

T.C.
NİĞDE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE FİNANSMAN BİLİM DALI

KAMU İÇ DENETÇİLERİNDE TÜKENMİŞLİK
SENDROMU ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Yüksek Lisans Tezi

Hazırlayan
KADİR GÖKOĞLAN

NİĞDE-2010

T.C.
NIĞDE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE FİNANSMAN BİLİM DALI

KAMU İÇ DENETÇİLERİNDE TÜKENMİŞLİK
SENDROMU ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Yüksek Lisans Tezi

Hazırlayan
KADİR GÖKOĞLAN

Danışman
Doç. Dr. Ali DERAN

NIĞDE-2010

BEYAN

Bu tezin yazılmasında bilimsel ahlak kurallara uyulduğunu, başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğunu, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tez ile ilgili ortaya çıkabilecek tüm eksik ve hataların tarafıma ait olduğunu beyan ederim.

Aralık 2010

Kadir GÖKOĞLAN

ONAY SAYFASI

Doç. Dr. ALİ DERAN danışmanlığında KADİR GÖKOĞLAN tarafından hazırlanan “**Kamu İç DenetçilerindeTükenmişlik Sendromu Üzerine Bir Araştırma**” adlı bu çalışma jürimiz tarafından Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İŞLETME Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı YÜKSEK LİSANS Tezi olarak kabul edilmiştir.

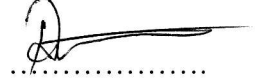
07.12.2010

JÜRİ :

Danışman : Doç. Dr. ALİ DERAN

Üye : Yrd. Doç. Dr. Ayşe GÖL HATİPOĞLU

Üye : Yrd. Doç. Dr. Erhan TİCANK



ONAY :

Bu tezin kabulü Enstitü Yönetim Kurulu'nun Tarih ve sayılı kararı ile onaylanmıştır.

Prof. Dr. Selen DOĞAN
Enstitü Müdürü

ÖZET
KAMU İÇ DENETÇİLERİNDE TÜKENMİŞLİK SENDROMU
ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Kadir GÖKOĞLAN

Yüksek Lisans Tezi, İşletme Anabilim Dalı

Danışman: Doç. Dr. Ali DERAN

Kasım 2010, 168 Sayfa

Denetim gibi önemli bir faaliyeti gerçekleştiren iç denetçiler, yapmış oldukları faaliyetlerin önem derecesi göz önüne alındığında sürekli risk altında çalışmaktadır. Günümüzde sürekli olarak risk ve dikkat gerektiren işlerde çalışanlarda fiziksel ve ruhsal olarak yaşanan olumsuzlukların sonucunda ortaya çıkan tükenmişlik olgusu görülmektedir. Yaşanılan tükenmişlik hem kişinin kendisine, hem de çalışma ortamındaki kişilere zarar verebilmektedir. Bu konuyu temel alarak yapılan araştırmamızın amacı kamuda görev yapan iç denetçilerin tükenmişlik sendromunun üç önemli boyutu ile demografik özellikler açısından bir farklılık gösterip göstermediğini saptamaktır.

Bu araştırmanın ilk bölümünde denetim, iç kontrol ve iç denetim kavramları hakkında bilgi verilmiştir. İkinci bölümde iç denetim mesleği ve 5018 Sayılı Kanun çerçevesinde kamu iç denetçiler hakkında bilgi verilmiştir. Üçüncü bölümde tükenmişlik sendromu hakkında bilgi verilmiştir. Son bölümde Türkiye’de görev yapan 363 kamu iç denetçisine Maslach Tükenmişlik Envanteri, demografik özellikleri ölçmek için beş soru, kamu iç denetçilerin sorunları hakkında bilgi elde etmek için bir açık uçlu soru kullanılmış ve kamu iç denetçilerin tükenmişliğin alt boyutları ile demografik özellikleri arasında bir farklılık gösterip göstermediği belirlenmiştir.

Araştırmada Türkiye genelinde görev yapan 363 kamu iç denetçisine anket çalışması uygulanmıştır. Gönderilen 363 anket sonucunda 37 anket araştırma kapsamına alınmış olup bu sayının istenilen düzeyde olmadığı görüşüne varılarak 92

kamu iç denetçisine yüz yüze anket uygulanmıştır. Toplam 129 anket araştırma kapsamına alınmıştır. Verilerin analizinde SPSS-13 analiz programından yararlanılmıştır.

Araştırma sonucunda kamu iç denetçilerin tükenmişliğin alt boyutları ile cinsiyet, yaş ve eğitim durumu faktörleri arasında bir farklılığın olmadığı, medeni durum faktöründe duygusal tükenme ve duyarsızlaşma alt boyutunda farklılığın olmadığı kişisel başarı hissi alt boyutunda bir farklılığın olduğu ve mesleki hizmet süresi faktöründe duygusal tükenme ve duyarsızlaşma alt boyutunda farklılığın olduğu, kişisel başarı hissi alt boyutunda bir farklılığın olmadığı saptanmıştır. Elde edilen bulgular sonucunda öneri ve çözüm yolları geliştirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Denetim, İç Kontrol, İç Denetim, Kamu İç Denetçileri, Tükenmişlik Sendromu.

ABSTRACT

A RESEARCH ON BURNOUT SYNDROME IN THE INTERNAL AUDITORS OF PUBLIC

Kadir GÖKOĞLAN

Master's Thesis, Business Department

Supervisor: Doç. Dr. Ali DERAN

November 2010, 168 Pages

The interior auditors who fulfill the audit which is the most important activity are always under risk if we think the degree of importance in their mission. Recently, we can see burnout syndrome because of the effects of some physical and psychological problems. This burnout gives damage to both the owner and his friend in the working place. Our aim in this research is determining the differences of burnout syndrome and demographic quality.

In the first section of this research, there are informations about audit, the interior control and the interior audit. In the second section, informations about the interior job and the law bearing the number 5018 are given. In the third section, the information about burnout syndrome is given. In the last part, Maslach Burnout Inventory is applied to 363 public interior auditors in Turkey, five questions to measure the demographic quality, one question to get information about these problems of public interior auditors and if there are differences between demographic quality and under dimensions of burnout are determined.

In this research, the poll is applied to 363 public interior auditors in Turkey. In the result of 363 polls, 37 polls are researched and this number isn't found enough and a poll is applied to 92 public interior auditors face to face. Overall 127 polls are researched. In the analyze of datums, we benefited from SPSS – 13 analyze programme. As a result of the research, there aren't any differences between the under dimensions of burnout gender, age, education and in the factor of civil situation, emotional decrease and under dimensions of insensitivity and in the under

dimensions of personal success emotion. But there are some differences in the emotional decrease in the factor of professional duty period and under dimensions of insensitivity. As a result of datum, some suggestions and solutions are developed.

Key Words: Audit, The Interior Controll, The Interior Audit, Interior Auditors of The Public, Bornout Syndrome.

İÇİNDEKİLER

BEYAN.....	i
ÖNSÖZ.....	ii
ÖZET.....	iii
ABSTRACT.....	v
İÇİNDEKİLER.....	vii
TABLolar LİSTESİ.....	xvi
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xvii
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xviii
EKLER LİSTESİ.....	xx
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

DENETİM, İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM HAKKINDA GENEL BİLGİLER

1.1. DENETİMİN TANIMI VE UNSURLARI.....	3
1.2. DENETİMİN TARİHSEL GELİŞİMİ.....	5
1.3. DENETİM İLKELERİ.....	6
1.4. DENETİM TÜRLERİ.....	6
1.4.1. Amaç Yönünden Denetim Türleri.....	7
1.4.1.1. Finansal Tablolar Denetimi.....	7
1.4.1.2. Uygunluk Denetimi.....	7
1.4.1.3. Faaliyet Denetimi.....	8
1.4.1.4. Ekonomik Denetim.....	8
1.4.2. Denetçi İle İşletme Arasındaki Örgütsel İlişki Yönünden Denetim Türleri.....	9
1.4.2.1 Dış Denetim.....	9
1.4.2.2. İç Denetim.....	9

1.5. DENETÇİ TÜRLERİ	10
1.5.1. Bağımsız Denetçiler	10
1.5.2. İç Denetçiler	10
1.5.3. Kamu Denetçileri	11
1.6. DENETİM STANDARTLARI	11
1.6.1. Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları	11
1.6.1.1. Genel Standartlar	12
1.6.1.1.1. Mesleki Eğitim ve Yeterlilik Standardı.....	12
1.6.1.1.2. Bağımsızlık Standardı	12
1.6.1.1.3. Mesleki Dikkat ve Özen Standardı.....	13
1.6.1.2. Çalışma Alanı Standartları	13
1.6.1.2.1. Planlama ve Gözetim Standardı	13
1.6.1.2.2. İç Kontrolün İncelenmesi Standardı.....	13
1.6.1.2.3. Kanıt Toplama Standardı	14
1.6.1.3. Raporlama Standartları	14
1.6.1.3.1. Uygunluk Standardı.....	14
1.6.1.3.2. Tutarlılık Standardı	14
1.6.1.3.3. Yeterli Açıklama Standardı.....	15
1.6.1.3.4. Görüş Bildirme Standardı.....	15
1.6.2. Uluslararası Denetim Standartları	15
1.7. İÇ KONTROL	16
1.7.1. İç Kontrol Sisteminin Tanımı ve Gelişimi	16
1.7.2. İç Kontrol Sisteminin Önemi	18
1.7.3. İç Kontrol Sisteminin Amaçları	18
1.7.4. İç Kontrol Sisteminin Unsurları	20
1.7.4.1 Kontrol Ortamı	20
1.7.4.2 Risk Değerleme	21
1.7.4.3. Kontrol Faaliyetleri	21
1.7.4.4. Bilgi ve İletişim.....	21

1.7.4.5. İzleme	22
1.7.5. İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi	23
1.7.6. İç Kontrol Sisteminde Sorumluluk	23
1.8. İÇ DENETİM	24
1.8.1. İç Denetim Tanımı ve Gelişimi	24
1.8.2. İç Denetimin Unsurları	26
1.8.2.1. Değer Katma	26
1.8.2.2. Güvence Sağlama ve Danışmanlık	26
1.8.2.3. Standartlara Uygunluk	26
1.8.2.4. Bağımsızlık	27
1.8.2.5. Risk Odaklı Denetim	27
1.8.2.6. Meslek Ahlak Kuralları	28
1.8.3. İç Denetime Duyulan İhtiyaç Nedenleri	28
1.8.4. İç Denetimin Amacı ve Kapsamı	30
1.8.4.1. İç Denetimin Amaçları	30
1.8.4.2. İç Denetimin Kapsamı	31
1.8.5. İç Denetimin Faydaları	32
1.8.6. İç Denetim Yaklaşımları	34

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ DENETİM MESLEĞİ VE 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİLERİ

2.1. İÇ DENETİM MESLEĞİNİN KAPSAMI VE ÖRGÜTLENMESİ	37
2.2. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİLERİN TANIMI VE ÖNEMİ	41

2.3. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİLERİN GÖREV VE SORUMLULUKLARI	43
2.4. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETİM STANDARTLARI	47
2.4.1. Nitelik Standartları	48
2.4.2. Çalışma Standartları	49
2.4.3. Yürütme Standartları	51
2.5. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİLERİ MESLEKİ AHLAK KURALLARI	51
2.5.1. 5018 Sayılı Kanun'a Göre Kamu İç Denetçileri İlkeleri.....	52
2.5.2. 5018 Sayılı Kanun'a Göre Kamu İç Denetçileri Davranış Kuralları	53
2.6. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİLERİN YETKİLERİ	54
2.7. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE İÇ DENETİM KOORDİNASYON KURULU	54
2.7.1 5018 Sayılı Kanuna Göre İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Görev ve Yetki	55
2.8. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİ ADAYI BELİRLEME, EĞİTİM, SERTİFİKA ESASLARI	57
2.9. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİ SERTİFİKASI VE DERECELENDİRİLME ESASLARI	60
2.10. KAMU İÇ DENETÇİLERDE ATAMA VE KAMU İÇ DENETÇİ SERTİFİKASININ İPTALİ	62

2.11. KAMU İÇ DENETÇİLERİNDE GENEL SORUNLAR.....	64
---	-----------

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜKENMİŞLİK SENDROMU

3.1. TÜKENMİŞLİK SENDROMU KAVRAMI VE KAVRAMSAL GELİŞİMİ.....	68
3.2. TÜKENMİŞLİK SENDROMU YAKLAŞIMLARI	70
3.2.1. Pearlman-Hartman Tükenmişlik Yaklaşımı.....	70
3.2.2. Meier Tükenmişlik Yaklaşımı.....	71
3.2.3. Suran - Sheriden Tükenmişlik Yaklaşımı	72
3.2.4. Cherniss Tükenmişlik Yaklaşımı	73
3.2.5. Pines Tükenmişlik yaklaşımı	73
3.2.6. Edelwich Tükenmişlik Yaklaşımı	74
3.2.7. Gaines-Jermier Tükenmişlik Yaklaşımı.....	74
3.2.8. Leiter Tükenmişlik Yaklaşımı.....	75
3.2.9. Maslach Tükenmişlik Yaklaşımı.....	75
3.2.9.1. Duygusal Tükenme	75
3.2.9.2. Duyarsızlaşma	76
3.2.9.3. Kişisel Başarı Hissi Noksanlığı.....	77
3.3. TÜKENMİŞLİK SENDROMUNA ETKİ EDEN FAKTÖRLER ...	78
3.3.1. Kişisel Faktörler	78
3.3.1.1. Demografik Sebepler.....	78
3.3.1.2. Kişilik.....	79
3.3.1.3. Beklentiler ve Kişisel İhtiyaçlar.....	80
3.3.1.4. Kendine Yeterlilik Kavramı.....	80
3.3.1.5. İş Doyumu.....	80
3.3.2. Örgütsel Faktörler.....	81
3.3.2.1. İş Yükü	81

3.3.2.2. Kontrol	82
3.3.2.3. Meslektaşlarla İlişkiler ve Rol Çatışmaları	82
3.3.2.4. Yöneticilerle İlişkiler.....	83
3.3.2.5. Kurumun Plan ve Politikaları.....	83
3.3.2.6. Ödül Eksikliği	84
3.3.2.7. Aidiyet.....	84
3.3.2.8. Adalet	84
3.3.2.9. Kişisel Değerler.....	84
3.4. TÜKENMİŞLİK SENDROMUNUN EVRELERİ.....	85
3.5. TÜKENMİŞLİK SENDROMUNUN BELİRTİLERİ	86
3.5.1. Tükenmişlik Sendromunun Fiziksel Belirtileri	86
3.5.2. Tükenmişlik Sendromunun Psikolojik Belirtileri	86
3.5.3. Tükenmişlik Sendromunun Davranışsal Belirtileri.....	87
3.5.4. Tükenmişlik Sendromunun Sosyal Belirtileri.....	87
3.6. TÜKENMİŞLİK SENDROMUNUN SONUÇLARI.....	88
3.6.1. Tükenmişlik Sendromunun Kişiyeye Etkileri.....	88
3.6.2. Tükenmişlik Sendromunun Çalışma Hayatına Etkisi	89
3.6.3. Tükenmişlik Sendromunun Aile Hayatına Etkileri.....	89
3.7. TÜKENMİŞLİK SENDROMUYLA MÜCADELE YÖNTEMLERİ	90
3.7.1. Kişisel Yöntemler	91
3.7.1.1. Gerçekçi Hedefler Belirlemek.....	91
3.7.1.2. Dinleme ve Gevşeme	91
3.7.1.3. Kendini Tanıma.....	92
3.7.1.4. Sorunları Kişisel Olarak Değerlendirme	92
3.7.1.6. İçgörü Geliştirme.....	92
3.7.1.7. Zaman Yöntemi.....	93
3.7.1.8. İş Değiştirme	93
3.7.2. Örgütsel Yöntemler	93
3.7.2.1. Personel Seçimi.....	94

3.7.2.2. Örgüt Geliştirme.....	94
3.7.2.3. Yönetim Geliştirme.....	94
3.7.2.4. Çatışma Yöntemi.....	94
3.7.2.5. Çevre Koşullarının İyileştirilmesi.....	95
3.7.2.6. Hizmet İçi Eğitim.....	95
3.7.2.7. Sosyal Destek.....	96
3.7.2.8. Performans Değerleme.....	96
3.7.2.9. Kariyer Danışmanlığı.....	96
3.7.2.10. Yetki Devri.....	97
3.8. LİTERATÜR TARAMASI.....	97

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM
KAMU İÇ DENETÇİLERİNDE TÜKENMİŞLİK SENDROMU
ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ.....	103
4.2. ARAŞTIRMANIN MODELİ.....	104
4.3 ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ.....	104
4.4. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI.....	105
4.5. ARAŞTIRMANIN EVRENİ VE ÖRNEKLEMİ.....	105
4.6. ARAŞTIRMANIN VERİ TOPLAMA YÖNTEMİ VE ARACI.....	106
4.7. ARAŞTIRMADAN ELDE EDİLEN VERİLERİN ANALİZİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ.....	107
4.7.1. Katılımcıların Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgu ve Yorumlar.....	107

4.7.2. Tükenmişliğe İlişkin Bulgu ve Yorumlar	110
4.7.2.1. Tükenmişlik ile Cinsiyet Arasındaki Bulgu ve Yorumlar	111
4.7.2.1.1. Duygusal Tükenme ile Cinsiyet Arasındaki Bulgu ve Yorumlar.....	111
4.7.2.1.2. Duyarsızlaşma ile Cinsiyet Arasındaki Bulgu ve Yorumlar	112
4.7.2.1.3. Kişisel Başarı Hissi ile Cinsiyet Arasındaki Bulgu ve Yorumlar.....	113
4.7.2.2. Tükenmişlik ile Yaş Grupları Arasındaki Bulgu ve Yorumlar	113
4.7.2.2.1. Duygusal Tükenme ile Yaş Grupları Arasındaki Bulgu ve Yorumlar.....	114
4.7.2.2.2. Duyarsızlaşma ile Yaş Grupları Arasındaki Bulgu ve Yorumlar.....	114
4.7.2.2.3. Kişisel Başarı Hissi ile Yaş Grupları Arasındaki Bulgu ve Yorumlar.....	115
4.7.2.3. Tükenmişlik ile Medeni Durum Arasındaki Bulgu ve Yorumlar	116
4.7.2.3.1. Duygusal Tükenme ile Medeni Durum Arasındaki Bulgu ve Yorumlar.....	117
4.7.2.3.2. Duyarsızlaşma ile Medeni Durum Arasındaki Bulgu ve Yorumlar.....	117
4.7.2.3.3. Kişisel Başarı Hissi ile Medeni Durum Arasındaki Bulgu ve Yorumlar.....	118
4.7.2.4. Tükenmişlik ile Eğitim Durumu Arasındaki Bulgu ve Yorumlar	119
4.7.2.4.1. Duygusal Tükenme ile Eğitim Durumu Arasındaki Bulgu ve Yorumlar.....	120
4.7.2.4.2. Duyarsızlaşma ile Eğitim Durumu Arasındaki Bulgu ve Yorumlar.....	120
4.7.2.4.3. Kişisel Başarı Hissi ile Eğitim Durumu Arasındaki Bulgu ve Yorumlar.....	121

4.7.2.5. Tükenmişlik ile Hizmet Süresi Arasındaki Bulgu ve	
Yorumlar.....	122
4.7.2.5.1. Duygusal Tükenme ile Hizmet Süresi Arasındaki	
Bulgu ve Yorumlar.....	122
4.7.2.5.2. Duyarsızlaşma ile Hizmet Süresi Arasındaki	
Bulgu ve Yorumlar.....	123
4.7.2.5.3. Kişisel Başarı Hissi ile Hizmet Süresi Arasındaki	
Bulgu ve Yorumlar.....	124
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	126
EKLER.....	131
Ek 1: Anket Formu.....	131
KAYNAKÇA.....	135
ÖZGEÇMİŞ.....	147

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Güvenilirlik Analizi Sonuçları.....	111
Tablo 2: Duygusal Tükenme İle Cinsiyet Arasındaki Analiz Sonuçları	112
Tablo 3: Duyarsızlaşma İle Cinsiyet Arasındaki Analiz Sonuçları.....	112
Tablo 4: Kişisel Başarı Hissi İle Cinsiyet Arasındaki Analiz Sonuçları.....	113
Tablo 5: Duygusal Tükenme İle Yaş Grupları Arasındaki Analiz Sonuçları	114
Tablo 6: Duyarsızlaşma İle Yaş Grupları Arasındaki Analiz Sonuçları	115
Tablo 7: Kişisel Başarı Hissi İle Yaş Grupları Arasındaki Analiz Sonuçları	116
Tablo 8: Duygusal Tükenme İle Medeni Durum Arasındaki Analiz Sonuçları.....	117
Tablo 9: Duyarsızlaşma İle Medeni Durum Arasındaki Analiz Sonuçları ..	118
Tablo 10: Kişisel Başarı Hissi İle Medeni Durum Arasındaki Analiz Sonuçları.....	119
Tablo 11: Duygusal Tükenme İle Eğitim Durumu Arasındaki Analiz Sonuçları.....	120
Tablo 12: Duyarsızlaşma İle Eğitim Durumu Arasındaki Analiz Sonuçları.	121
Tablo 13: Kişisel Başarı Hissi İle Eğitim Durumu Arasındaki Analiz Sonuçları.....	121
Tablo 14: Duygusal Tükenme İle Hizmet Süresi Arasındaki Analiz Sonuçları.....	122
Tablo 15: Duyarsızlaşma İle Hizmet Süresi Arasındaki Analiz Sonuçları ..	123
Tablo 16: Kişisel Başarı Hissi İle Hizmet Süresi Durumu Arasındaki Analiz Sonuçları	124

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: İç Denetçilerin Sorumlulukları	43
Şekil 2: İç Denetçi Atama Süreci.....	63
Şekil 3: Araştırma Modeli	104
Şekil 4: Katılımcıların Cinsiyete Göre Dağılımı	107
Şekil 5: Katılımcıların Yaş Grubuna Göre Dağılımı	108
Şekil 6: Katılımcıların Medeni Durumuna Göre Dağılımı	108
Şekil 7: Katılımcıların Öğrenim Durumuna Göre Dağılımı	109
Şekil 8: Katılımcıların Mesleki Hizmet Sürelerine Göre Dağılımı	110

KISALTMALAR LİSTESİ

AICPA	: Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AB	: Avrupa Birliği
BDDK	: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
COSO	: Treadway Komisyonunu Destekleyen Kuruluşlar Komitesi
CPA	: Uluslararası Sertifikalı Kamu Muhasebecisi
CIA	: Uluslararası Sertifikalı İç Denetçi
CGAP	: Uluslararası Kamu Denetçisi
CFSA	: Uluslararası Finansal Hizmetler Denetçisi
CCSA	: Kontrol Özdeğerlendirme Uzmanlığı Sertifikası
GKGMİ	: Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
GKGDS	: Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları
IIA	: İç Denetçiler Enstitüsü
İDDK	: İç Denetim Koordinasyon Kurulu
KMYKK	: Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
KPDS	: Kamu Personeli Yabancı Dil Bilgi Seviye Tespit Sınavı
MBÖDM	: Milli Eğitim Bakanlığı Ölçme ve Değerlendirme Merkezi
MBI	: Maslach Tükenmişlik Ölçeği
ÖSYM	: Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi
SAS 1	: Denetim Standartları Hakkında Açıklamalar
SAS 30	: Muhasebe Standartları Hakkında Raporlama
SAS 43	: Denetim Standartları Hakkında Geniş Kapsamlı Açıklamalar
SAS 48	: Finansal Tabloların İncelenmesi Sırasında Bilgi İşleme Etkileri
SAS 55	: Finansal Tablolar Denetiminde İç Kontrol Yapısının Düşünülmesi
SAS 78	: Finansal Tablolar Denetiminde İç Kontrolün Göz Önüne Alınması
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TK	: Temel Kavramlar
TDK	: Türk Dil Kurumu
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
TİDE	: Türkiye İç Denetim Enstitüsü

UDS	: Uluslararası Denetim Standartları
ÜDS	: Üniversitelerarası Kurul Yabancı Dil Sınavı
vb	: ve benzerleri
vd	: ve diğerleri

EKLER LİSTESİ

Ek 1: Anket Formu	131
--------------------------------	-----

GİRİŞ

Çalışma hayatını olumsuz yönde etkileyen unsurlardan birisi olan tükenmişlik sendromu hem kişisel, hem de örgütsel açıdan olumsuz etkilere sahip bir olgu olarak kabul edilmektedir. Günümüzde yaygın olarak rastlanan bu sendromu “ başarısız olma, yıpranma enerji ve gücün azalması veya tatmin edilemeyen istekler sonucunda kişinin hem fiziksel, hem de psikolojik olarak yıpranması” şeklinde tanımlamak mümkündür. Tükenmişlik sendromu duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissi olmak üzere üç temel boyuttan oluşmakta ve bu boyutlar tükenmişliği yaşayan kişinin hayatında gerçekleşen değişimleri ifade etmektedir (Ardıç ve Polatçı, 2008: 69).

Tükenmişlik sendromu, pek çok alanda görülmektedir. Özellikle insanlarla sürekli iletişim içerisinde olan ve insanlara hizmet veren sektörlerde çalışanlarda tükenmişliğin daha fazla ortaya çıktığı görülmektedir. Tükenmişlik kişilerde ruhsal ve fiziksel sorunlara yol açmaktadır. Bu da kişilerin davranışlarına yansımakta, görev ve hizmetlerini tam olarak yerine getirememelerine neden olmaktadır (Barutçu ve Serinkan, 2008: 541).

Özellikle stres içerisinde çalışan kişilerin tükenmişlik yaşamaları olağan bir durumdur. Denetim faaliyetlerini yerine getiren iç denetçiler, yaptıkları faaliyetlerin öneminden dolayı stres altında çalışan bir meslek grubu olarak görülmektedir. Bu çalışmanın amacı kamuda görev yapan iç denetçilerin görevlerini yerine getirirken ruhsal olarak yaşayabileceği tükenmişlik olgusunun bazı değişkenler ile üç önemli boyutu arasındaki bir farklılığın olup olmadığını belirlemektir.

Tez çalışmasının birinci bölümünde denetimin tanım ve unsurları, iç kontrol ve iç denetim kavramlarının tanımı, gelişimi ve bu kavramlar hakkında detaylı bir

bilgi verilmeye çalışılmıştır. İkinci bölümde ise araştırmamızın esasını oluşturan iç denetim mesleği hakkında bilgi verilmeye çalışılmış ve 5018 Sayılı Kanun çerçevesinde kamu iç denetçileri hakkında bilgi verilmiştir. İkinci bölüm sonunda kamu iç denetçilere yapılan anket içerisinde yer alan açık uçlu soruya verilen cevaplar göz önüne alınarak kamu iç denetçilerin sorunları dile getirilmiştir.

Tez çalışmasının üçüncü bölümünde tükenmişlik sendromunun kavramı ve kavramsal gelişimi, tükenmişlik sendromu yaklaşımları, tükenmişlik sendromunu etkileyen faktörler, tükenmişlik sendromunun aşamaları, tükenmişlik sendromunun belirtileri ve sonuçları ile tükenmişlik sendromu ile mücadele yöntemleri hakkında bilgi verilmeye çalışılmıştır. Ayrıca tükenmişlik sendromu ile ilgili yapılan diğer çalışmaların bazılarında yer verildiği literatür taramasına bu bölümde yer verilmiştir.

Tez çalışmasının son bölümünde, Türkiye’de kamu kesminde görev yapan iç denetçilerin tükenmişlik düzeylerini belirlemeye yönelik uygulama kısmı yer almıştır. Bu bölümde kamu iç denetçilerin tükenmişliğin üç boyutunu oluşturan duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissi alt boyutlarının yapılan anket verilerine dayanılarak analizler yapılmıştır.

Tez çalışmasında son olarak, sonuç ve öneriler bölümünde araştırmada elde edilen bulguların sonuçları tartışılmış ve kamu iç denetçilerin tükenmişlik düzeyleri ile demografik özellikleri arasındaki ilişkiler değerlendirilerek bazı öneri ve çözüm yolları sunulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

DENETİM, İÇ KONTROL VE İÇ DENETİM HAKKINDA GENEL BİLGİLER

Bu bölümde denetim, iç kontrol ve iç denetim kavramlarının tanımı ve unsurları, tarihsel gelişimi, ilkeleri, türleri ve standartları hakkında bilgiler verilmeye çalışılmıştır.

1.1 DENETİMİN TANIMI VE UNSURLARI

Ekonomi ve finansal alanlardaki gelişmelere paralel olarak farklı tanımlamalar yapılan denetim dar anlamda, “İşletmelerin finansal tabloları ve muhasebe kayıtlarının incelemesi” şeklinde ifade edilmekle beraber (Yıldırım, 2008: 145) bu tanım zamanla daha geniş bir anlam kazanmıştır. Geniş anlamda denetim; “İktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluğu araştırmak ve elde edilen bilgileri bir rapor halinde sonuçları ilgililere zamanında ve güvenilir bilgi sunmak amacıyla uzman kişiler tarafından tarafsızca kanıt toplama ve bu kanıtları değerlendirme süreci ” olarak tanımlanmaktadır (Çakmak, 2006: 3).

Türk Dil Kurumu (TDK) denetlemeyi; “Bir işin doğru ve yönetime uygun olarak yapılıp yapılmadığı incelemek, murakabe etmek, teftiş etmek kontrol etmek” şeklinde tanımlamıştır (<http://www.tdk.gov.tr>, 18.10.2009).

Yukarıda kapsamlı bir şekilde açıklanan denetim tanımlarının sonucunda denetimin unsurları aşağıdaki gibi ifade edilebilir (Erdoğan, 2002: 56; Uyar, 2009: 6):

- i. **Denetim birbirini izleyen evrelerden oluşan bir süreçtir:** Denetim kanıt ve bilgi sağlama bu kanıt ve bilgileri değerlendirme, değerlendirme sonuçlarına göre bir görüş bildirme ve görüşün bir rapor halinde ilgililere sunma aşamalarını içeren anlamlı, akılcı, planlı ve bilimsel çabalardan oluşmaktadır.
- ii. **Denetim iktisadi faaliyet ve olaylarla ilgilidir:** Muhasebenin iktisadi bilgileri saptama, ölçme ve raporlama işlemleri vardır. İşletme yönetimi tarafından denetlenen finansal tablolar denetçiye sunulur. Denetçide ilgili finansal tablolar hakkında gerekli incelemeleri yaparak bilgilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırarak onaylamaktadır.
- iii. **Denetim önceden belirlenmiş ortak esaslara (ölçütlere) dayanır:** Denetçi sonuç ve bulguları ilgililere bildirmek için ortak haberleşme dili kullanmaktadır. Bu dil önceden belirlenmiş kavramlar, standartlar ve ölçüleri esas almaktadır.
- iv. **Denetim tarafsızca kanıt toplama ve bu kanıtları değerlendirme esasına dayanır:** Denetçi önyargıya dayanmadan, bağımsız olarak inceleme yapmakta ve elde ettiği sonuçları titizlikle ve tarafsız olarak topladığı delillere dayandırarak ilgililere sunmaktadır.
- v. **Denetim belirlenmiş ölçütlere ne derece uygunluğunu belirler:** Yönetim tarafından ileri sürülen iddia ve bildirimlerin saptanmış ölçütlerle ne derece uyum içinde bulunduğunu belirleyen bir ölçüttür.
- vi. **Denetim sonuç bildirme ve sonucunda raporlamaya dayanır:** Denetçi inceleme ile ilgili bulgularını, görüş ve yargılarını yazılı bir rapor ile açıklamaktadır.
- vii. **İlgi duyanlara bildirme:** İlgi duyanlar genel olarak çıkar gruplarını ve kamuyu ifade eder. Ortaklar, işletme yöneticileri, kredi verenler, devlet kurumları ve kamuoyu dahil olmak üzere denetçinin bulgularını ve yargısını kullanan herkes ilgili taraf olarak ifade edilmektedir.
- viii. **Denetim ileriye dönüktür:** Denetim, geçmişteki olay, işlem ve faaliyetleri ele alarak bir sonuca ulaşmak ise de, asıl amacı geçmişe ait zararı gidermekten ziyade gelecekte olabilecek zararları önleyici tarzda ortama özgü tedbirleri belirlemektedir. Başka bir ifadeyle denetim bir gelecek sigortası niteliğindedir.

1.2 DENETİMİN TARİHSEL GELİŞİMİ

Denetimin tarihi konusunda yapılan araştırmalarda ilk denetim faaliyetlerine ilkçağ uygarlıklarının kayıtlarında rastlanılmaktadır. Bu kayıtlarda finansal işlemleri gösteren rakamların yanlarında yer alan noktalama işaretlerinin var olması yapılan faaliyetleri doğrulama işleminin günümüzden çağlar öncesine kadar uzandığının bir kanıtıdır. Bu sistemi Mezopotamya, Mısır, Yunan, Çin, Pers, İbrani vb. pek çok uygarlıkların kayıtlarında rastlanması, denetim faaliyetlerinin çağlar öncesinden günümüze kadar yaygın olarak kullanıldığını göstermektedir (Tek ve Çetinkaya, 2004: 5).

Sanayi devriminden önce denetim, bir meslek olarak kabul edilmemekle birlikte bu dönemdeki denetimin amacı yapılacak yanlış ve hataları önlemektir. 1900'lü yılların başında; teknoloji ve ekonomik faktörlerdeki gelişmelere paralel olarak denetçiler yaptıkları çalışmalarını belgelere dayanarak gerçekleştirmesi üzerine bu dönemdeki denetim çalışmalarına “belge denetimi yaklaşımı” adı verilmiştir. 1930 yıllarda işletmelerin finansal durumları ile ilgilenen çeşitli çıkar gruplarının ortaya çıkması finansal tabloların uzman kişiler tarafından bir bütün olarak ele alınması ve doğruluğunun onaylanması gibi faaliyetlere başlanmıştır. Bu dönemde yapılan denetim çalışmalarına “finansal tablolar denetimi yaklaşımı” adı verilmiştir. İlerleyen yıllarda işletmelerin iç kontrol yapılarına ağırlık verilmesiyle yeni yaklaşımlar geliştirilmeye başlanmıştır. Bu dönemde yapılan çalışmalara “sisteme bağlı denetim yaklaşımı” denilmiştir. 1960'lı yıllardan sonra bilgi teknolojisindeki gelişmeler sonucunda denetim faaliyetlerinde bilgisayar uygulamalarına, analitik inceleme ve istatistikî örnekleme yöntemleri kullanılmaya başlanmıştır. Bu uygulamalara bağlı olarak “faaliyet denetimi yaklaşımı” gelişmeye başlamıştır (Akbulut, 2006: 48).

Sanayi devrimiyle birlikte Avrupa'da günümüz denetimine benzer bir denetim sistemi oluşmaya başlamıştır. Gelişen bu yeni sistem zamanla Kuzey Amerika'ya taşınmıştır. 1850'li yıllarda “İskoçya Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü“ tarafından ilk kez muhasebe denetimi yazılı hale getirilmiştir. İngiltere'den Amerika'ya çeşitli nedenlerden dolayı göç eden muhasebeciler, 1886 yılında ilk “Sertifikalı Kamu

Muhasipleri Kanunu” çıkarılmıştır. Yirminci yüzyıldan itibaren geniş ve karmaşık yapıdaki şirketlerin ortaya çıkmasıyla birlikte denetim uluslararası düzeyde örgütlenmeye başlamıştır (Uyar, 2009: 7).

1.3. DENETİM İLKELERİ

İşletmelerin ihtiyacı olan yeterli, uygun ve kaliteli bilgileri toplayabilmek amacıyla belirlenen ölçütlere uygunluğu araştırmaya yönelik denetim faaliyetlerinde temel alınması gereken ilkeler aşağıdaki gibi sıralanabilir (Erdoğan, 2002: 57).

- i. **Tamamlık;** Bütün işlem ve olayların kayıtlara tamamen eksiksiz olarak geçirilmiş olması,
- ii. **Gerçeklik;** Kaydedilen işlem ve olayların ilgili dönem içerisinde gerçekten gerçekleşmiş olması,
- iii. **Doğruluk;** Kaydedilen işlemlerin doğru olarak hesaplanmış, değerlendirilmiş ve ölçülmüş olması,
- iv. **Kanunilik;** İşlemlerin yasal düzenlemeleri ihlal edilmemiş ve düzenlemelere uygun olarak kaydedilmesi,
- v. **Açıklık;** Kaydedilen işlemlerin anlaşılabilir bir şekilde tasnif edilmiş ve ait olduğu hesaba dâhil edilmiş olmasıdır.

Denetim, konusunu oluşturan muhasebe verilerini, gerçekleşmiş ekonomik faaliyet ve olayların sonuçlarını yukarıda açıklanmış olan denetim ilkeleri doğrultusunda Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları (GKGDS) çerçevesindeki delillere dayanarak karşılaştırma yapmaktadır.

1.4. DENETİM TÜRLERİ

Bu kısımda denetim türlerini, denetimin amacı yönünden ve denetçi ile işletme arasındaki örgütsel ilişki yönünden denetim türleri olmak üzere iki başlık altında incelenmiştir.

1.4.1. Amaç Yönünden Denetim Türleri

Amaç yönünden denetim türleri; Finansal tablolar denetimi, uygunluk denetimi, faaliyet denetimi ve ekonomik denetim olmak üzere dört ana gruba ayrılmaktadır.

1.4.1.1. Finansal Tablolar Denetimi

Finansal tablolar denetimi, bir işletmenin finansal tabloları Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine (GKGMİ) uygun olarak düzenlenip düzenlenmediğinin belirlenmesi ve elde edilen bulguları denetim raporunda dürüst olarak sunulup sunulmadığını amaçlayan sistematik bir incelemedir (Yıldız, 2008: 19).

Finansal tablolar denetiminin amacı, denetlenen işletmeye ait finansal tabloların işletmenin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını doğru ve güvenilir bir şekilde ilgili kayıt ve belgelere yansıtıp yansıtmadığının araştırılmasıdır. Finansal tabloların denetimi uygulamada en yaygın denetim türü olup, bu denetim türünde denetçiler, defteri-i kebiri, yevmiye defterini ve finansal tabloları inceleyerek denetimler sırasında oluşacak eksiklik, yanlışlık, GKGMİ'ye uymayan durumları ve ihmalleri ortaya çıkararak finansal tabloların güvenilirliğini sağlamaktadır (Çömlekçi, 2004: 7).

1.4.1.2. Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetimi, uygulayıcıların işletme içinden ya da dışından bir üst organca saptanmış kurallara ve prosedürlere uyulup uyulmadığının tespitine yöneliktir (Ciğerci, 2007: 33). Uygunluk denetiminde ulaşılan sonuçlar geniş bir kitleye değil, işletme içindeki yetkili kişilere raporlanmaktadır. Bu kişiler genelde üst yöneticilerdir (Kaya, 2005: 12).

Uygunluk denetimi; iç denetçiler, dış denetçiler ve kamu denetçileri tarafından yapılmakta olsa da uygulamada denetim sonuçları işletme yönetimine sunulduğundan

genelde denetim işletme içindeki denetçiler tarafından yürütülmektedir (Çömlekçi, 2004: 7).

1.4.1.3. Faaliyet Denetimi

Faaliyet denetimi; işletmenin her kademesinde gerçekleştirilmeye çalışılan faaliyet ve işlemlerin (büyüme, karlılık, gelişme) meydana getirilmesi veya bu amaçla saptanmış işletme hedeflerine ulaşmada ortaya çıkabilecek engelleri ve olumsuz gelişmeleri önlemek amacıyla etkinliğin, ekonomikliliğin ve verimliliğin incelenmesidir (Çakmak, 2006: 10).

Gerçekleştirilen işlemlere bakılarak faaliyet denetimi, denetim faaliyetlerinden farklı olarak bir yönetim danışmanlığı şeklinde ifade edilebilir. Faaliyet denetimini iç, dış ve kamu denetçileri tarafından yapılabilse de uygulamada genellikle iç denetçiler ve kamu denetçileri tarafından yerine getirilmektedir (Çömlekçi, 2004: 7).

1.4.1.4. Ekonomik Denetim

Ekonomik denetim, finansal tablolar, uygunluk ve faaliyet denetimlerinin birlikte yürütüldüğü ve raporlandığı bir denetim türüdür. Ekonomik denetim kapsamında; bir taraftan kuruluşun faaliyetlerinin yürürlükteki mevzuata uygun olarak yapılıp yapılmadığını, diğer taraftan finansal tablolarının yürürlükteki finansal mevzuat ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluğu ayrıntılı bir inceleme yapılmak suretiyle kuruluşa tahsis edilen kaynakların tüm işletme fonksiyonları dikkate alınarak rasyonel esaslara göre etkinlik, verimlilik ve tutumluluk ilkeleri doğrultusunda kullanılıp kullanılmadığının ölçülmesidir. Ekonomik denetimde temel amaç faaliyet denetimi olup, finansal tablolar denetimi ve uygunluk denetimi ile desteklenmektedir (Bülbül, 2008: 7).

1.4.2. Denetçi İle İşletme Arasındaki Örgütsel İlişki Yönünden Denetim Türleri

Denetçi ile işletme arasındaki örgütsel ilişki açısından denetim türlerini dış denetim ve iç denetim olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1.4.2.1 Dış Denetim

Dış denetim; işletme içerisinde denetim görevini yerine getirecek personelin olmaması veya yeterli teknik bilgi ve beceriye sahip personelin olmaması vb. nedenlerden dolayı işletme dışından bir yetkilinin finansal tabloları denetlemesidir. Dış denetim bağımsız ve kamu denetimi olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

Bağımsız denetim; finansal tabloların, işletmenin kendi talebiyle bir sözleşme doğrultusunda işletme dışından uzman bir denetçi tarafından tarafsız bir şekilde, önceden belirlenmiş ilke ve kurallar çerçevesinde incelenmesi, elde edilen sonuçların işletmeye yerinde ve zamanında iletilmesidir (Özdem, 2006: 12).

Kamu denetimi; görev ve yetkilerini yasalardan alan ve kamu adına denetim yapan denetçiler tarafından gerçekleştirilen ekonomik denetime denir. Kısacası, devlete bağlı denetçiler tarafından kamu ve özel sektöre ait kurumların faaliyetlerinin kabul edilen kanun, yönetmelik ve politikalara uygun olarak yapılıp yapılmadığının araştırılması amacıyla yapılan denetimdir (Özdem, 2006: 13).

1.4.2.2. İç Denetim

İç denetim, işletme faaliyetlerinin ve bu faaliyetleri gerçekleştiren işletme personelinin yaptıkları her türlü işlemi verimlilik ve etkinliğinin ilgili görevliler tarafından denetlenerek elde edilen bilgileri üst makamlara iletilmesidir (Turan ve Sağlar, 2004: 2).

Başka bir ifadeyle iç denetim; finansal denetimi, uygunluk denetimini ve faaliyet denetimini kapsayan işletme içerisinde bağımsız olarak faaliyet gösteren değerlendirme fonksiyonu olarak bilinmektedir (Özdem, 2006: 11).

1.5. DENETÇİ TÜRLERİ

Denetçi, denetim faaliyetlerini yürüten, mesleki bilgi ve deneyime sahip, bağımsız davranabilen uzman kişidir. Denetçiler genel olarak bağımsız denetçi, iç denetçi ve kamu denetçisi olmak üzere üç başlık altında sınıflandırılabilir (Çömlekçi, 2004: 8).

1.5.1. Bağımsız Denetçiler

Bağımsız denetçiler, müşterilerine profesyonel denetim hizmeti sunan ve tek başına çalışan uzman ile bir denetim işletmesinde görevli kişilerdir. Bağımsız denetçiler almış oldukları eğitim ve deneyimleri sayesinde denetim faaliyetlerini en iyi şekilde yerine getirebilecek kişiler olarak tanımlanabilir (Yıldız, 2008: 30). Bağımsız denetçiler genellikle finansal tablolar denetimi, uygunluk denetimi ve faaliyet denetimini yapmaktadır.

Bağımsız denetçinin amacı, finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak düzenlenip düzenlenmediğini ve işletmenin finansal durumu ile gerçek faaliyet sonuçlarını dürüst olarak yansıtıp yansıtmadığı konusunda bir karara varmak ve bu kararı destekleyecek sayı ve nitelikte delil toplamaktır (Akbulut, 2006: 54)

1.5.2. İç Denetçiler

İç denetçiler sürekli olarak işletme bünyesinde görev yapan ve denetim faaliyetini yürüten kişiler olarak tanımlanabilir. İç denetçiler faaliyet, uygunluk ve finansal denetimi yapmaktadırlar.

İç denetçilerin yaptığı denetimin güvenilirliğinin kapsamı; mevcut bilgilerin ya da varlıkların kontrolü, denetim delillerinin yeterliği, denetim riskinin derecesi, iç denetimi yapan denetçinin kişisel yeteneklerinden oluşmaktadır (Akbulut, 2006: 56).

1.5.3. Kamu Denetçileri

Kamusal örgütlere bağlı olarak çalışıp, kamu yararına denetim faaliyetini gerçekleştiren denetçilerdir. Kamu iç denetçilerinde tükenmişlik sendromu bu çalışmanın ana konusunu oluşturması nedeniyle kamu iç denetçileri ikinci bölümde ayrıntılı olarak açıklanacaktır.

1.6. DENETİM STANDARTLARI

Denetçinin görüşüne güvenen bilgi kullanıcıları, açıklanan bilgileri ihtiyaçları doğrultusunda kullanacakları için denetçi tarafından yürütülen çalışmanın belirli bir kalitede olması gerekmektedir. Aksi halde denetim raporuna güvenen bilgi kullanıcıları kararlarında yanılabilir veya zarara uğrayabilirler. Bu olumsuz durumları önlemek için meslek örgütleri ve ilgili kuruluşlar denetim çalışmasının kalitesini ve güvenilirliğini arttırmak amacıyla çeşitli standartlar oluşturmuş ve çalışmaların kalitesi bu standartlara uyum ile ölçülmektedir. Denetim standartlarını, Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları (GKGDS) ve Uluslararası Denetim Standartları (UDS) olmak üzere iki açıdan incelenebilir (Uyar, 2009: 15).

1.6.1. Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları

Finansal tablolarda açıklanan muhasebe bilgisinin doğruluk ve güvenilirliği sağlamak amacıyla denetim yapacak personelin özellikleri, denetim uygulamalarında izleyeceği yol ve yöntemleri, elde edilen bilgilerin raporlanması ve sonuçta denetçi görüşünün nasıl oluşturulacağına açıklanmış ve bütün denetçilerin her denetim faaliyetinde uyması gereken kurallar dizisine GKGDS olarak ifade edilmektedir (Çömlekçi, 2004: 17).

GKGDS, ilk olarak Amerikan Yeminli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) tarafından 1948 ve 1949 yıllarında geliştirilerek kabul edilmiş ve daha sonra bütün dünya ülkelerinde bu standartlara benzer denetim standartları uygulamaya konulmuştur. GKGDS genel standartlar, çalışma alanı standartları ve raporlama standartları olmak üzere üç grupta toplanmaktadır (Kavut, 2000; 13).

1.6.1.1. Genel Standartlar

Genel Kabul Görmüş Denetim Standartlarının ilk grubunu oluşturan genel standartlar gerçekleştirilecek faaliyetlerin kalitesinin belirlenmesi amacıyla denetçilerin sahip olması gereken özellik ve nitelikleri ile alınması gereken önlemleri açıklamaktadır. Bu standartlar, ideal bir denetçinin nasıl olması gerektiğini belirttiğinden dolayı kişisel standartlar olarak da adlandırılmaktadır. Genel standartlar mesleki eğitim ve yeterlilik, bağımsızlık, mesleki dikkat ve özen olmak üzere üçe ayrılmaktadır.

1.6.1.1.1. Mesleki Eğitim ve Yeterlilik Standardı

Mesleki eğitim ve yeterlilik, bu işe mensup olacak kişiler için gerekli olan mesleki bilgi ve bu bilgiye sahip olduğunu kanıtlayan belge yanında kişinin güvenilirliğini pekiştirecek birikim ve deneyime sahip olması gereğini ifade etmektedir (Çömlekçi, 2004: 18). Yeterlilik üniversitede alınan bilginin dışında; bağlı olduğu denetim kurumunca gerçekleştirilen kurs, seminer veya meslek içi eğitim programı yolları ile elde edilmektedir.

1.6.1.1.2. Bağımsızlık Standardı

Denetçinin bağımsızlığı, denetim uygulamalarının sağlıklı yürütülebilmesi için en önemli gerekliliktir. Denetçi denetim faaliyetlerinin her aşamasında her şeyden önce tarafsız düşünme yeteneğine, mesleki bilgisine ve üstlendiği rolün gereği olarak objektif davranma olanağına sahip olması gerekmektedir (Çömlekçi, 2004: 19).

1.6.1.1.3. Mesleki Dikkat ve Özen Standardı

Denetim uygulamalarında, denetçinin mesleki dikkat ve titizliğinden anlaşılması gereken, denetim işinin alınmasından denetim kapsamının ve zamanının planlanmasına, kanıtların toplanmasından denetim raporunun hazırlanmasına kadar, denetim uygulamalarının her aşamasında kabul edilen standartlara uygun davranılmalıdır (Çömlekçi, 2004: 19).

1.6.1.2. Çalışma Alanı Standartları

Çalışma alanı standartları, denetim kapsamının ve denetim işlemlerinin belirlenmesinden denetim bulgularının raporlanmasına kadar olan süreçteki uygulamanın ne şekilde olması gerektiğini belirleyen standartlardır. Bunlar; denetimin planlanması ve gözetim, işletmenin iç kontrol sisteminin incelenmesi ve denetim kanıtlarının toplanması şeklinde üçe ayrılmaktadır (Çömlekçi, 2004: 20).

1.6.1.2.1. Planlama ve Gözetim Standardı

Denetim iyi bir takım çalışmasını gerektirir. Denetim içinde farklı unvanlarda, farklı düzeylerde meslek bilgisine sahip kişiler görev almaktadır. Bu kişilerin neyi, ne zaman, nasıl yapacağı konularında planlama yapma ve karar verme yetkisi denetçiye aittir. Planlama denetim uygulamaları için güvenli bir yol haritasıdır. Bu nedenle denetçi, denetim sürecinde yapılanlar hakkında bilgi sahibi olmalı ve yardımcılarının çalışmalarını sürekli olarak izlemelidir. Denetçi, yardımcılarının gözetilmesi sayesinde hem denetim kalitesini yükseltecek hem de mesleğin yeni üyelerine doğru bilgiler ve yararlı alışkanlıklar kazandıracaktır (Çömlekçi, 2004: 21).

1.6.1.2.2. İç Kontrolün İncelenmesi Standardı

Denetim faaliyetlerin planlanması ve yapılacak işlerin zamanlamasının ve kapsamının belirlenmesi için işletmenin iç kontrol sistemi incelenmeli ve değerlendirilmelidir. Güçlü bir iç kontrole sahip işletmelerde denetim kapsamı daha

dar tutulur, denetim süresi kısılır, denetimde daha az personelden yararlanılır ve daha az sayıda kanıtla yetinilir. Bunun aksi durumunda ise denetim riski ve maliyeti artmaktadır (Çömlekçi, 2004: 21).

1.6.1.2.3. Kanıt Toplama Standardı

İncelenen finansal tablolar hakkında bir görüşe ulaşılması için doğru denetim teknikleri kullanılarak yeterli sayı ve güvenilirlikte kanıt elde edilmelidir. Denetim süresi içinde yararlanılan kanıtların, koşullar değiştiğinde özelliklerinin bozulmaması, kanıt olarak geçerliliğini koruması gerekmektedir (Çömlekçi, 2004: 22).

1.6.1.3. Raporlama Standartları

Raporlama Standartları denetçinin, denetlenen finansal tabloların GKGMİ karşısındaki durumu ve bu tabloda yer alan bilgilerin doğruluğu ve güvenilirliği hakkındaki görüşünü bildirdiği raporların yapısı ve içeriğinde olması gereken ilkeleri içermektedir (Çömlekçi, 2004: 23). Raporlama Standartları; uygunluk, tutarlılık, yeterli açıklama ve görüş bildirme standardı olmak üzere dört başlıkta açıklanmaktadır.

1.6.1.3.1. Uygunluk Standardı

Uygunluk standardı gereği, denetim raporunda incelenen finansal tabloların Temel Kavramlar (TK) ve GKGMİ'ye uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığının belirtilmesi gerekmektedir.

1.6.1.3.2. Tutarlılık Standardı

Tutarlılık standardı gereği, denetim raporunda incelenen dönemde geçerli olan muhasebe politikalarının ve yöntemlerinin önceki dönemde de aynen uygulanıp uygulanmadığını belirtilmelidir.

1.6.1.3.3. Yeterli Açıklama Standardı

Denetim raporunda aksi belirtilmedikçe, incelenen finansal tabloların eklerinde yer alan açıklayıcı bilgilerin yeterli olduğu kabul edilmektedir. Yeterli açıklama standardı; denetçinin finansal tablolardaki açıklamaları yetersiz gördüğünde bu durumu raporunda açıklamasını ifade etmektedir (Çömlekçi, 2004: 24).

1.6.1.3.4. Görüş Bildirme Standardı

Görüş bildirme standardı; denetim raporunda, denetim faaliyetlerinin sonucunu ortaya koyacak şekilde, finansal tabloların bütünü ile ilgili bir yargıya ulaşmalı ve görüş; olumlu, şartlı ya da olumsuz olarak açıklanmalıdır. Görüş bildirmekten kaçınacaksa bu durumun nedenleri ayrıntılı olarak raporda yer almalıdır. Ayrıca, yapılan incelemenin özellikleri ve denetçinin sorumluluğunun derecesi raporda açıkça belirtilmelidir (Çömlekçi, 2004: 24).

1.6.2. Uluslararası Denetim Standartları

Farklı ülkelerde farklı muhasebe ve denetim ilke ve politikaların uygulanması finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini zorlaştırmaktadır. Finansal tablolardaki bilgilerin anlaşılabilir, güvenilir, karşılaştırılabilir, tam ve zamanında olması gerekmektedir. Bu niteliklerin sağlanması için tüm dünyada raporlama ve denetim standartlarının birliğinin sağlanması gerekmektedir. Bu amaçla ilgili kuruluşlar UDS'i yayınlamıştır (Agun, 2008: 23).

Türkiye'de UDS ile ilgili çalışmalar Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından yürütülmektedir. SPK denetim standartlarının uluslararası standartlara uyum sağlaması amacıyla Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ'i yayınlamıştır. Bu tebliğle finansal tabloların hazırlanması ve raporlanmasına yönelik olarak güncel olan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) kapsamında ortaya çıkan bağımsız denetim ihtiyacının

Türkiye’de daha kaliteli ve uluslararası statüde yerine getirilmesi yönünde somut adımlar atılmıştır (Uyar, 2009: 20).

1.7. İÇ KONTROL

Bu kısımda iç kontrol sisteminin tanımı ve gelişimi, önemi, amaçları, unsurları, iç kontrol sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi ve iç kontrol sisteminde sorumluluk konularına yer verilmiştir.

1.7.1. İç Kontrol Sisteminin Tanımı ve Gelişimi

Türk Dil Kurumuna (TDK) göre kontrol; “Bir işin doğru ve usulüne uygun olarak yapılıp yapılmadığını inceleme, denetim, denetleme” şeklinde tanımlanmıştır (<http://www.tdk.gov.tr>, 27.10.2009). Kontrol kavramı muhasebe denetiminden farklı olup olaylara, faaliyetlere ve kişilere etki edebilme gücüne sahip olma anlamında kullanılmaktadır. İşletme içinde var olan kontrolleri, işletme dışındaki kontrollerden ayırmak için iç kontrol kavramı kullanılmaktadır (Selimoğlu ve Uzay, 2009: 94).

AICPA tarafından 1949 yılında yayınlanan SAS 1’de (Statement on Auditing Standards) yapılan dar tanımla iç kontrol muhasebe literatüründe yerini almıştır. Daha sonra 1980 yılında SAS 30 (Reporting on Internal Accounting Standards), 1982 yılında SAS 43 (Omnibus Statements on Auditing Standards) ve 1984 yılında da SAS 48 (The Effects of Computer Processing on the Examination of Financial Statements) ile iç kontrolün dar anlamda tanımları yayınlanmıştır. Yayınlanan bu standartlar genelde dış denetçilere yol gösterici niteliğe sahip olmasından dolayı iç kontrolün geniş bir tanımı yapılmamıştır. SAS 55 (Consideration of the Internal Control Structure in a Financial Statement Audit)’de iç kontrol hakkında daha ayrıntılı bir tanım yapılmakla birlikte, 1990 yılına kadar kabul edilen tanımda iç kontrol; “işletmenin varlıklarını korumak, elde edilecek bilgilerinin güvenilirliğini sağlamak, yapılacak faaliyetlerin etkinliğini arttırmak ve işletme tarafından kabul edilen politika, yasa ve yordamlara uygunluğunu sağlamak amacıyla geliştirilen metot ve ayrıntılı planlar” şeklinde tanımlanmıştır (Uyar, 2009: 23).

Treadway Komisyonunu Destekleyen Kuruluşlar Komitesi (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO) yayınlamış olduğu çalışmada iç kontrol; “işletmenin yönetim ve personeli tarafından gerçekleştirilen faaliyetlerin etkinliği ve yeterliliği, finansal raporlamanın güvenilirliği açısından belirlenmiş hedeflere ulaşmak amacıyla ilgili kanun ve düzenlemelere uygunluğu hakkında güvence sağlamak için gerçekleştirilen bir süreç” şeklinde tanımlanmıştır (Yılcı, 2001: 38). AICPA, COSO’dan sonra SAS 55’te yapılan tanımı genişleterek SAS 78 (Consideration of Internal Control in a Financial Statement Audit)’i yayınlamış ve içerik olarak COSO raporunda belirtilen tanımı kabul etmiştir (Akışık, 2005: 91). Ayrıca Türkiye’de SPK tarafından yapılan iç kontrol tanımı da içerik olarak COSO raporunda belirtilen tanıma paralel doğrultuda kabul edilmiştir.

5018 Sayılı Kanun’a göre iç kontrol; “idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, finansal bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan finansal ve diğer kontroller bütündür” şeklinde tanımlanmıştır (Tosun ve Cebeci, 2006: 131).

İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors - IIA) iç kontrolü; “bir örgüt yönetiminin ayrılmaz bir parçası olup; faaliyetlerde etkinlik ve verimlilik, bütçenin uygulanması, finansal tablolar ile ilgili raporlar dahil olmak üzere finansal raporlama ve iç ile dış kullanma ilişkin diğer raporların güvenilirliği, yürürlükteki yasalara ve düzenlemelere uygunluk amaçlarının gerçekleştirilmesi konusunda makul bir güvence sağlayan, organizasyon faaliyetlerinde devamlılık temelinde bir seri eylem ve faaliyet olan mutlak olmayan fakat makul güvence sağlayan organizasyon yönteminin önemli bir parçasıdır” şeklinde açıklamaktadır (Demirbaş, 2005: 169).

1.7.2 İç Kontrol Sisteminin Önemi

İç kontrol sisteminin etkinliği denetim çalışmalarının kapsamında önemli rol üstlenmektedir. Bu yüzden etkin bir iç kontrol sistemine sahip işletmelerde denetçi faaliyet sonuçları hakkında daha rahat bir denetim görüşüne ulaşabilir. İç kontrol sistemi etkin olan işletmelerde risk azalacağından denetçi yapacağı denetim işlemlerinin sayısı ve kapsamının daralmasını sağlayacaktır. Fakat iç kontrol sistemi etkin değilse, denetçi daha fazla sayıda ve güvenilirlikte kanıt ve faaliyetlere ihtiyaç duyacaktır. Buradan yola çıkarak iç kontrol sistemi ile denetim arasında ters bir ilişki olduğunu ifade etmek mümkündür (Şen, 2008: 20).

Etkin çalışan bir iç kontrol sistemi işletmenin faaliyetlerini verimli bir şekilde yerine getirmede bir güvence kaynağı, bunun yanında işletmenin belirlemiş olduğu hedeflere ulaşmada itici bir güç olduğu kabul edilmektedir (Uyar, 2009: 27). Fakat hiçbir iç kontrol sistemi mutlak güvence sağlayamaz çünkü, iç kontroller oluşturulurken fayda ve maliyet analizlerine tabi tutulur ve karşılaştırmalar yapılırken insan faktörünün de işin içinde olduğunu unutmaması gereğinden sadece makul bir güvence sağlayabilir (Selimoğlu ve Uzay, 2004: 94).

1.7.3 İç Kontrol Sisteminin Amaçları

İşletmenin amaçlarına ulaşmasında etkin bir kontrol sistemi oluşması için, iç kontrolün tek bir sistemden değil de planlama, denetim, muhasebe vb. sistemleri kaynaştıran bir kavram olarak algılamak gerekmektedir. İç kontrol sisteminin amaçları esas, genel ve özel amaçlar olmak üzere üçlü bir sınıflandırmaya tabi tutulmaktadır. Bir iç kontrol sisteminin esas amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Şen, 2008: 21).

- i. İşletmenin varlıklarını güvence altına alınmasını sağlamak,
- ii. Muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak,
- iii. İşletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına, planlara ve yasalara uygunluğunu sağlamak,
- iv. Kaynakların ekonomik ve verimli kullanımını sağlamak,

- v. Faaliyetler için belirlenmiş amaçlara ve hedeflere ulaşılmasını sağlamak.

İç kontrol sisteminin genel amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Yağcı, 2006: 17)

- i. İşlemler, yönetimin devrettiği genel ve özel yetkilere uygun olarak yürütülmelidir,
- ii. İşlemler, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak ve hesap verme yükümlülüğünü yerine getirecek şekilde kaydedilmelidir,
- iii. Varlıklara ve belgelere erişim yetkili personelle sınırlandırılmalıdır,
- iv. Mevcut varlıklar belirli sorumluluk kayıtlarıyla karşılaştırılmalı ve herhangi bir fark belirlendiğinde, farkın özelliğine göre gerekli soruşturma yapılmalıdır.

5018 Sayılı Kanun'da iç kontrolün genel amaçları şu şekilde ifade edilmiştir (Kalender, 2008: 89).

- i. Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- ii. Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,
- iii. Her türlü mali karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
- iv. Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,
- v. Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını sağlamaktır.

İç kontrol sisteminin özel amaçları ise; yetki, geçerlilik, bütünlük, tamlık, kayıtların uygunluğu, sınıflandırma, zamanlılık, varlıkları koruma ve mutabakat olarak sınıflandırılabilir (Kırmızı, 2007: 9).

1.7.4. İç Kontrol Sisteminin Unsurları

İşletmenin kontrol hedeflerine ulaşmada makul bir güvence sağlamak amacıyla oluşturduğu belli başlı unsurlar vardır. İlk olarak SAS 55'te iç kontrol sisteminin unsurları; kontrol ortamı, muhasebe sistemi ve kontrol yordamları olmak üzere üç grupta toplanmıştır. Bu unsurların birleşmesi işletmede meydana gelebilecek hata ve hilelerin bulunması ve önlenmesi ile bunlardan korunmak amacıyla işletme tarafından alınacak politika ve yordamları sağlamaktadır (Kırmızı, 2007: 13). Daha sonra COSO ve SAS 78'e göre iç kontrol sisteminin unsurlarını kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme olmak üzere beş unsurda toplamıştır (Şen, 2008: 35).

1.7.4.1 Kontrol Ortamı

Kontrol ortamı, işletmenin üst yöneticileri, müdürleri ve ortaklarının işletmenin iç kontrolü ve önemine ilişkin tutumlarını yansıtan eylemleri, politikaları ve prosedürlerinden oluşmaktadır (Selimoğlu ve Uzay, 2004: 98). Kontrol ortamı iç kontrol sisteminin diğer unsurlarının temelini oluşturduğu için iç kontrollerin başarılı veya başarısız olması bu unsura bağlıdır.

Kontrol ortamı üst yönetimin iç kontrol faaliyetlerine bakış açısını ve işletme için önemini göstermektedir. Kontrol ortamı işletme içerisinde etkili bir kontrol sisteminin oluşturulmasında önemli bir etkendir (Acındı, 2007: 24). Etkili bir iç kontrol sistemi oluşmasında temel rol alan kontrol ortamını etkileyen birçok faktör bulunmaktadır. Bu faktörler; dürüstlük ve etik değerler, uzmanlığın değerlendirilmesi, yönetim kurulu ve denetim komitesinin katılımı, yönetim felsefesi ve işletme stili, organizasyonel yapı, yetki ve sorumlulukların atanması, yönetim kontrol yöntemleri ve insan kaynakları politika ve uygulamalarından oluşmaktadır (Özeren, 2002: 6).

1.7.4.2 Risk Değerleme

Risk değerlemesi; mevcut koşullarda meydana gelen değişiklikler dikkate alınarak geręekleřtirilen ve sũreklilik arz eden bir faaliyettir. İdare yũnũnden ele alırsak, stratejik planında ve performans programında belirlenen amaç ve hedeflere ulaşılmasını engelleyecek iç ve dış nedenlerden kaynaklanacak riskleri değerlendirmektedir (Kalender, 2008: 92).

Risk değerleme sũrecini; amaçların belirlenmesi, risk tolerans seviyesinin belirlenmesi, risklerin belirlenmesi, kontrollerin belirlenmesi, kontrollerin değerlendirilmesi, kontrollerin geliştirilmesi ve sũrekli gũzlem adımları olarak ifade etmek mũmkũndũr (ũzeren, 2002: 9).

1.7.4.3. Kontrol Faaliyetleri

Kontrol faaliyetleri; bir işletmenin amaçlarına ulaşılması doğrultusunda işletme yũnetimi tarafından kontrol ortamı ve ilgili bilgi sistemlerine ek olarak oluşturulan kontrollerdir (Uyar, 2009: 37). Başka bir ifadeyle kontrol faaliyetleri; işletmenin amaçlarına ulaşmada meydana gelebilecek risklerin ortaya çıkmasını ۆnlemek için gerekli faaliyetlerin yapılmasına yardımcı olan politika ve yũntemlerdir (Gönen, 2009: 199).

Kontrol faaliyetleri geniş kapsama sahip olmasından dolayı çok değişik amaçları olmakla birlikte, tũm işletme dũzeyinde veya bir işlev ya da bۆlũm seviyesinde uygulanabilir. Kontrol faaliyetleri; performansların değerlendirilmesi, bilgi işleme sũrecinin kontrolũ, fiziksel kontroller ve gۆrevlerin ayrımı gibi unsurları da içermektedir (Gũven, 2008: 16).

1.7.4.4. Bilgi ve İletişim

Bilgi ve iletişim sistemlerinin esas amacı kontrol faaliyetlerini yũrũtmek için gerekli olan bilgileri temin etmektir. Finansal raporlama açısından bilgi sistemi,

yapılan faaliyetleri tanımlamak, sınıflandırmak, analiz etmek ve kaydetmek amacıyla oluşturulan yöntemlerle, işletmenin varlıkları ve yükümlülüklerinin sorumluluğunu sürdürmek için oluşturulan yöntemlerden meydana gelmektedir (Doyrangöl, 2002: 35).

İşletme içerisinde bilgi sistemlerinin kurulup işletilmesi kadar önemli bir konu da iletişimidir. İletişim finansal raporlamanın ötesinde, iç kontrol politika ve prosedürlerinin açıkça anlaşılması ve bu politika ve prosedürlerle ilgili olan bireylerin nasıl çalıştığı ve sorumlulukları ile ilgilidir (Doyrangöl, 2002: 35). Finansal, faaliyetler veya uygunluk amaçlarına yönelik bilgi için işletmenin her türlü kademesi arasında hareketini sağlayacak iletişim kuralları oluşması gerekmektedir. İletişim üstten alta, alttan üste, yatay veya çapraz olabilir (Çömlekçi, 2004: 65).

1.7.4.5. İzleme

Yönetim tarafından kontrollerin amacına uygun şekilde yapıldığı ve değişen koşullara göre yapılması gerekenleri saptamak amacıyla, iç kontrol performansının kalitesinin sürekli veya belirli zaman aralıklarıyla izlenilmesidir (Selimoğlu ve Uzay, 2008: 102). Kısaca izleme, diğer dört unsurda ortaya çıkan iç kontrol tablosunun sürekli takip edilmesi ve değerlendirilmesi demektir (Çömlekçi, 2004: 65).

SAS 78'e göre iç kontrollerin önceden belirlenen politika ve prosedürlere uygun şekilde devam ettirilip ettirilmediği ve bu değerlemelerin işletmeyi yeni risklere sokup sokmadığını izlemelidir (Demirbaş, 2005: 172). İzleme ile iç kontrol sistemi değerlendirilmeli ve gerekli olan durumlarda değişiklikler yapılmalıdır. Bu şekilde iç kontrol sistemi değişen koşullara ayak uydurarak dinamik bir yapıya sahip olacaktır (Uyar, 2009: 41).

İzleme bir anlamda iç kontrol faaliyetlerin etkinliğini ve sürekliliğini temin eder. Bu nedenle izlemeyi bir süreç olarak düşünmek gerekir. Bu süreç; kontrol faaliyetlerinin uygun personel tarafından yapılıp yapılmadığının, kontrol faaliyetlerinin uygun bir şekilde zamanlı olarak yerine getirilip getirilmediğinin ve belirlenen alanda

gerekli düzeltme eyleminin yapılıp yapılmadığının izlenmesini kapsamaktadır (Çömlekçi, 2004: 66).

1.7.5. İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi

Etkin bir iç kontrol sisteminin işletme içerisinde kurulabilmesi etkinliğinin sağlanması için en önemli faktörlerin başında uygun bir iç kontrol ortamının oluşturulması ve sistemi meydana getirecek olan varsayımların dikkate alınması gerekmektedir (Acındı, 2007: 11). İç kontrol sisteminin etkin olup olmadığının belirlenmesi iç kontrol unsurlarının değerlendirilme sonucuna bağlıdır. İç kontrol unsurlarının etkinliği ise işletmenin belirlemiş olduğu amaçlara ne ölçüde ulaşıp ulaşılmadığına bakılarak ölçülmektedir (Uyar, 2009: 43).

İç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendirmede ilk olarak işletmenin iç kontrol sisteminin tanımlanması gerekmektedir. Daha sonra oluşturulması gereken projelerin tasarlanması işlemi, işletmenin iç kontrol unsurlarının temeli olan kontrol ortamının değerlendirilmesi ve kapsamının belirlenmesi, kontrol merkezlerinin oluşturulması ve etkinliği ölçmek amacıyla başlangıç testlerinin yapılması ve ilerleyen faaliyetlerde gerekecek olan testlerin yapılması ile yapılan bu işlemlerin gözlenmesi adımları takip edilmektedir (Uyar, 2009: 43).

1.7.6. İç Kontrol Sisteminde Sorumluluk

İç kontrol sorumluluğu işletme yönetimine, yönetim kuruluna ve iç denetçilere aittir. İşletme yönetimi iç kontrol sisteminin sahibi ve birinci dereceden sorumlusudur. Büyük işletmelerde üst yönetim liderlik ve yönlendirmeler yaparak işletmeyi ve iç kontrol sistemini kontrol etmektedir. Küçük işletmelerde ise üst yönetici aynı zamanda işletmenin sahibidir. Bu tür işletmelerde genelde iç kontrol sisteminin oluşmadığı görülmektedir (Uyar, 2009: 44).

İç kontrol sisteminin oluşturulmasında sorumlu olarak işletme yönetimi gösterilmektedir. Sorumluluğun işletme yönetiminin yanında iç ve dış denetçilerinde

yer alması durumunda, bağımsızlığın zedelenmesi endişesi taşımaktadır (Akışık, 2005: 95). Bu durumda iç ve dış denetçilerin iç kontrol sistemi kurulurken bir sorumluluklarının bulunmadığı yargısına varılmaktadır. Fakat geliştirilen yasa ve raporlara bakılarak iç ve dış denetçilerin sorumluluklarında bir artışın olduğu, iç kontrol sistemin değerlendirilmesinde denetçinin görüş bildirme zorunluluğunun getirilmesi denetçilerin de iç kontrol sisteminin kurulmasında sorumluluk sahibi yapmıştır (Acındı, 2007: 12). Sonuç olarak bu gelişmeler çerçevesinde iç ve dış denetçilerde işletme yönetimi kadar iç kontrol sisteminin kurulmasında sorumluluk sahibi olduğu ifade edilebilir.

1.8. İÇ DENETİM

Bu kısımda iç denetimin tanımı ve gelişimi, unsurları, iç denetime duyulan ihtiyaç nedenleri, iç denetimin amacı ve kapsamı, iç denetimin faydaları ile iç denetim yaklaşımları konularına yer verilmiştir.

1.8.1. İç Denetim Tanımı ve Gelişimi

İç denetim kavramı ile ilgili farklı tanımlar yapılmıştır. Bu tanımlardan en önemlisi olan IIA'nın kabul ettiği tanıma göre iç denetim; "Bir işletmenin faaliyetlerinin etkinliğini arttırmak, eksiklikleri gidermek ve faaliyetlere değer katmak amacıyla tasarlanmış, bağımsız güvence ve danışmanlık faaliyeti sağlayan bir süreçtir" (Akgül, 2002: 20).

Bir başka tanımda ise iç denetim, "İşletme yönetimine hizmet etmek ve işletme faaliyetlerinin incelenmesi amacıyla bağımsız ve objektif değer biçme fonksiyonu olup, diğer faaliyetlerin etkinliğini ve verimliliğini ölçen ve değerlendiren yönetsel bir kontrol" şeklinde ifade edilmiştir (<http://www.bussvc.wisc.edu>, 16.12.2009).

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK)'nda iç denetim; "Kamu idaresinin faaliyetlerine değer katmak ve faaliyetleri geliştirmek

amacıyla kaynakları ekonomik, etkili ve verimli şekilde kullanılıp kullanılmadığını değerlendirmek amacıyla yapılan bağımsız ve güvence sağlama faaliyetlerinin bütünü” olarak tanımlanmıştır. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile mali işlemlerin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir (Gösterici, 2006: 4).

Ülkeler arasındaki ticaretin gelişmesi ve uluslararası alanlarda standart ve ilkelerin kabul edilmesiyle iç denetim hem kavram olarak, hem de işletmelerdeki iç denetim faaliyetleri açısından zamanla değişikliğe uğramıştır.

İç denetimin gelişimine bir süreç olarak bakarsak, iç denetim ilk olarak işletmenin varlıklarının korunması amacıyla kullanılırken daha sonra bu süreç; işletmenin verilerinin güvenliğinin denetlenmesi, faaliyetlerde uygunluk denetimin yapılması, işletme faaliyetlerinin etkinliğinin denetlenmesi, işletmenin belirlemiş olduğu amaçlara ulaşılması ve son olarak günümüzde de geçerli olan işletmeye artı değer katma faaliyetleri olarak gelişmiştir (Memiş, 2008: 80).

Türkiye’de iç denetim Türk Ticaret Kanunu (TTK) tarafından yasal statüye bağlanmıştır. İç denetim mesleğinin örgütlenmesi sürecinde Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) mesleki organ olarak iç denetçileri bir çatı altında toplamayı amaçlamıştır. 1995 yılında kurulan TİDE’nin hedefi; Türkiye’de uluslararası standartlarda iç denetim mesleki gelişim ve paylaşım platformu oluşturmak ve iç denetçilerin ulusal ve uluslararası mesleki örgütlenmeyi sağlamaktır. TİDE düzenlediği mesleki toplantılar, eğitim seminerleri, kongreler, uluslar arası meslek standartlarının Türkçeye çevrilmesi ve sertifikalı iç denetçi sınavı gibi etkinlikler ile meslek bilinci ve etiğinin oluşturulmasında önemli bir görev üstlenmiştir (Ciğerci, 2007: 51).

1.8.2. İç Denetimin Unsurları

Yapılan iç denetim tanımlarından da anlaşılacağı üzere iç denetim değer katma, güvence verme, danışmanlık hizmeti verme, evrensel standartlara uygunluk, kurumsal bağımsızlık, risk odaklı denetim ve meslek ahlak kuralları iç denetimin temel unsurlarını oluşturmaktadır.

1.8.2.1. Değer Katma

Değer katmak, güvence ve danışmanlık hizmetleri yoluyla, kurumun amaçlarını gerçekleştirme fırsatlarını arttırmak ve faaliyetleri geliştirme imkanlarını belirleyerek riske maruz kalmasını azaltmaktadır (Gönülaçar, 2007: 8).

1.8.2.2. Güvence Sağlama ve Danışmanlık

Güvence sağlama fonksiyonu; kurum içerisinde etkin bir iç kontrol sisteminin var olduğuna, kurumun risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve işlem süreçlerini etkin bir şekilde işlendiğine, üreten bilgilerin doğruluğuna ve tamlılığına, varlıkların korunduğuna, faaliyetlerinin etkili, ekonomik, verimli ve mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirildiğine dair kurum içine ve kurum dışına yeterli güvencenin verilmesidir. Danışmanlık hizmeti sunma fonksiyonu ise, idarenin hedeflerini gerçekleştirmeye yönelik faaliyetlerin ve işlem süreçlerinin sistemli ve düzenli bir şekilde değerlendirilmesi ve geliştirilmesine yönelik önerilerde bulunulmasıdır (Gönülaçar, 2007: 8).

1.8.2.3. Standartlara Uygunluk

Türkiye’de denetim sisteminin etkili olmamasının en önemli nedenlerinden birisi, denetim standartlarının geliştirilmemiş olması, dolayısıyla denetim faaliyetlerinin kaliteli gerçekleştirilememesidir (www.stratejikboyut.com, 12.12.2009).

İç denetime ilişkin standartlar ilk kez, uluslararası bir mesleki kuruluş olan IIA tarafından iç denetim rolünün ve sorumluluklarının özetini kapsayan bir tebliğ biçiminde yayımlanmaya başlanmış ve mesleğin gelişimine paralel olarak bu tebliğlerin sayısı on üçü bulmuştur. Bu tebliğler daha sonra bir araya getirilerek İç Denetim Mesleği Uygulama Standartları adıyla dünya çapında kabul görmüştür (Özeren, 2000: 7).

1.8.2.4. Bağımsızlık

İç denetim standartları gereği, iç denetim faaliyeti bağımsızdır. Ulusal mevzuatla da denetim bağımsızlığı güvence altına alınmıştır. Bağımsızlık iç denetimin kurum içinde yürütülen faaliyetlerden ve kurum içi diğer birimlerden bağımsız olmasıdır. İç denetim faaliyetinin konusunun, kapsamının tayin edilmesinde, yürütülmesinde ve raporlanmasında her türlü müdahaleden uzak olması bağımsızlığın gereğidir. Denetim faaliyetinin kapsamının belirlenmesine, öngörülen denetim görevlerinin planlandığı sekliyle yürütülmesine ve çalışma sonuçlarının raporlanmasına yöneticiler müdahale etmemelidir (www.kidder.org.tr, 27.11.2009).

Bu noktada, diğer önemli bir husus da iç denetim biriminin veya iç denetçilerin organizasyonel bağımsızlığı meselesidir. Denetim biriminin veya denetçilerin kurum içi konumlarının güçlü bir şekilde tanımlanması ve kurumun en üst merciiyle ilişkilendirilmesi, denetim faaliyetinin fonksiyonel bağımsızlığın yanında, birimin kurum içindeki organizasyonel bağımsızlığına da katkı yapmaktadır (www.kidder.org.tr, 27.11.2009).

1.8.2.5. Risk Odaklı Denetim

Riskler; kurumun hedeflerinin gerçekleştirilmesini engelleyebilecek her türlü olay veya durumdur. Risk, söz konusu etki ve olasılık cinsinden hesaplanır. Risk yönetimi, kurumun amaçlarını gerçekleştirmek üzere makul bir güvence sağlamak amacıyla potansiyel olay ve durumları belirleme, değerlendirme, yönetme ve kontrol etme sürecidir (Gönülaçar, 2007: 10).

Risk odaklılık, denetim faaliyetinin odak noktasının geçmiş faaliyetlerden geleceğin yönetilmesine çevrilmesinin günümüzdeki ifadesidir. Riskler, oluşma sıklıklarına ve yaratacakları hasara göre ölçülürler ve uygun iç kontrol önlemleri ile minimize edilirler. Risk yönetimi, her türlü riskin tanımlanması, ölçülmesi ve giderilmesini kapsayan sistematik bir yöntemin uygulamasıdır. Ayrıca, denetim kaynaklarının sınırsız olmadığı, denetlenecek birim faaliyetlerinin farklı risklerle karşı karşıya olduğu ve göreceli olarak farklı önem derecesine sahip olduğu varsayımlarına dayanmaktadır (Gönülaçar, 2007: 11).

1.8.2.6. Meslek Ahlak Kuralları

Meslek ahlak kuralları, mesleğin serbestliğini ve bağımsızlığını zedelemeyen herhangi bir etkiye veya baskıya maruz kalmadan denetim faaliyetinin layıkıyla yerine getirilmesini sağlayan değerler, prensipler ve yükümlülükler bütünüdür. Bu kurallar doğal olarak meslekle bağdaşmayan hususları ve bazı kısıtlayıcı veya yasaklayıcı unsurları içinde barındırmaktadır. İç denetim elemanları sorumluluklarını etkili biçimde yerine getirebilmek için yüksek seviyede davranış standartlarına tabi olmalıdır (Gönülaçar, 2007: 11).

1.8.3. İç Denetime Duyulan İhtiyaç Nedenleri

İşletme hedeflerinin gerçekleştirilebilmesi için iç denetim faaliyetlerinin etkin ve yeterli bir ölçüde yerine getirilmesi gerekmektedir. İç denetim faaliyetleri işletmelerde sağlam bir yapı içerisinde yapıldığı takdirde işletmedeki denetim sistemi daha sağlıklı bir yapı içerisinde gerçekleşecektir. Bu gerçekleştiği takdirde de işletmenin karşılaşacağı riskler azalarak verimli bir yapıya kavuşabilecektir. Operasyonel risklerin arttığı günümüzde karmaşık bir hal alan işletme faaliyetlerinin karşılaşılabilecek risklere karşı korunması için etkin bir iç denetim faaliyetinin yerine getirilmesi gerekmektedir (Doğan, 2009: 90).

İç denetimime duyulan ihtiyacın nedenlerinden bazıları; sorumluluk ve hesap verebilme, vekalet teorisi, yönetime danışmanlık ve yardım, tasarruf ihtiyacı ve hileli

işlemlere koruma ihtiyacı olarak ifade edilebilir. Sayılan bu hususları maddeler halinde aşağıdaki gibi açıklamak mümkündür (Ciğerci, 2007: 43).

- i. **Sorumluluk ve Hesap Verebilme:** Yöneticiler, çalışanların görevleri etkin bir şekilde yerine getirip getirmediğini ve işletmenin hedeflerinden bir parçasını oluşturan kişisel hedeflere ulaşip ulaşmadıklarını öğrenmek istemektedir. Bu amaçla işletme personeli üst yönetime yapmış olduğu faaliyetler hakkında açıklayıcı ve tatmin edici bilgiler sunmak zorundadır.
- ii. **Vekalet Teorisi:** İşletme sahipleri ve yöneticiler arasındaki ilişki vekalet sözleşmesine benzetilmektedir. Bu kapsamda yönetici bir vekil olarak görev yapar. Yöneticinin görevleri yerine getirmesi sırasında ortaya çıkabilecek düzensizlikler hakkındaki işletme sahibinin şüphelerini ortadan kaldıracak kontrollerden biri iç denetimdir. İç denetçiler, yapacakları denetimler ile işletme sahibi ve yöneticiler arasındaki potansiyel çıkar çatışmasını önleyebilirler.
- iii. **Yönetime Danışmanlık ve Yardım:** Modern bir iç denetçi yönetime yardımcı olacak nitelikte eğitim ve deneyime sahiptir. Yetişmiş iç denetçiler işletmedeki hata ve hileleri açığa çıkartmak yanında, ileride benzer sorunlarla karşılaşmaması için yöneticilere danışmanlık ve eğitim hizmeti de verebilirler.
- iv. **Tasarruf İhtiyacı:** Profesyonel olarak yürütülen denetimler sonucunda belirlenen eksikliklerin düzeltilmesi sonucunda işletmeler maddi açıdan da tasarruf sağlamakta ve kazançlar elde etmektedirler. Maddi kayıpların ortaya çıkartılması ve düzeltilmesi bazen iç denetim biriminin yıllık maliyetini karşılayacak düzeyde bile olabilmektedir.
- v. **Hileli İşlemlere Karşı Korunma İhtiyacı:** İşletme içinden veya dışından kişilerce hileli eylem ve işlemler gerçekleştirilebilir. Şirket dışından kişilerin yapmış oldukları incelemeler ile bu tür usulsüzlüklerin, hileli eylem ve işlemleri saptanması kolay değildir. Ayrıca bu tür faaliyetler daha maliyetli olmaktadır. İç denetim; işletmenin işgörenleri, yöneticileri ve hatta yönetim kurulu üyeleri tarafından neden olunabilecek hilelerin belirlenmesi ve bunların ortaya çıkarılması konusunda çalışmaktadır.

1.8.4. İç Denetimin Amacı ve Kapsamı

Bu bölümde iç denetimin hangi amaçlarla yapıldığı ve kapsamının ne olduğu hakkında genel bir bilgi verilmiştir.

1.8.4.1. İç Denetimin Amaçları

İç denetimin amacı, işletmenin sorumluluklarını etkin olarak yerine getirilmesinde, işletme personeline yardımcı olmaktır. Bu personel arasında işletme yönetiminde olanlar ve yönetim kurulu üyeleri yer almaktadır. İç denetimle işletmenin mensuplarını incelenen faaliyetlere ilişkin analizler, değerlendirmeler, görüşler, tavsiyeler ve bilgilerle donatmak suretiyle onlara yardımcı olmaktadır. En uygun maliyetlerle etkili bir kontrolün özendirilmesi de iç denetimin amaçları arasında sayılabilir (Özeren, 2002: 1).

Tarihsel olarak işletmelerin iç denetimden beklentileri; 1950'li yıllarda şirket varlıklarını korumak iken, 1970'li yıllarda hukuki denetim, 1990'lı yıllarda işletmenin hedeflerine ulaşması, 2000'li yıllardan sonra ise işletmeye artı değer katma olarak belirlenmiştir (Uyar, 2009: 61). Bu açıklamalar doğrultusunda iç denetimin amaçlarını daha kapsamlı olarak aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Akgül, 2002: 20; Uyar, 2009: 61 <http://www.facilitatedcontrols.com>, 26.12.2009);

- i. Bir işletmede finansal olmayan kontroller de dahil olmak üzere faaliyetlerin etkinliği, verimliliği ve yeterliliğinin sağlanması, işletme faaliyetlerinin sağlıklı ve verimli şekilde yürütülmesi,
- ii. İşlemlerin önceden saptanmış işletme politikalarına uygunluğu ve doğruluğunun kontrol altında tutulması, işlemlerin amaçlara, programlara, stratejik planlara, performans programlarına ve mevzuata uygun olarak planlanması ve yürütülmesi,
- iii. İşletme varlıklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasının sağlanması, varlıkların güvence altına alınması,
- iv. Bilgilerin güvenilirliğinin, bütünlüğünün ve zamanında elde edilebilirliğinin sağlanması,

- v. Muhasebe ve iç kontrol sisteminin yeterlilik ve etkinliğinin incelenmesi, değerlendirilmesi, risklerin asgariye indirilmesi ve yönetilmesi,
- vi. Muhasebe sürecinin GKGMİ doğrultusunda devamlılığının sağlanması,
- vii. İşletmede meydana gelen ve ya gelebilecek olan hata ve hilelerin ortaya çıkarılması ve önlenmesi,
- viii. Varlıkların fiziki durumları ile defter kayıtları arasındaki ilişkinin kontrol altında tutulması,
- ix. Yönetime yardımcı olunması ve üst yönetime danışmanlık yapılması,
- x. Belirli alanlarda özel araştırmaların yapılması,
- xi. Denetim sonucunda maddi açıdan tasarruf sağlanması.

İç denetimin amaçlarının başarılması öncelikle etkin bir iç kontrol sisteminin varlığına, yeterli sayıda ve kalitede iç denetçinin varlığı ile denetçiler ve iç denetim yöneticisinin tecrübesi ile önderliği gibi faktörlere bağlıdır (Uyar, 2009: 61).

1.8.4.2. İç Denetimin Kapsamı

İç denetim; işletme ve kurumlarda risk ve kontrol değerlendirme faaliyetlerine destek sağlayarak işletme faaliyetlerini izler, kontrollerin uygunluğu ve etkinliğini test etmeye yardımcı olmaktadır. İç denetim finansal, uygunluk, faaliyet ve bilgi sistemleri denetimi gibi çeşitli denetim faaliyetlerini içerir. Bu işlev ve kapsam özellikleri ile denetim; şirket ve kurumlarda finansal raporlama sisteminin güvenilirliği, yasa ve düzenlemelere uygunluk, faaliyetlerin ekonomikliği, etkinliği ve verimliliği, bilgi sistemlerinin güvenilirliği ve güvenliği için vazgeçilmez, olmazsa olmaz faaliyetlerinden biri olarak kabul edilmektedir. Kurumsal yönetim kalitesi ve değerini yükseltir. Pay ve menfaat sahipleri için güvence sağlamaktadır. Kısacası kurumsal itibarın sigortasıdır (<http://www.deloitte.com>, 27.12.2009).

IIA ve Basel Komitesi raporuna göre iç denetimin kapsamını; uygulamanın örgütsel plan, politika ve düzenlemelere uygunluğu, varlıkların korunması, kaynakların etkin ve verimli kullanımı, faaliyet ve programlarda hedeflere ulaşılması konuları oluşturmaktadır (Uyar, 2009: 59).

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde iç denetim kapsamına giren faaliyetler aşağıdaki şekilde özetlenebilir (Uyar, 2009: 60):

- i. İç kontrolün yeterliliğini sağlamak, etkin kontrol sistemleri geliştirmek ve uygulamak,
- ii. Hata ve hileleri ortaya çıkarmak ve önlemek,
- iii. Faaliyet ve işlemlerin belirlenmiş politikalara, planlara ve yönergelere uygunluğunu araştırmak,
- iv. İşletmenin, varlıkları her türlü zarara karşı korunmakta olduğunu araştırmak,
- v. Yönetimin düzenlediği her türlü bilginin doğruluk ve güvenilirliğini araştırmak,
- vi. Üstlenilen sorumlulukların yerine getirilmesi ile ilgili faaliyetlerin kalitesini araştırmak,
- vii. Faaliyetlerle ilgili gerekli iyileştirme önlemlerini yönetime tavsiye etmek,
- viii. Üst yönetime bağlı olarak görev almak,
- ix. Raporlama prosedürlerini yerine getirmek.

İç denetim faaliyetlerinin kapsamı ülkeden ülkeye ve kurumdan kuruma farklılık gösterebilir. Ancak genel olarak; finansal işlemleri, faaliyetlerin verimliliği, uygulanan kontrollerin yürürlükteki mevzuat, standart ve yöntemlerle ne ölçüde uyumlu olduğu alanlarını kapsamaktadır (Ciğerci, 2007: 42).

1.8.5. İç Denetimin Faydaları

İç denetim fonksiyonunun yeterli ve etkili bir şekilde yürütülmesi, işletmedeki kontrol mekanizmalarının sağlıklı çalışmasını sağlayarak ve meydana gelecek kayıp ve eksiklikleri engelleyerek işletmenin verimliliği ile rekabet gücünün artmasına katkıda bulunmaktadır. İç denetim, risk değerlemeye dayalı bir yaklaşım benimsediğinden etkin bir risk yönetiminin kurulmasını da sağlamaktadır (Ciğerci, 2007: 41). Aşağıda etkin bir iç denetim faaliyetinin sağlayacağı faydaları kısaca açıklanmıştır (Uyar, 2009: 64).

- i. **Güvenilir Bilgi Sağlanması:** Üretilen bilgilerin güvenilirliğinin artırılması daha sağlıklı yönetsel kararların alınmasına yardımcı olur. Etkin bir iç

denetimin olduğu işletmelerde bilgiler daha az maliyette, zamanında ve güvenilir bir biçimde sağlanabilir.

- ii. **İşletme Varlıklarının ve Kayıtların Korunması:** Bir işletmenin fiziki varlıkları her zaman için çalınabilir, kaybolabilir, amacı dışında kullanılabilir ya da bu varlıklara istenmeyerek zarar verilebilir. Bu gibi durumların önlenmesi ve varlıkların korunması için uygun kontrollere gerek vardır. İç denetim, uygun kontroller ile işletme varlıklarının ve kayıtlarının korunmasını sağlar.
- iii. **Verimliliğin Arttırılması:** İç denetim, faaliyetlerinin her kademesindeki fire ve artıkları değerlendirilir, çabaların gereksiz yere tekrarlanması ve kaynakların verimsiz kullanımlarını önler. Başka bir ifade ile faaliyetlerin etkinliğini ve verimliliğini arttırır. İç denetim ayrıca üretim faktörlerinin verimliliğini ölçmek için çalışmalar yaparak, bulgu ve önerileriyle yönetimin etkinliğine katkıda bulunur.
- iv. **Belirlenmiş Politikalara Bağlılığı Özendirme:** İşletmenin temel amaçları ve bu amaçları için izlenecek politikalar işletme yönetimi tarafından belirlenir. İç denetim, çalışanların saptanmış politika ve kurallara uygun olarak davrandıklarının belirlenmesinde önemli bir araçtır.
- v. **Kurum Kültürü:** İç denetim, işletmelerde denetim kültürünün oluşmasını sağlar, periyodik ve habersiz incelemeleriyle denetleniyor duygusunu oluşturur.

Yukarıda açıklanmış olan özel sektöre faydalarının yanında kamu yönetiminde iç denetim faaliyetlerinin yerine getirilmesiyle ortaya çıkması beklenen olası faydalar aşağıdaki gibi sıralanabilir (Uyar, 2009: 64):

- i. İdarenin faaliyetlerini yıl boyunca izler, üst yönetime değerlendirmeler yapar ve tavsiyede bulunur, yönetimin gerekli önlemleri almasına yardımcı olur.
- ii. İdarenin faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği hakkında ilk elden bilgiler elde eder ve belirlenmiş amaç ve hedeflerin gerçekleşmesi konusunda değerlendirmelerde bulunur.
- iii. İdarenin kalite güvencesine katkıda bulunur.

- iv. Belirlenmiş politikalara, esas ve usullere, ilke ve standartlara uyulup uyulmadığı konusunda güvence sağlar.
- v. Yapılan analizler, değerlendirmeler ve tavsiyeler ile yönetime katkılarda bulunur ve dolayısıyla idarenin faaliyetlerine değer katar.
- vi. Mali disiplinin sağlanması konusunda güvence olarak görülebilir.
- vii. İç denetimin kalitesinin artması, yüksek denetim kurumu tarafından yapılacak dış denetimi kolaylaştırır.

1.8.6. İç Denetim Yaklaşımları

İç denetim birimlerinin çoğu kuruluşlarında meydana gelen değişikliklerinde dinamik bir şekilde ilgilenmekte; yapılan faaliyetlerde performansların artırılmasında katkı sağlamak ve farklılık yaratma gayesindedir. Günümüzde artık üst yönetim ile işletme personeli arasında işbirliğine dayalı ve yapıcı ilişkiler kurma yönünde önemli adımlar atılmaktadır. Bu gelişmeler son zamanlarda gündemde yer almaya başlayan risk yönetimi ve yönetimle iletişim kavramlarını ön plana çıkarmıştır. Bu gelişmeler neticesinde iç denetim, denetim kurulunun ve üst yönetimin önemli bir kaynağı olduğunu kabul etmekte bu konularda sorumlulukların paylaşıldığı görülmektedir (Agun, 2008: 55–56).

İç denetim alanında meydana gelen bu değişim ve gelişmeler neticesinde yeni yaklaşımlarda meydana gelmiştir. Bu yaklaşımlar aşağıda kısaca açıklanmıştır; (Özeren, 2000: 39–45; Agun, 2008: 57–64):

- i. **Daha Proaktif* Bir Yaklaşımın Benimsenmesi:** Günümüzde işletme yönetiminde iç denetimin daha pro-aktif bir yaklaşımı üstlenmeleri gerekmektedir. Bu yaklaşımla birlikte işletmeler ufuklarını ve vizyonlarını genişletme imkanına sahip olacaktır. Önceleri sadece geçmiş uygulamaların kontrolünden ibaret bir süreç olan iç denetim faaliyeti, danışmanlık ve değer katma gibi işlemlere sahip olarak proaktif bir süreç haline gelmiştir.

* Proaktif: Yapılacak faaliyetlerde bilinçli veya bilinçsiz, sonucu olumlu veya olumsuz olsun yeni koşullar oluşturmak ya da mevcut koşulların seyrini değiştirmek için öncelik kullanmak.

- ii. **Denetlenene “Müşteri” Olarak Yaklaşılması:** Günümüzde iç denetim, denetlenen birimi müşteri olarak görmektedir. Bu birimler mesleki standartlara aykırı olmadan bu tür ilişkiler kurulabilir. Öncelikle şirket bünyesinde veriler sağlıklı şekilde oluşturulmalı ve kurum içi bilgi akışını kolaylaştıracak etkin bir bilgi iletişim sistemi kurulması bu süreçte yapılması gereken çalışmaların başında yer almalıdır.
- iii. **Risk Yönetimi Üzerine Daha Fazla Yoğunlaşma:** Bilgi teknolojilerindeki gelişmeler nedeniyle işletmeler risk faktörüne karşı korunma gereğini hissetmektedirler. İşletmenin içinde bulunduğu veya ileride karşılaşılabileceği risklerin tespit edilmesi ve bu risklerin yönetilmesi iç denetçilerin önemli görevleri arasına girmiştir.
- iv. **Denetim Kalitesinin Sürekliliğinin Sağlanması:** Denetim birimlerinin performansının ölçülmesi müşteri ile ilişkilerini süreklilik temelinde geliştirilmesi ve denetim olumlu değer yaratması açısından önemlidir. Bu açıdan denetim birimleri gelişen teknoloji ve iş dünyasında ayakta kalabilmelerinin denetim pratiklerini geliştirmenin en önemli yol olduğunu kabul etmelidirler.
- v. **Teknolojik İmkanlardan Olabildiğince Yararlanılması:** İşletmeler gelişen teknolojiyle birlikte bilgisayar ve bilgisayar sistemlerinden sıkça yararlanmaktadırlar. Denetim birimlerinin risklerini izlemek, eğilimleri ve gereksiz işlemleri tespit etmek, verileri analiz etmek ve denetim biriminin verimliliği arttırmak amacıyla bilgisayarlardan yararlanılmaktadır. Sonuç olarak bilgisayar sistemlerinden yararlanma, denetim faaliyetinin daha etkin yürütülmesini sağlamaktadır.
- vi. **Kendi Kendine Kontrol Yaklaşımı:** Kendi kendine kontrol yaklaşımının özünde işletmelerin her kademesinde öncelik görevine sahip kontrol odaklı etkin çalışma gruplarından meydana gelmektedir. Bunlar iç denetim faaliyetlerinde değişik biçimlerde yer alabilirler. Basitleştirilmiş çalışma grupları, soru kâğıtları ve yönetimin ürettiği analizler kendi kendine kontrol yaklaşımı olarak ayrılmaktadır.
- vii. **Dış Kaynak - Eş Kaynak Kullanılması:** İşletmelerin kendi imkanları ile sunamadıkları veya sunmaları halinde finansal açıdan kârının az olduğu

durumlarda faaliyetlerini etkili ve verimlileştirmek amacıyla veya fiyat/kazanç oranını arttırmak amacıyla başvurdukları yöntemdir. Dış kaynak kullanımı ile birlikte işletmenin artan rekabet koşullarına, maliyetlerinin düşürülmesine, verimliliğın artırılmasına ve yeni stratejilerin pazarda hızlı ve etkin uygulanmasına yardımcı olmaktadır. Eş kaynak kullanılması, işletme dışından daha güçlü bir iç denetim bölümüne sahip işletmelerden sürekli olmayan faaliyetler için hizmet sağlaması amacına dayanmaktadır. Bu sayede işletme içi denetim fonksiyonunun, hizmet sağlayıcı firmanın uzmanlık ve birikimleri ile birleştirilerek sinerji sağlanmaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ DENETİM MESLEĞİ VE 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİLERİ

Bu bölümde çalışmanın ana konusunu oluşturan iç denetim mesleği ve bu mesleği icra edenlerin nitelikleri, görevleri, sorumlulukları, seçilme aşamaları gibi kısaca iç denetçiler hakkında geniş bir bilgi ve mesleği icra edebilme koşulları ele alınmıştır. Önceki bölümlerde de değinildiği gibi denetçileri; bağımsız denetçi, iç denetçiler ve kamu denetçiler olmak üzere üçe ayrılmıştır. Bu bölümde çalışmanın temelini oluşturan kamu iç denetçileri ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

2.1. İÇ DENETİM MESLEĞİNİN KAPSAMI VE ÖRGÜTLENMESİ

Modern iç denetim anlayışının doğup yaygınlaşması özellikle İkinci Dünya savaşından sonra Amerika Birleşik Devletleri'nde (ABD) gerçekleşmiş ve giderek artan bir gelişme göstermiştir. ABD'deki şirketlerin finansal raporlarının doğruluğunun incelenmesi ve muhasebe kontrolleriyle uyum sağlanması olarak tanımlanabilecek olan dış denetim faaliyetlerinin yanı sıra, kurumların gelişen ve karmaşıklaşan faaliyetleri, farklı coğrafyalarda faaliyet gösterilmesi, faaliyetlerde etkinlik ve verimliliğin ön plana çıkması, şeffaflık ve kurumsal yönetim kavramlarının önem kazanması iç denetim faaliyetlerinin kapsam, yöntem ve içeriğinin hızla gelişmesine yol açmıştır. Yönetim adına denetim olarak başlayan iç denetim zamanla bünyesine operasyonel denetim, iç kontrol süreçlerinin ve risk yönetiminin değerlendirilmesi ve işlem süreçlerinin analiz edilmesi yoluyla kurum

faaliyetlerinde etkinlik ve verimliliğin artırılması gibi çağdaş unsurları bünyesine katarak, yönetim adına denetim kavramından kurum faaliyetlerine yönelik kurum dışına bağımsız bir değerlendirme sunan yönetimin denetimi olarak nitelendirilebilecek olan bir fonksiyona dönüşmüştür (İDDK, 2009: 1).

Dış denetim mesleğinin geçmişi çok eski olmasına rağmen, iç denetimin yukarıda bahsedilen tüm gelişmeleri bünyesinde taşıması ve iş hayatında meydana gelen değişimler sonucunda profesyonel bir meslek haline 1941 yılında kurulan İİA ile gelmiş ve kurumsal bir kimlik kazanmıştır (Korkmaz, 2007: 6).

Türkiye'nin özellikle 1999 yılında Helsinki zirvesinde Avrupa Birliğine (AB) aday ülke olarak resmen kabul edilmesinin ardından, finansal yönetim ve kontrol alanındaki mevcut yasal düzenlemelerin AB mevzuatıyla uyumlaştırılması yönünde çalışmalar başlamıştır. Bu çalışmaların sonucunda da kamuda iç denetim ihtiyacının farkına varılmıştır. 2000'li yılların başında AB tarafından yapılan incelemelerde; Türkiye'deki kamu iç finansal kontrol sisteminde kavramsal ve işlevsel eksiklikler olduğu ve bu alanda yasal düzenleme ihtiyacı bulunduğu tespit edilmiştir. Ayrıca, şeffaflık, performans denetimi ve finansal yönetim gibi alanlarda uluslararası kabul görmüş ilkelerin yeterince takip edilmediği, denetim alanındaki yetki ve sorumlulukların tam olarak tanımlanmadığı ve kamu kuruluşlarının görev ve sorumluluklarının halen yeterince belirgin olmadığı vurgulanmıştır (İDKK, 2009: 2).

AB uyum sürecinde, üye ülkelerin bütçe uygulamalarında standart bir uygulama olan "Kamu İç Mali Kontrol" modelinin ülkemizde de uygulanma hedefi, kamu maliyesinde bir reform niteliğinde sayılan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. 5018 sayılı KMYKK, düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç olmak üzere genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri bünyesinde iç denetimin kurulmasını öngörmektedir. 5018 Sayılı KMYKK çerçevesinde, iç denetim faaliyetinin sağlıklı bir şekilde hayata geçirilmesi ve kamu idarelerinde uygulanabilmesi için gerekli çalışmalar yapılmış ve gerek idari

kapasitenin gerekse yasal altyapının oluşturulması noktasında son derece önemli adımlar atılmıştır (İDKK, 2009: 3).

İç denetim uzun bir eğitim ve sistematik çalışma ile belirli bir bilgi birikimi gerektirmesi, denetim ile ilgili mesleki birliklerin, mesleki standartların olması ve bu meslekle uğraşanların iç denetçi olarak adlandırılması gibi pek çok niteliklerin bulunması, ayrıca yukarıda açıklanan gelişim süreci göz önüne alındığında iç denetimi bir meslek olarak nitelendirmek doğru olacaktır (Kırmızı, 2007: 29).

İç denetim mesleğinin kapsamı başlangıçta hırsızlık, hata bulma ve bunlara engel olmaya yönelik iken, daha sonra faaliyetler etkinliğe doğru genişlemiştir. Özellikle 1977'den sonra iç denetçiler testler ve iç kontrolün değerlendirilmesi üzerine yoğunlaşmışlardır. Son yıllarda iç denetime, başta bilgi teknolojileri sistemlerinin denetimi gibi yeni görevler ve hizmetler üstlenmiştir. Personel geliştirme, sözleşme denetimi, dışarıdaki gruplarla ilişkiler ve faaliyet denetimi iç denetimin verdiği diğer hizmetlerdendir (Uyar, 2009: 85).

İç denetimin genişleyen kapsamı çerçevesinde işletmelerin ihtiyaçlarına cevap verebilecek yetkinlik ve yeterlilik seviyesini karşılayabilecek iç denetçi profiline geliştirilmesi için mesleki uygulama standartlarını esas alan Uluslararası İç Denetçi Sertifikasyonunun önemi her geçen gün artmaktadır. Sertifikalı iç denetçi sayısının artması beraberinde mesleki yetkinliğin yaygınlaştırılmasına katkı sağlamaktadır (<http://www.dosadenetim.com>, 24.01.2010).

İç denetim mesleğinin örgütlenmesinde sertifikasyon çalışmaları önemli bir yer tutmaktadır. Denetçilerin, Sertifikalı Kamu Muhasebecisi (Certified Public Accountant – CPA) veya Sertifikalı İç Denetçi (Certified Internal Auditor - CIA) gibi belgelere sahip olmaları istenmektedir. IIA tarafından yürütülen sertifika programlarında adaylar, iç denetim ilkeleri, iç denetim teknikleri ve iç denetimle ilgili diğer alanlarda yapılan sınavlarda başarılı olmaları durumunda yetki belgesine sahip olmaktadır. Sertifikaların derecelendirilmesi sürecinde iç denetçilerin bilgi, beceri

ve diğ er mesleki niteliklerinin sürekli olarak geliştirilmesi hedeflenmektedir (Uyar, 2009: 86).

İç denetçilerin mesleki gelişimleri amacıyla, İç Denetçiler Enstitüsü'nün verdiği ve uluslararası geçerliliği bulunan dört "unvan sertifikası" bulunmaktadır. Bu sertifikalar (Gönülaçar, 2007: 15);

- i. **Uluslararası İç Denetçi Sertifikası (Certified Internal Auditor - CIA):** İç denetim alanındaki en temel sertifikadır. Küresel olarak bir iç denetçinin sahip olması gereken bilgi, yetenek ve yetkiler ölçülmeye çalışılır. Kurumsal yönetim, risk, mesleki uygulama çerçevesi, muhasebe, finans, genel işletme ve yönetim sınav konularını oluşturur. 24 aylık denetim tecrübesi istenmekte, yüksek lisans derecesi 12 aylık tecrübe yerine sayılmaktadır
- ii. **Uluslararası Kamu Denetçisi (Certified Government Auditing Professional CGAP):** IIA tarafından özellikle kamu kuruluşlarında denetim görevi yapanlar için geliştirilmiş bir programdır. Sınav, Uluslararası Sayıştay Birliği (International Organization of Supreme Audit Institutions - INTOSAI) kamu denetim standartlarını temel alan sorulardan oluşmaktadır. Fon muhasebesi**, kamu yararına yapılan transfer harcamaları, yasal gözetim, standartlar, yönetim, risk-kontrol çerçevesi, kamu denetim uygulamaları, kamu denetim becerileri-teknikleri ve kamu denetim ortamı sınav konuları oluşturmaktadır.
- iii. **Uluslararası Finansal Hizmetler Denetçisi (Certified financial Services Auditor CFSA):** IIA özellikle bankacılık, sigortacılık ve menkul kıymetlerle ilgili finansal hizmet kuruluşlarında denetim görevi yapan profesyoneller için geliştirdiği bir programdır. Finansal hizmetler denetimi, finansal hizmet ürünleri denetimi ve yasal çerçeve sınav konularını oluşturmaktadır.
- iv. **Kontrol Özdeğerlendirme Uzmanlığı Sertifikası (Certification in Control Self-Assessment - CCSA):** CCSA adaylarının yüksek bir ahlaki ve mesleki karaktere sahip olmaları beklenir. CCSA adayları, kontrol ile ilgili en az 12 aylık iş tecrübesine sahip olmalıdır. Sınav; kontrol özdeğerlendirme, kalite

** Devlet Bütçe Kanun'larına göre oluşturulan ve dış ülkelerde üstlenilecek işlere ilişkin tahsilat ve harcamalar ile ilgili hesap işlemlerinin yapıldığı muhasebe türü.

güvence, risk yönetimi, çevre denetimi ve denetim gibi konuları kapsamaktadır.

İç denetim bölümü, örgütlenme sürecinde uyumlu ve örgütlü bir organizasyon yapısına, düzenli ve güncel bilgileri hızlı üreten ve ulaşılabilen bir muhasebe sistemine ve yeterli sayıda yetişmiş nitelikli personel gibi özelliklere sahip olmalıdır (Uyar, 2009: 87).

İç denetimin sağlıklı ve amacına uygun bir şekilde yürütülmesi için çalışma ortamında iç denetim kapsamını ve iç denetçilerle idare çalışanlarının iç denetim çalışmalarındaki görev ve yetkilerinin açık bir şekilde belirlenmesi ve bunların kabul görmesini sağlamak gerekmektedir. İç denetim faaliyetlerini gerçekleştirecek olan kişilere iç denetçi denir. Kamuda görev yapan iç denetçilere kamu iç denetçisi ünvanı verilmiş olup 5018 Sayılı KMYKK' da görev ve yetkileri belirlenmiştir.

2.2. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİLERİN TANIMI VE ÖNEMİ

Kamu iç denetçileri, bir kamu örgütüne bağlı olarak çalışan ve ücretleri devlet tarafından ödenen kişiler olarak tanımlanmaktadır (Ciğerci, 2007: 35). Başka bir tanıma göre kamu iç denetçiler, iç denetim faaliyetini gerçekleştirmek amacıyla seçilmiş birey olarak tanımlanmıştır (<http://www.toolingu.com>, 17.01.2010).

İç denetçilerin ilk ilgi alanı, kaynakların ilgili yasalar ve düzenlemelere uygun olarak kullanılmasını sağlayan sistemler ve prosedürlerdir (Arcagök ve Yörük, 2008: 7). İç denetçiler kendi kurumlarında yaptığı faaliyetlerinde iç denetim, özel sektör kuruluşlarında yapmış olduğu faaliyetlerde kamu denetimi görevini yerine getirmektedirler (Agun, 2008: 31).

İç denetçilerin kamu hizmeti ve mali disiplin **de şeffaflık, hesap verilebilirlik ile iyi yönetim* sağlamada önemi büyüktür. Mali disiplin başarılı bir izleme ve değerlendirme programıyla elde edilebilir. Fakat yönetim, şeffaflık ve hesap verilebilirlik için geliştirilmiş iç ve dış denetimler sayesinde elde edilebilir. Bu açıdan iç denetçilerin önemi her geçen gün artmaktadır (<http://www.jis.gov.jm>, 17.01.2010).

İç denetçiler, hata, hile ve sahtekarlık gibi olumsuz faaliyetlerin önlenmesi açısından kurumun sigortası niteliğindedir. İç denetçiler bu kavramlar üzerinde yeterli bilgi ve donanıma sahip olmaları nedeniyle her olasılığı göz önüne alarak kurumun amaçlarına ulaşmasında meydana gelecek risklerin değerlendirilmesinde birincil sorumluluğa sahip olması önemini arttırmaktadır (<http://www.hm-treasury.gov.uk>, 17.01.2010).

İç denetim süreci, işletme içinde kurmaylık görevini üstlenmiş iç denetçiler tarafından yürütülmektedir. İç denetçiler, organizasyon bünyesindeki iç denetim hizmetini gerçekleştirmek üzere işletme tarafından istihdam edilmiş kişilerdir. İç denetçilerin; performansı, etkinliği ve farklı faaliyet ve bölümlerin tanımlanan yönetsel politikalara uyumunu değerlendirmesi ve bunu yaparken de bağımsız bir şekilde hiç bir merciinin etkisinde kalmamaları beklenmektedir. İç denetçiler; işletmelere ve organizasyon içindeki diğer birimlere, yönetime ilave değer katmak suretiyle hizmet ederek büyük bir katkı sağlamaktadır (Memiş, 2006: 104).

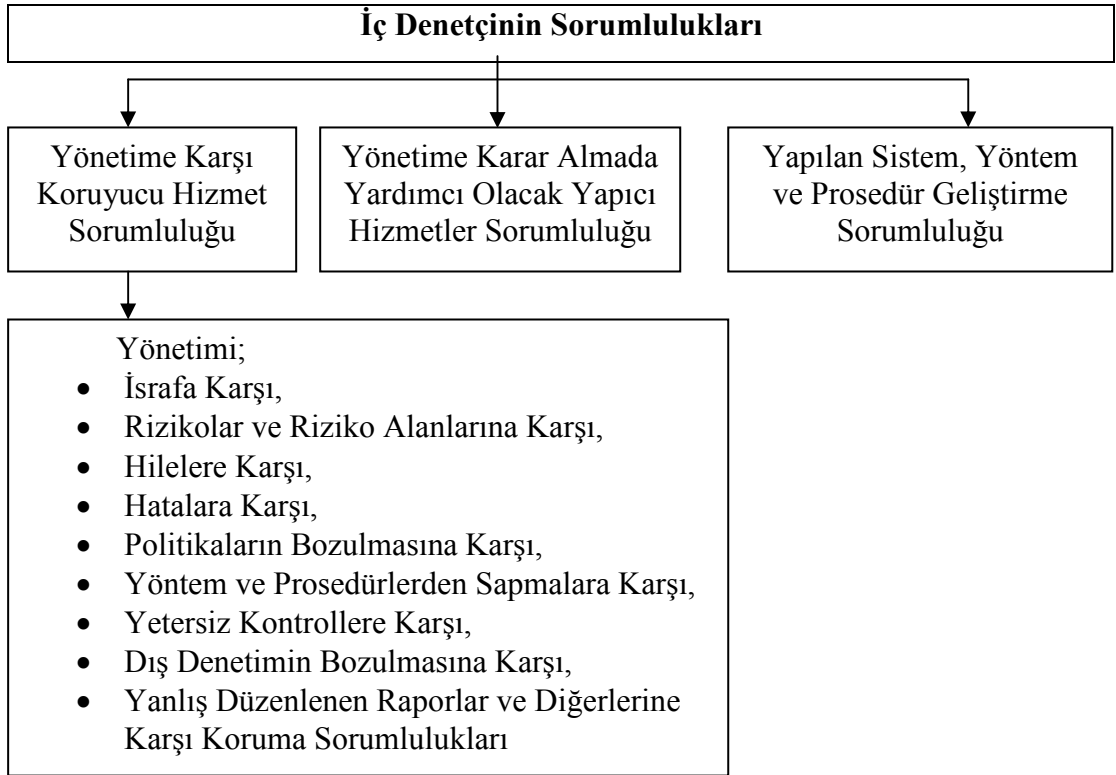
5018 Sayılı KMYKK kamu iç denetçilerin görevleri hakkında bazı düzenlemeler getirmiştir. Bu düzenlemeler sonucunda kamuda görev yapan iç denetçilerin, çalışmış olduğu kamu idaresinin faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek amacıyla kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılıp kullanılmadığının tespiti ve diğer çalışanlara rehberlik etme görevlerini yerine getirmesi kamu iç denetçilerinin önemini göstermektedir.

** Mali Diplin; bütçenin özellikle giderler kısmının hedeften sapmaması amacıyla bütçede öngörülmeven harcamaların yapılmamasını temel alır

* Yönetişim; bir ülkedeki vatandaşların ve toplumsal grupların, kendilerini açık bir şekilde ifade etmelerini, yasal haklarını kullanmalarını, yükümlülüklerini yerine getirmelerini ve farklılıklarını ortaya koymayı sağlayan mekanizma, süreç ve kurumları kapsamaktadır

2.3. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİLERİN GÖREV VE SORUMLULUKLARI

5018 Sayılı Kanunla iç denetçilere kamu kurumundaki yapılan faaliyetlerin değerlendirilmesi, belirlenen hedeflere etkin bir şekilde ulaşılması sorumluluğu verilmiş ve neyin yanlış olduğunun açıklanması görevleri yüklenmiştir. Ayrıca iç denetçilere diğer personelin, görev ve sorumluluklarını yerine getirmesinde yardımcı olmak için danışmanlık yaparak personele yol göstermektedirler. İç denetçilerin görev ve sorumluluklarını kuruluşlarının örgüt yapısına göre ve faaliyet alanına göre değişiklik gösterebilmektedir (Tuan ve Sağlar, 2004: 2). Şekil - 1’de iç denetçilerin sorumluluk alanlarının ne kadar geniş ve yönetim açısından denetçilerin öneminin ne kadar büyük olduğu görülmektedir.



Şekil-1: İç Denetçilerin Sorumlulukları

Kaynak: (Tuan ve Sağlar, 2004: 3)

Yukarıda belirtilen sorumluluklar doğrultusunda iç denetçide olması gereken özellikler aşağıdaki gibi açıklamak mümkündür (Uyar, 2009: 91; Başpınar, 2006: 28):

- i. **Bağımsızlık, Dürüstlük ve Tarafsızlık:** İç denetçiler yapmış oldukları denetimlerde ilgili bilgi toplarken, değerlendirirken ve raporlarken en üst düzeyde mesleki tarafsızlık sergilemelidirler. İç denetçiler ilgili tüm şartların değerlendirmesini adil ve önyargısız bir şekilde yapmalı ve kendisi veya diğerlerinin menfaatlerini dikkate almalıdır.
- ii. **Mesleki Yeterlilik, Özen ve Titizlik:** İç denetçiler mesleğinin getirdiği yeterliliğe sahip olmalı, çalışmalarında gerekli mesleki özen ve titizliği de göstermelidirler. İç denetim günümüzde işletme faaliyetlerinin tamamını kapsadığından çok yönlü deneyim ve bilgiyi gerektirmektedir. Bu açıdan denetçiler denetlediği her alanda bulunduğu işletmenin faaliyetlerini bilmelidir. Bununla birlikte bir iç denetçi; örgüt kültürü, işletmenin yapısı, finansal durumu, politikaları, usul ve esasları ile operasyonel yaklaşımları konusunda iyi eğitilmiş, deneyimli ve uzaman olmalıdır.
- iii. **İletişim Becerileri:** İç denetçiler insanlarla iş yapabilme, yazılı ve sözlü iletişim kurabilme yeteneğine sahip olmak zorundadır. İç denetçiler yönetimin gözü kulağı olmalı, personeli geliştirebilecek eğitim yeteneği, esneklik ve proje odaklılık gibi özel yeteneklere sahip olmalıdır. Bu yüzden kimilerine göre iç denetim sayesinde yönetimin geceleri uyumasına yardımcı olacağını dolayısıyla iç denetçilerin önemini vurgulamaktadırlar.
- iv. **Yeniliklere Açık Olmak:** Gelişen teknoloji ve bilginin ağırlığının fazlaca hissedildiği günümüzde iç denetçiler problem çözme yeteneğine sahip olmalı ve yeniliklere açık olmalıdır. İç denetçiler atılgan, önder, yaptığı işlerde dürüst kısacası bütün faaliyetlerinde az ve öz olmalıdır.

Kamu iç denetçileri denetim kapsamına giren alanlarda önceden belirlenmiş olan kanun veya kurallar çerçevesinde faaliyetlerin yapılıp yapılmadığını denetlemekle sorumludurlar (Kaya, 2005: 32). Ayrıca iç denetçiler etkin bir iç denetim faaliyetini gerçekleştirebilmeleri için; kurumsal açıdan bağımsız olmalı, yapıcı çalışmalara yönetimi teşvik etmeli, kendi sorumluluklarını yerine getirmede her zaman özen göstermeli, yeterli plan ve programlar yapmalı ayrıca güvenilir

kanıtlar elde ederek ortaya çıkan bulgulardan yönetime makul bir sonuç ve öneri sunma sorumluluğundadır (<http://app1.hkicpa.org.hk>, 22.01.2010).

Kamu iç denetçileri konumları ve görevleri gereği mesleki bilgi ve becerilerini sürekli geliştirmek zorundadırlar. Her zaman mevzuata, belirlenmiş olan denetim standartlarına ve etik kurallara uymalıdırlar. Görevleri sırasında yetki ve ehliyetini aşan durumlarda iç denetim birimini haberdar etmelidirler. Görevlerini objektif ve bağımsız olarak yapmayı engelleyici durumlar ortaya çıktığında, bu konuları iç denetim birimine bildirmelidirler. Denetimin raporlaması aşamasında elde ettiği kanıtlara dayanarak ve değerlendirmelerinde her zaman tarafsızlık ilkesi dışına çıkmamak ve elde ettiği bilgilerin gizliliğini ilgili kişiler dışında koruma sorumluluğuna sahiptirler.

Kamu idarelerinin yıllık olarak hazırlanan iç denetim programları üst yöneticinin görüşleri de dikkate alınarak, iç denetçiler tarafından hazırlanıp üst yönetici tarafından onaylanmaktadır. 5018 Sayılı Kanun'da kamu iç denetçilerin görevleri aşağıdaki gibidir (Çavuşoğlu ve Duru, 2007: 2; Tosun ve Cebeci, 2006: 162–163).

- i. İç denetçiler kamu idarelerinin risk yönetimi, iç kontrol ve kurumsal yönetim sürecini değerlendirmek ve iyileştirmek amacıyla faaliyet göstermelidirler. İç denetçiler işletmenin süreç ve yapılarıyla ilgili değerlendirme yaparlarken objektif risk analizlerinden yararlanarak riskli alanları tespit eder ve kurumun kaynaklarına ve varlıklarına yönelik riskleri ortaya çıkartırlar. Böylece kurumun kuruluş amaçları ile stratejik hedeflerine ulaşmasına ve görevlerin yerine getirilmesine engel olabilecek veya beklenmeyen zararlara yol açabilecek durum ya da olayları ortadan kaldırmaya yönelik faaliyetlerde bulunurlar.
- ii. Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapar ve önerilerde bulunurlar. Bu tarzda yapılan denetim faaliyeti performans denetimi olarak isimlendirilir.

- iii. İç denetçi, idare tarafından yapılan harcama sonrasında kabul edilen kanun, tüzük veya yönetmeliğe uygunluğunun denetimi yaparlar.
- iv. İdarenin harcamalarının, mali işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu denetler ve değerlendirirler.
- v. Mali yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yaparlar ve bu konularda önerilerde bulunurlar.
- vi. Denetim sonuçları çerçevesinde meydana gelebilecek olumsuz durumları iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunurlar.
- vii. Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlandığında, ilgili idarenin en üst amirine bildirirler.
- viii. Üst yönetici tarafından gerekli görülen hallerde performans göstergelerini belirlemede yardımcı olurlar ve belirlenen performans göstergelerinin uygulanabilirliğini değerlendirirler,
- ix. İç denetçiler suç teşkil eden durumlara meydana geldiğinde gerekli tespitleri yaparak kurumun üst yöneticilere bildirirler.

İç denetim faaliyetlerini gerçekleştirmek için kanun tarafından yukarıda belirtilen görevleri yerine getirmede iç denetçilere üst yönetim tarafından bir takım imkanların sağlanması ve iç denetçilerin de belirli bir niteliğe sahip olması gerekmektedir. Bu imkan ve nitelikleri aşağıdaki gibi sıralanabilir (Memiş, 2006: 107);

- i. İç denetçilerin görevleri, yetki ve sorumlukları üst yönetim tarafından yönetmelik, genelge veya benzeri bir yazılı dokümanla açık bir şekilde tanımlanmalıdır.
- ii. İç denetçilerin bağımsızlığı sağlanmalıdır.
- iii. İç denetçiler gerekli mesleki yeterliliğe sahip olmalıdırlar.
- iv. İç denetçiler denetim çalışmalarını yürütmede, mesleğin gerektirdiği dikkat ve özeni göstermelidirler.

- v. İç denetçi atılgan ve önder olmalıdır.
- vi. İç denetçi dürüst olmalıdır.
- vii. İç denetçi bütün faaliyetlerde tamamen önde olmalıdır.

Ayrıca iç denetçiler yaptığı faaliyetlerde başarılı olabilmeleri için; problem çözme ve yeteneklerinin ileri derecede olması, problem çözümede bilginin rolünü anlamalı, tümevarım ve tümdengelim yollarını etkin kullanmalı ve karar verme sürecini iyi anlamalıdır. İç denetçiler, bağımsız bir şekilde düşünebilmeli, kritik düşünme yetisine sahip olarak ve bunu kullanarak doğru yargılara ulaşabilmelidirler. Değerlendirmeler ve yöneticilere tavsiyelerde bulunabilmek için, bir iç denetçi aynı zamanda bir kritik (eleştirel) düşünür olmalıdır; kritik düşünme yetenekleri, iç denetçinin fonksiyonu açısından bir temel teşkil etmektedir (Memiş, 2006: 107).

2.4. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETİM STANDARTLARI

Denetim standartları, denetim amacını gerçekleştirmek için uygulaması gereken denetim prosedürlerinin ve aşamalarının kapsamını belirlemektedir. Denetim çalışmasında denetçiye yol gösterir. İç denetimin planlanması, uygulanması ve raporlanması ile iç denetçilerin etkin, dürüst, tarafsız ve bağımsız bir şekilde görev yapabilmelerine ilişkin hususları düzenlemektedir. IIA tarafından belirlenen kamu iç denetim standartları hem iç denetim faaliyetlerinin uygulanmasında uluslararası uyumu sağlamakta, hem de iç denetim faaliyetinin etkinliğinin değerlendirilmesinde bir ölçüt olmaktadır (<http://www.idkk.gov.tr>, 24.01.2010).

Kamu iç denetim standartları; iç denetim biriminin denetlediği faaliyetlerden bağımsızlığı ve iç denetim tarafsızlığı, mesleki yeterlilik ve özeni, iç denetim faaliyetlerinin kapsamını, iç denetim çalışmalarının yürütülmesi ve iç denetim biriminin yönetimi hususlarını kapsamaktadır (Özeren, 2000: 8).

Kamu iç denetim standartları; nitelik standartları, başarımlar (performans) standartları ve yürütme standartlarından oluşmaktadır. Bu standartlar aşağıda sıralanacak olan amaçları gerçekleştirmek amacıyla oluşturulmuştur (<http://www.içdenetim.net>, 24.01.2010; Korkmaz, 2005. 30);

- i. Yönetimin, yönetim kurullarının, kamu kuruluşlarının, dış denetçilerin ve ilgili mesleki kuruluşların iç denetimin rolünü ve sorumluluklarını anlamasını sağlamak,
- ii. İç denetimin performansının ölçülmesi ve bu alanda yönlendirilmesi için temel oluşturmak,
- iii. Katma değeri olan iç denetim faaliyetlerini teşvik etmeye ve hayata geçirmeye yönelik çerçeve oluşturmak,
- iv. İç denetim uygulamalarını geliştirmek,
- v. İç denetimi, olması gerektiği gibi temsil eden temel ilkeleri tanımlamak,
- vi. Gelişmiş organizasyonel süreç ve faaliyetleri beslemektir.

Türkiye’de kamu iç denetim standartları ile ilgili olarak yapılan çalışmaların birçoğu sonuçlandırılmamıştır. TİDE iç denetim standartlarını Türkçe’ye çevirerek yayınlamıştır. Merkez Bankası, BDDK gibi iç denetim sistemlerini 5018 sayılı kanundan önce oluşturulan bazı kamu kurumlarının yasal düzenlemeleri göz önüne alındığında, iç denetim standartları ile ilgili olarak IIA standartlarını temel aldıkları ve bu standartlara paralel çalışmalar yaptıkları görülmektedir. 5018 sayılı kanuna göre iç denetim standartlarını ve etik kuralları belirleme yetkisini İDKK’na verilmiştir (Korkmaz, 2005: 33).

2.4.1. Nitelik Standartları

Nitelik standartları, iç denetim faaliyetlerini yürütecek olan iç denetim birimi ve iç denetçilerin sahip olması gereken özellikleri belirlemeye yönelik standartlar olup; a) Amaç, Yetki ve Sorumluluk, b) Bağımsızlık ve Tarafsızlık, c) Yeterlilik ve Mesleki Özen, d) Kalite Güvence ve Gelişim Programı olmak üzere dört genel standartlardan oluşmaktadır. Bu standartlarda onüç alt standarttan oluşmaktadır. Bu standartlar aşağıda kısaca ifade edilmiştir (<http://www.idkk.gov.tr>, 27.01.2010):

- i. **Amaç, Yetki ve Sorumluluk:** İç denetim faaliyetlerinin amaç, yetki ve sorumlulukları açıkça belirtilmeli, standartlara uyumlu olmalı ve yönetim kurulu tarafından onaylanmalıdır.
- ii. **Bağımsızlık ve Tarafsızlık:** İç denetim faaliyetleri bağımsız olmalı ve iç denetçiler işlerini yaparken tarafsız davranmalıdır. Bu standart kendi içinde; Kurumsal Bağımsızlık, Bireysel Tarafsızlık, Bağımsızlığın veya Tarafsızlığın Bozulması olmak üzere üçe ayrılmıştır.
- iii. **Mesleki Yeterlilik ve Mesleki Özen:** Denetim görevi mesleki yeterlilik ve özen ile yerine getirilmelidir. Mesleki Yeterlilik, Mesleki Özen, Sürekli Mesleki Gelişim olmak üzere üç alt bölüme ayrılmıştır.
- iv. **Kalite Güvence ve Geliştirme Programı:** Kalite güvence ve geliştirme programı, ilgili kamu idaresinde yürütülen iç denetim faaliyetinin iç denetim birimince ve kurulca, tüm yönleriyle değerlendirilmesi, standartlara ve meslek ahlak kurallarına uygunluğunun izlenmesi ve geliştirilmesine ilişkin programdır. İç denetim birimi yöneticisi, iç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan ve etkinliğini sürekli gözetleyen, kurumun düzenlemelerine uygun, bir kalite güvence ve geliştirme programı hazırlamalı ve sürdürmelidir. Kalite Programı Değerlendirmeleri, İç Değerlendirmeler, Dış Değerlendirmeler, Kalite Programı Hakkında Raporlama, "Standartlara Uygun Yapılmıştır" İbaresinin Kullanılması, Aykırılıkların Açıklanması gibi alt standartlara ayrılmıştır.

2.4.2. Çalışma Standartları

Çalışma Standartları iç denetim eylemlerinin niteliğini ortaya koyar ve sunulan hizmetin başarısının ölçümü için kalite ölçütlerini oluşturmaktadır. Çalışma standartları yedi genel standarttan oluşmaktadır. Bunlar; a) İç Denetim Faaliyetinin Yönetimi, b) Çalışmanın Özellikleri, c) Görev Planlaması, d) Görevin Yerine Getirilmesi, e) Sonuçların Raporlanması, f) İzleme Süreci g) Yönetimin Riskleri Göze Alma Kararı olup onüç alt standartlardan oluşmaktadır. Bu standartlar aşağıda kısaca ifade edilmiştir (<http://www.idkk.gov.tr>, 27.01.2010):

- i. **İç Denetim Faaliyetinin Yönetimi:** İç denetim birimi yöneticisi, iç denetim faaliyetini idareye değer katacak şekilde yönetmelidir. İç denetim birimi yöneticisi; iç denetim yönergesinde tanımlanan genel amaç ve sorumlulukların yerine getirilmesi, iç denetim kaynaklarının etkin, etkili ve verimli bir şekilde kullanılması ve iç denetim faaliyetlerinin standartlara uygun yapılmasını sağlayacak şekilde iç denetim birimini yönetmekten sorumludur. Planlama, Bilgilendirme ve Onay, Kaynak Yönetimi, Politika ve Süreçler, Koordinasyon(Eşgüdüm), Üst Yönetici ve Yönetim Kuruluna Raporlamalar gibi alt standartlara ayrılmıştır.
- ii. **Çalışmanın Özellikleri:** İç denetim faaliyeti; sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerini değerlendirmeli ve bu süreçlerin iyileştirilmesine katkıda bulunmalıdır. Risk Yönetimi, Kontrol ve Yönetim olmak üzere üç alt standarda ayrılmıştır.
- iii. **Görev Planlaması:** İç denetçiler, her görev için, kapsam, amaç, zamanlama ve kaynak dağılımı hususlarını da dikkate alan ayrı bir plan hazırlamalı ve kayıt altına almalıdır. Planlama Faktörleri, Görev Hedefleri, Görev Kapsamı: Görev Kaynaklarının Tahsisi ve Görev Çalışma Programı olmak üzere dört alt standarda ayrılmıştır.
- iv. **Görevin Yerine Getirilmesi:** İç denetçiler, üstlendikleri görevin hedeflerine ulaşmak için yeterli bilgileri belirlemeli, analiz etmeli, değerlendirmeli ve kaydetmelidir. İç denetçiler görevlerini ifa ederken, sağduyulu ve yetkin bir iç denetçiden beklenen dikkat ve özeni göstermelidirler. Mesleki özen ve dikkat, aynı veya benzer durum ve koşullarda, makul sınırlar dahilinde tedbirli ve yetkin bir iç denetçiden beklenen beceri, özen ve dikkatin gösterilmesidir. Bilgilerin Tanımlanması, Analiz ve Değerlendirme, Bilgilerin Kaydedilmesi ve Görevin Gözetim ve Kontrolü olmak üzere dört alt standarttan oluşmaktadır.
- v. **Sonuçların Bildirilmesi:** İç denetçiler denetim sonucunda ulaştığı yargıyı bildirmelidir. Bildirim Kıstasları, Bildirimlerin Kalitesi, Hata ve Eksiklikler, Görevlendirmelerde Standartlara Uyumsuzluğun Açıklanması ve Sonuçların Yayınlanması olmak üzere dört alt standarttan oluşmaktadır.

- vi. **İzleme Süreci:** İç denetim birimi yöneticisi, yönetime rapor edilen hususların sonuçlarının takibi için bir izleme sistemi kurmalı ve uygulamalıdır. Denetlenen birim yöneticileri, denetim raporunda yer alan önerilere ilişkin önlemleri almaktadırlar. Önlem alınmaması halinde iç denetim birimi yöneticisi, üst yöneticiyi bilgilendirir. İç denetim birimi yöneticisi, yönetimin aldığı tedbirlerin etkili bir şekilde uygulanmasını veya üst yönetimin gerekli tedbiri almaması halinde doğabilecek riski üstlenip üstlenmediğini tespit etmek ve gelişmeleri gözlemek amacıyla yönelik bir takip süreci oluşturmalıdır. İç denetim birimi, ilgili yöneticilerle mutabık kalındığı ölçüde, danışmanlık görevlerinin sonuçlarını izlemelidir.
- vii. **Yönetimin Riskleri Göze Alma Kararı:** İç denetim birimi yöneticisi, üst yönetimin idare için kabul edilemeyecek bir risk düzeyini üstlenmeyi kabul ettiğine inandığı takdirde, konuyu üst yönetimle görüşmelidir. Artık riskle ilgili bir karara varılamazsa, iç denetim birimi yöneticisi ve üst yönetim, konuyu çözümlenmesi için üst yöneticiye rapor etmelidir.

2.4.3. Yürütme Standartları

Yürütme standartları nitelik ve çalışma standartlarının genişletilmesiyle ortaya çıkmış olup, nitelik ve çalışma standartlarının özel bir tür göreve uygulanışıyla ilgilidir. Bu tür görevlere; uygunluk denetimi, hile denetimi veya kendi kendine kontrol değerlemesi alanları örnek olarak verilebilir (Uyar, 2009: 85).

2.5. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİLERİ MESLEKİ AHLAK KURALLARI

Meslek ahlak kuralları, kamu iç denetim uygulamalarında meslek ahlak kültürünün geliştirilmesi amacıyla, IIA tarafından kabul edilen meslek ahlak kuralları esas alınarak ve diğer uluslararası mesleki kuruluşların kabul ettiği kurallar doğrultusunda oluşturulmuştur.

Meslek ahlak kuralları, iç denetim mesleği ve gerçekleştirilen uygulamalara ışık tutan ilkelere ve bir iç denetçinin gerçekleştirdiği faaliyetlerde kendisinden beklenen davranış, hal ve hareketlerini kapsayan davranış kurallarının bütününden meydana gelmektedir. İç denetçiler bu meslek ahlak kurallarını işe başlamadan önce kabul ederek iç denetim birimi ile üst yönetime sunmak zorundadırlar.

Meslek ahlak kuralları; iç denetim mesleği ve uygulanması amacıyla oluşturulan “ İç Denetçi İlkeleri ” ile iç denetçilerden beklenen davranış tarzlarını belirleyen “ Davranış Kuralları ” olmak üzere iki başlık altında incelenmektedir.

2.5.1. 5018 Sayılı Kanuna Göre Kamu İç Denetçileri İlkeleri

Genel olarak iç denetçilerin dürüstlük, objektiflik, gizlilik ve yetkinlik gibi ilkeleri uygulamaları ve görevlerini yerine getirirken bu ilkeler doğrultusunda sorumluluklarının bilincinde olmalıdırlar. Bu ilkeler aşağıda kısaca açıklanmıştır (Abdioğlu, 2007: 110).

- i. **Dürüstlük:** İç denetçiler dürüstlük ilkesi doğrultusunda yapacağı çalışmalar neticesinde hem çalışma arkadaşları arasında hem de üst yönetim tarafına güvence sağlamaktadırlar. Bu güvence yapmış olduğu çalışmalarında ve değerlendirmelerinde kabul edilebilirlik ve itaat edilme konusunda zemin hazırlamış olacaktır.
- ii. **Objektiflik:** İç denetçiler, yapacağı denetim faaliyetleri için bilgi toplarken, elde edilen bilgileri değerlendirirken ve bulguları raporlarken en üst düzeyde mesleki tarafsızlık sergilemek zorundadırlar. İç denetçiler denetim faaliyetleriyle ilgili tüm şartları gözden geçirerek değerlendirmelerinde adil ve önyargısız bir şekilde kendi ve diğer kişilerin menfaatlerinden etkilenmeden denetim faaliyetlerini yapmalıdır.
- iii. **Gizlilik:** İç denetçiler, elde ettikleri bilgilerin gizliliğine saygı göstermelidirler. Bu bilgileri hukuki ve mesleki bir zorunluluk olmadıkça bilgileri yayınlama ve açıklama yapmamalıdırlar.
- iv. **Yetkinlik (Ehil Olma):** İç denetçiler, iç denetim faaliyetlerini gerçekleştirmesi için gerekli bilgi, beceri ve tecrübeye sahip olmalıdırlar. İç

denetçiler denetim faaliyetlerini kanun ve üst yönetim tarafından alınan kararlar doğrultusunda, yapacağı faaliyet için gerekli teknik bilgi ve beceriye sahip olmalıdır.

2.5.2. 5018 Sayılı Kanuna Göre Kamu İç Denetçileri Davranış Kuralları

İç denetçiler görevleri süresince kendisinden dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik ve yetkinliği doğrultusunda kamuda uyması gereken davranışları sergilemesi beklenmektedir. İç denetçilerden beklenen davranışlar aşağıda kısaca açıklanmıştır (Abdioğlu, 2007: 110).

- i. İç denetçiler dürüstlük ilkesi doğrultusunda; çalışmalarını doğruluk, dikkatli olma ve sorumluluk duygusuyla yaparlar. Hukuku gözetir ve hukukun mesleğin gerektirdiği özel durum açıklamaları yaparlar. Kanun dışı bir faaliyete bilerek ve isteyerek taraf olmazlar, iç denetim mesleği ve kurum açısından yüz kızartıcı eylemlere girişmezler, kurumun meşru ve etik amaçlarına saygı duyarlar ve amaçlara katkıda bulunurlar.
- ii. İç denetçiler, inceledikleri süreç veya faaliyet ile ilgili bilgiyi toplarken, değerlendirirken ve raporlarken objektif olmalıdırlar. İlgili tüm şartları değerlendirmesi dengeli bir şekilde yaparlar ve kendilerinin veya diğerlerinin menfaatlerinden etkilenmezler. İç denetçiler objektiflik ilkesi doğrultusunda; tarafsızlığa zarar verebilecek veya zarar vereceği varsayılacak herhangi bir ilişkiye ve faaliyetlere katılmazlar.
- iii. İç denetçiler, elde ettikleri bilginin sahipliğine, değerine ve gizliliğine saygı gösterirler, hukuki ve mesleki bir zorunluluk olmadıkça bilgi açıklamazlar. Denetçiler, gizlilik ilkesi doğrultusunda; görevleri sırasında elde ettikleri bilgilerin korunması ve kullanımını konusunda ihtiyatlı olurlar, sahip oldukları bilgileri kişisel menfaatleri için veya hukuka aykırı olarak veya kurumun meşru ve etik amaçlarına zarar verebilecek tarzda kullanmazlar.
- iv. İç denetçiler, iç denetim hizmetlerini gerçekleştirilmesinde gereken bilgi, beceri ve tecrübeye sahip olmalıdırlar. İç denetçiler yetkinlik ilkesi doğrultusunda; sadece görevinin gerektirdiği bilgi, beceri ve tecrübeye sahip oldukları işleri üstlenirler. İç denetim hizmetlerini standartlara uygun bir

şekilde yerine getirirler, kendi yeterliliklerini ve hizmetlerinin etkinlik ve kalitesini devamlı geliştirirler.

2.6. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİLERİN YETKİLERİ

İç denetçilerin denetleme görevini daha rahat ve objektif yerine getirebilmesi için belli başlı yetkilere sahip olması gerekmektedir. 5018 Sayılı KMYKK kamu iç denetçilere aşağıdaki yetkileri vermiştir:

- i. İç denetçiler, denetim konusuyla ilgili elektronik ortamdakiler dahil her türlü bilgi, belge ve dokümanlar ile nakit, kıymetli evrak ve diğer varlıkların ibrazını talep edebilirler,
- ii. İç denetçiler denetlenen birimin personellerinden, iç denetim faaliyetlerinin gereği olarak yardım almak, yazılı ve sözlü bilgi isteyebilirler,
- iii. Denetim faaliyetinin gerektirdiği araç, gereç ve diğer imkânlardan yararlanabilirler,
- iv. Denetimi engelleyici tutum, davranış ve hareketleri üst yöneticinin bilgisine sunmaya yetkilidirler.

Yukarıda dört madde halinde açıklanan ve kanunla iç denetçilere verilen yetkiler dahilinde iç denetçiler, denetim faaliyetlerini çalıştığı kurumun amaçları ve menfaatleri doğrultusunda etkin ve verimli bir şekilde yerine getirmelidirler. Verilen bu yetkileri kötüye kullanmadan ve gereğinden fazla beklenti içerisine girmeden görevlerini en iyi şekilde yapmalıdırlar.

2.7. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNA GÖRE İÇ DENETİM KOORDİNASYON KURULU

5018 Sayılı Kanunun 66'ncı maddesine dayanılarak İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) oluşturulmuştur. Maliye Bakanlığı'na bağlı olarak görev yapan İDKK yedi üyeden oluşmaktadır. Üyelerden biri Başbakanın, biri Devlet Planlama Teşkilatı

Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri İçişleri Bakanının, başkanı dahil üçü Maliye Bakanının önerisi üzerine toplamda yedi üye kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini izlemek, bağımsız ve tarafsız bir organ olarak hizmet vermek amacıyla Bakanlar Kurulu tarafından atanmaktadır. Üyeliğe atanacakların, Kanununda belirtilen görevleri yapabilecek niteliklere sahip olması gerekmektedir. Maliye Bakanı tarafından önerilecek adaylardan birinin ekonomi, maliye, muhasebe, işletme alanlarından birinde doktora derecesine sahip öğretim üyeleri arasında olması şartı aranmaktadır (<http://www.idkk.gov.tr>, 05.02.2010).

2.7.1 5018 Sayılı Kanuna Göre İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Görev ve Yetkileri

Kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini düzenlemek, izlemek, geliştirmek, uyumlaştırmak ve koordine etmek üzere bağımsız ve tarafsız bir organ olarak hizmet vermek amacıyla oluşturulan, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun görevleri aşağıdaki gibi sıralanabilir (<http://www.idkk.gov.tr>, 05.02.2010):

- i. İç denetime ilişkin denetim ve raporlama standartlarını belirlemek, denetim rehberlerini hazırlamak ve geliştirmek,
- ii. Denetim standartları ve uluslararası uygulamalarla uyumlu yıllık risk değerlendirmesi ve buna bağlı risk odaklı denetim yöntemlerini geliştirmek,
- iii. Kamu idarelerinde iç denetim birimleri ile varsa diğer denetim birimleri arasında işbirliğini sağlamak,
- iv. Yolsuzluk veya usulsüzlüklerin önlenmesi ve ortadan kaldırılması için gerekli önlemlerin alınması konusunda kamu idarelerine önerilerde bulunmak.
- v. Risk içeren alanlarda iç denetçilere program dışı özel denetim yaptırılması için kamu idarelerine önerilerde bulunmak.
- vi. İç denetçilerin eğitim programlarını düzenlemek, gözden geçirmek ve değişen ihtiyaçlara göre değiştirmek.
- vii. İç denetçiler ile üst yöneticiler arasında görüş ayrılığı bulunması halinde anlaşmazlığın giderilmesine yardımcı olmak.

- viii. İdarelerin iç denetim raporlarını değerlendirerek sonuçlarını onaylamak suretiyle yıllık rapor halinde Maliye Bakanına sunmak ve kamuoyuna açıklamak.
- ix. İşlem hacimleri dikkate alınmak suretiyle ilçe ve belde belediyeleri için iç denetçi atanıp atanmayacağına karar vermek.
- x. İç denetçilerin atanmasına ilişkin diğer usulleri belirlemek.
- xi. İç denetçilerin uyacakları etik kuralları belirlemek.
- xii. İç denetçilerin sertifika sistemlerini düzenlemek ve izlemek.
- xiii. Dış denetim sistemi ile işbirliğini sağlamak.
- xiv. Kalite güvence programları kapsamında iç denetim birimlerinin durumlarını en az beş yılda bir değerlendirmek.
- xv. Kurulca yapılan düzenlemelerin, iç denetim birimleri ve iç denetçiler tarafından uygulanıp uygulanmadığını izlemek ve değerlendirmek.
- xvi. İç denetçi adayları ve iç denetçilerin eğitimi ile Kurulun diğer faaliyetlerine ilişkin giderleri planlamak.
- xvii. İç denetçilerin, iç denetçilik itibarını zedeleyecek hareketlerde bulunduğu dair Kurula intikal eden raporları incelemek, gerektiğinde iç denetçilerin sertifikaları yönünden görüşmek ve karara bağlamak.
- xviii. İç denetime ilişkin ikincil ve üçüncül düzey mevzuatı, değişen ve gelişen şartlar bakımından yılda en az bir defa gözden geçirmek,
- xix. İç ve dış kalite değerlendirme sonuçlarını ve uluslararası gelişmeleri takip ederek, iç denetim sistemiyle ilgili eksiklikleri ve iyileştirme gerektiren alanları tespit etmek,
- xx. İç denetim birimlerinin faaliyet sonuçlarını karşılaştırarak, en iyi iç denetim uygulamalarını belirlemek ve kamu idarelerinde yaygınlaşmasını sağlamak,
- xxi. İç denetim sistemini ve uygulama sonuçlarını değerlendirmek amacıyla, gerektiğinde üst yöneticiler, iç denetim birimi yöneticileri ve iç denetçilerle toplantı yapmak suretiyle merkezi uyumlaştırma görevini yerine getirmektedir.

Yukarıda sıralanmış olan görevleri yerine getirebilmek amacıyla İDKK'ya aşağıda belirtilen yetkileri verilmiştir (<http://www.idkk.gov.tr>, 05.02.2010):

- i. Görev alanı ile ilgili konularda tebliğ, rehber ve kararlar yayımlamak,
- ii. Kurula yapılan başvuruları değerlendirmek ve sonuçlarını izlemek,
- iii. Gerekliğinde çalışma ve ihtisas grupları oluşturulmasını kararlaştırmak,
- iv. Oy hakkı olmaksızın teknik yardım almak ve danışmak amacıyla uzman kişileri toplantılara davet etmek,
- v. İç denetimle ilgili etüt, inceleme, araştırma ve diğer çalışmalar ile istatistikî verileri değerlendirerek, gerekli görülenleri yayımlamak,
- vi. İç denetim birimleri ve iç denetçiler tarafından saklanacak bilgi ve belgeleri belirlemek,
- vii. Görevinin gerektirdiği tüm bilgi ve belgeleri kamu idarelerinden istemek,

2.8. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU'NA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİ ADAYI BELİRLEME, EĞİTİM, SERTİFİKA ESASLARI

Bu bölümde kamu iç denetçi adayının seçilmesi, seçilen adayların eğitim süreci, eğitim sonucunda yapılacak işlemler ile bu eğitimi başarıyla tamamlamış olanlara verilecek iç denetçi sertifikasına yönelik esas ve usullerin nasıl olacağı hakkında bilgi verilmiştir.

Eğitime tabi tutulacak iç denetçi adayları İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDDK) veya Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi (ÖSYM), Milli Eğitim Bakanlığı Ölçme ve Değerlendirme Merkezi (MBÖDM) veya uygun olan başka bir kurum tarafından yapılacak olan sınav sonucunda belirlenmektedir. Bu sınavlarda elde edilecek puanlar diğer yapılacak olan sınavın sonuçları açıklanıncaya kadar geçerli sayılmaktadır. İç denetim mesleğinin kapsamı ve örgütlenmesi bölümünde de belirtilmiş olan uluslararası geçerliliğine sahip dört sertifikadan birine sahip olan adaylar bu sınavlardan muaf tutularak iç denetçi eğitimine hak kazanmaktadır (<http://www.idkk.gov.tr>, 03.02.2010).

İç denetçi aday belirleme sınavına katılacak olan kişilerin aşağıda belirtilen nitelikleri taşımaları gerekmektedir. Bu nitelikler (Tosun ve Cebeci, 2006: 168);

- i. İç denetçi adayları en az dört yıl süreli eğitim veren yükseköğretim kurumları ile denkliği yükseköğretim kurulu tarafından kabul edilen yurt dışındaki eşdeğer eğitim kurumlarından birini bitirmelidir,
- ii. İç Denetçi adayları aşağıda belirtilen süre zarfında çalışmış olma şartını yerine getirmelidir:
 - Yardımcılıkta geçen süreler dahil olmak üzere, mesleğe yarışma sınavına tabi tutulmak suretiyle alındıktan sonra yapılan yeterlik sınavında başarı göstermek kaydıyla, kamu idarelerinde denetim elemanı olarak en az beş yıl çalışmış olmak,
 - Yardımcılıkta geçen süreler dahil olmak üzere, mesleğe yarışma sınavına tabi tutulmak suretiyle alındıktan sonra yapılan yeterlik sınavında başarı göstermek kaydıyla uzman olarak en az sekiz yıl çalışmış olmak,
 - Araştırma görevliliğinde geçen süreler dahil olmak üzere, doktora unvanını almış öğretim elemanı olarak en az sekiz yıl çalışmış olmak,
 - Müdür ve daha üst unvanlarda en az sekiz yıl çalışmış olmak.
- iii. Adaylar mesleğin gerektirdiği bilgi, ehliyet ve temsil yeteneğine sahip olmalıdır,
- iv. Adayların iç denetim etik kurallarına uygun bir özgeçmişe sahip olmalıdır,
- v. İç denetçi aday belirleme sınavı son başvuru tarihinden önceki iki yıl içinde alınmış olması kaydıyla, İngilizce, Almanca veya Fransızca dillerinden birinden Kamu Personeli Yabancı Dil Bilgisi Seviye Tespit Sınavından (KPDS) veya Üniversitelerarası Kurul Yabancı Dil Sınavından (ÜDS) en az altmış puan almış olmak,
- vi. Adaylar son başvuru tarihi itibarıyla kırkbeş yaşından büyük olmamalıdır,
- vii. Aday olacaklar son üç yıl içerisinde olumsuz bir sicile sahip olmamalıdır,
- viii. Adaylar kesinlikle uyarma ve kınama cezaları dışında disiplin cezası alamamış olmalıdır,

- ix. Adaylar yurdun her yerinde çalışabilecek sağlık durumuna sahip olmalı ve kurulun belirlemiş olduğu etik kurallar çerçevesinde bir özgeçmişe sahip olmalıdırlar.

İç denetçi adayları genel kültür ve genel yetenek, genel iktisat, işletme ve maliye, temel hukuk bilgisi ve idare hukuku ile genel muhasebe konularından oluşan sınava tabi tutulmaktadır. Bu sınav sonucunda yüz üzerinden yetmiş alan adaylar başarılı olarak kabul edilir ve eğitim programına alınmaktadır. Eğitim süresi üç aydan az olmamak üzere İDDK tarafından belirlenmektedir. Eğitim süresi boyunca adaylara iç denetim standartları ve risk yönetimi, denetim yöntemleri ve uygulamaları, muhasebe ve mevzuat başlıklı konularda eğitime tabi tutulurlar. Eğitim programını tamamlayan iç denetçi adayları programın tamamlanmasından bir ay içerisinde kurumun belirleyeceği yer ve tarihte klasik veya test usulüne göre sertifika sınavına tabi tutulmaktadır (5018 Sayılı KMYKK, Madde 10 – 11).

Adaylar, yapılan bu sınavlarda başarılı sayılabilmeleri için eğitim programı kapsamındaki konular hakkında yapılan sınavların her birinden en az altmış puan ve yapılan sınavların tamamının ortalamasının yetmiş puan ve üzerinde olması gerekmektedir. Sınav sonuçları onbeş gün içerisinde ilan edilmektedir. Sınav sonuçlarının ilanından itibaren beş gün içerisinde itiraz edilebilir ve bu itirazı İDDK onbeş gün içerisinde sonuçlandırarak iç denetçi adayına bildirmektedir. Sınavda başarılı olan iç denetçi adaylarına sınavda almış oldukları puanı da gösteren bir sertifika verilmektedir. Bu sertifika iç denetçiliğe atandıkları tarihten itibaren her üç yılda bir ilgili kurullar tarafından çıkartılan yönetmelik hükümlerine göre derecelendirilir. Bu sınavda başarı olamayan adaylar ise yaş şartı dışında iç denetçi olmalarını engelleyecek koşulların bulunmaması durumunda tekrar eğitime tabi tutulmadan izleyen iki sınava katılma hakkına sahiptirler (5018 Sayılı KMYKK, Madde 10 – 20).

2.9. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU'NA GÖRE KAMU İÇ DENETÇİ SERTİFİKASI VE DERECELENDİRİLME ESASLARI

Kamu iç denetçilere eğitim sonunda tabi tutuldukları sınavlarda başarılı olanlara aldıkları puanları gösteren bir sertifika verildiği daha önce ifade edilmişti. Verilen bu sertifikaların ilki (A-1) olarak derecelendirilmektedir. Daha sonraki aşamalarda ise (A-2), (A-3) ve (A-4) düzeyinde derecelendirilmektedir. Kamu iç denetçi sertifikaları, iç denetim birimi yöneticisinin teklifi ve üst yöneticinin onayıyla veya birimde yönetici olmadığı durumlarda ise doğrudan üst yönetici tarafından derecelendirilmektedir (5018 Sayılı KMYKK, Madde 4-5).

(A-1) düzeyindeki iç denetçilerin bu düzeyde bekleme süresi asgari beş yıldır. Diğer düzeylerdeki kamu iç denetçilerde ise bu süre üç yıla inmektedir. Kamu iç denetçiler bir üst düzeye geçmeleri için çalışmalarında son beş yıl veya üç yılı baz alınarak değerlendirilmektedir. Derecelendirme yapılmaması durumunda buna ilişkin gerekçeler kamu iç denetçisine ve İDKK'na yazılı olarak bildirilmesi gerekmektedir. Denetim mesleğinin kapsamı ve örgütlenmesi bölümünde belirtilmiş uluslararası geçerliliği olan CIA, CISA, CCSA ve CGAP sertifikalardan birine sahip olan kamu iç denetçilerine bir defaya mahsus olmak üzere bir üst derece sertifika verilebilmektedir (5018 Sayılı KMYKK, Madde 5).

Genelde kurumlarda (A-1) düzeyinde sertifikaya sahip kamu iç denetçiler uygunluk ve finansal denetimi yapma yetkisine sahiptirler. (A-2) düzeyinde sertifikaya sahip olanlar performans denetimini, (A-3) düzeyinde sertifikaya sahip olanlar kamu iç denetçisi sistem denetimini ve (A-4) düzeyindeki sertifikaya sahip kamu iç denetçileri denetim gözetimi ve izleme faaliyetlerini yerine getirme yetkisine sahiptirler (Gönülaçar, 2007: 14).

Kamu iç denetçiler sertifikalarını göreve başladıkları tarihten itibaren ilk beş yıllık dönem ile sonraki her üç yıllık dönemler için aşağıda belirtilen alan ve ağırlıklara göre puanlanmaktadır (5018 Sayılı KMYKK, Madde 6);

- i. **Meslek İçi Eğitim Kriteri:** kamu iç denetçileri katılmış olduğu meslek içi eğitim programlarından en fazla 25 puan alabilmektedirler.
- ii. **Yazılan Raporlar ve Diğer Çalışmalar:** kamu iç denetçileri düzenlemiş oldukları raporlardan 25, yapmış olduğu diğer çalışmalardan 10 olmak üzere toplamda bu kriterlerden en fazla 35 puan almaktadırlar. Kapsamlı olarak kamu zararını önlemede yardımcı olan ve usulsüzlük ile yolsuzluklar hakkındaki bulguları raporlayan kamu iç denetçisine ekstra 1 puan daha verilmektedir. Ayrıca iç denetim birimi yöneticiliği yapan kamu iç denetçilerine 8, iç denetim birim yöneticisi yardımcılığı yapanlara da ilave olarak her yıl için 5 puan verilmektedir.
- iii. **Yayınlanmış Makale ve Kitaplar:** Kamu iç denetçileri meslek içi eğitimleriyle ilgili konularda yazmış oldukları makalelerden 1, yayınlanmış olan her kitaptan ise 10 puan olmak üzere toplamda bu ölçütlerden en fazla 11 puan toplayabilirler.
- iv. **Sicil Notu, Başarı ve Takdirnameler:** kamu iç denetçileri her yıl almış oldukları sicil notu çerçevesinde; 90 ve üzeri için 4, 76–89 aralığında 3, 60–75 aralığında ise 2 puan kazanabilirler. Almış oldukları başarı ve takdir belgeleri için ise her belge karşılığında 4 puan alabilirler. Bu ölçüt karşılığında kamu iç denetçileri en fazla 10 puan alabilirler.
- v. **Eğitcilik Faaliyetleri:** Meslek içi eğitim konularını kapsayan çalışmalara katılan kamu iç denetçileri en fazla 10 puan toplayabilirler.
- vi. **Yabancı Dil Bilgileri:** Kamu iç denetçileri KPDS, ÜDS, TOEFL ve IELTS sınavlarından sadece birini dikkate almak koşuluyla buradaki kriterden en fazla 10 puan toplayabilirler.
- vii. **Yüksek Lisans ve Doktora Eğitimleri:** Mezun olunan yüksek lisans veya doktora programlarından her biri için bir defaya mahsus olmak üzere kamu iç denetçilerine 10 puan verilmektedir.

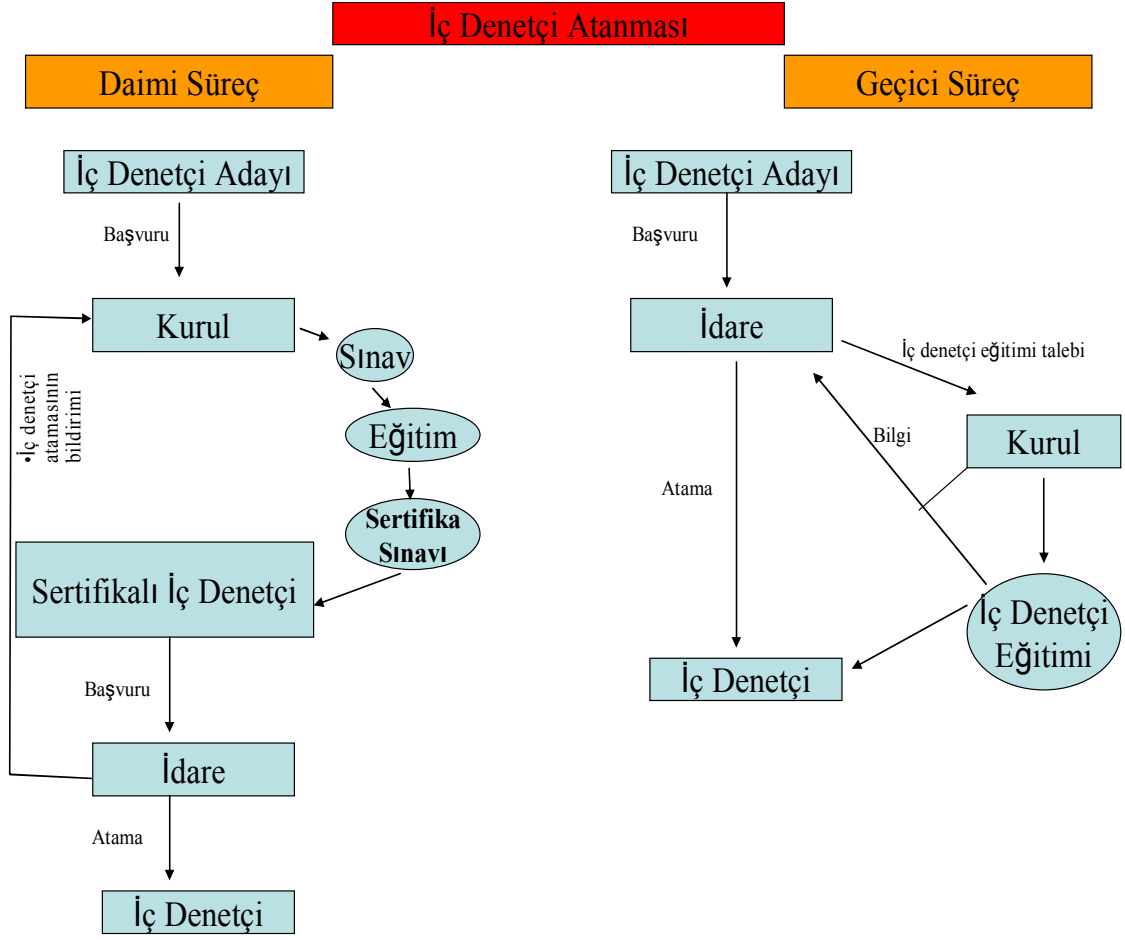
2.10. KAMU İÇ DENETÇİLERDE ATAMA VE KAMU İÇ DENETÇİ SERTİFİKASININ İPTALİ

İç denetçiler, bakanlıklar ve bağlı idarelerde, üst yöneticilerin teklifi üzerine Bakan, diğer idarelerde üst yöneticiler tarafından sertifikalı adaylar arasından atanır ve aynı usulle görevden alınır. İç denetçilerin kamu idareleri itibarıyla sayıları, çalışma usul ve esasları ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nca hazırlanarak, Maliye Bakanlığı'nın teklifi üzerine Bakanlar Kurulu'nca çıkarılacak yönetmelikle belirlenmektedir (Tosun ve Cebeci, 2006: 166).

İlgili Kanun maddesine göre aşağıda açıklanan mesleklerde görev yapanlar belirlenen tarihe kadar kamu iç denetçisi olarak kurumlara atanılabilir (<http://www.idkk.gov.tr>, 05.02.2010):

- i. Sayıştay Denetçisi, Başbakanlık Müfettişi, Yüksek Denetleme Kurulu Denetçisi, Maliye Müfettişi, Hesap Uzmanı, Bütçe Kontrolörü, Muhasebat Kontrolörü, Gelirler Kontrolörü, Millî Emlak Kontrolörü, Tasfiye İşleri ve Döner Sermaye İşletmeleri Kontrolörü, Hazine Kontrolörü kadrolarında çalışmakta olanlar ile daha önce en az beş yıl bu görevlerde bulunanlar, kamu idarelerinde İç Denetçi,
- ii. Bakanlık, Müsteşarlık, Başkanlık ve Genel Müdürlüklerde Müfettiş veya Kontrolör olanlar ile daha önce en az beş yıl bu görevlerde bulunanlar, kendi idarelerinde, özel bütçeli idarelerde, mahallî idarelerde ve sosyal güvenlik kurumlarında İç Denetçi,
- iii. Muhasebe, Millî Emlak ve Vergi Denetmenleri ile bu görevlerde daha önce en az beş yıl bulunanlar, özel bütçeli idareler ile mahallî idarelerde; Belediye Müfettişi ve Hesap İşleri Murakıbbı olanlar ile bu görevlerde daha önce en az beş yıl bulunanlar, mahallî idarelerde İç Denetçi olarak atanmaktadır.

Şekil 2'de iç denetçilerin atamaları yapılması için gereken aşamalar gösterilmektedir.



Şekil-2: İç Denetçi Atama Süreci

Kaynak: (Bülbül, 2008: 44)

Kamu iç denetçi sertifikası, iç denetçinin iç denetçilik mesleği ile bağdaşmayan hal ve hareketlerde bulunduğu tespit edilmesi üzerine ilgili Kanun maddesi uyarınca yapılan incelemeler sonucunda hazırlanan rapor kurul tarafından görüşülerek bir karara bağlanır. İç denetçilik mesleğiyle bağdaşmayan hareketlerde bulunduğu tespit edilen kamu iç denetçisine görevinde ve davranışlarında kusurlu olduğunu ve bundan sonra daha dikkatli olması konusunda uyarı niteliğinde yazı ile ilgili kişiye bildirilir. Bu durum kamu iç denetçisinin görev yaptığı idareye de bildirilir. İç denetçilik mesleği ile bağdaşmayan hareketlerde bulunduğu ikinci kez tespit edilip karara bağlanan kamu iç denetçisinin sertifikası iptal edilir. Böylelikle devlet memurluğundan da çıkarılır. Sertifikası iptal edilen kamu iç denetçileri onbeş gün içerisinde elden veya posta ile sertifikalarını İDDK'ya göndermek zorundadır.

Ayrıca, sertifikası iptaline ilişkin bilgiler İDDK'nın internet sitesinde kamuya duyurulmaktadır (5018 Sayılı KMYKK, Madde 4–7).

2.11. KAMU İÇ DENETÇİLERİNDE GENEL SORUNLAR

Hemen her mesleğin kendine özgü bazı zorlukları vardır. Bu zorlukların nedeniyle meslek mensupları doğal olarak bazı problemlerle karşılaşabilmektedirler. Çalışmamızın bu kısmında İDDK tarafından son olarak yayınlanan 2009 yılı kamu iç denetim genel raporuna göre faal 768 kamu iç denetçisinin olduğu günümüzde 455 kamu iç denetçisine gönderilmiş olan anket içerisinde yer alan (Denetim mesleğinin en büyük sorunu olduğunu düşünüyorum.) açık uçlu sorusuna cevap veren 43 kamu iç denetçisinden elde edilen bilgiler doğrultusunda kamu iç denetçilerinin belli başlı sorunlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür;

- i. Kamu kurumlarında iç denetim birimlerinin organizasyonu istenilen düzeyde gerçekleştirilmemiş olması nedeniyle, görev yapan iç denetçilerin etkinliği kısıtlanmaktadır. Bu sorunun giderilmesi için İDDK'nın yapısı daha bağımsız ve profesyonel olmalı, gerekli yasal düzenlemeler yapılarak iç denetim birimlerine kurumların teşkilat kadrolarında yer verilmesi gerekmektedir,
- ii. İç denetim birimleri ile ilgili bazı kurullar arasında örtülü olarak bir çatışmanın meydana geldiği görülmektedir. Bu çatışmaların genel niteliği, iç denetim birimlerinin etkisizleştirilmesi veya pasifize edilmeye çalışılmasıdır. Bu konuda Teftiş Kurullarının kaldırılması yönünde atılan adımların somut bir sonuca varılamaması ve gerekli olan denetim reformunun tamamlanmaması iç denetçiler açısından hoşnutsuzluğa sebep olduğu görülmektedir,
- iii. İç denetimin kurumlarının daha etkin olabilmesini sağlamak için, iç denetim birim başkanlıklarının yapısının güçlendirilmesi ve bu durumun yasal bir çerçeveye oturtulması sağlanmalıdır. Aksi halde şu anda da mevcut olan iç

denetimin durumu tamamen ilgili kurumun amirinin takdirinde ve inisiyatifinde olması, denetimin etkinliğini kısıtlayıcı bir güç olmaktadır,

- iv. İç denetçiler ilgili kanun hükmünü gereğince kurum personelinin yararlandığı hiçbir maddi imkandan yararlanamaması, iç denetçilerin etkinliği ve verimliliği konusunda engelleyici bir durumun söz konusu olması, aynı zamanda iş barışını zedelemesiyle birlikte bu durum iç denetçiler tarafından hoşnutsuzluğa sebep olacağı göz önünde bulundurulmalıdır,
- v. Gerek denetim, gerekse diğer alanlarda çalışan personelin yapmış olduğu başarılı işlerin değerlendirmelere tabi tutulmaması, yapılan eksiklik ve hataların göz önüne alınarak ödüllendirme mekanizmasını yok sayarak, sadece cezalandırma mekanizmasının uygulanması personelin etkinliğini olumsuz yönde etkileyecek ve hatta tükenmişliğe adım attıracak bir durumdur. Bunların önlenmesi amacıyla bu hususa ilişkin bir mevzuat düzenlemesi yapılması gerekmektedir,
- vi. Kamu kurumlarında iç denetimin tam anlamıyla hayata geçirileceği bir ortam genel olarak bulunmamaktadır. Örneğin; risk, risk yönetimi, iç kontrol sistemi gibi kavramların dünyada güncel konuların başında olmasına rağmen Türkiye'deki kamu kurumlarında bu konulara halen yabancı kalınmaktadır. Bu sistemlerin kurulması için gereken önemin verilmesi ve çabanın harcanması gerekmektedir. Aksi halde iç denetim faaliyetleri anlamsızlaşmakta ya da klasik teftiş işlemlerinden öteye geçememektedir,
- vii. Atanan iç denetçilerin tamamının daha önce denetim elemanı olması nedeniyle güncel denetim anlayışından çok eski denetim anlayışını iç denetime taşınmasına yol açmaktadır. Genel olarak iç denetçiler eski öğrendikleri yaklaşımlarla iç denetim faaliyetini gerçekleştirmektedir. Yeni atanan iç denetçilerin büyük bir çoğunluğunun nitelikli denetim elemanı profilinden uzak olması veya temsil kabiliyeti eksik olan denetmenlerin atanması yukarıda açıklanan eksiklikleri meydana getirmektedir. Bu nedenle iç denetçilere mesleki bilgilerini ve becerilerini arttırmaya yönelik kurs ve

hizmet içi eğitimlerin artırılması bu tür eksikliklerin giderilmesine yardımcı olacaktır,

- viii. Yolsuzlukla mücadele konusunda gereken önemin verilmemesi veya hayata geçirilen yöntemlerin eksik ve yeterli düzeyde olmaması, denetim gibi önemli faaliyetlerin istenilen düzeyde yapılmasını önlemektedir,
- ix. Meslek mensuplarının gerek çalışma içinde, gerekse dışarıda birbirlerine gereken desteği vermemesi denetim faaliyetlerinde aksamaların olmasına veya takım çalışmasının pozitif yönlerinin alınmasını engellemektedir. Sadece çalışanlar değil denetim ile ilgili kuruluşlarında meslek gruplarına gereken desteği sağlaması gerekmektedir,
- x. Üst yönetici ve kurul üyelerinin özellikle sistem denetimini yaparken iç denetçi tarafından sunulan raporları inceleyebilmesi için gerekli olan teknik konu ve bilgi birikiminin eksik olması nedeniyle gerçekleştirilen denetimin eksik ve yetersiz olmaktadır,
- xi. İç denetçi adaylarının seçimi ve sertifikasyon sisteminde objektiflik ilkesinden uzak olduğuna ve denetçilerin ilgili konularda teknik olarak bilgi birikiminin olmamasına rağmen denetim yetkisi bulunmaktadır,
- xii. Haklarında mahkemeye sevk edilmeleri gereken çok açık ve net olarak suç işledikleri kanaatine varılan bir kısım kamu personelinin idari mahkemelerden haklarında mahkemeye sevk edilmelerini engelleyen karar alınması nedeniyle soruşturmalardan istenilen sonucun elde edilememektedir,
- xiii. Denetim raporlarının sonuçlarını takip edecek bir mekanizmanın kurulmamış olması ve raporlardaki önerilerin hayata geçirilmesinin idarecilerin inisiyatifine bırakılmaktadır,
- xiv. Soruşturma raporlarındaki önerilerin uygulamaya ilişkin neticelerinin ilgili denetim elemanlarına bildirilmemesi ve denetim elemanının kendi kendisini

denetlemesine ve daha sonradan karşılaşacağı benzer olayda nasıl bir yöntem izlemesi ve tavır takınması konusunda bilgilendirme yapılmaması, denetim birimlerinde, rapor izleme ve değerlendirme konularında yetkilendirme yapılmamaktadır.

İç denetçilere yapılan anketin açık uçlu sorusuna verilen yanıtlardan yola çıkarak elde edilen bu sorunların, iç denetçilerin tükenmişlik sendromunu yaşayıp yaşamadığını teorik olarak belirlenmesinde yardımcı olacak tükenmişlik sendromunun genişçe açıklandığı üçüncü bölümde bu bilgiler sunulmaya çalışılmıştır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜKENMİŞLİK SENDROMU

3.1. TÜKENMİŞLİK SENDROMU KAVRAMI VE KAVRAMSAL GELİŞİMİ

İnsanlar yaşamları boyunca hayatlarının her alanında, varlığını her zaman hissettiren zorlama ve güçlüklerle karşı karşıya gelmektedirler. Bu güçlük ve zorlama, insanların hem psikolojik, hem de sosyolojik dengesini bozarak, yaşamının devamı için gerekli olan enerjiyi yok edebilecek karmaşıklıklarla insanı çaresiz ve savunmasız bırakabilmektedir (Avşaroğlu vd., 2005: 116).

İş yaşamındaki bu çaresizlik ve savunmasızlık hissini sonuçlarından birisi de kişide oluşan tükenmişlik duygusudur. Tükenmişlik bireylerin hem kişisel hem de örgütsel yaşamı açısından olumsuz sonuçları beraberinde getireceği için önlenmesi gereken bir problem olarak kabul edilmelidir.

Önceleri tükenmişlik stresle ilgili bir sendrom olarak tanımlanmış, stres nedeniyle meydana geldiği ifade edilmiş ve hatta stresle eş anlamlı olarak kullanılmıştır (Çiper, 2006: 4). Günümüzde ise tükenmişliği stres kaynaklı bir sendrom olarak kabul edilse de, insanın kendini çaresiz, bitmiş, kısıpca alınmış gibi hissetmesine neden olmasından dolayı, streten çok daha olumsuz bir tablo çizmektedir. Tükenmişliği streten ayıran en önemli özellik, tükenmişliğin çalışan ile karşısındaki kişi arasında olan sosyal ilişkiden kaynaklanmaktadır (Sünter vd., 2006: 9).

Tükenmişlik kavramının sözlük anlamı; “enerji, güç ya da kaynakların aşırı talepler yoluyla tükenmesi, yorulma ve başarısız olma” şeklindedir. Tükenmişlik bazen fiziksel rahatsızlıklarla kendini gösteren, değişmeden kalan, işe ilişkin kronikleşmiş stres durumları arkasından gelişerek ruhsal ve fiziksel enerjinin azalmasını ifade eden bir terim olarak kullanılmaktadır (Otacıoğlu, 2008: 104). Türk Dil Kurumu’nun sözlüğünde ise tükenmişlik “gücünü yitirmiş olma, çaba göstermeme durumu” olarak tanımlanmaktadır (www.tdk.gov.tr, 13.02.2010).

Tükenmişlik kavramı; ilk olarak 1972 yılında Amerikalı psikanalist Dr. Herbert J. Freudenberger tarafından ortaya konulmasıyla literatüre girmiş, (<http://www.corporatetraining.co.za/news3.htm>, 19.01.2010) “kişinin kendisine büyük hedefler belirleyip daha sonra istediklerini elde edemediğinde hayal kırıklığı sonucu yorgunluk ve enerjinin tükendiğinin hissedilmesi” şeklinde tanımlamıştır (Cemaloğlu ve Şahin, 2007: 467).

Freudenberger (1974) tarafından ilk olarak tanımı yapılan tükenmişlik insanların aşırı çalışmaları sonucu işlerinin gereklerini yerine getiremez bir duruma gelmeleri olarak tanımlamasından (Freudenberger, 1974: 159-165; Akt. Çan vd. 2006: 18) sonra; Cherniss (1980), Maslach ve Jackson (1981), Schwab (1986), Masuko ve arkadaşları (1989), Maslach ve Leiter (1997), Lacovides ve arkadaşları (1997), Kavla (1998), Meher, Jones, Shirom, Pines ve Aranson, Cedoline tarafından farklı tanımları yapılmış ve bazıları da bu konu üzerinde önemli yaklaşımlar geliştirmiştir. Bu yaklaşımları tükenmişlik sendromu yaklaşımları başlığı altında ayrıntılı bir biçimde incelenecektir.

Günümüzde tükenmişlikle ilgili en kabul gören tanım, Maslach Tükenmişlik Ölçeği (MBI)’ni de geliştiren ve tükenmişliği üç boyutlu bir kavram olarak değerlendiren Maslach ve arkadaşları tarafından yapılan tükenmişlik tanımıdır. Maslach tükenmişliği; “ işi gereği yoğun duygusal taleplere maruz kalan ve sürekli olarak diğer bireylerle yüz yüze aynı ortamda çalışmak zorunda olmaktan dolayı insanlarda kendini gösteren fiziksel bitkinlik, uzun süreli yorgunluk, çaresizlik ve umutsuzluk duygularının çalıştığı işe, hayatına ve diğer insanlara karşı olumsuz

tutumların gelişmesi gibi nedenlerden dolayı oluşan bir sendrom” şeklinde tanımlamıştır (Barutçu ve Serinkan, 2008: 545).

Yapılan birçok araştırma sonucunda araştırmacılar tükenmişliğin; beklentiler, tutumlar ve algılamalar içeren, kişisel düzeyde kendini gösteren ve kişinin kendi iç dünyasında psikolojik bir yaşantı olduğu görüşünde birleşmiştir (Dinç, 2008: 6).

3.2. TÜKENMİŞLİK SENDROMU YAKLAŞIMLARI

Tükenmişlik Sendromu ile ilgili araştırmalara bakıldığında, tükenmişliğin oluşması, gelişimi ve sonuçlarını açıklamak amacıyla çeşitli yaklaşımlar ileri sürülmüştür. Bu bölümde bu yaklaşımlar hakkında bilgi verilmeye çalışılmıştır. Maslach tarafından ortaya atılan Maslach’ın “3 Boyutlu Tükenmişlik Yaklaşımı” hem en genel ve tanınmış olması, hem de araştırmamızda kullanılan ölçme aracı olması nedeniyle geniş bir şekilde incelenecektir.

3.2.1. Pearlman-Hartman Tükenmişlik Yaklaşımı

Pearlman ve Hartman yapmış oldukları çalışmalar sonucunda tükenmişliği; kronikleşmiş* duygusal stres olarak belirtmişler, duygusal ve fiziksel tükenme, iş veriminde azalma ve diğer bireylere karşı duyarsızlaşma olmak üzere üç bileşenden oluşan fonksiyonlar olarak tanımlamışlar. Bu yaklaşıma göre, hem kişisel özellikleri, hem de gerek sosyal gerekse çalışma hayatının kişinin tükenmişliğine etkisi ve algılamasında önemli bir rol üstlenmektedir. Bu yaklaşıma göre tükenmişlik dört aşamada gerçekleşmektedir. Bu aşamalar (Bahar, 2006: 15–16);

- i. İlk aşamada, kişinin davranışları, hedef ve beklenti sonuçları, bireyin yetenek ve becerilerinin yaptığı işle uyumu, çalışma ortamındaki etkenler vb. faktörlerden hangilerinin strese yol açtığını belirlemeye çalışılmaktadır. Böylece kişi ve işletme arasındaki uyumsuzluk, çelişki ve stresin derecesi belirlenecektir.

* Kronik: Uzun süredir devam eden; bir hastalığın uzun süre devam etmesi durumu.

- ii. İkinci aşamada, algılanan stres düzeyinin belirlenmesidir. Bu aşamada belirlenen rol ve kurum veya kuruluş ile ilgili değişkenlerin beraberinde kişilik ve geçmiş ön planda tutulmaktadır.
- iii. Üçüncü aşama strese verilen tepkinin belirlenmesidir. Bu aşamada fizyolojik, duygusal ve davranışsal tepkilerden hangilerinin strese neden olduğu belirlenmektedir.
- iv. Son aşamada ise strese verilen tepki sonuçlarının gözlemlenmesidir. Bu aşama sonucunda kişide, işten ayrılma, atılma veya sağlık sorunları yaşadığı görülmektedir.

Bu yaklaşım bireylerin çevresel ve kişisel değişkenliklerini ele alan ve tükenmişlik araştırmalarında ele alınan tüm değişkenleri kapsamaktadır. Bu yaklaşıma göre bireyin tüm özellikleri, iş ve sosyal çevresi tükenmişlikle başa çıkma açısından oldukça önemlidir. Pearlman ve Hartman (1982), bu yaklaşımın tükenmişlik olgusunun incelenmesinde iyi bir dayanak sayılabileceğini öne sürmüştür. Fakat o dönemdeki bazı araştırmalara göre, tükenmişlik henüz tam olarak anlaşılmadığı da belirtilmiştir (Bahar, 2006: 17).

3.2.2. Meier Tükenmişlik Yaklaşımı

Meier tükenmişliği; kişilerin çalışma hayatında anlamlı pekiştirici, kontrol edilebilir yaşantı ve kişisel yeterlilik düzeyinin eksikliği, küçük ödül ve büyük ceza beklentisinden dolayı meydana gelen bir durum olarak tanımlamaktadır(Meier, 1983; Akt: Sarıkaya, 2007: 37).

Meire'e (1983) göre bu kavram Bandura'nın (1977), yeterli olma beklentilerini bilişsel süreçlere bağlamasıyla ilgilidir. Bilişsel süreçler, yeni davranış kalıplarının akılda tutulmasında ve kazanılmasında önemli rol oynamaktadır (Dinç, 2008: 18). Meier tükenmişlik yaklaşımının dört önemli boyutu bulunmaktadır (Meier, 1983; Bandura, 1977; Akt: Şanlı, 2006: 17).

1. **Pekiştirme Beklentileri:** Belli iş yaşantılarının kişinin gizli ya da açık amaçlarını karşılayıp karşılayamayacağı ile ilgili beklentilerden oluşmaktadır.
2. **Sonuç Beklentileri:** Belli sonuçlara yol açan davranışlar hakkındaki betimlemeler olarak tanımlanmaktadır. Sonuç belirtileri, hangi davranışın istenilen sonuçları elde etmede gerekli olduğunu tanımlamaktadır.
3. **Yeterli Olma Beklentileri:** Verimli davranışı yapmada kişisel yeterlilik beklentisine işaret etmektedir. Yeterli olma ve sonuç beklentileri arasındaki farka dikkat çekmektedir. Bu bilme ve yapma arasındaki farktır. Yeterlilik beklentisi, bireyin sonuçlara ulaşmada gerekli davranışları başarılı bir şekilde yapma kabiliyetini göstermektedir.
4. **Bağlamsal İşleme Süreci:** Bu süreç tükenmişlik yaklaşımının en geniş kategorisidir. Bu kategoride insanın beklentileri nasıl öğrendiğini, sürdürdüğünü ve değiştirdiğiyle ilgili açıklamalar yer almaktadır. Bağlamsal işleme, insanın bağlamada bilgi işleme süreçlerine işaret etmektedir. Sosyal gruplar, örgütsel yapı ve kişisel inançlar bunlara örnek olarak gösterilebilir.

3.2.3. Suran - Sheriden Tükenmişlik Yaklaşımı

Bu yaklaşıma göre; gözlem ve deneyimlerin önemi vurgulanmakta ve tükenmişliğin ileriki yaşlarda ortaya çıkabileceğini belirtmektedir. Bu durumu araştırmacılar basamaklar şeklinde ele almıştır. Her basamak tükenmişliğin oluşumunda etkili olabilecek hayat tarzlarını içermektedir. Bu yaklaşım temelini Erikson tarafından geliştirilen “ Kişilik Gelişim Kuramı”ndan almıştır (Savran, 2007: 84).

Bu yaklaşıma göre birinci basamakta, kimlik ve rol çatışmalarının uyumsuzluğu sonucunda tükenmişliğin yaşanacağını belirtmektedir. İkinci basamakta, kişi yaptığı işte yeterlilik duygusunu elde etmesi ve kişisel-sosyal yaşamını birleştirmesiyle tamamlanacağını belirtmektedir. Üçüncü basamakta, kişi yapmış olduğu işte verimli olma ve işe odaklanma aşamasıdır. Son basamakta ise kişi yapmış olduğu seçimleri sorgulama aşamasıdır. Yaşadığı hayal kırıklıkları sonucunda

hayatına yeniden yön vermek ve istediği asıl seçimleri yapmaya yöneldiği aşamadır (Şanlı, 2006: 18-20).

3.2.4. Cherniss Tükenmişlik Yaklaşımı

Cherniss yaklaşımına göre, işle ilgili stres kaynaklarına tepki olarak meydana gelen ve psikolojik olarak işle ilişkiyi kesmeye kadar ilerleyen ve bununla başa çıkma davranışıyla son bulan bir süreç olarak görmektedir. Kısacası iş ortamında meydana gelen stres kaynaklarına uyum sağlama ve stres ile başa çıkma yolu olarak tükenmişliği tanımlamaktadır. Tükenmişlik, bir anda ortaya çıkabilen bir olgudan çok zamana yayılı bir süreç sonunda kendini gösteren bir durum olarak tanımlanmaktadır (Bahar, 2006: 11).

Gerek çevrenin, gerekse kişinin talepleri ulaşılmaz düzeyde olduğu durumlarda stres meydana gelmektedir. Böyle olunca kişi stresle baş edebilmek için stresin kaynağını ortadan kaldırmak istemektedir. Kişi seçiminde başarılı olmadığı takdirde stres ile başa çıkma yöntem ve tekniklerine yönelip kendini rahatlatmaya çalışacaktır. Olumlu sonuç aldığı anda kişide iyi yönde davranış değişiklikleri görülmektedir. Sonuç olumsuzsa kişi en son işle ilgisini kesmekten başka yol olmadığı duygusuna kapılarak olumsuz davranışlar sergilemeye devam ettiği ve işle ilişkisini kesmeye çalıştığı görülmektedir (Nazlıoğlu, 2009: 17).

3.2.5. Pines Tükenmişlik Yaklaşımı

Pines tükenmişlik yaklaşımına göre, kişilerin duygusal olarak devamlı negatif yönde etkileyen ortamların, kişiler üzerinde fiziksel, duygusal ve zihinsel bitkinlik yaşattığı ifade edilmiştir (Surgevil, 2005: 24). Bu durumlar sonucunda kişide; sürekli yorgunluk hissi, enerji azalması bedensel bitkinliğe; çaresizlik, umutsuzluk, aldanmış olma duygusu ve hayal kırıklığı duygusal bitkinliğe; işe yaramama, değersizlik, suçluluk duygusu ve kendine karşı olumsuz tutumlar içinde olması ise zihinsel bitkinliğe neden olmaktadır (Yıldırım, 1996: 4).

Tükenmişliğin, fiziksel duygusal ve zihinsel bitkinlik durumu olarak ifade edilmesinden yola çıkarak oluşturulan Pines ve Aranson tarafından geliştirilen tükenmişlik ölçeği, araştırmalarda en fazla başvurulan Maslach Tükenmişlik Ölçeği'nden sonra kullanılan en yaygın ölçek olarak kabul edilmektedir (Surgevil, 2005: 25).

3.2.6. Edewich Tükenmişlik Yaklaşımı

Edewich tükenmişlik yaklaşımına göre, büyük umutlarla geleceğe başlayan birisinde, beklenen düzeyde umutların karşılanmamış olması nedeniyle zamanla tükenmişlik görüleceği belirtilmektedir. Edewich tükenmişliği birbirini takip eden dört aşamada ele almıştır. Bunlar; idealistik coşku, durgunlaşma, engellenme ve apati (duyarsızlaşma) olarak sıralanmaktadır (Yıldırım, 1996: 6).

İdealistik coşku evresinde kişinin enerji, umut ve beklenti düzeyi çok yüksektir. Durgunlaşma evresinde kişi zaman ilerledikçe enerji düzeyi düşmeye başlar ve yaptığı işi yavaşlatma düşüncelerine kapılmaktadır. Engellenme aşamasında, kişi yaptığı mesleğin kişisel amaçlarına ulaşma gayretini engellendiğini düşünmeye başlamaktadır. Apati evresinde artık kişide ilgisizlik ve duyarsızlık üst düzeye çıkmıştır. İşe geç gelme, işten erken ayrılma ve hatta işe gelmeme durumlarıyla karşılaşmaktadır (Savran, 2007: 89).

3.2.7. Gaines-Jermier Tükenmişlik Yaklaşımı

Tükenmişliğin ilk aşamasını oluşturan duygusal tükenmişlik bu yaklaşımın en önemli boyutunu oluşturmaktadır. Bu boyut diğer üç boyutla ard arda bir süreci takip etmektedir. Duygusal tükenmişlik, fiziksel yorgunluk, kaygı, uykusuzluk, alkol ve ilaç kullanımı, kişilerarası ilişkilerde soğuma, eş veya çocuklarla olan sağlıklı iletişim bu yaklaşım gereği kişide gerilime neden olan etkenlerin başında yer almaktadır (Gaines ve Jermier , 1983; Akt: Dinç, 2008: 22).

3.2.8. Leiter Tükenmişlik Yaklaşımı

Bu yaklaşım Maslach Tükenmişlik Ölçeği ile tanımlanan” tükenmişliğin üç boyutu, iş saatleri dışındaki zamanı da etkiler” düşüncesi ve “ üç boyutun, çevresel koşullar ve farklı kişilik özellikleri nedeniyle farklı ilişkilere sahip olduğu” düşüncesinden meydana geldiğini belirten iki koşulu temel almaktadır (Savran, 2007: 90).

Bu yaklaşımda bir önceki Gaines-Jermier Tükenmişlik Yaklaşımının ilk aşamasında olduğu gibi odak noktasını duygusal tükenmişlik oluşturmaktadır. Leiter yaklaşımına göre çalışanlar, tükenmişlik duygusuyla hizmet verdikleri kişilere duyarsızlaşma yoluyla sorunlarından kurtulma yolunu seçmektedirler. Burada temel stres kaynaklarını iş yükü ve iş yerindeki kişilerle olan çatışmalardan kaynaklandığı belirtilmektedir (Demirbaş, 2006: 20).

3.2.9. Maslach Tükenmişlik Yaklaşımı

Maslach’e göre tükenmişlik; işi gereği insanlarla yoğun ilişki içerisindeki kişilerde görülen duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissi noksanlığı şeklinde ortaya çıkan üç boyutlu sendrom olarak tanımlamaktadır (Yıldırım, 1996: 6).

3.2.9.1. Duygusal Tükenme

Duygusal tükenmişlik genel bir duygu, ilgi ve güven kaybı yanında yorgunluk, kullanılmırlık hissi, sinirlilik, hayal kırıklılığı ve yıpratılmışlık duygularını da içermektedir (Gaines ve Jermier, 1983; Akt. Savran, 2007: 91). Maslach’a göre tükenmişliğin en önemli boyutu duygusal tükenmişliktir. Çalışanlarda örgütsel ve kişisel yöndeki beklentilerin, duygusal tükenmişlikle doğrudan ilişkili olduğu bilinmektedir. Araştırmalar yoğun ilişkilerin uzun süre devam ettirilmesini gerektiren işlerde çalışanlarda gözlenen duygusal tükenmişliğin, sürekli olmayan işlerde çalışanlarda gözlenen duygusal tükenmişlikten daha fazla olduğu belirtilmektedir (Cordes vd. 1997: 685).

Maslach ve Jackson'a göre duygusal yünden yoğun bir çalışma temposunda çalışan birey, kendini zorlamakta ve diğer insanların duygusal taleplerini karşılamakta güçlük çekmektedir. Duygusal tükenmede bu duruma tepki olarak ortaya çıkmaktadır (Maslach ve Jackson, 1981, 48; Akt. Sarıkaya,2007: 34)

Tükenmişlikle ilgili unsurları belirlemeye yönelik araştırmalar kişilerarası ilişkiler, motivasyon, fazla iş yükü ve kişinin stresle başa çıkmadaki başarısının tükenmişlikle ilişkili olduğunu göstermektedir. Stres ve motivasyonun tükenmişlikte önemini vurgulayan araştırmalar, iş stresi yüksek olmasına rağmen motivasyonu düşük olan çalışanların tükenmişlik yaşamadıklarını belirtmektedir. Birey işinden dolayı fazla yüklenmesi ve bu yüksek uyarılmanın uzun sürmesi duygusal tükenmişliği doğurmaktadır (Wright ve Bonett, 1997; Akt. Savran, 2007: 92).

Duygusal tükenmişliği yaşayan bireylerde, diğer bireylerin sorunlarını çözmede yetersiz olduğu duygusuna kapılarak duyarsızlaşmayı bir kaçış olarak kullanmaktadır. Bu durumun duyarsızlaşmanın ilk belirtilerinde görülmektedir (Yıldırım, 1996: 9).

3.2.9.2. Duyarsızlaşma

Maslach' a göre duyarsızlaşma tükenmişliğin en problemlili boyutu olarak görülmektedir. Duyarsızlaşmanın artmasıyla, diğer insanların gereksinimlerine aldırış etmeyen bir tutum ve duygularına aldırılmama durumu meydana gelmektedir (Dinç, 2008: 16). Maslach bu boyutta, başkalarına karşı tutumlarda ve karşılıklarda olumsuz bir değişimin olduğunu belirtmektedir (Bahar, 2006: 19). Soğuk davranışlar, ilgisizlik, katı hatta insani olmayan yapılar tükenmişlik sendromunun ikinci boyutunu oluşturmaktadır. Zamanla kişi karşısındakine aşağılayıcı ve kaba davranma, rica ve istekleri göz ardı etme ve başkalarına yardım etmeme gibi davranışlar sergilemeye başlamaktadır. Kişi karşılaştığı insanlara birer nesneymiş gibi davranışlar sergilemektedir (Sarıkaya, 2007: 35).

Duyarsızlaşma yaşamakta olan işgörenler, etkileşimde buldukları kişilere ve çalıştıkları işletmeye karşı mesafeli, umursamaz ve alaycı bir tavır takınmaktadır. Duyarsızlaşma; genellikle işgörenin yaşadığı tükenmişliğin kronikleşmesi ve işle ilgili hedefinin belirginliğini kaybetmesi sonucunda ortaya çıkmaktadır (Sarıkaya, 2007: 34). Araştırmacılar duyarsızlaşma yaşayan kişilerde yorgunluk hissi, fiziksel belirtiler, huzursuzluk, depresyon ve aşırı alkol alımı sık görülen bir durum olduğunu belirtmiştir. Ortaya çıkan bu belirtiler kişide tükenmişliğin üçüncü boyutu olan kişisel başarı hissinde azalmaya neden olmaktadır.

3.2.9.3. Kişisel Başarı Hissi Noksanlığı

Kişisel başarı hissi noksanlığı; kişinin kendisini işinde yetersiz ve başarısız olarak değerlendirmesini ifade etmektedir (Wright ve Bonett, 1997: 491-499). Bu boyutta kişi, kişisel olarak başarılı olamayacağı hissine kapılır, kimsenin kendisini sevmediğine inanmaya başlar ve çalışma arkadaşlarıyla iletişimde yetersiz kaldığına dair duygular geliştirmektedir (Çiper, 2006: 9).

Bu aşamada kişi, duygusal tükenme ve duyarsızlaşma yaşaması sonucunda iş hayatında başarısız olması ve yetersiz kalması hissine kapılmasıyla kişisel yeterlilik duyguları azalmaktadır (Gündüz, 2005: 153). Kişin başkalarına olumsuz yanıtlar vermesi, düşük moral, bireylerarası anlaşmazlık, düşük başarı duygularının eşlik ettiği düşük üretkenlik, baskılar ile başa çıkmada yetersizlik, başarısızlığın getirdiği duygular ve kendine saygısının azalması bu boyutun önemli belirtilerindendir (Dinç, 2008: 16).

İnsanların duygusal olarak tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissindeki azalma sonucunda meydana gelen tükenmişlik olgusunu kavrayabilmeleri için bu durumların altında yatan ana faktörlerin bilinmesi tükenmişlikle mücadelede etkili bir seçenektir.

3.3. TÜKENMİŞLİK SENDROMUNA ETKİ EDEN FAKTÖRLER

Bir sistemde ciddi bir tükenmişlik sendromu sorunu olduğunu gösterebilecek belirti ve bulgular, tükenmişliğin sonuçları olduğu kadar onu ortaya çıkaran ya da ilerleten faktörlerdir (Nazlıoğlu, 2009: 9). Tükenmişlik sendromu yaygın görülen bir durumdur. Çalışan kişilerin %80'i iş hayatının bir noktasında tükenmişlik sendromuyla karşı karşıya kalabilmektedir. Ancak, bu durum aniden gelişen bir durum olamamakta, yavaş yavaş gelişmekte, bazı etmenlerle beslenerek ortaya çıktıktan sonra da kişinin ruhsal dengesini olumsuz etkilemekle birlikte bireyin iş, aile ve sosyal hayatını da olumsuz durumlara neden olmaktadır (Güdük ve Diğ, 2005: 169). Tükenmişlik sendromuna etki eden faktörleri kişisel ve örgütsel olmak üzere iki genel grupta incelenmektedir.

3.3.1. Kişisel Faktörler

Kişi faktörler, örgüt içerisindeki personelden kaynaklanan ve tükenmeye neden olan özellikler olarak tanımlanabilir (Ardıç ve Polatçı, 2008: 71). Tükenmişlik sendromuna etki eden kişisel faktörler; demografik faktörler, kişilik, beklenti ve kişisel ihtiyaçlar, kendine yeterlilik kavramı ve iş doyumu olmak üzere sınıflandırılabilir.

3.3.1.1. Demografik Sebepler

Araştırmalara göre üniversite eğitimini tamamlamamış ya da yüksek öğrenim yapmamış olanlarda daha az tükenmişliğin rastlandığı rapor edilmiştir. Lisans mezunlarının ise yüksek lisans mezunlarına göre daha çok duyarsızlaşma, daha az kişisel başarı ve daha çok duygusal tükenme yaşadığı saptanmıştır. Kısacası; yüksek eğitilmiş çalışanların tükenmişlik düzeyinin, düşük eğitim seviyesine sahip kişilere göre daha yüksek olduğu görülmektedir (Ardıç ve Polatçı, 2008: 72).

Cinsiyet açısından bakıldığında; yapılan çalışmalarda tutarlı bir sonuca ulaşılamamıştır. Bazı çalışmalarda kadınların erkeklere göre tükenmişliği yaşamalarının ağırlıkta olduğu, kimi çalışmalarda erkeklerin kadınlardan daha fazla tükenmişlik yaşadığını belirtirken bazı çalışmalar ise erkek ve kadınlar arasında farklılığın olmadığını ortaya koymaktadırlar (Ardıç ve Polatçı, 2008: 73).

Yaş açısından bakıldığında; genç ve deyimssiz olanlarda tükenmişlik daha yüksek olduğu bunun nedeninin ise işe yeni başlayanlar yeni işin getirdiği roller ve sorumluluklardan dolayı fazla enerji harcamaları gösterilmektedir (Ardıç ve Polatçı, 2009: 24). Kısacası araştırmalar kişinin yaşı ile tükenmişlik düzeyi arasında yakın bir ilişki olduğunu göstermekte olup gençler yaşlılara oranla daha yüksek tükenme görüldüğü saptamaktadır.

Medeni durum tarafından incelendiğinde; tükenmişliğin medeni durumla da sıkı bir ilişkisi vardır. En çok tükenmişliği bekarlar yaşarken, evliler ise en az tükenmişliği yaşayan gruptur. Boşanmış olanlar genellikle bu iki grup arasında yer almakla birlikte duygusal tükenmede bekarlara duyarsızlaşma ve kişisel başarısızlık puanlarında ise evlilerin sonuçlarına daha yakındırlar (Çağlayan, 2007: 20–21).

3.3.1.2. Kişilik

Çalışanların kişilikleri, kişinin tükenmişlik yaşamada önemli bir etkisi vardır. Friedman ve Rosenman 1950'li yıllarda A ve B tipi olarak kişilik özelliklerini saptamışlardır (Bahar, 2006: 80). A tipi kişilik özelliğine sahip insanlar, rekabetçiliğin uç noktasında olduğu ve tükenmişlik için belirgin bir etken olan gruptur. Sosyal etkileşimleri azaltan faktörlere sahip oldukları için, sosyal destekten yoksun kalma beraberinde iş stresi ile başa çıkma konusunda başarının azalacağı ve sonunda tükenmişlik yaşanmaktadır (Sarıkaya, 2007: 24).

3.3.1.3. Beklentiler ve Kişisel İhtiyaçlar

Bazı araştırmalar insanları gerçekçi olmayan beklentiler konusunda uyarmıştır. Wessells, kişinin kendinden ve iş hayatında gerçek dışı beklentilerde olması ve mükemmeliyetçi olmasının iş hayatında sıkıntılara neden olacağını belirtmiştir. Başarıyı sonuca göre değerlendiren insanlar tükenmişliğe eğilimli olduğu ve çalışanların meslekleri, çalıştıkları kurum veya kişisel yeterlilikleri ile ilgili gerçekçi olmayan, dolayısıyla karşılanması güç olan beklentileri tükenmişliğin artmasında önemli bir faktör olarak görülmektedir (Çağlıyan, 2007: 23–24).

3.3.1.4. Kendine Yeterlilik Kavramı

Kendine yeterlilik, kendine güvenmeyi ve gereksinimlerini karşılama açısından diğer insanlara daha az oranla bağımlı olmayı ifade etmektedir. Kendi kendine yetebilen kişiler, yetenekleri ve iş performansları konusunda kendilerine güven duyar ve kendilerinden emindirler. Yaşayacakları olumsuzluklara karşı başa çıkabilecek ve sorunların üstesinden gelebilecek kapasiteye sahip olduklarına inanmaktadırlar (Bahar, 2006: 82).

Kendi yeterliliğinden yoksun olan kişiler değeri düşük olan engelleri gözünde büyütürler. Bu kişiler çok çabuk pes etme, güçsüzlük ve kararsızlık nedeniyle kendiliğinde olumsuz izler oluşturur. Kendilik duygusu yeterli olmayan bireyler iyi bir insan olmadığına ve iyi işler yapacağı hakkında olumsuz duygulara kapılır. Böyle olunca da güvensizlik doğar ve bu güveni diğer kişilerden bekler hale gelmektedir. Diğer kişilerden beklenen güven gelmediği takdirde duygusal olarak çöküntü yaşayacaktır (Çağlıyan, 2007: 25).

3.3.1.5. İş Doyumu

İş doyumu tükenmeyi etkileyen en önemli faktörlerin başında gelir. Çalışma ortamındaki olumsuz etkenler nedeniyle çalışanların iş verimini, sağlığını ve sosyal

yaşantısını etkilemekte, bu etkilenim de çalışan kişilerde iş doyumunun görülmesine dolayısıyla da tükenmişliğe doğru yol almaktadır (Çağlıyan, 2007: 26).

Kişinin çalıştığı ortamı değerli, yaptığı işi anlamlı ve kendisini geliştirici bulması iş doyumunu açısından önemli ölçütlerdir. Bu durum kişinin yaşamdan keyif almasını, yaşamında mutlu olmasını sağlamaktadır. Dolayısıyla işini anlamlı bulan kişiler iş yaşamında beklentilerinin karşılandığını ifade etmek mümkündür. Bu da hem iş doyumunun oluşmamasını sağlamakta ve de tükenmişliğin yaşanmamasına neden olmaktadır. Aksi halde tükenmişlik kaçınılmaz olacaktır (Çağlıyan, 2007: 26).

3.3.2. Örgütsel Faktörler

Tükenmişlik kavramının literatürde ilk kez yer almaya başladığı yıllarda, tükenmişlik daha çok kişisel kaynaklı bir sorun olarak görülmekteydi. İlerleyen zamanlarda yapılan çalışmalar sonucunda sadece kişisel odaklı bir sorun olmadığı, kişisel değişkenlerden çok meslek ve iş ortamı ile ilgili değişkenlerden etkilenen örgütsel kaynaklı faktörlerinde yer alması gerektiği açıklanmıştır (Ardıç ve Polatçı, 2009: 24).

Bu bölümde Maslach ve Leiter tarafından yapılan sınıflandırma üzerinde durulacaktır. Bu sınıflandırmaya göre; iş yükü, kontrol, ödüller, aidiyet, adalet ve değerler başlıkları altında incelenmiştir (Sarıkaya, 2007: 25). Bunların dışında meslektaşlarla ilişkiler, rol çatışmaları, işletmenin plan ve politikaları, yapılan işin içeriği ve çalışma ortamının özellikleri gibi ek maddelerde burada yer verilmiştir.

3.3.2.1. İş Yükü

Belirli bir zamanda, belirli kalitede yapılması gereken iş miktarı şeklinde tanımlanan iş yükü (Budak ve Sürgevil, 2005: 97), örgüt açısından verimlilik, kişisel açıdan ise işi yapmak için harcanan zaman ve enerji olarak tanımlanmaktadır. Maslach ve Leiter modelinde, sadece gereğinden fazla iş yükü değil, aynı zamanda

gereğinden az iş yükünün de kişi üzerinde strese neden olduğunu belirtmiştir (Ardıç ve Polatçı, 2009: 26).

Tükenmişliğin alt boyutlarından duygusal tükenmeyi azaltmanın bir yolu aşırı iş yükünü azaltmaktır. İş yapmaktan kaçınan, çok fazla işe devamsızlık gösteren, yapması gereken işleri yerine getirmeyen kişilerin daha stresli oldukları; görevini düzenli olarak yerine getiren bireylerin ise daha az stresli oldukları görülmüştür. Bunlar kişinin iş performansını nitel ve nicel olarak etkilemektedir (Çağlıyan, 2007: 30).

3.3.2.2. Kontrol

Kişinin iş üzerinde sahip olduğu “seçim yapma, karar verme, sorun çözme ve sorumlulukları yerine getirme olanağı” kontrol olarak tanımlanmaktadır. Kişi ve işi arasında kontrol açısından uyum, kişinin iş üzerinde sahip olduğu kontrolün yeni işi üzerinde sahip olduğu sorumlulukla örtüşmesi durumunda ortaya çıkmaktadır (Ardıç ve Polatçı, 2009: 27).

Kurum içerisindeki aşırı kontrolün, çalışanların bitkin düşmesine, yaptıkları işten bezmelerine, kendilerini yetersiz hissetmelerine ve güven eksikliğine neden olduğu yapılan araştırmalarla kanıtlanmıştır. Bu nedenle aşırı kontrolün tükenmişliği ve beraberinde alaycı davranışları da desteklediği belirtilmektedir (Çağlıyan, 2007: 33).

3.3.2.3. Meslektaşlarla İlişkiler ve Rol Çatışmaları

Yapılan işin gereği insanlarla ilgilenmek sadece müşterileri kapsamaz. İş arkadaşları, danışmanlar, yöneticiler de kurum bünyesinde bağlantı kurulan insanlardır. İş arkadaşları destek olabileceği gibi kişiye engel de olabilirler. Çalışma arkadaşlarıyla birlikte çalışmak yerine çıkar uğruna yarışmayı tercih etmek bir çatışma nedenidir. Rekabet grup birliğinin bozulmasına ve dolayısıyla tükenmişliği zemin hazırlamaktadır (Çağlıyan, 2007: 34).

Rol çatışması, genellikle kişilerin birbirlerinden farklı ve tutarsız görevler nedeniyle baskı altında kalmaları sonucu meydana gelmektedir. Aşırı iş yükü nedeniyle meydana gelen rol belirsizliği en belirgin olanıdır. Rol çatışması kişiler arası gerilimin yükselmesine ve iş tatmininin düşmesine yol açmaktadır (Bahar, 2006: 67).

3.3.2.4. Yöneticilerle İlişkiler

Yöneticilerin çalışanlara işlerini ne kadar iyi yaptıkları, işini ne kadar geliştirmeleri gerektiği konusundaki övgü ve tavsiyeleri açıkça belirtmelidir. Ancak çoğu zaman çalışanın yol göstericisi olan bu davranışlar ihmal edilmektedir. Tavsiye ve övgüler açıkça belirtilse bile olumsuz yönler ağırlıktadır. Yöneticilerin sürekli kritik ve olumsuz değerlendirmeleri çalışanlar açısından motive edici olmamaktadır. Tam tersine, kendilerine olan güvenlerini kaybetmelerine ve olumsuz düşüncelerine neden olmaktadır. Çalışanlarda olumsuz yanlarının kendilerine karşı kullanılmasını istemedikleri için hatalarını gizleme yoluna gidecekler, böylece tükenmişlikle mücadelede zayıf kaldıkları anlamına gelmektedir (Çağlıyan, 2007: 37).

3.3.2.5. Kurumun Plan ve Politikaları

Kurumda organizasyonun ve yönetimin zayıf olması tükenmişliği oluşturabilir. Eğer amaçlar açık değilse, çalışanların rolleri ve sınırları iyi belirlenmemişse, bürokratik işlemler ön planda ise yönetim ile çalışan arasında iletişim zorlaşmaktadır. İşyerinde kişilerarası çatışma, çalışma saatlerinin esneme olmaması, terfi imkanlarının kısıtlı olması, örgüt politikalarının adil ve eşitlikçi olarak algılanmayışı ve monotonluk tükenmişliğe katkıda bulunan etkenler olarak belirlenmiştir. Ayrıca yöneticilerin çalışanlara adil davranmaması, hak etmedikleri halde bazı çalışanlara bir takım ayrıcalıklar tanınması, yönetime güveni azaltarak ayrıcalıklı davranılanlara karşı düşmanlık duyguları geliştirilecektir. Bu da tükenmişliğe zemin hazırlayacaktır (Çağlıyan, 2007: 38).

3.3.2.6. Ödül Eksikliği

Ödül eksikliği; kişinin örgüte yaptığı katkılara karşılık olarak, hem maddi hem de sosyal açıdan takdir edilmesini ifade etmektedir. Kişinin başarısından dolayı gereken ödülü almaması durumunda uyumsuzluğa neden olabilmektedir. Ödüllerin verilmemesi, isteksizlik duygusuna neden olmaktadır (Sarıkaya, 2007: 26).

3.3.2.7. Aidiyet

Aidiyet; birlik duygusunu ve sosyal çevrenin bir özelliğini ifade etmektedir. Buna göre çalışanlar sosyal destek, işi birliği gibi olumlu kazanımlar sağlayacakları kurumlara girmeyi istemektedirler. Çalışanlar, rahat ettikleri, mutlu oldukları ve saygı duydukları insanlarla daha başarılı oldukları görülmektedir (Sarıkaya, 2007: 26).

3.3.2.8. Adalet

Adalet; işletme içerisinde herkese tutarlı ve eşit kurallara sahip olma hakkı verilmesi anlamına gelmektedir. Bir işletmede çalışan her birey, işletmenin karar ya da politikalarının doğruluğu hakkındaki görüşlerini açıkça ifade edebilmelidir (Sarıkaya, 2007: 26).

3.3.2.9. Kişisel Değerler

Çalışanların şahsi değerlerini yaptıkları işleri ile uyumunu ifade etmektedir. Çalışanlar kendilerini işle ilgili etik bulmadıkları veya kendi değerleriyle uyuşmayan işleri yapmaya mecbur hissedebilirler (Sarıkaya, 2007: 27). Bu durumda kişi ile iş arasında rol çatışması meydana gelecek ve kişi yaptığı işten memnun olmadığından dolayı duygusal olarak tükenmişlik yaşayacaktır.

3.4. TÜKENMİŞLİK SENDROMUNUN EVRELERİ

Tükenmişlik kişinin bir evrede diğerine geçtiği kesikli bir süreç değil, sürekli bir olgudan meydana gelmektedir. Tükenmişlik yavaş ve sinsi başlamasına rağmen, seyrek de olsa herhangi bir olay olmadan aniden ortaya çıkabildiği gibi; genellikle tükenme öncesinde kişiyi zorlayacak bir olay sonrasında görülmektedir (Savran, 2007: 94).

Tükenmişlik şevk ve coşku, durağanlaşma, engellenme ve umursamazlık olmak üzere dört evreden oluşmaktadır. Bu evreler (Nazlıoğlu, 2009: 12–13; Savran, 2007: 97);

- i. **Şevk ve Coşku Evresi:** Bu evrede yüksek mutluluk, enerjide artış ve gerçekçi olmayan boyutlara varan mesleki beklentiler sergilenmektedir. Kişi için mesleği her şeyden ön plandadır, uykusuzluğa, gergin çalışma ortamlarına, kendine ve yaşam faaliyetlerine zamanını ve enerjisini ayırmayarak işine uyum sağlama çabasıdır. Bu aşama genelde kişinin çalışmaya başlamasından bir yıl sonra ortaya çıkmaktadır.
- ii. **Durağanlaşma Evresi:** Bu evrede artık istek ve umutlulukta bir azalma göstermektedir. Kişi, mesleğini uygularken karşılaştığı güçlüklerden, daha önce umursamadığı bazı noktalardan giderek rahatsız olmaya başlamıştır. Sorgulanmaya başlanan, işten başka bir şey yapmıyor olmaktır.
- iii. **Engelleme Evresi:** İnsanlara yardım ve hizmet etmek için çalışmaya başlamış olan kişi, insanları, sistemi, olumsuz çalışma koşullarını değiştirmenin ne kadar zor olduğunu anlayarak yoğun bir engellenmişlik duygusunu bu evrede yaşamaktadır.
- iv. **Umursamazlık Evresi:** Bu evrede, duygusal kopma, inançsızlık ve umutsuzluk gözlenmektedir. Kişi, mesleğini ekonomik ve sosyal güvence için sürdürmekte, ondan zevk almaktadır. Böyle bir durumda iş yaşamı kişi için bir doyum ve kendini gerçekleştirme alanı olmaktan çok uzak, kişiye ancak sıkıntı ve mutsuzluk veren bir alan olmaktadır.

3.5. TÜKENMİŞLİK SENDROMUNUN BELİRTİLERİ

Tükenmişliğin belirtileri, çok çeşitli olmakla beraber, tükenmişliğin sinsi doğasını ayrıntılarıyla gözler önüne sermektedir. Tükenmişlik yaşayan kişi, mesleki doyumsuzluk ve yorgunluk duyguları yaşadığını fark eder ve işe gitmeyi istememe, terslik ve tahammülsüzlük, kendinden şüphelenme hissi, benlik imajına uygun olmayan davranışlar sergilemektedir (Kırlangıç, 2007: 15)

Çalışanlar için önemli bir sorun olan tükenmişliğin belirtileri fiziksel, davranışsal, örgütsel ve sosyal olmak üzere başlıca dört grupta sınıflandırılabilir.

3.5.1. Tükenmişlik Sendromunun Fiziksel Belirtileri

Tükenmişlik fiziksel anlamda öncelikle hafif belirtiler olarak kendisini göstermektedir. Bu belirtiler; yorgunluk ve bitkinlik hissi, baş ağrısı, uyuşukluk, uyku bozuklukları şeklinde sıralanmaktadır. Önlem alınmazsa devam eden süreçte; geçmeyen soğuk algınlıkları, kilo kaybı veya şişmanlık, solunum güçlüğü, ağrı ve sızılar, mide ve bağırsak hastalıkları, yüksek tansiyon, kalp çarpıntısı ve cilt hastalıkları oluşmaya başlayabilir. Bu ve benzeri rahatsızlıklardan sürekli şikayet edilmesi durumunda, kişi bu belirtileri göz ardı etmemeli, zaman geçmeden önlem almalıdır. Çünkü bu tür belirtiler tükenmişliğin habercisi olabilir (Ardıç ve Polatçı, 2009: 30) .

3.5.2. Tükenmişlik Sendromunun Psikolojik Belirtileri

Psikolojik belirtiler, tükenmişlik yaşayan kişilerde görülebilecek diğer belirtilere oranla daha az belirgindir. Bu belirtiler; engellenmişlik hissi ve sinirlilik, aşırı duygusallık, nedeni bilinmeyen huzursuzluk ve tedirginlik duygusu, sabırsızlık, öz güvende azalma, çevreye karşı düşmanlık duygusu, güçsüzlük, enerji kaybı, iş ile ilgili ümitsizlik, diğer insanları eleştirme, ilgisizlik, aile içi sorunlarda artış, tatminsizlik, hayata karşı olumsuz tutumlar geliştirme, nezaket, saygı ve arkadaşlık

gibi olumlu duygularda azalma, düşüncelerde belirsizlik ve karmaşıklık, asılsız şüpheler, depresyon, suçluluk hissi ve çaresizlik şeklinde sıralanabilir. Ayrıca tükenmişliğin psikolojik belirtileri işi bırakmayı düşünme ve sık sık işe gitmek istememe olarak da kendisini göstermektedir (Ardıç ve Polatçı: 30).

3.5.3. Tükenmişlik Sendromunun Davranışsal Belirtileri

Davranışsal belirtiler fiziksel ve psikolojik belirtilere göre başkaları tarafından daha kolay gözlenebilen tükenmişlik belirtileridir. Bu belirtiler unutkanlık, başarısızlık hissi, aile içi çatışmalar, dikkatsizlik, çabuk öfkelenme, yalnız kalma isteği, alınganlık ve takdir edilmediğini düşünme, işi yavaşlatma, hırsızlık eylemleri, işten uzaklaşma, işine karşı gittikçe büyüyen hoşnutsuzluk, hizmet verilen kişilere hatalı müdahaleler ve hizmet verilenlerin şikayet sayılarındaki artış, evraklarla ilgili sahtekarlıklar, düşük iş performansı, iş arkadaşlarına karşı alaycı suçlayıcı olma, iş tatminsizliği, yeni bir meslek eğitimi alma eğilimi, işe geç gitme ve gitmemeler, örgütsel bağlılıkta azalma, iş gücü devrinde yükselme, hastalıktan kaynaklanan nedenlerle işe gelmemelerde ve geç gelmelerde artış, işten ayrılma ve başka iş alanlarına transfer olma isteği şeklinde sıralanabilir (Ardıç ve Polatçı: 31).

3.5.4. Tükenmişlik Sendromunun Sosyal Belirtileri

Çevresine karşı negatif duygu ve tavırlar içinde olma, her şeyi olumsuz değerlendirme, insanlara karşı ilgisiz, alaycı ve suçlayıcı davranma, sürekli gergin ve huzursuz olma, işlerini sürekli aksatma, ağır davranışlar sergileme olarak sıralanabilir. Bu nedenlerden dolayı kişiler, genellikle iş arkadaşları ve amirler tarafından sevilmezler. Sürekli sorunlarda şikayet etmeleri, aile ve yakın ilişkilerine daha çok yansımaktadır. Sonuç olarak tükenmişlik yalnız bireyi değil, aileyi, çevresini, arkadaşlarını ve işten ayrılma sonuçlanabileceği için ülke ekonomisini de etkilemektedir (Nazlıoğlu, 2009: 8).

3.6. TÜKENMİŞLİK SENDROMUNUN SONUÇLARI

Tükenmişliğin sonuçları konusunda kesinleşmiş standartlardan bahsetmek mümkün değildir. Bunun nedeni tükenmişliğe etki eden faktörlerden etkilenme düzeyinin kişilerin özellikleri ve zaman bakımından farklılıklar göstermesidir (Ardıç ve Polatçı, 2009: 31).

Araştırmalar, tükenmişliğin sonuçlarının çalışan ve hizmet verdiği kişiler için çok ciddi olabileceğini göstermiştir. Bu nedenle bu sendromun mümkün olan en kısa ve kolay yoldan anlaşılması ve tamamlanması gerekmektedir. Eğer tükenmişlik belirtileri yeterince erken keşfedilemezse daha da artarak, ülser ve kalp krizi gibi ciddi sonuçların yaşanmasına neden olmaktadır (Çiper, 2006: 22).

Tükenmişliğin sonuçlarını, kişisel, çalışma hayatı ve aile hayatındaki olumsuz etkiler açısından üç grupta incelemek mümkündür. Bu sonuçlar aşağıda geniş şekilde açıklanmaya çalışılmıştır.

3.6.1. Tükenmişlik Sendromunun Kişiy Etkileri

Bir stres türevi olan tükenmişlik sendromu kişi pek çok açıdan etkilemektedir. Kişilerin tükenmişlik nedeniyle yaşadıkları, fiziksel açıdan yorulup yıpranmasına neden olmaktadır. Ancak kişinin yaşadığı yorgunluk hissini asıl kaynağı, iş ortamında yaşadığı gerginlik olarak belirtilmiştir. İş ortamında sürekli devam eden bu gerginlik, kişinin kabuslar görmesine, uykusuzluk nedeniyle oluşan halsizlik ve huzursuzluk yaşamasına, sık sık bir şeylerin ters gideceği düşüncesine kapılmasına neden olmaktadır. Diğer yandan kronikleşen yorgunluk ve gerginlik, grip soğuk algınlığı gibi rahatsızlıklara yakalanma olasılığını ve baş ağrımalarını arttırmakta, bu tip rahatsızlıkların uzun süre atlatılamamasına neden olmaktadır. Tükenmişliğin en önemli ve gözle görülebilir sonuçlarından birisi de, tüm bu olumsuzluklar nedeniyle yaşanan kişideki enerji düşüşüdür (Ardıç ve Polatçı, 2009: 32).

Enerji kaybı ile ilişkili yorgunluk hissi ve kişinin her zamanki aktivitelerinin etrafından eksik olmayan üzüntü, tükenmişliğin ilk uyarıcı belirtisidir. Bunun yanında kişide; umutsuzluk, çaresizlik, engellenmişlik vb. duygular ile insanlara karşı olumsuz düşünceler hakim olmaya başlamaktadır (Çağlıyan, 2007: 43). Bu olumsuzlukların başlaması nedeniyle kişinin hem iş yaşamında hem de aile yaşamındaki kişilerle iletişim kurmada zorlandığı görülmektedir.

3.6.2. Tükenmişlik Sendromunun Çalışma Hayatına Etkisi

Tükenmişlik, ilk bakışta kişisel düzeyde etkisini gösteren bir semptom olarak görülse de, zaman içerisinde kişisel boyutları aşmaktadır. kişinin sağlığının kaybedilmesi ve moralinin bozulmasıyla başlayan tükenmişlik, çalışma hayatı üzerinde de etkisini göstermektedir. Çalışma hayatı üzerindeki en büyük etkisini kişinin performansında meydana getirdiği düşüş oluşturmaktadır. Performansı düşen kişi doğal olarak motivasyonunu kaybedecektir (Ardıç ve Polatçı, 2009: 33).

Tükenmişliğin çalışma yaşamındaki olumsuz etkilerden bir diğeri de çalışanın iş doyumuna etkisidir (Ardıç ve Polatçı, 2009: 34). İş doyumsuzluğu ile tükenmişlik arasında yüksek düzeyde bir ilişki söz konusudur. Yapılan araştırmalarda iş doyumunun tükenmişliğin bir sonucu mu yoksa nedeni mi olduğu hakkında bir görüş birliği yoktur. Maslach ve Schaufeli'e göre, tükenmişlik ve iş doyumuna arasında bir ilişki olmakla birlikte bu ilişkinin derecesi tartışmaya açıktır. Çünkü yapılan araştırma sonuçlarına göre iki kavramında birbirine neden olduğunu ifade etmek zordur (Bahar, 2006: 35).

Çalışma hayatında kişinin işe geç gelmesi, işten geç ayrılması, sık sık rapor alması, yapıcı eleştirileri olumsuz karşılanması, işte yapılan yenilikleri benimsememe, işten ayrılma isteği gibi davranışlar tükenmişliğin belirtilerini yansıtmaktadır. Fakat bu davranışları gerçekleştirmediği takdirde kişiler, gönülsüz olarak işe devamlılık, hizmet verilen insanlara karşı olumsuz davranış ve tutumlar, kişilerarası çatışmaların baş gösterme ve dikkat dağınıklığının yaşanması gibi davranış ve tutumlar sergilemektedirler (Ardıç ve Polatçı, 2009: 34).

3.6.3. Tükenmişlik Sendromunun Aile Hayatına Etkileri

Kişi çalışma hayatında, karşılaştığı sorunlardan dolayı tükenme yaşaması nedeniyle aile hayatında da bunun etkilerini fazlasıyla hissedecektir. Örneğin eve gelen tükenmişliği yaşayan kişi anne-baba veya çocukları tarafından ihmal edildiğini düşünecek ve kendini yalnız hissedecektir. Bu durumda, kişi suçluluk duygusuna kapılacaktır. Suçluluk duygusunu yaşayan kişi aile içinde çatışmalara, evden ayrılmaya ve hatta evliliklerin son bulmasına kadar olumsuz durumlara neden olmaktadır (Ardıç ve Polatçı, 2009: 35).

Aile yaşamında da iş hayatında olduğu gibi, takdir edilmeme tükenmişliğin gelişmesi açısından önemli bir nedendir. Bütün sorumluluklarını fazlasıyla yerine getiren kişi, diğer aile bireyleri tarafından takdir edilemedikçe ve sorumluluk yükü paylaşılmadıkça kişi tükenmişliği hissetmeye başlayacaktır (Çağlıyan, 2007: 48).

3.7. TÜKENMİŞLİK SENDROMUYLA MÜCADELE YÖNTEMLERİ

Yapılan çalışmalar tükenmişlik yaşayanlara destek verme ve dinlenmenin gerekliliğini vurgulamaktadır. Özellikle, kişinin çalıştığı kurumda, ideallerini kaybetmesinin tükenmişlik oluşumuna etkileri düşünüldüğünde, desteğin önemi daha da ortaya çıkmaktadır. Çalışılan ortamda işin yoğunluğu ve kişiye yüklenilen iş miktarı, kişinin ruhsal ve fiziksel açıdan aşırı yorulmasına ve tükenmişlik sendromunu yaşamasına neden olmaktadır.

Tükenmişlikle başa çıkma yollarını kişisel ve örgütsel düzeyde yöntemler olmak üzere iki ana başlıkta ifade etmek mümkündür.

3.7.1. Kişisel Yöntemler

Glogow tarafından yapılan araştırmaya göre; tükenmişlik yaşayan kişiler bu sorunu önlemedeki sorumluluğu örgüte ait olduklarına inanmaktadır. Tükenmişlik yaşamayan kişiler ise, sorumluluğun kişide olduğuna inanmaktadırlar (Sarıkaya, 2007: 27). Tükenmişlik sendromu ile baş edebilme yöntemleri oluşturmak ve bunları yaşama uygulayabilmek için kişisel kontrol olanakları önem taşımaktadır. İş ortamını kontrol etme olanağını az olması durumunda, kişisel tükenmişlik yöntemleri öncelik kazanmaktadır (Çağlayan, 2007: 55).

3.7.1.1. Gerçekçi Hedefler Belirlemek

Tükenmişliğin insan idealleri ile yakın bir ilişkisi vardır. Tükenmişliği yaşayan kişi bağlandığı bir yaşam tarzı veya ilişkisinde beklentilerini elde edememesine bağlı bir yorgunluk ve hayal kırıklığı yaşamaktadır. Kişi mümkün olmayan bir beklenti içerisindeyse ve bu beklenti gerçekleşmemişse kendisiyle bir çatışma haline girebilir. Bu çatışma kişinin yaşam enerjisi başta olmak üzere birçok fonksiyonel özelliklerini kaybetmesine neden olabilmektedir.

Kişileri gerçekleştirilebilir hedeflere yönlendirmek tükenmişliği önlemede etkin bir yöntem olarak kabul edilmektedir. Çalışma hayatında kişi her zaman yeteneklerini gerçekçi performans hedefiyle eşleştirmesi zor olmaktadır. Bunun sonucunda ortaya çıkacak problemleri yönetici ve kişi arasında samimi diyalogların oluşturulması ve katılımı kolaylıkla önlenmektedir. Bu alandaki araştırmacılara göre insanların hedeflerini kendilerinin belirlemesi durumunda daha hırslı ve daha başarılı olduğu görülmüştür (Çağlayan, 2007: 62).

3.7.1.2. Dinleme ve Gevşeme

Çalışma hayatında yoğun olarak devam eden kişilerde başta stres ve tükenmişlik olmak üzere ciddi duygusal olumsuzluklar baş göstermektedir. Bu denli yaşanan psikolojik olumsuzlukların yanında hem fizyolojik, hem de aile hayatında

olumsuzluklarda ortaya çıkmaktadır. Bu durumların kendini göstermemesi için kişi dinlenme, tatile gitme başka bir ifadeyle hem fiziksel, hem de psikolojik olarak dinlenme ve gevşeme olanağı sağlayacak faaliyetlerde bulunmalıdır. Böylece olumsuz düşüncelere kapılmadan iş yaşamına enerjik bir şekilde devam etme imkanına sahip olacaktır.

3.7.1.3. Kendini Tanıma

Kişinin kendini tanıması ve ihtiyaçlarının farkında olması tükenmişlikle mücadelede önemli bir konudur. Kişi benlik gelişiminin yeterli seviyede olup olmadığını “Ben kimim? Nereye yönelmeliyim? ve Neden?” sorularına vereceği yanıtlar belirlemektedir. Bu sorulara ailesi ve yaşadığı toplumun kendine istediği imkanları sağladığını düşünen kişiler olumlu cevaplar vereceği, aksi durumda olumsuz cevaplar vereceği belirtilmektedir (Çağlayan, 2007: 63).

3.7.1.4. Sorunları Kişisel Olarak Değerlendirme

İletişim içerisinde bulunduğu kişilerin problemlerini kendi problemleri gibi algılamak, tükenmişliğin yaratacağı duygusal yorgunluğu arttırmaktadır. Duygusal problemler başkalarıyla paylaştıkça azalmaktadır. Sorunlara tamamen profesyonel açıdan bakmak, duygularla değil de mantıkla hareket etmek kişiyi tükenmişliğin duygusal boyutundan korunmasını sağlayacaktır (Çağlayan, 2007: 64).

3.7.1.5. İçgörü Geliştirme

İçgörü, kişinin algı alanını yeni baştan organize etmesidir. Bu yeni algı alanında, öğeler arasındaki ilişkiler yeni şekilleri ile görünmeye başlamaktadır. Kişinin kendini gerçekçi bir şekilde tanıyıp kabul etmesine, yeni bir benlik geliştirmesine ya da kişiliğin eksik taraflarının tamamlanmasına ve geliştirilmesine yol açmaktadır. Böylece kişi kendisi ve problemleriyle ilgili kararları alacak, gerekli işlemleri daha etkin bir şekilde planlayacaktır. Bunlara dayanarak içgörü geliştirme,

kişinin ilişkilerin de erişilmeye çalışılan ve tükenmişliği önleyen önemli bir araç olduğunu söylemek doğru olacaktır (Çağlayan, 2007: 65).

3.7.1.6. Zaman Yöntemi

Sahip olunan zamanın etkin kullanılmaması, kişide gerginlik yaratan bir durum olarak görülmektedir. Bazen rastgele hazırlanmış bir program, kontrol edilemeyen durumlar yüzünden zamanın tükendiği ve her şeyin kontrolden çıktığı duygusu yaşatabilir. Bu durum sahip olunan enerjiyi tüketmektedir. Daha uzun sürede daha az iş yapılmasına neden olmaktadır. Etkin bir zaman planlaması için, düzenli olmak, plan yapmak, işleri uygun kişilere paylaşmanın etkili olduğu söylenilebilir. Doğru zaman planlaması yapmak ortaya çıkacak olumsuz duyguların da önlenmesine yardımcı olmaktadır.

3.7.1.7. İş Değiştirme

İş değiştirme buraya kadar açıklanan tüm yöntemlerin işe yaramadığı zaman kullanılan bir yöntem olarak bilinmektedir. Olumsuzluklara rağmen işi sürdürmek, kişi için bir tükenmişlik sebebidir. Bu yüzden tükenmişlikten korunmak için iş değişikliği önerilen bir durumdur. İş değiştirmek her zaman olumlu sonuçlar doğurmadığı bir gerçek olsa da, iş değişikliği tükenmişlikle mücadelede kesin bir çözüm oluşturmaktadır.

3.7.2. Örgütsel Yöntemler

Örgütsel koşulları iyileştirmek amacıyla alınacak her türlü önlem tükenmişliği önleyici veya örgütteki tükenmişliği azaltıcı etkiye sahiptir. Örgütsel düzeyde mücadele yöntemleri, hem kişisel yöntemlere göre daha kalıcıdır, hem de tükenmişliğin örgüt için önemli bir problem olduğunu ve önlenmesi gerektiği düşüncesini pekiştirmektedir (Ardıç ve Polatçı, 2009: 39). Örgütsel düzeyde mücadele yöntemleri aşağıda genel olarak açıklanmıştır.

3.7.2.1. Personel Seçimi

İşgörenlerin işe alımı yapılırken, dikkatli bir işe alım sürecinden geçirilmesi, ilerde karşılaşılabilecek tükenmişlik sorunlarını, yolun başında önlemek açısından son derece önemlidir. Bu nedenle iş görüşmesi, basit bir iş olarak değerlendirilmemelidir

3.7.2.2. Örgüt Geliştirme

Tükenmişlikle mücadele yöntemleri incelendiğinde, çalışılan kurumdaki özellikle iletişimsel sorunların halledilebilmesinin önemi büyüktür. Yöneticilerin çözümleri gereken başlıca sorunlar; sağlık, çalışma ortamının fiziksel koşulları, terfi atışları ve ulaşım olarak belirlenmiştir. Örgüt geliştirmeden kasıt bir bütün olarak örgütün performansını geliştirmeyi amaçlamaktadır. Bunun için örgüt üyelerinin inanç, tutum ve davranışlarını değiştirmek, işletme ortamında daha etkin haberleşmeyi sağlamak, sorunları açık bir şekilde tartışılabileceği ortamlar yaratmak, paylaşımı arttırmak ve örgüt geliştirme programlarının temel amaçları arasında sayılmaktadır (Dinç, 2007: 30).

3.7.2.3. Yönetim Geliştirme

Yönetim geliştirme veya yönetici yetiştirme olarak adlandırılan etkinlikler, bir organizasyondaki işleri yapabilecek iş göreni temin etmektir. Esas alınan işe göre programın süresi uzun veya kısa olabilir. Yöneticilerin işlerini daha iyi yapmaları için; yeni araç ve gereç, teknik kavramlarla donatım, karar verme ve problem çözme yeteneklerini geliştirme, davranış ve tutumların değiştirilmesi yönetim geliştirme programlarının başlıca amaçlarındandır (Dinç, 2007: 31).

3.7.2.4. Çatışma Yöntemi

Çatışanların örgüt yaşamı ve insan ilişkileri açısından olumsuz düşünüldüğüne dair toplumda yer eden yaygın kanıdan dolayı, insanlar genellikle çatışmalardan kaçınma veya çatışmaları bastırma yolunu seçmektedir. Çatışmadan kaçmak yerine

olumlu ve öğretici çatışma ortamları yaratarak bütünleştirici ve sorun çözücü yöntemlerle çatışmayla yüzleşmek en doğru yol olarak kabul edilmektedir (Çağlıyan, 2007: 65).

3.7.2.5. Çevre Koşullarının İyileştirilmesi

Çalışanların iş saatleri boyunca aynı ortamı paylaşmalarından dolayı çevre koşullarının önemini artmaktadır. Bu amaçla yapılabilecek değişikliklere örnek olarak ortamın ışık, ısı ve ses düzeylerinde değişimler yaparak çalışanlar için en uygun seviyeye getirmektir (Bahar, 2006: 32).

Çevre koşulları çalışanın psikolojik ve sosyolojik olarak olumsuz etkilenebileceği bir ortamda ise buranın düzenlenmesi gerekir, aksi halde çalışan kişide hem verimlilikte kayba hem de işe olan motivasyonunda azalma görülmektedir. Bu doğrultuda da çalışanlarda tükenmişliğe doğru bir yöneliş oluşacaktır. Bu yöneliş oluşmadan ortamda gerekli düzenlemeler yapılmalıdır.

3.7.2.6. Hizmet İçi Eğitim

Tükenmişliği engellemede alınabilecek en etkili yöntemlerden birisi de tükenmişlik konusunda verilecek eğitimidir. Çalışanların mesleğe başlamadan tükenmişlik hakkında verileceği eğitim ile ileride meydana gelebilecek belirtileri kendinde gördüğünde erkenden tanımasını sağlayarak çalışanların bu şikâyetlerini başka faktörlere yüklemesi engellenmiş olacaktır. Hizmet içi eğitim sayesinde kamu hizmeti görevlilerinin yapmış olduğu işe yatkınlığına, verimlilik düzeylerini yükseltmeye, ileride görev ve sorumluluklarını daha iyi yerine getirmeleri için bilgi, deneyim ve becerilerini arttırmayı amaçlamaktadır. Bu etkinliklere çalışılan kurum içerisi veya dışarıda, iş başında veya iş dışında başvurulabilir. Önemli olan husus bu etkinliklerin çalışanın yapmış olduğu hizmetle ilgili olmasıdır (Çağlıyan, 2007: 67).

3.7.2.7. Sosyal Destek

Tükenmişlik sendromunu yaşayan bireyler genellikle yardım istemekten veya başının dertte olduğunu açıklamaktan hoşnut olmamaktadırlar. Bu nedenden dolayı yöneticilere çalışanların birbirlerini tanımaları, yardımlaşmaları ve birbirlerine destek olmaları için ortam yaratmaları tavsiye edilmektedir (Bahar, 2006: 31).

Kurumlarda çalışan kişiler arasındaki iş ilişkilerini ilerleterek sosyal ortamı geliştirme ve destek sistemleri oluşturma çabaları tükenmişliği önleme önerilerinden biridir. Bu çabalar çalışanlara kendilerini ifade etme, geri iletim, danışma ve destek sağlayabilmelerine olanak sağlayan kurumsal çalışmalardır (Bahar, 2006: 33).

3.7.2.8. Performans Değerleme

İşletmelerin başarılarında çalışanların göstermiş olduğu performanslar önemli bir paya sahiptir. Yüksek performans sağlayan çalışanların örgütün amaçlarını kısa sürede, daha az hata ve yüksek kalitede gerçekleştirmesini sağlayacaktır. Bu nedenle yapılan performans değerlendirme, çalışanların örgütün amaçlarına ulaşmada yaptığı katkıyı ölçme aracı olarak ifade edilmektedir (Çağlıyan,2007: 67).

Yapılan araştırmalar performans değerlendirme sonucunda kurum çalışanlarının verimliliğinin arttığı ve en önemlisi tükenmişlikle mücadelede önemli bir yöntem olduğu kanıtlanmıştır.

3.7.2.9. Kariyer Danışmanlığı

Kariyer danışmanlığı ilk olarak bireyin amaçlarının, ilgilerinin, beklentilerinin, güçlü ve zayıf yönlerinin daha fazla farkına varmasına yardımcı olmaktadır. İkinci olarak bireyin kariyer amaçlarını incelemesine ve yerine gerçekleşmesi mümkün olabilecek olanları koymasına yardımcı olmaktadır. Üçüncü olarak bireye kendi etkililik duygusunu kazandırarak, doğacak olan iş

karakteristiklerini tanımlamada dolaylı olarak da tükenmişliğe sebebiyet verecek olumsuzlukların giderilmesine yardımcı olmaktadır (Çağlıyan, 2007: 70).

3.7.2.10. Yetki Devri

İşletmelerdeki üst ve orta düzey yöneticilerin görev ve sorumluluklarını yetki ile alt kademelere geçirmeleri, önemli bir motivasyon aracı olarak kabul edilmektedir. Bu tür faaliyetler ile alt düzey çalışanlar daha yaratıcı olacak ve kendi kişiliklerini tanımlanmasına yardımcı olacaktır. Yetki devri sebebiyle alt düzey çalışanların güç, bağımsızlık, kendine olan güvenin artması gibi psikolojik ihtiyaçlar karşılanırken aynı zamanda üst düzey çalışanlarında sorumlulukları hafifletmektedir. Üst düzey çalışanların günlük sıradan işlerin alt düzeye yaptırmak istemesi sonucunda alt çalışanın yıpranmasına, olumsuz duyguların gelişmesine neden olmaktadır (Dinç, 2008: 33).

3.8. LİTERATÜR TARAMASI

Tükenmişlik sendromu ile ilgili farklı alanlarda olmak üzere hem yurt içinde hem de yurt dışında birçok çalışma yapıldığı bilinmektedir. Yapılan çalışmalara bakıldığında en fazla öğretmenler, hemşireler, polisler ve doktorlar olmak üzere daha çok yüz yüze çalışan meslek grupları ilk sıradadır. Bu kısımda tükenmişlik sendromu ile ilgili Türkiye’de yapılmış çalışmalar özetlenecektir.

Türkiye’de yapılan çalışmaları kendi aralarında bir sınıflandırmaya tabi tutarsak ilk grupta eğitim meslekleri, ikinci grupta sağlık meslekleri ile son grupta da diğer meslek gruplarında yapılan çalışmalar olmak üzere üçlü bir sınıflandırma yaparak incelenecektir.

Avşaroğlu ve Diğerleri (2005), tarafından yapılan çalışmada, teknik öğretmenlerin yaşam doyumu, iş doyumu ve tükenmişlik düzeylerinin bazı değişkenlere göre anlamlı düzeyde farklılaşıp farklılaşmadığını belirlemek ve aralarındaki ilişkiyi ortaya koymak amacıyla gerçekleştirilmiştir. Araştırma grubunu

Konya merkezinde görev yapan toplam 173 öğretmen oluşturmaktadır. Araştırmanın amacı doğrultusunda elde edilen bulgular aşağıda verilmiştir. Öğretmenlerin cinsiyetlerine göre yaşam doyumu, tükenmişlik alt boyutları ve iş doyumu puan ortalamalarında anlamlı düzeyde farklılaşma bulunmamıştır. Yaş değişkenine göre, öğretmenlerin yaşam doyumları, kişisel başarısızlık ve iş doyumu puanları anlamlı düzeyde farklılaşmazken, duygusal tükenmişlik ve duyarsızlaşma puan ortalamalarına göre anlamlı düzeyde farklılaşma görülmüştür. İş deneyimi değişkenine göre yaşam doyumları, duyarsızlaşma, kişisel başarısızlık ve iş doyumu puanları anlamlı düzeyde farklılaşmamıştır. Diğer taraftan iş deneyimine göre duygusal tükenme düzeyleri arasında anlamlı düzeyde farklılaşma görülmüştür. Öğretmenlerin yaşam doyumu ile duygusal tükenme ve kişisel başarısızlık arasında negatif yönlü, yaşam doyumu ile iş doyumu arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Diğer taraftan yaşam doyumu ile duyarsızlaşma arasında anlamlı bir ilişki saptanmamıştır. Öğretmenlerin iş doyumu düzeyleriyle duygusal tükenme alt boyutu arasında negatif yönde anlamlı bir ilişki bulunmuştur. İş doyumu ile duyarsızlaşma ve kişisel başarısızlık arasında anlamlı düzeyde bir ilişkinin olmadığı saptanmıştır (Avşaroğlu ve Diğerleri, 2005: 509)

Gezer ve Diğerleri(2009), tarafından yapılan çalışmada Beden Eğitimi ve Spor Yüksek Okulu öğretim elemanlarının tükenmişlik düzeyleri ve sosyodemografik özellikleri ile ilişkisinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Araştırmanın örneklemini 365 (285 erkek, 80 kadın) Beden Eğitimi ve Spor Yüksek Okulu öğretim elemanı oluşturmaktadır. Tükenmişliği belirlemek için Maslach ve Jackson tarafından geliştirilen ve Ergin tarafından Türkçeye uyarlanan Maslach Tükenmişlik Envanteri (MTE) kullanılmıştır. Akademisyenlerin mesleki ve kişisel özelliklerini belirlemek için araştırmacı tarafından geliştirilen kimlik bilgileri formu kullanılmıştır. Bu çalışma sonucunda öğretim elemanlarının duygusal tükenme skorları coğrafi bölgelere göre anlamlı düzeyde farklılaşmaktadır. Kişisel başarı skorları ise, yaş, yönetsel görev, akademik düzey ve coğrafi bölge değişkenlerine göre anlamlı düzeyde farklılaşmaktadır. Öğretim elemanlarının duyarsızlaşma skorları ile kişisel ve mesleki özellikleri arasında herhangi bir anlamlı farklılığa rastlanılmamıştır (Gezer ve Diğerleri, 2009: 243–250).

Yine öğretmenler üzerine yapılan 1995 ile 2009 yılları arasında tükenmişlik ve nedenleri ile çeşitli değişkenlerin tükenmişliğe etkileri açısından birçok çalışma yapılmıştır. Bu konu üzerinde çalışma yapan araştırmacılardan bazıları şunlardır; Torun(1995), Baysal(1995), Sucuoğlu ve Kuloğlu(1996), Tümkaya (1996), Özer(1998), Gökçakan ve Özer(1999), Murat(2000), Dönmez ve Güneş(2000), Dursun(2000), Yıldızkırılmaz ve Diğ.(2000), Seğmenli(2001), Akçamete ve Diğ.(2001), Tuğrul ve Çelik(2002), Dolunay(2002), Gündüz(2004), Deniz ve Kahraman(2005), Girgin ve Baysal(2005), Şahin ve Diğerleri(2006), Cemaloğlu ve Şahin(2007), Polat ve Diğ.(2007), Sarıkaya(2007), Gençay(2007), Otacıoğlu(2008), tatlıcı ve Kırımoğlu(2008).

Budak ve Sürgevil(2005), tarafından yapılan çalışmanın amacı; Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesindeki akademik personelin tükenmişlik düzeylerini belirlemek ve tükenmişlik düzeylerinin demografik değişkenlere, akademik unvanlara göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirlemek ve ilgili konulara ilişkin sorunları saptamaktır. Anket yöntemi uygulanarak 185 kişi üzerinde bu araştırma yapılmıştır. Araştırmanın sonucunda; cinsiyetin tükenmişlikle ilgili önemli bir değişken olduğu, kadınların duygusal tükenme düzeyinin erkeklere oranla daha yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Akademik unvan değişkeninin, tükenmişliğin tüm boyutlarında farklılaştığı tespit edilmiştir. Buna göre; Yrd. Doç. Dr.- Öğr. Gör. Grubunun duygusal tükenme düzeyinin diğer gruplara göre daha yüksek olduğu saptanmıştır (Budak ve Sürgevil, 2005: 95–108).

Akademisyenler üzerine yapılan 1995 ile 2009 yılları arasında tükenmişlik ve nedenleri ve çeşitli değişkenlerin tükenmişliğe etkileri açısından yapıla çalışmalar şunlardır; Tümkaya(1997), Özdemir ve Diğ(2003), Ardıç ve Polatçı(2007), Çağlayan(2007).

Barutçu ve Serinkan(2008), tarafından yapılan çalışmanın amacı Denizlideki Sosyal Sigortalar Hastanesinde çalışan hemşirelerin tükenmişlik düzeylerini belirlemektir. Bu amaçla 87 hemşire araştırmanın evrenini oluşturmakla birlikte çeşitli nedenlerden dolayı bu sayı 64 kişi olarak belirlenmiştir. Bu çalışmada anket

yöntemi kullanılarak veriler elde edilmiştir. Yapılan çalışma sonucunda, yaş ilerledikçe duygusal tükenmişlik ve duyarsızlaşmanın azaldığı görülmüştür. Çalışma yılı arttıkça duygusal tükenme ve duyarsızlaşma alt boyutunda tükenmişliğin daha az yaşandığı ortaya çıkmıştır. Aldığı ücreti yetersiz bulan hemşirelerde duyarsızlaşma alt boyutunda tükenmişlik yaşadığı, buna karşılık aldığı bilgilerin tamamını uygulamaya geçiremediğini belirten hemşirelerde kişisel başarı alt boyutunda tükenmişlik yaşandığı saptanmıştır (Barutçu ve Serinkan, 2008: 541–561).

Oğuzberk ve Aydın (2008), tarafından yapılan çalışmanın amacı ruh sağlığı çalışanlarda tükenme düzeyini belirlemektir. Bu amaçla Türkiye'de çeşitli hastanelerde çalışan psikiyatrist (32), psikolog (30) ve hemşirelerden (75) veriler elde edilmiştir. Örneklem 31 erkek ve 106 kadından oluşmuştur. Bu araştırmanın sonucunda; psikologlarla karşılaştırıldığında psikiyatristlerin ve hemşirelerin toplam tükenmişlik puanları daha yüksek bulunmuştur. Cinsiyete ve yaşa bağlı olarak tanımlanmış gruplar arasında istatistiksel düzeyde anlamlı farklılıklar bulunmamıştır. Medeni durum, çalışma saatleri, hasta sayısı ve hastanenin fiziksel koşulları Duygusal Tükenme alt ölçeği ile ilişkili bulunurken diğer alt ölçeklerle ilişkili bulunmamıştır. Sosyoekonomik durum duyarsızlaşma ile ilişkili bulunmuştur. Nöbet sayısı ve iş arkadaşlarıyla ilişkiler hem Duygusal Tükenme hem de Duyarsızlaşma alt ölçekleriyle ilişkili bulunmuştur. Üstler tarafından takdir edilme Kişisel Başarı ve Duygusal Tükenme ile ilişkili bulunmuştur. Sonuç olarak Ruh sağlığı alanında çalışan personelin tükenmişliği önlemek için iş yerlerine özgü sosyal ve fiziksel koşulları iyileştirmek etkili olabileceği önerilmiştir (Oğuzberk ve Aydın, 2008: 167–179).

Sağlık çalışanları üzerine yapılan tükenmişlik sendromu ile çeşitli kriterlere etkisinin ölçülmesinde yapılan çalışmalardan bazıları şunlardır; Ergin(1992), Demir(1995), Üstün(1995), Aslan ve Diğ.(1996), Haran(1998), Çam(1999), Karadağ ve Yoloğlu (2001), Özyurt ve Diğ.(2004), Düdük ve Diğ.(2005), Çan ve Diğ.(2006), Aktuğ ve Diğ.(2006), Erol ve Diğ.(2007), Basım ve Şeşen(2006), Taycan ve Diğ.(2006), Barutçu ve Serinkan(2008), Gülseren ve Diğ.(2009).

Sürgevil ve Diğerleri(2007), tarafından yapılan çalışmada; belediye çalışanlarının duygusal saldırıya uğrama ve tükenmişlik düzeylerini belirlemek, duygusal saldırı ve tükenmişlik olguları arasında herhangi bir ilişkinin var olup olmadığını ortaya koymak ve her iki olgunun demografik değişkenlerle ilişkisini saptamak ve bu doğrultuda konuya ilişkin sorunları belirleyerek çözüm önerileri getirmek amaçlanmıştır. Çalışma Balçova Belediyesi ve Adana Belediyesi çalışanları araştırma kapsamına alınmış ve 140 anket araştırmaya dahil edilmiştir. Çalışma sonucunda, duygusal tükenme ve duyarsızlaşma düzeyleri düşük, kişisel basan düzeyleri yüksek olarak bulgulanmıştır. Duygusal saldırıya ilişkin genel bulgular değerlendirildiğinde, çalışanların duygusal saldırıyı algılama düzeylerinin düşük olduğu görülmüştür. Örneklemin sahip oldukları çeşitli demografik değişkenlere göre tükenmişlik düzeyleri farklılık gösterirken; duygusal saldırı düzeylerinde herhangi bir farklılaşmaya rastlanmamıştır. Ayrıca, duygusal saldırı ile duygusal tükenme ve duyarsızlaşma arasında aynı yönde anlamlı bir ilişki ve duygusal saldırı ile kişisel başarı arasında ters yönde anlamlı bir ilişki bulunmuştur (Sürgevil ve Diğerleri, 2007: 36–58).

Ceyhan ve Siliğ(2005), tarafından yapılan çalışmada, banka çalışanlarının tükenmişliğin boyutlarını oluşturan duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı düzeylerinin, çalışanların kişisel uyum, sosyal uyum ve genel uyum düzeylerini anlamlı bir biçimde yordayıp yordamadığını incelenmiştir. Çalışma, Eskişehir ili merkezinde görev yapan 257 banka çalışanından veri toplanarak gerçekleştirilmiştir. Çalışma sonucunda, banka çalışanlarının duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı tükenmişlik düzeylerinin onların kişisel uyum, sosyal uyum ve genel uyumlarının önemli bir yordacısı olduğunu ortaya koymuştur. Çalışmada, tükenmişliğin üç alt boyutundan duygusal tükenmenin banka çalışanlarının kişisel, sosyal ve genel uyum düzeylerini en fazla ve en iyi kavrayan boyut olduğu, duyarsızlaşma ve kişisel başarı boyutlarının yordama katkısının ise oldukça düşük olduğu da ortaya çıkmıştır (Ceyhan ve Siliğ, 2005: 43–56).

Diğer meslek gruplarında yapılan çalışmalardan bazıları şunlardır; Yıldırım(1997), Dervişoğlu(2000), Izgar(2001), Sılığ(2003), Keser(2005), Çiper(2006), Gümüş(2006), Arat(2006), Tatlıcı ve Kırımoğlu(2008), Nazlıoğlu(2009)

Yapılan literatür taramasında iç denetçilere yönelik bir araştırmanın olmadığı sonucuna varılmıştır. Bu nedenle yapılan bu çalışma kendi alanında bir ilk olarak ve bu alanda yapılacak daha sonraki çalışmalara katkı sağlaması açısından önem arz düşünölmektedir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

KAMU İÇ DENETÇİLERİNDE TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ

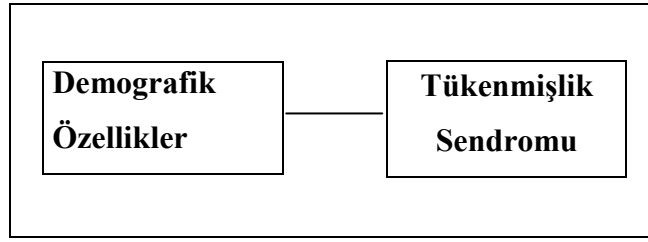
Sürekli olarak ekonomik ve teknolojik anlamda gelişen ve değişen dünyada, kamu kurumlarımızın amaçlarına etkin bir şekilde ulaşması için bu gelişmeleri yakından takip etmesi gerekmektedir. Gerek özel sektör gerekse kamu kurumlarında bu gelişmeleri takip edilmesindeki en büyük görev çalışan personel üstlenmektedir. Bu nedenle görev yapan personelin yaptığı iş ve işletmelerin amaçlarına ulaşılmasında faydalı olabilmesi için gerek fizyolojik gerekse psikolojik olarak uygun durumda olması gerekmektedir.

Yapılan bu araştırmanın amacı, kamu kurumlarında görev yapan iç denetçilerin yapmış olduğu denetim faaliyetlerinin önemi göz önüne alındığında görevlerini yerine getirirken karşılaştığı tükenmişlik ile demografik faktörler arasında farklılıkların olup olmadığını belirlemektir.

Bu çalışma denetim ile ilgili alanlarda yapılacak diğer çalışmalara yardımcı olacağı ve tükenmişlikle karşı karşıya olan çalışanların içinde buldukları durumu algılamaları açısından önem taşıdığı düşünülmektedir.

4.2. ARAŞTIRMANIN MODELİ

Araştırma tarama modelidir. Anket çalışması ile kamu kurumlarında görev yapan iç denetçilerinin tükenmişlik sendromunun alt boyutları ile cinsiyet, yaş, medeni durum, öğrenim durumu ve mesleki hizmet sürelerini kapsayan demografik özellikleri arasında bir farklılığın olup olmadığı incelenmiştir.



Şekil-3: Araştırmanın Modeli

4.3 ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ

Araştırmanın amaç ve modeli doğrultusunda test edilmek üzere aşağıdaki hipotezler geliştirilmiştir:

H₁: Tükenmişliğin alt boyutları ile cinsiyet faktörü arasında bir farklılık vardır.

H₂: Tükenmişliğin alt boyutları ile yaş faktörü arasında bir farklılık vardır.

H₃: Tükenmişliğin alt boyutları ile medeni durum faktörü arasında bir farklılık vardır.

H₄: Tükenmişliğin alt boyutları ile öğrenim durumu faktörü arasında bir farklılık vardır.

H₅: Tükenmişliğin alt boyutları ile mesleki hizmet süresi faktörü arasında bir farklılık vardır.

4.4. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI

Araştırma Türkiye’deki kamu kurumlarında görev yapan iç denetçilerine mail yoluyla anket uygulaması yapmak amacıyla başlanılmış olup gerek İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından açılan kadroların tamamına atamaların yapılmaması, gerekse atama yapılan kurumların internet sitelerindeki iç denetim bölümü kısımlarının güncellenmemesi nedeniyle pek çok kamu iç denetçisine ulaşılamamıştır. Bu nedenlerden dolayı kamu iç denetçileri sitesinde yer alan seminere katılan iç denetçilerin mail adresleri temel alınarak ve ulaşılabilen kamu iç denetçilerle sınırlıdır.

Ayrıca araştırma, kamu iç denetçilerin tükenmişlik düzeyleri üzerinde etkisinin olacağı düşünülen cinsiyet, yaş, medeni durum, öğrenim durumu, mesleki hizmet süreleri ile mesleki memnuniyet düzeyi değişkenleri ile sınırlıdır. Araştırma sonuçları Christina Maslach ve Susan Jackson tarafından geliştirilen Maslach Tükenmişlik Ölçeği’nin ölçtüğü niteliklerle sınırlıdır.

4.5. ARAŞTIRMANIN EVRENİ VE ÖRNEKLEMİ

Araştırmanın ana kütesini Türkiye’deki kamu kurumlarında görev yapan iç denetçiler oluşturmaktadır.

Kamu İç Denetçileri Derneğinin olağan seminerlerine katılan kamu iç denetçi listeleri göz önüne alınarak basit tesadüfi örnekleme yolu seçilmiştir. 293 iç denetçinin yer aldığı listenin tamamına ve ayrıca üniversite, merkezi ve yerel yönetimlerin internet siteleri aracılığıyla mail adreslerine ulaşılan 70 kamu iç denetçisinin tamamına toplamda 363 anket gönderilmiştir. Anketler 19.02.2010 ile 25. 03. 2010 tarihleri arasında en az iki kere tekrarlamak suretiyle kamu iç denetçilerine gönderilmiştir. Bunlardan 9 anket cevaplanmadan boş olarak geri gönderilmiş, 6 anket ise eksik cevap verilerek gönderilmiştir. 27 anket ise çeşitli sebeplerden (anketin kişinin mesleğine zarar vereceği düşüncesiyle, artık denetçi

olarak görev yapmaması, posta kutusunun dolu olması ve mail adreslerinin yanlış olması) dolayı cevap alınamamıştır. Geriye kalan 321 anketten sadece 37'si kamu iç denetçileri tarafından doldurularak gönderilmiştir. %11 geri dönüşüm oranına sahip olan anketlerin araştırma kapsamında eksik olduğu görüşüne varılarak Türkiye'nin çeşitli illerinde ulaşılabilen 92 kamu iç denetçisine yüz yüze anket uygulanmıştır. 92 kamu iç denetçisinden alınan cevaplar neticesinde %100 geri dönüşüm oranı elde edilmiştir. Böylece 129 anket araştırma kapsamına alınmıştır.

4.6. ARAŞTIRMANIN VERİ TOPLAMA YÖNTEMİ VE ARACI

Araştırmanın veri toplama aracı olarak mail yolu ile ve yüz yüze anket uygulamalarından yararlanmıştır. Araştırma verileri; Kişisel Bilgi Formu ve Maslach Tükenmişlik Ölçeği kullanılarak elde edilmiştir.

Birinci bölümü oluşturan kişisel bilgi formunda ankete katılan kişilerin demografik özelliklerini belirlemeye yönelik sorular bulunmaktadır. Bu bölümde ankete katılanların cinsiyet, yaş, medeni durum, öğrenim durumu ve denetim mesleğini yaptığı sürenin belirlenmesine yönelik sorular yer almaktadır.

İkinci bölümde ise Maslach Tükenmişlik Ölçeği yer almaktadır. Ergin (1992) tarafından Türkçe'ye uyarlanmış şekli kullanılmıştır. Bu ölçekte tükenmişliğin üç alt boyutunu oluşturan duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı duygusunu ölçmeye yönelik olarak 22 sorudan oluşmaktadır. Duygusal tükenme 9, Duyarsızlaşma 5 ve Kişisel Başarı duygusu ise 8 soru ile ölçülmektedir.

Maslach Tükenmişlik Ölçeği 5'li Likert tipiyle yanıtlanır. Ölçekte yer alan ifadeler şiddetlerine göre 1. hiçbir zaman, 2. çok nadir, 3. bazen, 4. çoğu zaman ve 5. her zaman seçeneklerinden biri seçilerek yanıtlanması gerekir. Duygusal tükenme ve duyarsızlaşma puanının yüksek, kişisel başarı hissi puanının düşük olması tükenmişliği göstermektedir.

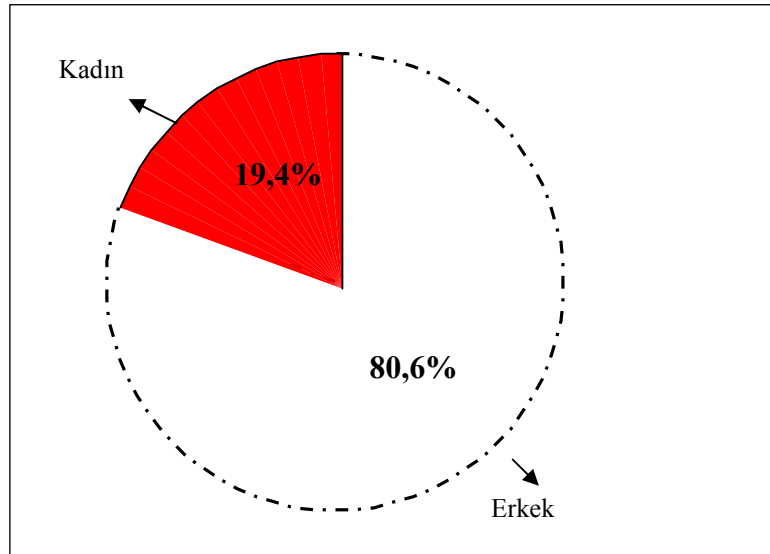
4.7. ARAŞTIRMADAN ELDE EDİLEN VERİLERİN ANALİZİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

Bu bölümde anket yoluyla elde edilen araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin demografik özellikleri, Maslach Tükenmişlik Ölçeği ile elde edilen verilerin istatistiksel analizleri sonucunda elde edilen bulgular ve bu bulgulara ilişkin yorumlara yer verilmiştir.

Burada tükenmişlik ile demografik faktörler arasında bir farklılıktan söz edebilmek için Bağımsız T Testi, ANOVA Analizi ile tükenmişlik arasında bir farklılığın var olup olmadığını saptamak amacıyla analizi yapılmıştır. Elde edilen verilerin istatistiksel analizi SPSS 13 bilgisayar programında yapılmıştır.

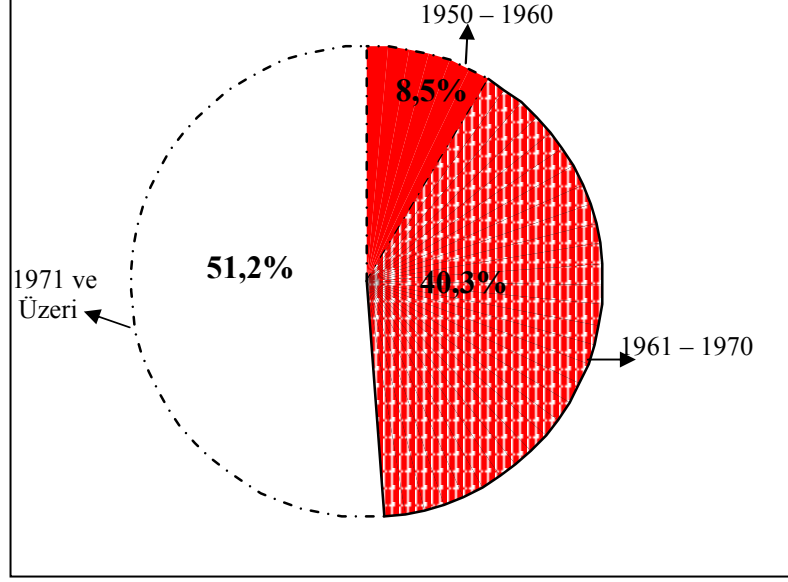
4.7.1. Katılımcıların Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgu ve Yorumlar

Bu bölümde ankete katılan kamu iç denetçilerin cinsiyet, yaş, medeni durum, öğrenim durumu ne hizmet sürelerine ilişkin bulgular gösterilmektedir.



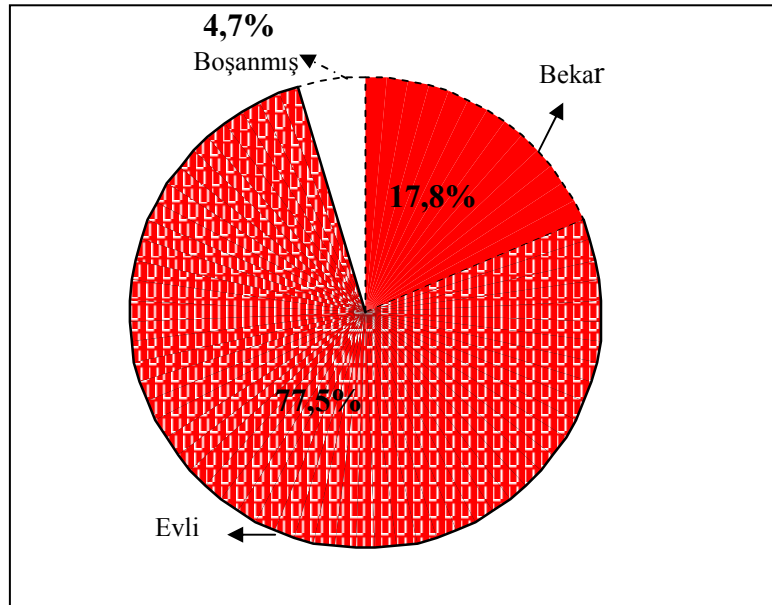
Şekil-4: Katılımcıların Cinsiyete Göre Dağılımı

Şekil 4'te görüldüğü üzere katılımcıların % 19,4'ünü bayan oluştururken, % 80,6'sını bay katılımcılardan oluşmaktadır.



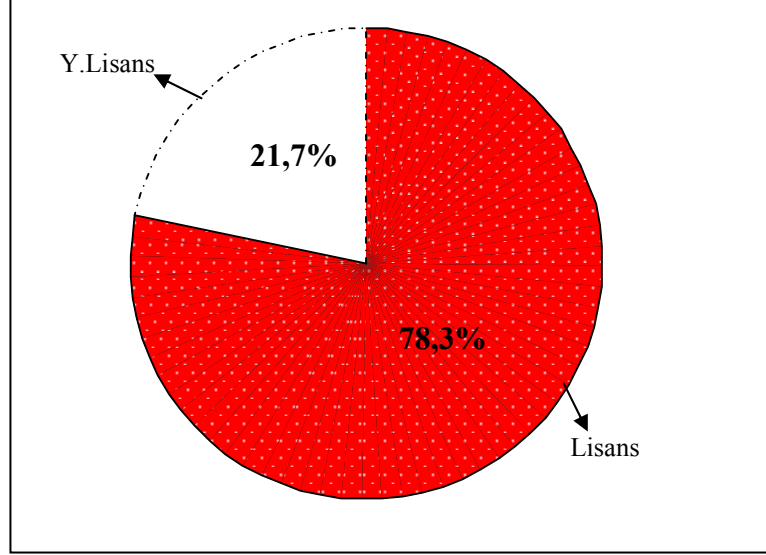
Şekil-5: Katılımcıların Yaş Grubuna Göre Dağılımı

Şekil 5'de görüldüğü üzere katılımcıların % 8,5'ini 60 - 50 yaş aralığında olduğunu, katılımcıların % 40,3'ünün 49 - 40 yaş aralığında olduğunu ve %51,2'sinin ise 39 yaş ve daha aşağı olduğu görülmektedir.



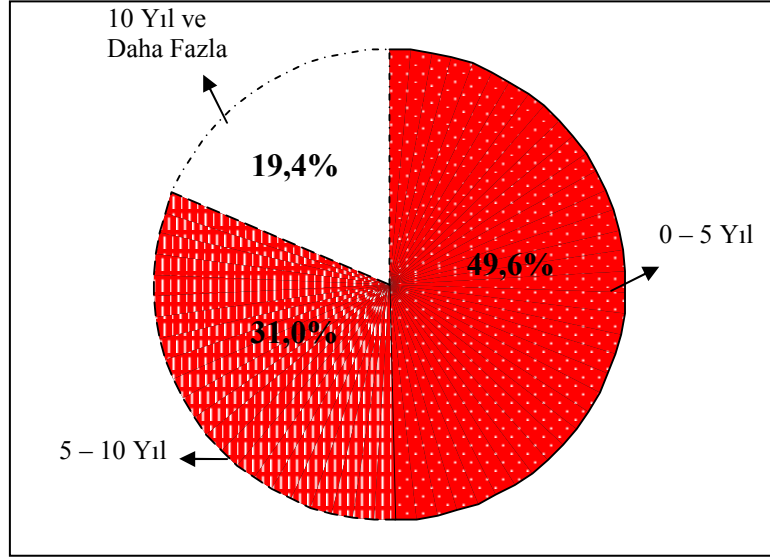
Şekil-6: Katılımcıların Medeni Durumuna Göre Dağılımı

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerin % 77,5'inin evli, %17,8'inin bekar ve % 4,7'sinin ise boşanmış olduğu Şekil 6'da görülmektedir.



Şekil-7: Katılımcıların ğrenim Durumuna Göre Dağılımı

Şekil 7'de grldğu üzere katılımcıların %78,3'unu en az dört yıllık bir lisans eğitimini aldığı, %21,7'sinin ise yüksek lisans eğitimini tamamladığı görülmektedir. 5018 Sayılı Kanun gereği en az dört yıl süreli eğitim veren yükseköğretim kurumları ile denkliği yükseköğretim kurulu tarafından kabul edilen yurt dışındaki eşdeğer eğitim kurumlarından birini bitirme zorunluluğu nedeniyle lise mezunu ve yüksek lisans üzerinde eğitim yapan katılımcı olmadığından dolayı sadece lisans ve yüksek lisans oranları ele alınmıştır.



Şekil-8: Katılımcıların Mesleki Hizmet Sürelerine Göre Dağılımı

Şekil 8’de görüldüğü üzere katılımcıların % 49,6’sı 0 – 5 yıl arası, % 31,0’ı 6 ile 10 yıl arası görev yapmaktayken % 19,4’ü ise 10 yıldan fazla görevde olduğu belirlenmiştir.

4.7.2 Tükenmişliğe İlişkin Bulgu ve Yorumlar

Bu bölümde kamu iç denetçiler için hazırlanan anketin kişisel bilgi formunda yer alan; cinsiyet, yaş grubu, medeni durum, öğrenim durumu ve meslekteki hizmet süreleri açısından tükenmişlik alt boyutları arasında farklılığın olup olmadığı hakkında elde edilen bulgu ve yorumlara yer verilmiştir.

Anket sonucunda elde edilen veriler doğrultusunda bulgu ve yorumlara geçmeden önce yirmi iki sorudan oluşan Maslach Tükenmişlik Ölçeği sorularına ilişkin güvenilirlik analizi yapılmıştır. Elde edilen sonuçlardan tükenmişliğin alt boyutlarının tamamının da güvenilirliği sağlayan değerlere ulaşıldığı görülmüştür. Elde edilen sonuçlar Tablo 1’de verilmiştir.

Tablo 1: Güvenilirlik Analizi Sonuçları

Sorular	Ortalama	Cronbach's Alpha	N
Duygusal Tükenme	2,364	0,93	9
Duyarsızlaşma	1,997	0,88	5
Kişisel Başarı Hissi	3,709	0,86	8

Tablo-1'e göre ankete katılan kamu iç denetçilerde çok nadir olarak duygusal tükenmişliğin yaşandığı, duyarsızlaşmanın hiçbir zaman yaşanmadığı ve çoğu zaman kişisel başarı hissini yüksek olduğu görülmektedir. Ayrıca yapmış oldukları mesleklerinden memnun oldukları görülmektedir. Bu veriler neticesinde kamu iç denetçilerde tükenmişlik yaşanmadığı görülmektedir.

Araştırmanın uygulama kısmında yer verilen analizlerde, 129 ankete verilen cevapları ortalama yöntemi kullanılarak veriler bir bütün haline getirildikten sonra analizlere tabi tutulmuştur.

4.7.2.1. Tükenmişlik ile Cinsiyet Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin vermiş oldukları cevaplar neticesinde elde edilen verilerin analiz edilmesi sonucunda denetçilerin cinsiyet ile tükenmişlik alt boyutları açısından elde edilen sonuçlar tablolarda gösterilmiştir. Cinsiyet ile tükenmişliğin alt boyutları arasındaki farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla T testinden yararlanılmıştır.

4.7.2.1.1. Duygusal Tükenme ile Cinsiyet Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda duygusal tükenme ile cinsiyet arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 2'de gösterilmiştir.

Tablo 2: Duygusal Tükenme ile Cinsiyet Arasındaki Analiz Sonuçları

CİNSİYET	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	T	P
BAY	104	2,368	1,155	1,178	0,375
BAYAN	25	2,347	1,075		

Duygusal tükenme ile cinsiyet faktörü arasındaki farklılık incelemesinde t değeri 1,178 ve p değeri 0,375 olarak bulunmuştur. P değeri $> 0,05$ olduğundan dolayı bayan ve bayların duygusal tükenmişlik düzeyleri arasında anlamlı bir fark yoktur.

4.7.2.1.2. Duyarsızlaşma ile Cinsiyet Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda duyarsızlaşma ile cinsiyet arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 3’de gösterilmiştir.

Tablo 3: Duyarsızlaşma ile Cinsiyet Arasındaki Analiz Sonuçları

CİNSİYET	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	T	P
BAY	104	1,979	1,034	1,177	0,411
BAYAN	25	2,072	1,157		

Duyarsızlaşma ile cinsiyet faktörü arasındaki farklılık incelemesinde t değeri 1,177 ve p değeri 0,411 olarak bulunmuştur. P değeri $> 0,05$ olduğundan dolayı bayan ve bayların duyarsızlaşma düzeyleri arasında anlamlı bir fark yoktur.

4.7.2.1.3. Kişisel Başarı Hissi ile Cinsiyet Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda kişisel başarı hissi ile cinsiyet arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 4'te gösterilmiştir.

Tablo 4: Kişisel Başarı Hissi ile Cinsiyet Arasındaki Analiz Sonuçları

CİNSİYET	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	T	P
BAY	104	3,708	,968	0,583	0,489
BAYAN	25	3,725	1,047		

Kişisel başarı hissi ile cinsiyet faktörü arasındaki farklılık incelemesinde t değeri 0,583 ve p değeri 0,489 olarak bulunmuştur. P değeri $> 0,05$ olduğundan dolayı bay ve bayanların kişisel başarı hissi düzeyleri arasında anlamlı bir fark yoktur.

Tablo 2,3 ve 4'teki veriler doğrultusunda cinsiyet faktörü ile duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissi alt boyutları arasında bir farklılığın olmadığı saptanmış olup, dolayısıyla H_1 hipotezi kabul edilmemiştir. (H_1 : Tükenmişliğin alt boyutları ile cinsiyet faktörü arasında bir farklılık vardır.)

4.7.2.2. Tükenmişlik ile Yaş Grupları Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin vermiş oldukları cevaplar neticesinde elde edilen verilerin analiz edilmesi sonucunda denetçilerin yaş ile tükenmişlik alt boyutları açısından elde edilen sonuçlar tablolarda gösterilmiştir. Yaş ile tükenmişliğin alt boyutları arasındaki farklılaşmanın olup olmadığını belirlemek amacıyla Tek Yol Anova analizinden yararlanılmıştır.

4.7.2.2.1. Duygusal Tükenme ile Yaş Grupları Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda duygusal tükenme ile yaş grupları arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 5’te gösterilmiştir.

Tablo 5: Duygusal Tükenme ile Yaş Grupları Arasındaki Analiz Sonuçları

DOĞUM TARİHİ	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	F	P
1950 – 1960	11	2,838	1,027	2,278	0,243
1961 – 1970	52	2,440	1,098		
1971 ve Üzeri	66	2,226	1,010		

Duygusal tükenme ile yaş grupları arasındaki farklılığa bakıldığında 1950 ile 1960 yaş grubunun ortalamasının 2,838 1961 ile 1970 yaş grubu ortalamasının 2,440 ve 1971 ve üzeri yaş grubunun ortalamasının 2,226 olduğu tespit edilmiştir. F değeri 2,278, p değeri ise 0,243 olarak bulunmuştur. $P > 0,05$ ten dolayı duygusal tükenme ile yaş grupları faktörü arasında anlamlı bir fark yoktur.

4.7.2.2.2. Duyarsızlaşma ile Yaş Grupları Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda duyarsızlaşma ile yaş grupları arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 6’da gösterilmiştir.

Tablo 6: Duyarsızlaşma ile Yaş Grupları Arasındaki Analiz Sonuçları

DOĞUM TARİHİ	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	F	P
1950 – 1960	11	2,436	,997	1,429	0,399
1961 – 1970	52	2,008	1,056		
1971 ve Üzeri	66	1,915	1,055		

Duyarsızlaşma ile yaş grupları arasındaki tükenmişlik ilişkisine bakıldığında 1950 ile 1960 yaş grubunun ortalamasının 2,436, 1961 ile 1970 yaş grubu ortalamasının 2,008 ve 1971 ve üzeri yaş grubunun ortalamasının 1,915 olduğu tespit edilmiştir. F değeri 1,429, p değeri ise 0,399 olarak bulunmuştur. $P > 0,05$ ten dolayı duyarsızlaşma ile yaş grupları faktörü arasında anlamlı bir fark yoktur.

4.7.2.2.3. Kişisel Başarı Hissi ile Yaş Grupları Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda kişisel başarı hissi ile yaş grupları arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 7’de gösterilmiştir.

Tablo 7: Kişisel Başarı Hissi ile Yaş Grupları Arasındaki Analiz Sonuçları

DOĞUM TARİHİ	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	F	P
1950 – 1960	11	2,966	1,144	2,636	0,225
1961 – 1970	52	3,593	,890		
1971 ve Üzeri	66	3,862	,960		

Kişisel başarı hissi ile yaş grupları arasındaki farklılığa bakıldığında 1950 ile 1960 yaş grubunun ortalamasının 2,966, 1961 ile 1970 yaş grubu ortalamasının 3,593 ve 1971 ve üzeri yaş grubunun ortalamasının 3,862 olduğu tespit edilmiştir. F değeri 2,636, p değeri ise 0,225 olarak bulunmuştur. $P > 0,05$ ten dolayı kişisel başarı hissi ile yaş grupları faktörü arasında anlamlı bir fark yoktur.

Tablo 5,6 ve 7'deki veriler doğrultusunda yaş faktörü ile duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissi alt boyutları arasında bir farklılığın olmadığı saptanmış olup, dolayısıyla H_2 hipotezi kabul edilmemiştir. (H_2 : Tükenmişliğin alt boyutları ile yaş faktörü arasında bir farklılık vardır.)

4.7.2.3. Tükenmişlik ile Medeni Durum Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerin tükenmişlik alt boyutları ile medeni durumları arasındaki farklılığı verilerin analizi sonucunu aşağıda yer alacak tablolar doğrultusunda açıklanmaya çalışılmıştır. Medeni durum ile tükenmişliğin alt boyutları arasındaki farklılaşmanın olup olmadığını belirlemek amacıyla Tek Yol Anova analizinden yararlanılmıştır.

4.7.2.3.1. Duygusal Tükenme ile Medeni Durum Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda duygusal tükenme ile medeni durum faktörü arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 8’de gösterilmiştir.

Tablo 8: Duygusal Tükenme ile Medeni Durum Arasındaki Analiz Sonuçları

MEDENİ DURUM	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	F	P
BEKAR	23	2,024	1,022	2,584	0,132
EVLİ	100	2,408	1,034		
BOŞANMIŞ	6	2,944	1,314		

Ankete katılan 129 kamu iç denetçisinin tükenmişlik ve medeni durum faktörüne bakıldığında, 23 bekar kamu iç denetçisinin ortalama değeri 2,024, 100 evli kamu iç denetçisinin 2,408 ve 6 boşanmış kamu iç denetçisinin 2,944 olduğu tespit edilmiştir. F değerinin 2,584 ve p değeri 0,132 olarak tespit edilmiştir. $P > 0,05$ olduğundan dolayı duygusal tükenme ile medeni durum arasında anlamlı bir fark yoktur.

4.7.2.3.2. Duyarsızlaşma ile Medeni Durum Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda duyarsızlaşma ile medeni durum faktörü arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 9’da gösterilmiştir.

Tablo 9: Duyarsızlaşma ile Medeni Durum Arasındaki Analiz Sonuçları

MEDENİ DURUM	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	F	P
BEKAR	23	1,826	1,047	3,646	0,273
EVLİ	100	1,994	1,025		
BOŞANMIŞ	6	2,567	1,247		

Duyarsızlaşma ve medeni durum arasındaki farklılık ilişkisine bakıldığında bekarların 1,826, evlilerin 1,994 ve boşanmış kişilerin 2,567 ortalama değer aldığı görülmektedir. F değerinin 3,646 ve p değerinin 0,273 olduğu tespit edilmiş olup, p değerinin 0,05'ten büyük olmasından dolayı duyarsızlaşma ile medeni durum arasında anlamlı bir fark yoktur.

4.7.2.3.3. Kişisel Başarı Hissi ile Medeni Durum Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda kişisel başarı hissi ile medeni durum faktörü arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 10'da gösterilmiştir.

Tablo 10: Kişisel Başarı Hissi ile Medeni Durum Arasındaki Analiz Sonuçları

MEDENİ DURUM	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	F	P
BEKAR	23	4,136	,926	4,893	0,049
EVLİ	100	3,633	,942		
BOŞANMIŞ	6	3,354	1,165		

F değerinin 4,893 ve p değerinin 0,049 olduğu tespit edilmiş olup, p değerinin 0,05'ten küçük olmasından dolayı kişisel başarı hissi ile medeni durum arasında anlamlı bir fark vardır. Bu sebepten dolayı boşanmış kişiler kişisel başarı hissinde azalma duygusunu evli ve bekarlara göre daha fazla hissetmektedirler.

Tablo 8,9 ve 10'daki veriler doğrultusunda cinsiyet faktörü ile duygusal tükenme, duyarsızlaşma alt boyutları arasında bir farklılığın olmadığı ve kişisel başarı hissi alt boyutu arasında bir farklılığın olduğu saptanmış olup, dolayısıyla H₃ hipotezi kabul edilmemiştir (H₃: Tükenmişliğin alt boyutları ile medeni durum faktörü arasında bir farklılık vardır.).

4.7.2.4. Tükenmişlik ile Eğitim Durumu Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Daha önceki konularda da belirtildiği üzere, 5018 sayılı kanun gereği kamu iç denetçi olabilmek için en az lisans düzeyinde bir eğitime sahip olunması gerekmektedir. Bu sebeple burada lisans ve yüksek lisans eğitime sahip katılımcıların analizleri yapılmıştır. Burada tükenmişlik ve eğitim durumu faktörü arasındaki farklılığı T testi yardımıyla analiz edilmiştir.

4.7.2.4.1. Duygusal Tükenme ile Eğitim Durumu Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda duygusal tükenme ile eğitim durumu faktörü arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 11’de gösterilmiştir.

Tablo 11: Duygusal Tükenme ile Eğitim Durumu Arasındaki Analiz Sonuçları

EĞİTİM DURUMU	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	T	P
LİSANS	101	2,346	1,036	1,724	0,375
YÜKSEK LİSANS	28	2,417	1,150		

Duygusal tükenme ile eğitim durumu arasındaki ilişkiyi yapılan T Testi sonucunda t değeri 1,724 ve p değeri 0,375 olduğu tespit edilmiş olup p değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı duygusal tükenme ile eğitim durumu arasında anlamlı bir fark yoktur.

4.7.2.4.2. Duyarsızlaşma ile Eğitim Durumu Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda duyarsızlaşma ile eğitim durumu faktörü arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 12’de gösterilmiştir.

Tablo 12: Duyarsızlaşma ile Eğitim Durumu Arasındaki Analiz Sonuçları

EĞİTİM DURUMU	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	T	P
LİSANS	101	1,982	1,031	1,440	0,310
YÜKSEK LİSANS	28	2,050	1,158		

Duyarsızlaşma ile eğitim durumu arasındaki farklılık analizini yapılan T Testi sonucunda t değeri 1,440 ve p değeri 0,310 olduğu tespit edilmiş olup p değeri 0,05'ten büyük olduğundan dolayı duyarsızlaşma ile eğitim durumu arasında anlamlı bir fark yoktur.

4.7.2.4.3. Kişisel Başarı Hissi ile Eğitim Durumu Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda kişisel başarı hissi ile eğitim durumu faktörü arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 13'te gösterilmiştir.

Tablo 13: Kişisel Başarı Hissi ile Eğitim Durumu Arasındaki Analiz Sonuçları

EĞİTİM DURUMU	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	T	P
LİSANS	101	3,734	,965	1,095	0,469
YÜKSEK LİSANS	28	3,621	1,041		

Kişisel başarı hissi ile eğitim durumu arasındaki ilişkiyi yapılan T Testi sonucunda t değeri 1,095 ve p değeri 0,469 olduğu tespit edilmiş olup p değeri 0,05'ten büyük olduğundan dolayı kişisel başarı hissi ile eğitim durumu arasında anlamlı bir fark yoktur.

Tablo 11, 12 ve 13'deki veriler doğrultusunda eğitim durumu faktörü ile duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissi alt boyutları arasında bir farklılığın olmadığı saptanmış olup, dolayısıyla H_4 hipotezi kabul edilmemiştir. (H_4 : Tükenmişliğin alt boyutları ile eğitim durumu faktörü arasında bir farklılık vardır.)

4.7.2.5. Tükenmişlik ile Hizmet Süresi Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerinin tükenmişlik alt boyutları ile hizmet süreleri doğrultusunda farklılığının belirlenmesi amacıyla analizler yapılmış ve sonuçlar aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir. Hizmet süresi ile tükenmişliğin alt boyutları arasındaki farklılaşmanın olup olmadığını belirlemek amacıyla Tek Yol Anova analizinden yararlanılmıştır.

4.7.2.5.1. Duygusal Tükenme ile Hizmet Süresi Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda duygusal tükenme ile hizmet süresi faktörü arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 14'te gösterilmiştir.

Tablo 14: Duygusal Tükenme ile Hizmet Süresi Arasındaki Analiz Sonuçları

HİZMET SÜRESİ	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	F	P
0 – 5 YIL	64	2,036	,936	7,975	0,023
6 – 10 YIL	40	2,592	1,030		
11 YIL VE ÜZERİ	25	2,840	1,134		

Duygusal tükenme ile hizmet süresi arasındaki farklılığı yapılan varyans analizi sonucunda f değeri 7,975 ve p değeri 0,023 olarak tespit edilmiştir. P değerinin 0,05'ten küçük olması nedeniyle duygusal tükenme ile hizmet süreleri arasında anlamlı bir fark vardır. Bu sebepten dolayı hizmet süresi arttıkça daha fazla duygusal tükenmişlik yaşanmaktadır.

4.7.2.5.2. Duyarsızlaşma ile Hizmet Süresi Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda kişisel başarı hissi ile eğitim durumu faktörü arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 15'de gösterilmiştir.

Tablo 15: Duyarsızlaşma ile Hizmet Süresi Arasındaki Analiz Sonuçları

HİZMET SÜRESİ	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	F	P
0 – 5 YIL	64	1,709	,909	6,822	0,024
6 – 10 YIL	40	2,180	1,090		
11 YIL VE ÜZERİ	25	2,440	1,123		

Duyarsızlaşma ile hizmet süresi arasındaki farklılaşmanın olup olmadığını yapılan varyans analizi sonucunda f değeri 6,822 ve p değeri 0,024 olarak tespit edilmiştir. P değerinin 0,05'ten küçük olması nedeniyle duyarsızlaşma ile hizmet süreleri arasında anlamlı bir fark vardır. Bu sebepten dolayı hizmet süresi arttıkça duyarsızlaşma da artmaktadır.

4.7.2.5.3. Kişisel Başarı Hissi ile Hizmet Süresi Arasındaki Bulgu ve Yorumlar

Araştırmaya katılan kamu iç denetçilerden elde edilen verilere doğrultusunda kişisel başarı hissi ile hizmet süresi faktörü arasında bir farklılığın olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan analiz sonuçları Tablo 16'da gösterilmiştir.

Tablo 16: Kişisel Başarı Hissi ile Hizmet Süresi Arasındaki Analiz Sonuçları

HİZMET SÜRESİ	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	F	P
0 – 5 YIL	64	3,920	,858	3,638	0,102
6 – 10 YIL	40	3,544	1,036		
11 YIL VE ÜZERİ	25	3,435	1,059		

Kişisel başarı hissi ile hizmet süresi arasındaki farklılaşmanın olup olmadığını yapılan varyans analizi sonucunda f değeri 3,638 ve p değeri 0,102 olarak tespit edilmiştir. P değerinin 0,05'ten büyük olması nedeniyle kişisel başarı hissi ile hizmet süreleri arasında anlamlı bir fark yoktur.

Tablo 14,15 ve 16'daki veriler doğrultusunda hizmet süresi faktörü ile duygusal tükenme, duyarsızlaşma alt boyutları arasında bir farklılığın olduğu ve kişisel başarı hissi alt boyutu arasında bir farklılığın olmadığı saptanmış olup, dolayısıyla H_5 hipotezi kabul edilmiştir. (H_5 : Tükenmişliğin alt boyutları ile hizmet süresi faktörü arasında bir farklılık vardır.)

SONUÇ VE ÖNERİLER

Denetim asıl amacı kurum ve kuruluşlar tarafından gerçekleştirilen faaliyetler sonucunda meydana gelebilecek hata ve hileleri denetim ilke ve standartlarına uygun olarak önlemektir. Kurum veya kuruluşların etkin ve verimli bir denetim çalışmasını gerçekleştirebilmeleri iç kontrol sistemlerinin etkin olmasına bağlıdır.

İlk olarak AICPA tarafından literatüre giren iç kontrol kavramı daha sonra; COSO, IIA ile Türkiye’de SPK ve 5018 Sayılı KMYKK’da farklı tanımlamaları yapılmıştır. Genel olarak iç kontrolü; işletmenin yönetim ve personeli tarafından gerçekleştirilen faaliyetlerin etkinliği ve yeterliliği, finansal raporlamanın güvenilirliği açısından belirlenmiş hedeflere ulaşmak amacıyla ilgili kanun ve düzenlemelere uygunluğu hakkında güvence sağlamak için gerçekleştirilen bir süreç olarak tanımlanmıştır.

Genel olarak kontrol ile denetim kavramları birbiri ile aynı anlama geldiği düşünülen fakat birbirinden farklı anlamlara sahip kavramlardır. İç kontrol, iç denetimi de içerisinde kapsayan bir kavramdır. İç denetimi; kurum veya kuruluşların faaliyetlerinin etkinliğini arttırmak, eksiklikleri gidermek ve faaliyetlere değer katmak amacıyla tasarlanmış, bağımsız güvence ve danışmanlık faaliyeti sağlayan bir süreç olarak tanımlanmaktadır.

Kurum veya kuruluşların yapmış oldukları faaliyetlerin etkin ve verimli olarak amaçlarını gerçekleştirmek için düzenli olarak denetim faaliyetlerinden yararlanmak zorundadırlar. Denetim faaliyetlerini gerçekleştiren kişilere denetçi ünvanı verilmektedir. 1941 yılında Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tarafından profesyonel bir meslek haline getirilen iç denetçilerin önemi giderek artmış ve

günümüzde sadece denetim faaliyetini gerçekleştirmekle kalmayarak yönetimin en büyük yardımcı organı olarak görev yapmaya başlamıştır.

Kamu kurum veya kuruluşlarında görev yapan denetçilere kamu iç denetçisi unvanı verilmiştir. Son olarak 5018 Sayılı KMYKK ile birlikte kamu iç denetçilerin görev ve sorumlulukları, standartları, yetkileri, iç denetçi adayı belirleme, eğitim sertifika esasları ve atamaları belirlenmiş olup, sorumluluk iç denetim koordinasyon kuruluna verilmiştir.

Kamu kurum veya kuruluşlarında görev yapan kamu iç denetçileri denetim gibi sorumluluk gerektiren faaliyetleri gerçekleştirmelerinden dolayı günümüzde sık olarak çalışma yaşamında karşı karşıya kalınabilen tükenmişlik olgusunu yaşamaları olağan bir durum olarak görülmektedir. Tükenmişlik ilk olarak Maslach tarafından literatüre girmiştir. Zamanla çalışma hayatında sık olarak karşı karşıya gelinen bu durum karşısında yapılan araştırmalarla çeşitli yaklaşımlar geliştirilerek, tükenmişliğin neden ve sonuçları üzerinde araştırmalar yapılarak tükenmişlikle başa çıkma yolları geliştirilmiştir.

Kamu iç denetçilerde tükenmişlik sendromu üzerine yapılan bu çalışma çerçevesinde tükenmişlik sendromunun üç önemli alt boyutunu oluşturan duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissindeki noksanlıklar ile tükenmişlik sendromuna etki eden kişisel faktörlerden biri olan demografik faktörler arasında bir farklılığın olup olmadığını araştırmak amacıyla bu araştırma gerçekleştirilmiştir.

Araştırma, Türkiye’de kamu kurumlarında görev yapan iç denetçiler arasında yapılmıştır. Araştırmada 129 kamu iç denetçisine ait veriler değerlendirmeye tabi tutulmuştur. Bu veriler ile analizler yapılmış ve elde edilen sonuçlar aşağıda belirtilmiştir.

Araştırma verilerinin güvenilirliğini saptamak amacıyla güvenilirlik analizine tabi tutulmuştur. Güvenilirlik analizine göre, duygusal tükenme oranı 0,93, duyarsızlaşma oranı 0,88, kişisel başarı hissi puanı 0,86 olarak hesaplanmıştır.

Bulunun bu oranlar sonucunda yapılan araştırmanın güvenilirliğinin yüksek olduğu belirlenmiştir.

Araştırmada ilk olarak tükenmişliğin alt boyutlarını oluşturan duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissi ile cinsiyet faktörü arasındaki farklılığın olup olmadığına bakılmıştır. Yapılan analizler sonucunda, duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissi ile cinsiyet faktörü arasında anlamlı bir farklılığın olmadığı belirlenmiştir. Literatürde bazı çalışmalar araştırma bulgularımızı destekleyici nitelikte sonuçlar göstermektedir (Şanlı, 2006; Çağlıyan, 2007; Sarıkaya, 2007; Ardıç ve Polatçı, 2008)

Yaş faktörü ile tükenmişlin alt boyutlarını oluşturan duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissi arasında yapılan analizler sonucunda araştırmaya katılan kişilerin yaş grupları ile tükenmişliğin alt boyutları arasında anlamlı bir farklılığın olmadığı belirlenmiştir. Literatürde bu araştırma sonuçlarını destekleyici nitelikte çalışmaların olduğu da görülmektedir (Budak ve Sürgevil, 2005; Bahar, 2006; Kayabaşı, 2008; Oğuzberk ve Aydın, 2009)

Medeni durum açısından tükenmişliğin alt boyutlarına bakıldığında duygusal tükenme ve duyarsızlaşma arasında anlamlı bir farklılığın olmadığı, kişisel başarı hissi alt boyutu ile anlamlı bir farklılığın olduğu saptanmıştır. Buna göre boşanmış kişiler, evli ve bekar kişilere göre kişisel başarı hissindeki azalmayı daha fazla hissetmektedirler. Literatür araştırmasına bakıldığında genellikle evli ve bekar olarak ikili bir gruplama yapılmakta boşanmış kişileri bekar grubu içerisinde gösterildiği göz önüne alındığında araştırmamızın sonuçlarını destekleyici bazı çalışmalarla benzerlik gösterdiği görülmektedir (Ardıç ve Polatçı, 2008).

Eğitim durumu ile tükenmişliğin alt boyutları arasındaki analizler sonucunda duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissi ile eğitim durumu faktörü arasında anlamlı bir farklılığın olmadığı saptanmıştır. Literatürde araştırmamızın sonuçlarını destekleyici bazı çalışmalar yer almaktadır (Peker, 2002; Bahar, 2006).

Araştırmamıza katılan kamu iç denetçilerin denetim mesleğini gerçekleştirdiği zaman süresi açısından baktığımızda duygusal tükenme ve duyarsızlaşma alt boyutu ile hizmet süreleri arasında anlamlı bir farklılığın olduğu saptanmıştır. Buna göre hizmet süresi arttıkça yaşanan duygusal tükenme ve duyarsızlaşma da artmaktadır. Hizmet süreleri ile kişisel başarı hissi alt boyutu arasında anlamlı bir farklılığın olmadığı saptanmıştır. Literatürde araştırmamızın sonucunu destekleyici nitelikte araştırmalar yer almaktadır (Çağlayan, 2007).

Araştırma sonucunda elde edilen verilere dayanılarak sadece mesleki hizmet süreleri açısından bir tükenmişliğin yaşandığı belirlenmiştir. Kamu iç denetçilerin hizmet sürelerinin uzaması paralelinde bir iş doyumunun yaşanmasına, dolayısıyla tükenmişliğin baş göstermesine neden olmaktadır. Bu nedenden dolayı hizmet süreleri yüksek olan iç denetçilerin iş yükünün azaltılması tükenmişliğin önlenmesinde önemli rol oynayacaktır.

Araştırmanın amaç ve modeline dayanılarak oluşturulan hipotezlerimizden H₁ hipotezi, H₂ hipotezi, H₃ hipotezi, H₄ hipotezi kabul edilmemiştir. Sadece H₅ hipotezi kabul edilmiştir. Bu hipotezler doğrultusunda kamu iç denetçilerde tükenmişlik sendromunun olmadığı sonucu çıkarılmıştır.

Yapılan analiz sonuçlarına göre kamu iç denetçilerde bir tükenmişliğin yaşanmadığı sonucuna ulaşılmış olmasına rağmen kamu iç denetçilerinde genel sorunlar başlığı altında verilen denetim mesleği hakkında düşündükleri eksikliklerin kamu iç denetçilerde ileride bir tükenmişliğin yaşanabileceğine ışık tuttuğu bir gerçektir. Bu amaçla yaşanan bu sorunlara aşağıda belirtilen önemlerin alınması, yaşanması ihtimal olan tükenmişlikle mücadele açısından bir adım atılmış olacaktır.

Denetim gibi ağır sorumluluk ve dikkat gerektiren kısacası risk ve hata olasılığının en az düzeyde olması gereken işlerde çalışan insanların hizmet ettikleri sosyal ortam ve koşullar iyileştirilmelidir. Ayrıca tükenmişlik sendromunu etkileyen kişisel faktörlerden biri olan beklentiler ve kişisel ihtiyaçlar başlığı altında anlatılanlar doğrultusunda burada belirtilen eksikliklerin devam etmesi halinde ileride bir

tükenmişliğin yaşanma ihtimalini arttırmaktadır. Bu nedenle denetim mesleğini icra eden kişilere işini daha rahat ve güvenilir yapması için sağlanacak imkanlar artırılmalı ve standartlar yükseltilmelidir.

Tükenmişliği etkileyen örgütsel faktörlerden birisi olan ödül eksikliği çalışanları olumsuz yönde etkilemektedir, dolayısıyla işinde etkili ve verimli olamamasına neden olacaktır. Bu amaçla belirtilen sorunlar ışığı altında kurumsal açıdan bakıldığında, çalışanların ödül kaynaklarının artırılması, hoşgörülü, esnek ve katılımcı bir yönetim anlayışının dikkate alınması, tükenmişlik başta olmak üzere kişiyi hem iş hayatından, hem de sosyal hayattan soyutlayıcı durumların yaşanmasını engelleyici bir motivasyon aracı olarak kullanılabilir. Ayrıca her birey strese verdiği tepki ve stresle başa çıkma gücünün farklı oranlarda olduğunun unutulmaması ve çalışanlara stresle başa çıkma yöntemleri eğitiminin verilmesi gerekmektedir.

Kamu iç denetçilerin ankette yer alan açık uçlu sorulara verdiği cevaplar doğrultusunda denetim mesleğinin ülkemizde hala tam olarak gelişmediği, uluslararası düzeyde denetim çalışmalarının yapılabilmesi için ilgili kurumların bu konulara gereken önemi vermesi gerekmektedir. Kamu iç denetçilerin vermiş olduğu bu cevaplar ilgili kurum ve kuruluşların hangi konular üzerinde harekete geçmelerini belirlemesine yardımcı olacak bu çalışmada yer alan kamu iç denetçi sorunları kısmının önemli bir veri olarak görülmesi gerektiği düşünülmektedir.

Son olarak yapılan bu araştırma ışığında ülkemizde daha denetim faaliyetlerinin istenilen düzeyde yapılmadığı, yeni denetim kavramlarının anlaşılmadığı veya uygulanmadığı bir ortamda kamu iç denetçilerden istenilen yüksek performansa ulaşabilmeleri için hem devlet, hem de denetim mesleği ile ilgili kuruluşların gereken destek ve eğitim imkanlarını sağlayarak çalışanların motivasyonlarını yüksek düzeyde tutma eğiliminde olmaları gerekmektedir. Ayrıca bu imkan ve olanakların eksikliği nedeniyle yaşanma ihtimali yüksek olan tükenmişliğin çözüm yollarını hem çalışan, hem de işverenin birlikte araması, her iki tarafın geleceği açısından büyük önem arz etmektedir.

EKLER

Ek 1: Anket Formu

Sayın Katılımcı,

Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans programında hazırlamakta olduğum tez çalışmam olan, Kamu İç Denetçilerinde Tükenmişlik Sendromu Üzerine Bir Araştırma yürütmekteyim.

Aşağıda yer alan anketlere vereceğiniz cevaplar bu çalışmanın tamamlanması açısından önem taşımaktadır. Vereceğiniz cevaplar sadece ilgili bilimsel çalışma için kullanılacak olup, kimliğiniz kesinlikle gizli kalacaktır. Arzu ettiğiniz takdirde sonuçlar sizinle paylaşılacaktır. Anketin doldurulması en fazla on dakikanızı alacaktır.

Göstermiş olduğunuz ilgi ve bize ayırmış olduğunuz zaman için şimdiden teşekkür eder, saygılarımı sunarım.

Kadir GÖKOĞLAN

Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Muhasebe-Finansman Yüksek Lisans Programı

NOT: Aşağıdaki sorulara size uygun seçeneğin yanına “X” işareti koyarak ve boşlukları doldurarak cevap veriniz.

DEMOGRAFİK BİLGİLER

I) Cinsiyetinizi işaretleyiniz.

- Erkek
- Kadın

II) Doğum tarihiniz

III) Medeni durumunuz

- Bekar
- Evli
- Boşanmış

IV) Öğrenim Durumunuz

- Lise
- Üniversite
- Yüksek Lisans
- Diğer..... (lütfen belirtiniz)

VI) Mesleğinizi ne kadar süredir icra ediyorsunuz?

- 0–5 yıl
- 5–10 yıl
- 10'dan daha fazla

Maslach Tükenmişlik Ölçeği

(1) (2) (3) (4) (5)

Tükenmişlik Sendromu	Hiçbir Zaman	Çok	Bazen	Çoğu Zaman	Her
DUYGUSAL TÜKENME					
İşimden dolayı kendimi duygusal olarak tükenmiş hissediyorum.					
İş günü sonunda kendimi tükenmiş hissediyorum.					
Her sabah, yeni bir iş gününe başlayacağım için kendimi yorgun hissediyorum.					
Gün boyunca insanlarla beraber çalışmak, beni yıpratıyor.					
Yaptığım işten dolayı engellenmiş hissediyorum.					
İşimde çok yoğun çalıştığımı düşünüyorum.					
İnsanlarla birlikte çalışmak bende çok fazla stres yaratıyor.					
Yaptığım işte artık katlanma sınırimın sonuna geldim.					
Yaptığım işten dolayı çaresiz hissediyorum.					
DUYARSIZLAŞMA					
İşyerimde bazı kişilere sanki birer nesneymiş gibi davranıyorum.					
Bu işi yapmaya başladığımdan beri insanlara karşı duyarsız davranmaya başladım.					
Yaptığım iş bana duygusal olarak zarar verdiğini düşünüyorum.					
Hizmet verdiğim insanlara ne olacağı beni ilgilendirmiyor.					
Hizmet verdiğim insanların, bazı sorunları yüzünden beni suçladıklarını hissediyorum.					

KİŞİSEL BAŞARI					
İş yaptığım kişilerin duygularını anlayabiliyorum.					
İş yaptığım kişilerin sorunlarıyla ilgileniyorum.					
İşimle, diğer insanların hayatlarını olumlu etkilediğimi düşünüyorum.					
Yaptığım işten dolayı kendimi oldukça enerjik hissediyorum.					
İş yaptığım kişilerle birlikte, rahat bir ortam oluşturabiliyorum.					
İşimde, duygusal sorunlara soğukkanlılıkla yaklaşırım.					
Yaptığım işe pek çok önemli katkılar sağlıyorum.					
Hizmet verdiğim insanlarla yakından ilgilenmek beni pozitif yönde etkiliyor.					

Denetim mesleğinin en büyük sorunu :

.....

.....

.....olduğunu düşünüyorum.

KAYNAKÇA

ACINDI, Alper (2007), “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Ölçülmesi”, İTÜ F.B.E. İşletme Mühendisliği, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

AGUN, Cüneyt (2008), “Kamu Sektöründe İç Denetim, Bir Üniversite Hastanesinde Uygulama”, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Edirne, Eylül.

AKBULUT, Erkan (2006), “Maliyetlerin Denetimi ve Bir Uygulama”, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme ABD. Denetim Bilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

AKÇİL, Mustafa, “Kamu Mali Yönetiminde İç Kontrol Sistemi”, http://www.kidder.org.tr/dosyalar/makaleler/makcil_ickontrol.pdf, 19.01.2010.

ARDIÇ, Kadir ve Sema Polatçı (2008), “Tükenmişlik Sendromu Akademisyenler Üzerinde Bir Uygulama (GOÜ Örneği)”, Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt:10, Sayı:2.

ARDIÇ, Kadir ve Sema Polatçı (2009), ”Tükenmişlik Sendromu ve Madalyonun Öbür Yüzü: İşle Bütünleşme”, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 32, Ocak-Haziran, 2009.

AKGÜL, Ataman Başak (2002), “İç Denetimde Yeni Yaklaşımlar”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt: 4, Sayı: 3, Eylül.

AKIŞIK, Orhan (2005), ”İç Kontrol Sistemi ve Bağımsız Denetim İçindeki Yeri”, Muhasebe ve Denetime Bakış, Ocak.

ARISOY, Selim, Yolsuzlukla Mücadelede Denetimin Rolü, <http://www.stratejikboyut.com>, 12.12.2009.

AVŞAROĞLU, Selahattin ve E. M. Deniz, A. Kahraman, “Teknik Öğretmenlerde Yaşam Doyumu İş Doyumu ve Mesleki Tükenmişlik Düzeylerinin İncelenmesi” ,[tp://www.sosyalbil.selcuk.edu.tr/sos_mak.makaleler/](http://www.sosyalbil.selcuk.edu.tr/sos_mak.makaleler/) AliKAHRAMAN %20M.%20Engin%20DEN%C4%B0Z%20Selahattin%20AV%C5%9EARO%C4%9 ELU/115-130.pdf.

BAHAR, Emre (2006), ”Ön Büro Çalışanlarında Tükenmişlik Sendromu ve Bir Uygulama” Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, 2006.

BANDURA, Albert (1977), “Self-Efficacy: Toward a Unifying Theory of Behavioral Change”, Psychological Review, 84: 191-215.

BARUTÇU, Esin ve Celalettin Serinkan (2008), “Günümüzün Önemli Sorunlarından Biri Olarak Tükenmişlik Sendromu ve Denizli de Yapılan Bir Araştırma”, Ege Akademik Bakış Dergisi, Sayı:8, İzmir.

BAŞPINAR, Ahmet (2006), “Kamuda İç Denetim ve Merkezi Uyumlaştırma Fonksiyonu”, Maliye Dergisi, Sayı:151, Temmuz-Aralık 2006.

BUDAK, Gülay ve Olca Sürgevil (2005), ”Tükenmişlik ve Tükenmişliği Etkileyen Örgütsel Faktörlerin Analizine İlişkin Akademik Personel Üzerinde Bir Uygulama”, Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt:20, Sayı:2, 2005.

BRUNT, <http://www.corporatetraining.co.za/news3.htm#what>, 19.01.2009.

BÜBÜL, Sezai (2008), “5018 Sayılı KMYKK kapsamında belediyelerde iç denetim sisteminin kurulması”, Dumlupınar Üniversitesi S.B.E. İşletme A.B.D, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kütahya, 2008.

CEMALOĞLU, Necati ve E. Dilek Şahin (2007), “Öğretmenlerde Mesleki Tükenmişlik Düzeylerinin Farklı Değişkenlere Göre İncelenmesi”, Kastamonu Eğitim Dergisi, Cilt: 15, No: 2, s.s 465–484, Ekim, 2007.

CEYHAN, Aykut Aydoğan ve Aylin Sılığ (2005), “Banka Çalışanlarının Tükenmişlik Düzeyleri ile Uyum Düzeyleri Arasındaki İlişkiler” Sosyal Bilimler Dergisi 2005/2.

CİĞERCİ, İsmail (2007), “Kamu Mali Yönetiminde Hesap Verme Sorumluluğu ve İç Denetim”, Afyon Kocatepe Üniversitesi S.B.E. Maliye A.B.D, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Afyon, 2007.

CORDES, Cynthia L. ve Dougherty, Thomas W. (1993) “A Review and an Integration of Research on Job Burnout”, Acedemey of Management Rewiew, Vol. 18, No: 4, S.s. 621–656, 1993.

ÇAĞLIYAN, Yasemin (2007), “ Tükenmişlik Sendromu ve İş Doyumuna Etkisi (Devlet ve Vakıf Üniversitelerindeki Akademisyenlere Yönelik Alan Araştırması)”, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Kocaeli, 2007.

ÇAKMAK, Nezaket (2006), “İşletmelerde iç ve dış(bağımsız) denetim faaliyetleri ve bankalarda uygulanışı” Kocaeli Üniversitesi S.B.E. Muhasebe-Finansman A.B.D, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli, 2006.

ÇAN, Emine, Murat Topbaş, Asuman Yavuzyılmaz, Gamze Çan, Şükrü Özgün (2006), “Karadeniz Teknik Üniversitesi Tıp Fakültesindeki Araştırma Görevlisi Hekimlerin Tükenmişlik Sendromu ile İş Doyumu Düzeyleri ve İlişkili Faktörler”, O.M.Ü. Tıp Dergisi, Cilt: 23, No. 1, 2006.

ÇAVUŞOĞLU (Çapkın), Mustafa ve Osman Duru (2007), İç Denetim, Siyasal Vakıf Bülteni, Aralık 2007.

ÇİPER, Ayşe (2006), “Tükenmişlik Sendromunun Hizmet Kalitesine Etkisi ve Çağrı Merkezi Uygulaması”, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2006.

ÇÖMLEKÇİ, Ferruh (2004), Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz, Açık Öğretim Yayınları, 1.baskı, Eskişehir, Ekim 2004.

DEMİRTAŞ, Mahmut (2005), “İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler”, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl:4, Sayı:7, Bahar 2005.

DİNÇ, Kadiriye (2008), “yardım Mesleklerinde Tükenmişlik Sendromu”, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Dönem Projesi, Ankara 2008.

DOĞAN, Burcu (2009), “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları - Basel II Etkileşimi ve İşletmelerde İç Denetim”, Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Uşak, Eylül, 2009.

DOYRANGÖL, Cömert Nuran (2002), “İşletme Çevresindeki Olumsuz Gelişmeler Karşısında İç Denetimin Yeri ve Önemi”, İSMMMÖ, Mali Çözüm Dergisi, Sayı:60, Temmuz-Ağustos-Eylül, 2002.

ERDOĞAN, Murat (2002), “Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği”, Doğu Üniversitesi Dergisi, 2002, Sayı: 5, İstanbul, s.s 51 – 63.

FREUDENBERGER, H. J. (1974), “ Staff Burnout” Journal Of Social Issues, 30: 159–165

GAİNES, Jeannie ve J. M. Jermier (1983), “Emotional Exhaustion In A High Stress Organization”, Academy Of Management Journal, 26, 567-586.

GEZER, Engin vd. (2009), “Öğretim Elemanlarının Tükenmişlik Düzeyleri İle Sosyodemografik Değişkenler Arasındaki İlişki ”, Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi (The Journal of International Social Research), Volume 2/6, Winter 2009.

GÖSTERİCİ, Hüseyin (2006), “Kamu İç Mali Kontrol Sisteminde İç Denetim Bağımsızlığı-Fonksiyonel Bağımsızlık”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı: 295, Mart 2006.

GÖNÜLAÇAR, Şener (2007), “İç Denetimde Hedef ve Beklentiler”, Mali Hukuk Dergisi, Sayı: 130 ve 131, Temmuz-Ağustos ve Eylül-Ekim, 2007.

GÖNEN, Seçkin (2009), “İç Kontrol Sisteminin Unsurlarından Kontrol Ortamının İncelenmesine yönelik Bir Araştırma”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt: 11, Sayı: 1, Mart 2009.

GÜNDÜZ, Bülent (2005), “İlköğretim Öğretmenlerinde Tükenmişlik”, Mersin Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi, Cilt:1, Sayı:1, Haziran 2005.

GÜVEN, Fatih Mehmet (2008), “İşletmelerde İç Kontrol Yapısı, Yeri ve Önemi”, Marmara Üniversitesi S.B.E. İşletme A.B.D. Muhasebe-Finansman B.D, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2008.

http://www.coso.org/documents/SB_Executive_Summary.pdf, 18.12.2009.

<http://www.theiia.org/certification/>, 18.12.2009.

<http://www.coso.org/IC-IntegratedFramework-summary.htm>, 18.12.2009.

<http://www.bussvc.wisc.edu>, 16.12. 2009.

İDKK, http://www.idkk.gov.tr/web/guest/kamu_ic_denetim_standartlari,
24.01.2010.

İDKK, http://www.idkk.gov.tr/web/guest/ic_denetci_sertifika_derecelendirme
03.02.2010.

İDKK, http://www.idkk.gov.tr/web/guest/ic_denetim_birim_yonergesi,
24.12.2009.

İDKK, http://www.idkk.gov.tr/web/guest/ic_denetci_meslek_ahlak,
27.12.2009.

İDKK, <http://www.idkk.gov.tr/web/guest/sertifika iptali>, 03.02.2010.

İDKK, [http://www.idkk.gov.tr/web/guest/atamalarda_esas_ve_usuller_1 ve 2](http://www.idkk.gov.tr/web/guest/atamalarda_esas_ve_usuller_1_ve_2),
05.02.2010.

İDKK, http://www.idkk.gov.tr/web/guest/aday_belirleme, 05.02.2010.

İDKK, İç Denetim Koordinasyon Kurulu (2008), Kamu İç Denetim Genel Raporu, Ankara 2009.

İDKK, İç Denetim Koordinasyon Kurulu (2009), Kamu İç Denetim Genel Raporu, Ankara 2010.

<http://www.tkgm.gov.tr/turkce/dosyalar/diger%5Cicerikdetaydh224.pdf>,
18.11.2009.

http://www.jis.gov.jm/finance_planning/html/20100623T1300000500_24438_JIS_INTERNAL_AUDITORS_KEY_TO_ENSURING_GOOD_GOVERNANCE.aspx, 17.01.2010.

<http://www.toolingu.com/definition-900200-22436-internal-auditor.html>,
17.01.2010.

http://www.hm-treasury.gov.uk/d/fraud_internal_auditor_250510.pdf,
17.01.2010.

[http://app1.hkicpa.org.hk/ebook/HKSA_Members_Handbook_Master/volume
III/3_283.pdf](http://app1.hkicpa.org.hk/ebook/HKSA_Members_Handbook_Master/volumeIII/3_283.pdf), 22.01.2010.

KAYA, Ünzile (2005), Gıda, Pazarlama ve Dağıtım İşletmelerinde İç Denetim”, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme ABD. Muhasebe-Finansman Bilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, 2005 Manisa.

KALENDER, İsmail; Türk Kamu İdaresinin Yeni Yöntem ve Denetim Sistemleri, <http://www.kidder.org.tr/dosyalar/makaleler/ikalender.pdf>, 19.11.2009.

KENGER, Erdal, Denetçi Yardımcıları Eğitim Notu, [http://www.tkgm.gov.tr
/turkce/dosyalar/diger%5Cicerikdetaydh221.doc](http://www.tkgm.gov.tr/turkce/dosyalar/diger%5Cicerikdetaydh221.doc). 12.12.2007.

KIRMIZI, Nihat (2007), “İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Denetim Karar Sürecindeki Önemi”, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme ABD. Muhasebe-Finansman Bilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul 2007.

KORKMAZ, Umut; Kamuda İç Denetim, Bütçe Dünyası, Bahar 2007, Cilt: 2, Sayı: 25.

KAVUT, Lerzan (2000), “Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları ve Türkiye’deki Durumu”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt: 2, Sayı: 4, Aralık 2000.

MARK, R. Simmons, Internal Audit Objectives: A Comparison of the Standards with the Integrated Framework for Internal Control, [http://www.facilitatedcontrols.com /internal-auditing/spiacoso.shtml](http://www.facilitatedcontrols.com/internal-auditing/spiacoso.shtml), 08.01.2010.

MARK, R. Simmons; COSO-The Framework for Internal Control: A Strategic Approach to Internal Audits, <http://www.facilitatedcontrols.com/internal-auditing/cosobsic.shtml>, 08.01.2010.

MASLACH, Christina ve Susan E. Jackson (1981), “The Measurement of Experienced Burnout”, Journal of Occupational Behaviour, Vol. 2, S.s. 99–113, 1981.

MASLACH, Christina ve Wilmar B., Schaufeli; Michael P., Leiter, (2001), Job Burnout, Annu. Rev. Psychol, 52, S.s. 397–442, 2001.

MEIER, S.T. (1983), “ Toward A Theory Of Burnout”, Human Relations, 36,10,899-910.

MEMİŞ, Mehmet Ünsal (2008), “Etkin ve Başarılı Bir İç Denetim İçin Gerekli Koşullar”, İSMMMO Yayını, Mali Çözüm Dergisi, Sayı 85, (2008).

MEMİŞ, Mehmet Ünsal (2008), “İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü: Türkiye’deki Büyük İşletmeler Üzerinde Bir Saha Araştırması”, Çukurova Üniversitesi S.B.E. İşletme A.B.D., Yayınlanmış Doktora Tezi, Adana, 2006.

MİDYAT, C. Sabri (2007), Teftiş ve Geleneksel Denetimden İç Denetime: Yapılan Düzenlemeler, Sorunlar ve Tereddütlü Hususlara İlişkin Değerlendirmeler, <http://www.kidder.org.tr>, 27.11. 2009.

NAZLIOĞLU, Elif Hilal (2009), ”Muhasebe Meslek Mensuplarında Tükenmişlik Sendromu Üzerine Bir Araştırma”, Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Niğde, 2009.

OTACIOĞLU, Sena Gürşen (2008), “Müzik Öğretmenlerinde Tükenmişlik Sendromu ve Etkileyen Faktörler”, İnönü Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi, Cilt:9, Sayı:15, Bahar 2008.

OĞUZBERK, Müge ve Aydın Arzu (2008), “ Ruh Sağlığı Çalışanlarında Tükenmişlik”, Klinik Psikiyatri Dergisi, Sayı 11, 2008.

ÖZDEM, Tuna (2006), “Kamu Mali Denetiminde Yeniden Yapılandırma ve ABD Uygulaması ile Karşılaştırılması”, Gazi Üniversitesi S.B.E. İşletme A.B.D Muhasebe-Finansman B.D. yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2006.

ÖZEREN, Baran (2000), İç Denetim Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları, Ankara: Sayıştay Yayınları, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi 8.

ÖZEREN, Baran (2002), Federal Hükümette İç Kontrol Standartları, Sayıştay, Araştırma /İnceleme/Çeviri Dizisi, Ankara, 2002.

SAVRAN, Güzin (2007), “Etik İklim ve Tükenmişlik Sendromunun Kalite Yönetim Sistemleri Üzerine Etkileri: Bir Laboratuvar Uygulaması”, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Projesi, İzmir.

SARIKAYA, Pınar (2007), “Tükenmişlik Sendromunun Kişilik Özelliklerinden Denetim Odağı İle İlişkisi ve Bir Uygulama”, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2007.

SELİMOĞLU, Kardeş Seval ve Uzun Şaban (2008), Muhasebe Denetimi, Özkan Matbaacılık, Şubat 2008, Ankara.

SÜNTER, A.T. ve Canbaz S., Dabak Ş., Peşken Y. (2008), Pratisyen Hekimlerde Tükenmişlik, İşe Bağlı Gerginlik ve İş Doyumu Düzeylerinin İncelenmesi, Genel Tıp Dergisi, 16(1), s.s 9 -14.

SÜRGEVİL, Olca (2005), “Tükenmişlik ve Tükenmişliği Etkileyen Örgütsel Faktörler: Akademik Personel Üzerinde Bir Uygulama”, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2005.

SÜRGEVİL, Olca ve Fettahlıoğlu O. Ö., Gücenmez S., Budak G., Budak G., (2007), “Belediye Çalışanlarının Duygusal Saldırıya Uğrama ve Tükenmişlik Düzeylerinin İncelenmesine Yönelik Bir Araştırma”, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Cilt 17 Sayı 1 Haziran 2007, ss. 36-58.

ŞANLI, Savaş (2006), “Adana İlinde Çalışan Polislerin İş Doyumu ve Tükenmişlik Düzeylerinin Bazı Değişkenler Açısından İncelenmesi”, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Adana, 2006.

SPK, Seri No:22 Tebliği, Kısım:10 Madde:11, 22.12.2009.

ŞEN, Koçak İlkur (2008), “İç Kontrol Sistemi Unsurlarından kontrol Faaliyetleri: Afyonkarahisar’da Bir Uygulama”, Afyon Kocatepe Üniversitesi S.B.E. İşletme A.B.D, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Afyon, 2008.

TDK, <http://tdkterim.gov.tr/bts/?kategori=verilst&kelime=denetim&ayn=tam>, 18.10.2009.

TDK, <http://tdkterim.gov.tr/bts/?kategori=verilst&kelime=kontrol&ayn=tam>, 27.10.2009.

TDK, <http://tdkterim.gov.tr/bts/?kategori=verilst&kelime=t%FCkenmi%FElik&ayn=tam>, 13.02.2010.

TEK, Zuhâl (2004), Egemen Çetinkaya, , “İç Denetim”, Bütçe Dünyası, Devlet Bütçe Uzmanları Yayın Organları, Sayı 20, Ankara 2004.

TOSUN, İhsan ve Ahmet, Cebeci (2006), 5018 Sayılı kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını, Ümit Ofset, Ankara.

TUAN, A. Kadir ve Jale, Sağlar (2004), “ İç Denetimin Örgüt İçindeki Yerinin Denetim Faaliyetleri Açısından Önemi”, Muhasebe ve Denetime Bakış, s.s 1-16, Ocak, 2004.

UYAR, Süleyman (2009), İç Kontrol ve İç Denetim: 5018 Sayılı Kanun Açısından Değerlendirme, Özbaran Ofset Matbaacılık, Ankara, 2009.

UZUN, Ali Kamil; Geleceğim Yönetiminde İç Denetim, Deloitte, www.denetimnet.com/UserFiles/Documents/Makaleler/AliKamilUzun, 19.11.2009.

UZUN, Ali Kamil; İç Denetim Nedir, Deloitte, www.denetimnet.com/UserFiles/Documents/Makaleler/AliKamilUzun, 19.11.2009.

WRİGHT, T. A. ve R. Bonett (1997), “The Contribution Of Burnout To Work Performance”, Journal Of Organizational Behavior, 18,5,491-499.

YAĞCI, Suzan (2006), “İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi”, Marmara Üniversitesi S.B.E. İşletme A.B.D Muhasebe-Finansman B.D., Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2006.

YILANCI, Münevver (2001), “Muhasebe Bilgi Sistemi, İç Kontrol ve Verimlilik Üçgeni”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt: 3, Sayı: 3, Eylül 2001.

YILDIZ, Ömer (2008), “Perakendecilik Sektöründe İç Denetimin Önemi ve Stoklar Denetimi Uygulaması”, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme ABD. Muhasebe Programı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir 2008.

YILDIRIM, Fatma (1996), “Banka Çalışanlarında İş Doyumu ve Algılanan Rol Çatışması İle Tükenmişlik Arasındaki İlişki”, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 1996.

YILDIRIM, Suat (2008), “Türk Ticaret Kanun Tasarısına Göre Anonim Şirketlerde Denetim”, MÖDAV, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt 10, Sayı 1, Mart 2008.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Kamu İç Denetçi Sertifikasının Derecelendirilmesine İlişkin Esas ve Usuller, Madde 1- 8.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, İç Denetçi Adayları Belirleme, Eğitim ve Sertifika Yönetmeliği, Madde 1- 20.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Madde 1- 20.

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

Adı - Soyadı : Kadir GÖKOĞLAN
Doğum Tarihi : 19.08.1984
Doğum Yeri : ORTAKÖY/AKSARAY
E- Posta : kadirgokoglan68@hotmail.com

Eğitim Durumu

1990-1998 İlköğretim
1998-2001 Aksaray Ticaret Meslek Lisesi (Lise)
2003-2005 Niğde Üniversitesi Aksaray MYO (Ön Lisans) - Bilgisayarlı Muhasebe ve Vergi Uygulamaları
2005-2008 Pamukkale Üniversitesi İİBF (Lisans) - İşletme
2005-2008 Anadolu Üniversitesi İktisat Fakültesi (Lisans) - İktisat
2008-2010 Niğde Üniversitesi SBE (Yüksek Lisans) - Muhasebe ve Finansman

İş Tecrübesi

Okul Stajları (Lise ve Üniversite)
Yediiklim Dershanesi
Aksaray Meslek Yüksek Okulu (Öğretim Görevliliği)