güvenliğe yönelik hizmet anlayışını web sayfasında yansıtır yansıtmadığını ortaya koymak açısından, hizmet bileşenleri çerçevesinde analiz edildiğinde; "Uçak bileti fiyatları THY kalitesiyle" sloganıyla "kaliteye" vurgu yaptığı, web sayfasında tüm hizmet bileşenlerine büyük çoğunlukla yer verdiği, özellikle "tarife", "konfor", "hizmetlere erişim kolaylığı ve rahatlığı" ile "imaj" bileşenlerine daha fazla yer verdiği görülmektedir.

2- Pegasus'un hizmet anlayışında ucuz bilet ve zamanında performans yer almaktadır. "Ucuz uçak bileti demek özgürlük demek" sloganında "uçak biletinde ucuzluğa" yapılan vurgu, Pegasus'un hizmet anlayışına yansıdığı kurumsal web sayfasındaki hizmet bileşenlerinde kendisini göstermektedir. Pegasus kurumsal web sayfasında ücretlerle ilgili bilgilere önemli ölçüde yer verirken, "zamanında performans" bileşenini uygulayan tek işletme olduğu görülmektedir. Bunun yanında diğer hizmet bileşenlerine de büyük çoğunlukla yer vermekte, ancak bu hizmetler için ek ücret istemektedir.

3- "Ucuz uçak bileti" sloganıyla "ucuzluğa" vurgu yapan Güneş (Sun) Ekspres'in hizmet anlayışının kurumsal web sayfasına yansıtır yansımadığına bakıldığında; firmanın kurumsal web sayfasında hizmet bileşenlerinden "ücretler" ve "hizmetlere erişim kolaylığı ve rahatlığı" bileşenlerine en fazla yer verdiği, diğer ucuzluğa vurgu yapan işletmelerden farklı olarak canlı destek ve uçak içi eğlence bileşenine yer verdiği sonucu da görülmektedir.

4-"En uygun fiyata uçak bileti" sloganıyla "ucuz bilet" vurgusu yapan ve hizmet anlayışını da buna göre şekillendiren Onur Air, bu amaçla kurumsal web sayfasında hizmet bileşenlerinden en fazla "ücretler", "tarife" ve "imaj" konusunda bilgiler yayınlamakta, "konfor" ile ilgili bileşenlere ek ücret istemekte ve daha az vurgulamaktadır.

5- Kurumsal sloganında "En uygun yurtiçi, yurtdışı uçak bileti" sloganıyla "ucuz uçak bileti" vurgusu yapan Atlasjet'in kurumsal web sayfası hizmet bileşenleri doğrultusunda analiz edildiğinde, hizmet bileşenlerinden en fazla "ücretler" ve "imaj" bileşenlerine önem verdiği görülmektedir. Diğer "düşük fiyat-ucuz bilet" anlayışına sahip işletmelerden ayrı olarak konfor bileşenine daha fazla yer verdiği, koltuk ve yemek seçiminde ek ücret istemediği görülmektedir.

6- Hürkuş, İzair ve Tailwind'in kurumsal web siteleri hizmet bileşenleri doğrultusunda analiz edildiğinde, hizmet bileşenlerinin çok büyük kesimine yer vermeyip çok az bileşene yer verdikleri görülmektedir. Hepsinin web sitesinde yer verdiği tek özellik ise "filo tanıtımı" olarak ortaya çıkmaktadır.

7- Kurumsal sloganı "Ucuz uçak bileti" olan Turistik Hava Taşımacılığın "ucuzluk" anlayışının kurumsal web sitesine yansıtır yansımadığına bakıldığında ise, bu durumun kurumsal web sayfasına yansıdığı görülmektedir. Turistik Hava Taşımacılık, kurumsal web sayfasından en fazla "tarife ile ilgili hizmet bileşenlerine" yer vermekte; dolayısı ile ucuzluğun yanında kalite, konfor gibi bileşenlerin aranmaması gerektiğine vurgu yapan bir web sayfasına sahiptir.

Sonuç olarak; Türkiye’de hava yolu taşımacılığı yapan işletmeler hizmet anlayışlarını yeni iletişim araçlarından kurumsal web sayfalarında, çeşitli derecelerde olmak kaydıyla, başarılı şekilde yansıtmaktadırlar. Ayrıca hava yolu taşımacılığı faaliyetinde bulunan işletmelerin büyüklüğü (filo ve taşıma kapasitesi) arttıkça, kurumsal web sayfalarında hizmet bileşenleri ile ilgili bilgiler artmakta, işletmeler küçüldükçe de hizmet bileşenleri ile ilgili bilgiler azalmaktadır denilebilir.

KAYNAKÇA

- Canöz, Nilüfer (2015). Hizmet Sektöründe Kurumsal İmaj Algısı, Palet Yayınları, Konya.
- Doganis, Rigas (1991). Flying Off Course, The Economics of International Airlines, Routledge, London.
- Gerede, Ender (2015). Uluslararası Havayolu Taşımacılığında Liberalleşme Süreci, Ed: Ender Gerede, Havayolu Taşımacılığı ve Ekonomik Düzenlemeler Teori ve Türkiye Uygulaması, SGHM Yayını, s.1-46, Ankara.
- http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1051, Erişim Tarihi:15.06.2017
- <http://investor.turkishairlines.com/tr/mali-veriler/yillik-raporlar/1/2016>, Erişim Tarihi:16.08.2017
- <https://www.tailwind.com.tr>, Erişim Tarihi:16.08.2017
- <https://www.freebirdairlines.com/tr/> Erişim Tarihi:16.08.2017
- <https://www.flypgs.com/>, Erişim Tarihi:17.08.2017
- <http://www.izair.com.tr/tr/anasayfa/>, Erişim Tarihi:17.08.2017
- <https://www.sunexpress.com/tr/>, Erişim Tarihi:17.08.2017
- <https://www.atlasglb.com/>, Erişim Tarihi:18.08.2017
- <https://p.turkishairlines.com/>, Erişim Tarihi:18.08.2017
- <https://www.corendonairlines.com> Erişim Tarihi:18.08.2017
- Karasar, Niyazi (2010). Bilimsel Araştırma Yöntemi, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.
- Sayımer, İdil (2008). Sanal Ortamda Halkla İlişkiler, Beta Yayınları, İstanbul.
- Steil, Peter ve Emery, Garry (1997). Corporate Image and Identity Strategies Designing the Corporate Future, Business&Professionel Publishing, Warriewood NSW.
- Wensveen, John G. (2007). Air Transportation:A Management Perspective, Ashgate Publishing, Burlington.
- Xie, Zhou C. and Barnes, Stuart J. (2009). “Web Site Quality In The Uk Airline Industry:A Longitudinal Examination”, Journal of Computer Information Systems, Winter 2008-2009, pp.50-57.
- Şengür, Ferhan Kuyucak ve Şengür, Yusuf (2012). “Havayolu İş Modelleri: Kavramsal Bir Analiz”, https://www.researchgate.net/profile/Ferhan_Kuyucak_Sengur/publication/309533631_Havayolu_Is_Modelleri_Kavramsal_Bir_Analiz/links/58aeb4d892851cf7ae85d085/Havayolu-Is-Modelleri-Kavramsal-Bir-Analiz.pdf, Erişim Tarihi:16.08.2017
- www.dhmi.gov.tr/getBinaryFile.aspx?Type=9&dosyaID=691, Erişim Tarihi: 14.06.2017

Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi'nin Bibliyometrik Analizi

Bibliometric Analysis Of Journal Of Selcuk University Social Sciences Vocational School

Ali ERBAŞI*
Ayşe CABI**
Abdurrahman GÜMRAH***
Hasan HAKSES****

ÖZ

Bu araştırmanın amacı Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi'ni (SBMYOD) bibliyometrik açıdan incelemektir. Bu amaçla, derginin ilk kurulduğu yıldan itibaren 1998-2017 yılları arasında yayınlanan 405 makale analiz edilmiştir. Verilerin analizinde betimsel analiz ve içerik analizi tekniklerinden yararlanılmıştır. Bu bağlamda yazar başına düşen makale sayısı, derginin en verimli yazarları, makalelerin çok yazarlılık durumu, derginin Pareto yasasına (80/20 kuralına), Price yasasına ve Lotka yasasına uyumu, makale yazarlarının unvan dağılımı ve kurumları, makalelerde kullanılan ortalama anahtar kelime sayısı, anahtar kelimelerin başlıkta geçme oranı, makalelerin ortalama sayfa sayısı, yayımlanan yıllık ortalama makale sayısı, makalelerde kullanılan yöntem dağılımı, yayın dili dağılımı ve ortalama kaynakça sayısı açılarından inceleme yapılmıştır. Araştırmadan elde edilen sonuçlar, derginin seyrini göstermesi açısından önem taşımaktadır.

ANAHTAR KELİMELER

Anahtar Kelimeler: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi, bibliyometrik analiz.

ABSTRACT

The aim of this research is to examine Journal of Selcuk University Social Sciences Vocational School (JSSVS) from a bibliometric point of view. For this purpose, 405 articles published between 1998-2017 have been analyzed. Descriptive analysis and content analysis techniques were used for the analysis of the data. In this context, the number of articles per author, the most productive authors of the journal, the multiple authorship status of the articles, adaptation of the journal to the Pareto law (the 80/20 rule), Price law and Lotka law, the distribution of article authors' titles and institutions, average number of keywords used in articles, the rate of keywords used in the title, the average number of article pages, the average number of articles published per year, distribution of methods used in articles, distribution of article language and average number of references were investigated. The results obtained from the research are important to show the course of journal.

KEYWORDS

Keywords: Journal of Selcuk University Social Sciences Vocational School, bibliometric analysis

Makale Gönderim Tarihi: 22/11/2017

Kabul Tarihi: 30/11/2017

* Doç. Dr., Selçuk Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, aerbasi@selcuk.edu.tr

** Okt., Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler MYO, ayse.cabi@gmail.com

*** Öğr. Gör., Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler MYO, agumrah@selcuk.edu.tr

**** Öğr. Gör., Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler MYO, hasanhakses@selcuk.edu.tr

GİRİŞ

Literatürde yer alan ilk atıf analizi 1927 yılında P.L.K. Gross ve E.M. Gross'ın Journal of the American Chemical Society adlı dergide yayımlanan makaleleri incelemesidir (Al ve Tonta 2004: 23-24). Türkiye'de ise Özinoğlu (1970) tarafından 1933-1966 yılları arasındaki dönemde temel bilimlerdeki durumun incelendiği ve astronomi, biyoloji, fizik, kimya, matematik ve yer bilimleri alanlarındaki bilimsel verimliliğin ölçüldüğü çalışma ilk olarak literatürde yer almaktadır. Son yıllarda Türkiye'de bibliyometrik çalışmaların arttığını söylemek mümkündür. Bu amaçla Türkiye'deki dergiler üzerinde yapılmış çalışmalara ilişkin bazı örnekler Tablo 1'de özetlenmiştir.

Tablo 1: Bibliyometrik İnceleme Yapan Türkçe Yayınlar Örnekler

Yazarın Adı	Araştırmanın Adı	Dönemi	İncelenen Makale Sayısı
Berkman ve Kozan (1979)	Amme İdaresi Dergisi'nde Yayımlanan Makaleler Üzerine Bir İnceleme	1968-1977	269
Çakın (1980)	Türk Kütüphaneciler Derneği Bülteni'nin İçerik ve Yazar Yönün- den Değerlendirilmesi	1952-1971	502
İçöz ve Kozak (1999)	Turizm İşletmeciliği Dergisi'nin Turizm Literatürüne Katkısı Hakkında Bir İnceleme	1979-1983	93
Tonta (2002)	Türk Kütüphaneciliği Dergisi, 1987-2001	1987-2001	238
Dumrul ve Aysu (2006)	Erciyes Üniversitesi İİBF Dergisi'nde Yayımlanan Makaleler: Değerlendirme ve Bibliyografya (1981-2005)	1981-2005	341
Sadioğlu ve Yıldız (2007)	Kamu Yönetimi ile Bilgi ve İletişim Teknolojileri: Bir Bibliyografik Analiz	1992-2006	80
Al ve ark. (2010)	Bibliyometrik Özellikleri Açısından Bilig'in Değerlendirilmesi	2008-2010	100
Tatar (2010)	Bilimsel Dergilerdeki Müzik Makalelerinin Bibliyometrik Profili	2000-2007	207
Çiçek ve Kozak (2012)	Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi'nde Yayımlanan Hakem Denetimli Makalelerin Bibliyometrik Profili	1997-2011	202
Polat ve ark. (2013a)	Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi'nin Bibliyometrik Analizi	2005-2012	434
Polat ve ark. (2013b)	Atatürk Üniversitesi Güzel Sanatlar Fakültesi Sanat Dergisi'nin Bibliyometrik Analizi	1999-2012	280
Ulu ve Akdağ (2015)	Dergilerde Yayımlanan Hakem Denetimli Makalelerin Bibliyometrik Profili: Selçuk İletişim Örneği	1999-2013	467

Dergilerde bibliyometrik analizler yapmak, dergilerin gelişim seyrini göstermesi açısından büyük önem arz etmektedir. Bu bağlamda dergi yönetimleri ve bağlı olduğu kurumlar için bibliyometrik çalışmalar, stratejik kararların alınması açısından önem taşır. Dergilerin yayın hayatındaki seyrini görmek, eksikliklerin tespiti ve derginin amacına ne düzeyde uyum sağladığı gibi önemli bulguların elde edilmesini sağlamaktadır. Bu bağlamda çalışmanın amacı, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi'ni (SBMYOD) bibliyometrik açıdan incelemek ve bu sayede derginin yayın hayatındaki seyrini ortaya koymaktır.

2. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

Bu araştırmanın amacı, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi'nin yayın hayatına başladığı 1998 yılından 2017 Nisan'a kadar olan dönemde yayınlanmış makaleleri analiz ederek derginin bibliyometrik profilini oluşturmaktır. Bu kapsamda SBMYOD'de 1998-2017 yılları arasında yayınlanmış 405 makale bibliyometrik açıdan incelenmiştir. Çalışmada aşağıdaki sorulara cevap aranmıştır;

- SBMYOD'de yayınlanan makalelerde yazar başına düşen makale sayısı nedir?
- SBMYOD'de yayınlanan makalelerde en verimli yazarlar kimlerdir?
- SBMYOD'de yer alan makalelerin çok yazarlılık durumu nedir?
- SBMYOD'de yayımlanan makaleler Pareto yasasına (80/20 kuralına), Price yasasına ve Lotka yasasına uymakta mıdır?
- SBMYOD'deki makale yazarlarının unvan dağılımı nasıldır?

- SBMYOD’de yer alan makalelerin yazarları hangi kurumlarda çalışmaktadırlar?
- SBMYOD’de yayımlanan makalelerde kullanılan ortalama anahtar kelime sayısı, anahtar kelimelerin başlıkta geçme oranı ve makalelerin ortalama sayfa sayısı nedir?
- SBMYOD’de yayımlanan yıllık ortalama makale sayısı nedir?
- SBMYOD’de yayımlanan makalelerde kullanılan yöntem dağılımı nasıldır?
- SBMYOD’de yayımlanan makalelerde yayın dili dağılımı nasıldır?
- SBMYOD’de yayımlanan makalelerin ortalama kaynakça sayısı nedir?

Çalışma kapsamındaki SBMYOD’de yayımlanmış tüm makalelere ilişkin bilgiler elektronik ortamdan alınarak Excel programına aktarılmış, tüm hesaplamalar ile tablolara ve grafiklere yönelik işlemler bu program üzerinden gerçekleştirilmiştir.

3. BULGULAR

3.1. Yazar Verimliliği Açısından Değerlendirme

1998-2017 yılları arasında SBMYOD’de yayınlanan 405 makale 359 farklı yazar tarafından kaleme alınmıştır. Yazar başına ortalama 1,12 makale düşerken; Hüseyin İleri 14 makale, M. Erhan Summak 13 makale, Zeynep Karaçor 10 makale, Yunus Emre Öztürk 10 makale, Muammer Zerenler 8 makale, Ayşegül Oğuz 7 makale, İsa Altınışık ise 7 makale ile en verimli yazarlardır. En çok yayın katkısı sağlayan yazarlar Selçuk Üniversitesi’nde görev yaparken, verimli yazarlardan yalnızca birinin Aksaray Üniversitesi’nde görev yaptığı tespit edilmiştir. Ancak kurum bilgileri, yayında belirtilmiş şekliyle incelemeye alınmıştır. Bu tarihten itibaren yazarların yaptıkları kurum değişiklikleri değerlendirmeye alınmamıştır.

Tablo 2: SBMYOD’de Yazarların Verimliliği

Yazarın Adı	Makale Sayısı	Kurumu	Yazarın Adı	Makale Sayısı	Kurumu
Hüseyin İleri	14	Selçuk Üniversitesi	Tugay Arat	5	Selçuk Üniversitesi
M. Erhan Summak	13	Selçuk Üniversitesi	Fatih Mehmet Öcal	5	Selçuk Üniversitesi
Zeynep Karaçor	10	Selçuk Üniversitesi	Kemalettin Eryeşil	5	Selçuk Üniversitesi
Yunus Emre Öztürk	10	Selçuk Üniversitesi	Mehmet Kırloğlu	5	Selçuk Üniversitesi
Muammer Zerenler	8	Selçuk Üniversitesi	Serdar Altınok	4	Selçuk Üniversitesi
Ayşegül Oğuz	7	Selçuk Üniversitesi	Doğan Uysal	4	Selçuk Üniversitesi
İsa Altınışık	7	Selçuk Üniversitesi	Mahmut Tekin	4	Selçuk Üniversitesi
Abdullah Tekin	6	Selçuk Üniversitesi	Cansel Seymen	4	Selçuk Üniversitesi
Raif Parlakkaya	6	Selçuk Üniversitesi	Tahsin Karabulut	4	Selçuk Üniversitesi
Hasan Kürşat Güleş	6	Selçuk Üniversitesi	Sefa Usta	4	Selçuk Üniversitesi
Ahmet Ay	6	Selçuk Üniversitesi	Şebnem Aslan	4	Selçuk Üniversitesi
F. Atıl Bilge	6	Selçuk Üniversitesi	Bülent Darıcı	4	Selçuk Üniversitesi
E. Fazıl Çöllü	6	Selçuk Üniversitesi	Fatih Mangır	4	Selçuk Üniversitesi
Mete Sezgin	5	Selçuk Üniversitesi	Musa Özata	4	Selçuk Üniversitesi
Rıfat İraz	5	Selçuk Üniversitesi	H. Alpay Karasoy	4	Aksaray Üniversitesi
Aykut Bedük	5	Selçuk Üniversitesi	Yasemin Soylu	4	Selçuk Üniversitesi
Baki Yılmaz	5	Selçuk Üniversitesi	Betül Garda	4	Selçuk Üniversitesi
Abdullah Karaman	5	Selçuk Üniversitesi			

Dergide yayını bulunan 359 yazardan 248 tanesi birer makaleye, 52 tanesi ikişer makaleye, 24 tanesi üçer makaleye, 13 tanesi dörder makaleye, 9 tanesi beşer makaleye, 6 tanesi altışar makaleye, 2 tanesi yedişer makaleye, 1 tanesi sekiz makaleye, 2 tanesi onar makaleye, 1 tanesi on üç makaleye, 1 tanesi on dört makaleye katkı sağlamışlardır.

Literatürde 80/20 kuralı diğer adıyla Pareto Yasası, Price Yasası ve Lotka Yasası olarak adlandırılan yazarların verimliliğinin ölçülmesinde yararlanılan farklı yöntemler yer almaktadır. 80/20 kuralına göre, toplam makalelerin %80’i, yazarların %20’si tarafından yazılmış olması gerekmektedir. Buna göre SBMYOD’de yayınlanan 405 makalenin %80’i (324 makale), toplam 359 yazarın %20’si (71,8 yazarın) tarafından yazılmış olması gerekmektedir. Yapılan değerlendirmede yayınlanan makalelerin, yazarların %20’sinin (71 yazarın), toplam makalenin %73.58’ini (298 makale) yazdığı görülmektedir. Yayımlanan makalelerin 80/20 kuralına uymamakla birlikte çok yakın sonuçlar içerdiği görülmektedir.

Price Yasası, toplam yazar sayısının karekökü kadar yazarın, literatürdeki toplam makalenin yarısını yazdığını öngören bir ölçüm yöntemidir. Buna göre SBMYOD'de toplam 359 yazarın karekökü kadar (18,94 yazar), 405 makalenin yarısını (202,5 makale) yazmış olması gerekmektedir. Yapılan değerlendirmede en verimli 18 yazarın 130 makale yazdığı, böylece derginin Price yasasına uymadığı görülmektedir.

Literatürdeki bir diğer yöntem olan Lotka Yasası ise, bir dergide yayın yapan yazarların %60'ının yalnızca bir makale ile, %15'inin iki makale ile, %7'sinin de üç makale ile katkıda bulunduğunu öngören bir ölçüm yöntemidir. Buna göre SBMYOD'de yazarların %69'u (248 yazar) bir makale, %14'ü (52 yazar) iki makale, %6,6'sı (24 yazar) üç makale ve %9,7'si de (35 yazar) üçten fazla makale yazmıştır. Elde edilen bulgulara göre SBMYOD, Lotka Yasası'na uymamakla birlikte kuralda belirtilen oranlara yakın sonuçlara sahiptir.

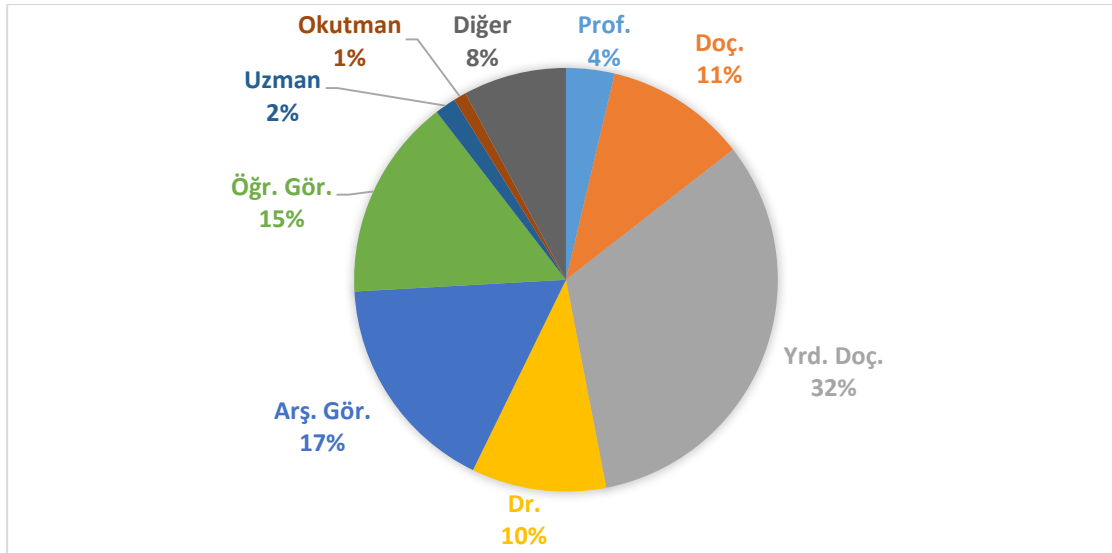
3.2. Yazarların Unvanlarına İlişkin Dağılım

SBMYOD'de yayın yapan yazarların akademik unvana göre dağılımı Tablo 3'te yer almaktadır. 8 akademik kategoride sınıflandırılan unvanların yanı sıra diğer sütununda; anaokul öğretmeni, diyetisyen, Hazine Kontrolörü, Konya İl Sağlık Müdürlüğü çalışanı, yüksek lisans ve doktora öğrencileri yer almaktadır.

Tablo 3: SBMYOD'de Makalesi Bulunan Yazarların Unvan Derecelerine Göre Dağılımı

Yıllar	Prof.	Doç.	Yrd. Doç.	Dr.	Arş. Gör.	Öğr. Gör.	Uzman	Okutman	Diğer	Toplam
1998 Sayı:1	-	2	7	-	1	4	-	-	-	14
1999 Sayı:2	-	2	8	4	3	-	-	-	-	17
1999 Sayı:3	-	1	8	4	3	1	-	-	-	17
2000 Sayı:4	2	2	5	6	3	3	-	-	-	21
2001 Cilt:4 Sayı:1	2	3	5	-	9	2	-	-	-	21
2001 Cilt:4 Sayı:2	-	3	2	-	5	1	-	-	-	11
2002 Cilt:5 Sayı:2	-	2	2	1	5	1	-	-	1	12
2003 Cilt:6 Sayı:1	-	-	6	2	3	4	-	-	-	15
2004 Cilt:7 Sayı:1-2	-	1	9	7	1	4	-	-	3	25
2005 Cilt:8 Sayı:1-2	-	2	6	3	11	5	-	-	-	27
2006 Cilt:9 Sayı:1-2	-	1	15	2	8	11	1	1	1	40
2007 Cilt:10 Sayı:1-2	-	1	11	3	4	-	1	-	2	22
2008 Cilt:11 Sayı:1-2	1	5	19	6	8	7	-	-	5	51
2009 Cilt:12 Sayı:1-2	1	4	21	8	5	9	-	2	2	52
2010 Cilt:13 Sayı:1-2	2	1	11	2	8	10	1	-	3	38
2011 Cilt:14 Sayı:1-2	-	1	7	8	-	10	-	2	2	30
2012 Cilt:15 Sayı:1	-	2	7	-	-	1	-	-	1	11
2012 Cilt:15 Sayı:2	-	2	4	1	2	2	1	-	1	13
2013 Cilt:16 Sayı:1	1	3	2	-	1	1	-	1	-	9
2013 Cilt:16 Sayı:2	2	3	7	-	-	3	1	-	2	18
2014 Cilt:17 Sayı:1	1	2	6	1	-	2	-	-	1	13
2014 Cilt:17 Sayı:2	-	4	3	-	-	2	-	-	3	12
2015 Cilt:18 Sayı:1	3	3	4	-	5	1	1	-	1	18
2015 Cilt:18 Sayı:2	1	2	4	1	6	-	1	-	4	19
2016 Cilt:19 Sayı:1	3	4	4	1	5	5	2	-	2	26
2016 Cilt:19 Sayı:2	1	3	8	1	4	1	1	-	9	28
2016 Cilt:19 Sayı: Özel	-	5	6	3	3	4	-	-	3	24
2017 Cilt:20 Sayı:1	3	3	5	-	2	2	-	-	3	18
Toplam	23	67	202	64	105	96	10	6	49	622

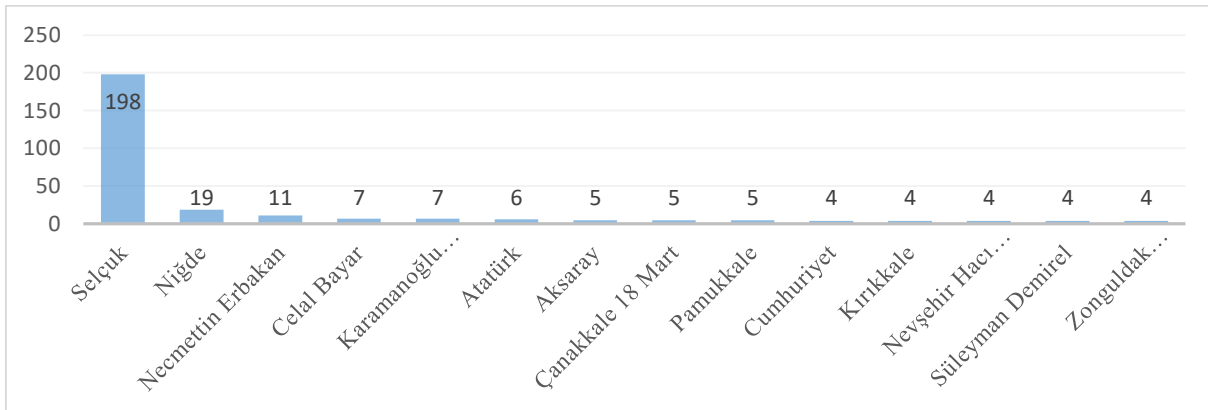
Tablo 3 incelendiğinde 622 yazardan 573 tanesinin akademik unvanının bulunması, dergideki yayınların büyük bir kısmının akademisyenler tarafından kaleme alındığını göstermektedir. Yazarların unvanlara göre dağılımı incelendiğinde yardımcı doçent doktor unvanına sahip yazar sayısının 202 kişi ile dergiye en fazla katkıyı sağladığı görülmektedir. İkinci sırada en fazla katkı yapan 105 kişi ile araştırma görevlisi unvanına sahip kişilerdir. Sırasıyla 96 kişi öğretim görevlisi, 67 kişi doçent doktor, 64 kişi doktor, 23 kişi profesör doktor, 10 kişi uzman, 6 kişi okutman unvanı ile dergiye katkıda bulunmuştur. Katkı yapan yazarların unvanlarına göre dağılımının grafiksel görünümü Şekil 1'de sunulmuştur.



Şekil 1: SBMYOD'ye Katkı Sağlayan Yazarların Unvan Dağılım Oranı

3.3. Yazarların Çalıştıkları Kuruma İlişkin Dağılım

SBMYOD'de yayın yapan yazarların çalıştıkları kurumlarına göre yapılan değerlendirmede 58 farklı kurumdan katkı sağlandığı görülmektedir. Makalelerin %55'i Selçuk Üniversitesi'nde görev yapan akademisyenler tarafından yazılmıştır. Bunu sırasıyla 19 yayımla Niğde Üniversitesi, 11 yayımla Necmettin Erbakan Üniversitesi ve 7 yayımla Celal Bayar Üniversitesi ve Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi izlemektedir. Dört ve daha fazla katkı sağlayan kurumlar Şekil 2'de yer almaktadır.



Şekil 2. Dört ve Daha Fazla Yayına Katkı Sağlayan Kurumlar

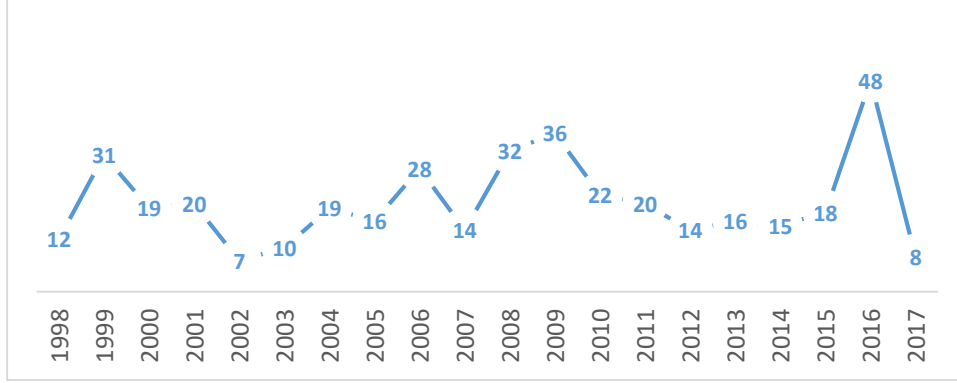
Dörtten az katkı sağlayan kurumlar sırasıyla; Adnan Menderes, Afyon Kocatepe, Atılım, Dokuz Eylül, Gazi, İstanbul, Karadeniz Teknik, Karatay, Şırnak, Yaşar, Hacettepe, Harran, İnönü, Mehmet Akif Ersoy, Mersin, Muğla, Osmaniye Korkut Ata, Yüzüncü Yıl, Abant İzzet Baysal, Abdullah Gül, Ahi Evran, Çukurova, Dumlupınar, Gaziosmanpaşa, Gümüşhane, İskenderun Teknik, Kafkas, Karabük, Marmara, Okan, Sakarya, Trakya, Yıldız Teknik ve Paderborn üniversiteleridir. Ayrıca Konya İl Sağlık Müdürlüğü, Afyon Devlet Hastanesi, Denizbank, Gümrük Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Konya Şeker Fabrikası, Milli Eğitim Bakanlığı, TEİAŞ kurumlarından da yazarlar katkı sağlamışlardır.

3.4. Makalelerin Bibliyometrik Tanımları

Yayımlanan 405 makale için toplam 1130 anahtar kelime kullanılmıştır. Makale başına ortalama 2,79 anahtar kelime düşmektedir. Yayımlanan 108 makalede anahtar kelime bulunmamaktadır. 1998-2003 yılları arasında yayınlanan makalelerin tamamına yakınında anahtar kelime bulunmamaktadır. Anahtar kelimelerin makale başlıklarında geçme oranı %65,39'dur. Makale sayfa sayısı ise toplamda 7440, makale başına ortalama sayfa sayısı 18,37'dir.

3.5. Makale Sayılarının Yıllara İlişkin Dağılımı

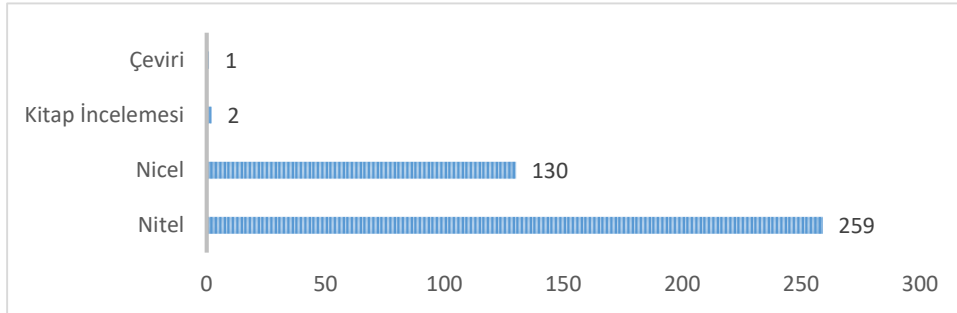
1998-2017 yılları arasında toplamda 405 makale yayınlanan SBMYOD'de yılda ortalama 20 makale yayınlanmıştır. 2016 yılında derginin normal sayılarına ek olarak yayınlanan 'Özel Sayı' yıllık ortalamayı yükseltmiştir. En az yayın ise 2002 yılında 7 yayımla gerçekleşmiştir. Dergide yayınlanan makale sayılarının yıllara göre dağılımı Şekil 3'te gösterilmiştir.



Şekil 3: SBMYOD'de Yayınlanan Makale Sayılarının Yıllara Göre Dağılımı

3.6. Makalelerde Kullanılan Yönteme İlişkin Dağılım

SBMYOD'de yayınlanan 405 makalenin kullanılan yöntemlerine göre incelenmesinde yayınlar nitel ve nicel yönden değerlendirilmiştir. Dergide 259 nitel, 130 nicel, 2 kitap incelemesi ve 1 tane de çeviri tespit edilmiştir. Makalelerde kullanılan yönteme göre dağılım, Şekil 4'te gösterilmiştir.



Şekil 4: SBMYOD'de Yayınlanan Makalelerin Kullanılan Yönteme Göre Dağılımı

3.7. Makalelerin Yayın Dili Açısından Dağılımı

SBMYOD'de yayımlanan 405 makalenin 378'i Türkçe, 26'sı İngilizce, 1'i de Almanca'dır. Makale özetleri incelendiğinde ise, 378 Türkçe makalenin %95'inde (360 makalede) İngilizce, 1 makalede Almanca ve 1 makalede Fransızca özet olduğu tespit edilmiştir. 45 tane makalede özet bulunmamaktadır. Özeti bulunmayan dergi yılları ise; 1998, 1999 ve 2000 yıllarına aittir.

3.8. Makalelerin Kaynakça Yapısı

SBMYOD'deki makalelerin kaynakçalarının olup olmama durumları incelendiğinde kaynakçası olmayan makale olmadığı tespit edilmiştir. Yayınlanan 405 makale için toplamda 9865 kaynakça kullanılmıştır. Makale başına düşen kaynakça sayısı 24,35'dir. Makalelerde en çok 187, en az ise 2 kaynağın kullanıldığı görülmüştür. Yıllar itibarıyla kullanılan kaynakça sayıları incelendiğinde ise, en yüksek kaynakça kullanımının 2016 yılına ait olduğu, bunu sırasıyla 2009 yılı ve 2008 yıllarının takip ettiği görülmektedir. Kaynakça kullanımının yıllara göre dağılımı Tablo 4'te gösterilmiştir.

Tablo 4: SBMYOD’de Kaynakça Kullanımının Yıllara Göre Dağılımı

Yıl	Kaynakça Sayısı	Yıl	Kaynakça Sayısı
1998	344	2008	746
1999	678	2009	886
2000	434	2010	442
2001	421	2011	512
2002	96	2012	332
2003	150	2013	487
2004	378	2014	474
2005	401	2015	599
2006	626	2016	1261
2007	327	2017	271

SONUÇ

Bu araştırmada, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi’nde 1998-2017 yılları arasında yayınlanmış 405 makale bibliyometrik açıdan incelemeye tabi tutulmuştur. Elde edilen bulgular, derginin bugüne kadar geçen yayın hayatına ilişkin bir özeti sunması açısından önemli katkılar içermektedir.

Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi; işletme, muhasebe, finans, pazarlama, ekonomi, maliye, turizm işletmeciliği, halkla ilişkiler, yönetim organizasyon gibi sosyal bilimler kapsamında yer alan çalışma alanlarına ilişkin araştırma makalesi, olgu sunumu, derleme, çeviri, konferans bildirisi ve kitap incelemeleri yayınlayan ulusal bir dergidir. Dergi yılda iki kez (Nisan–Kasım) Türkçe ve İngilizce dillerinde yazılmış çalışmaları kabul ederek yayınlanmaktadır. Dergiye yayımlanmak için gönderilen makalelerden herhangi bir değerlendirme ve başvuru ücreti alınmamaktadır. Gönderilen çalışmalar dergi editörleri tarafından biçim ve içerik yönünden ön incelemeye tabi tutulmakta, ön inceleme sonrasında biçim ve içerik yönünden dergide yayınlanması uygun görülen çalışmalar en az iki hakeme gönderilmektedir. Dergide kör hakemlik sistemi uygulanmakta olup makaleyi değerlendiren hakemlerin isimleri yazarlara bildirilmezken yazar bilgileri de hakemlerle paylaşılmamaktadır. Hakemlerin birinin olumlu birinin ise olumsuz görüş bildirmesi durumunda çalışma üçüncü bir hakeme gönderilmekte, en az iki hakemin yayınlanmasını uygun gördüğü çalışmalar dergide yayınlanmaktadır. Dergide yayınlanması kabul edilen ve yayınlanan yazıların yazılı ve elektronik ortamda tüm yayın hakları Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi’ne aittir (<http://dergipark.gov.tr/selcuksbmyd>).

Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi, yayın hayatına 1998 yılında başlamış ve düzenli olarak yayınlanmıştır. İlk 4 sayıdan sonra cilt ve sayı ayırımı yapılarak yayın hayatına devam etmiştir. Ancak bu yayın hayatı süresince bazı yıllarda tek sayı ve bazı yıllarda iki sayı çıkarmış, 2004 ve 2011 yılları arasında her yıl bir ciltte iki sayı birlikte yayınlanmıştır. Derginin yayın durumu, cilt ve sayı sınıflandırması bakımından 2012 yılı ile birlikte düzene girmiştir. 2012 yılında başlamış olan yayın düzeni, her yıl bir cilt ve iki sayı olmak üzere halen düzenli olarak devam etmiştir. Dergide, yalnızca 2016 yılında iki sayıya ek olarak bir özel sayı yayınlanmıştır. Bu özel sayının içeriği incelendiğinde, üniversitenin 41. yılına özel bir sayı çıkarıldığı görülmüştür. Dergi, yayın hayatı boyunca 1302-4191 ISSN numarası ile basılı olarak yayın yapmış, 2017 yılı Cilt 20, Sayı 1 itibarıyla bugüne kadar devam ettirdiği basılı yayın özelliğini kaldırmış ve bu sayıdan itibaren 2564-7458 e-ISSN numarası ile online olarak yayın hayatına devam etmektedir. Ayrıca derginin an itibarıyla Sobiad, ASOS Index, ResearchBib ve DRJI veritabanları tarafından tarandığı ve TÜBİTAK Ulakbim TR Dizini tarafından izlendiği görülmektedir (<http://dergipark.gov.tr/selcuksbmyd>).

Araştırma kapsamında yazar verimliliği açısından yapılan değerlendirme bulgularına göre, 405 makalenin 359 farklı yazar tarafından kaleme alındığı, yazar başına ortalama 1,12 makale düştüğü, derginin en verimli yazarının Hüseyin İleri olduğu (14 makale), dergiye en çok yayın katkısı sağlayan yazarların kurumunun Selçuk Üniversitesi olduğu tespit edilmiştir. Dergide yayını bulunan 359 yazardan 248 tanesinin birer makaleye, 52 tanesinin ikişer makaleye, 24 tanesinin üçer makaleye, 13 tanesinin dörder makaleye, 9 tanesinin beşer makaleye, 6 tanesinin altışar makaleye, 2 tanesinin yedişer makaleye, 1 tanesinin sekiz makaleye, 2 tanesinin onar makaleye, 1 tanesinin on üç makaleye, 1 tanesinin on dört makaleye katkı sağladığı bulgulanmıştır. Ayrıca yazar verimlilikleri Pareto, Price ve Lotka yasaları kapsamında değerlendirilmiştir. Pareto Yasasına göre SBMYOD’de yayınlanan 405 makalenin %80’inin (324 makale), toplam 359 yazarın %20’si (71,8 yazarın) tarafından yazılmış olması gerekirken; yazarların %20’sinin (71 yazarın), toplam makalenin %73,58’ini (298 makale) yazdığı bulgulanmıştır. Yayınlanan makalelerin Pareto Yasasına (80/20 kuralına) uymamakla birlikte çok yakın sonuçlar içerdiği görülmektedir. Price Yasasına göre SBMYOD’de

toplam 359 yazarın karekökü kadar (18,94 yazar), 405 makalenin yarısını (202,5 makale) yazmış olması gerekirken; en verimli 18 yazarın 130 makale yazdığı, böylece derginin Price yasasına uymadığı tespit edilmiştir. Lotka Yasasına göre ise, dergide yayın yapan yazarların %60'ının yalnızca bir makale ile, %15'inin iki makale ile, %7'sinin de üç makale ile katkıda bulunması gerekirken; SBMYOD'de yazarların %69'u (248 yazar) bir makale, %14'ü (52 yazar) iki makale, %6,6'sı (24 yazar) üç makale ve %9,7'si de (35 yazar) üçten fazla makale yazmıştır. Elde edilen bulgulara göre SBMYOD, Lotka Yasası'na uymamakla birlikte kuralda belirtilen oranlara yakın sonuçlara sahiptir.

Araştırma kapsamında elde edilen bir diğer sonuç ise, yazarların unvanlarına ilişkin dağılımıyla ilgilidir. 8 akademik kategoride sınıflandırılan unvanların dağılımına göre, 622 yazardan 573 tanesinin akademik unvanının bulunduğu, dolayısıyla dergideki yayınların büyük bir kısmının akademisyenler tarafından kaleme alındığı bulgulanmıştır. Unvan dağılımları detaylı incelendiğinde ise en çok katkının yardımcı doçent doktor unvanına sahip akademisyenler tarafından (202 kişi) yapıldığı, bunu araştırma görevlisi (105 kişi) ve öğretim görevlisi (96 kişi) unvanlarının takip ettiği görülmektedir.

Yazarların çalıştıkları kuruma ilişkin dağılım incelendiğinde, 58 farklı kurumdan dergiye katkı yapıldığı, tüm yayınların %55'inin Selçuk Üniversitesi'nde görev yapan akademisyenler tarafından kaleme alındığı görülmüştür. Bu bağlamda derginin çıkarıldığı kurum dışındaki üniversitelerden dergiye yapılacak katkıların artırılmasına yönelik stratejik yönelimlerin gerçekleştirilmesi gerektiği açıktır. Ancak geri kalan %45'lik kısımda birçok üniversite ve kurumun yer alıyor olması, umut verici bir gelişme olarak değerlendirilebilir.

Yayınların bibliyometrik tanımları incelendiğinde, 405 makalede toplam 1130 anahtar kelime kullanıldığı, makale başına düşen ortalama anahtar kelime sayısının 2,79 olduğu ve yayımlanan 108 makalede anahtar kelime bulunmadığı tespit edilmiştir. Bu oranlar, genel olarak beklentiler dahilinde görünmektedir. Daha detaylı yapılan incelemede, 1998-2003 yılları arasında yayınlanan makalelerin tamamına yakınında anahtar kelime bulunmadığı görülmüştür. Anahtar kelimelerin makale başlıklarında geçme oranı %65,39 olmakla birlikte makale sayfa sayısı toplamda 7440, makale başına düşen ortalama sayfa sayısı 18,37 olarak bulgulanmıştır. Ayrıca makalelerin yıllara ilişkin dağılımı incelendiğinde, 1998-2017 yılları arasında yayınlanan 405 makale olduğu ve böylece yılda ortalama 20 makale yayınlandığı tespit edilmiştir. Bu sayılar, bir derginin yayın grafiği açısından tatmin edici görünmektedir.

Makalelerde kullanılan yöntem açısından inceleme yapıldığında, dergide 259 nitel, 130 nicel, 2 kitap incelemesi ve 1 tane çeviri çalışması yapıldığı tespit edilmiştir. Bu bağlamda yayınlanan makalelerin büyük bir kısmının nitel olduğu görülmektedir. Ayrıca dergide yayınlanan 405 makalenin 378'inin Türkçe, 26'sının İngilizce, 1'inin ise Almanca dilinde yazıldığı tespit edilmiştir. Makale özetleri incelendiğinde ise, 378 Türkçe makalenin %95'inde (360 makalede) İngilizce, 1 makalede Almanca ve 1 makalede Fransızca özet olduğu tespit edilmiştir. Bu bağlamda 45 makalede özet bulunmadığı görülmektedir. Yalnızca 1998, 1999 ve 2000 yıllarında özet uygulaması yapılmamış olması dikkat çekicidir. Yayınlanmış makalelerin %93'ünün Türkçe dilinde olması beklenen bir veridir. Çünkü SBMYOD, ulusal bir dergidir. Ancak derginin uluslararası katkılarının artırılabilmesi için yabancı yazar sayısını artıracak stratejiler geliştirmesi beklenmelidir.

SBMYOD'de kaynakçası olmayan makale olmadığı, yayınlanan 405 makalede toplam 9865 kaynakça kullanıldığı, makale başına düşen ortalama kaynakça sayısının 24,35 olduğu, makalelerde en çok 187, en az 2 kaynağın kullanıldığı görülmüştür. Yıllar itibarıyla kullanılan kaynakça sayıları incelendiğinde ise, en yüksek kaynakça kullanımının 2016 yılına ait olduğu, bunu sırasıyla 2009 yılı ve 2008 yıllarının takip ettiği görülmektedir. Bu oranlar da yine tatmin edici düzeyde görünmektedir. Araştırmadan elde edilen bulgular, SBMYOD yönetiminin sonraki yıllarda yapacakları editörlük çalışmalarına yön gösterici düzeyde katkı sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- Al, U., Soydal, İ. ve Yalçın, H. (2010). Bibliyometrik Özellikleri Açısından Bilgi'in Değerlendirilmesi, *Bilgi*, 55, 1-20.
- Al, U. ve Tonta, Y. (2004). Atıf Analizi: Hacettepe Üniversitesi Kütüphanecilik Bölümü Tezlerinde Atıf Yapılan Kaynaklar, *Bilgi Dünyası*, 5 (1), 19-47.
- Berkman, A. Ü. ve Kozan, K. (1979). Amme İdaresi Dergisi'nde Yayımlanan Makaleler Üzerine Bir İnceleme, *Amme İdaresi Dergisi*, 12 (1), 9-26.
- Çakın, Y. (1980). Türk Kütüphaneciler Derneği Bülteni'nin İçerik ve Yazar Yönünden Değerlendirilmesi, Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi, Ankara.
- Çiçek, D. ve Kozak, N. (2012). Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi'nde Yayımlanan Hakem Denetimli Makalelerin Bibliyometrik Profili, *Türk Kütüphaneciliği* 26 (4), 734-756.
- Dumrul, C. ve Aysu, A. (2006). Erciyes Üniversitesi İİBF Dergisi'nde Yayımlanan Makaleler: Değerlendirme ve Bibliyografya (1981-2005), *Erciyes Üniversitesi İİBF Dergisi*, 27, 171-249.
- İçöz, O. ve Kozak, N. (1999). Turizm İşletmeciliği Dergisi'nin Turizm Literatürüne Katkısı Hakkında Bir İnceleme, *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, 10 (Eylül-Aralık), 9-17.
- Özinönü, A.K. (1970). Growth in Turkish positive basic sciences, 1933-1966. Ankara: Orta Doğu Teknik Üniversitesi.
- Polat, C., Sağlam, M. ve Sarı, T. (2013a). Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi'nin Bibliyometrik Analizi, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 27 (2), 273-288.
- Polat, C., Sağlam, M. ve Sarı, T. (2013b). Atatürk Üniversitesi Güzel Sanatlar Fakültesi "Sanat" Dergisi'nin Bibliyometrik Analizi, *Sanat Dergisi*, 23, 9-26.
- Sadioğlu, U. ve Yıldız, M. (2007). Kamu Yönetimi ile Bilgi ve İletişim Teknolojileri: Bir Bibliyografik Analiz, *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2, 325-359.
- Tatar, C.C. (2010). Bilimsel Dergilerdeki Müzik Makalelerinin Bibliyometrik Profili, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Bolu.
- Tonta, Y. (2002). *Türk Kütüphaneciliği Dergisi*, 1987-2001, *Türk Kütüphaneciliği*, 16 (3), 282-320.
- Ulu, S. ve Akdağ, M. (2015). Dergilerde Yayımlanan Hakem Denetimli Makalelerin Bibliyometrik Profili: Selçuk İletişim Dergisi Örneği, *Selçuk İletişim*, 9 (1): 5-21.
- <http://dergipark.gov.tr/selcuksbmyd>