

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

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINDA
TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR
ARAŞTIRMA

Yüksek Lisans Tezi

Hazırlayan
Elif Hilal NAZLIOĞLU

2009 – NIĞDE

Prof. Dr. Zeki DOĞAN danışmanlığında **Elif Hilal NAZLIOĞLU** tarafından hazırlanan “**Muhasebe Meslek Mensuplarında Tükenmişlik Sendromu Üzerine Bir Araştırma**” adlı bu çalışma jürimiz tarafından Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalında Yüksek Lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

..../..../2009

JÜRİ :

Danışman : Prof. Dr. Zeki DOĞAN

Üye :

Üye :

ONAY :

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

..../..../2009

Doğ. Dr. Selen DOĞAN
Enstitü Müdürü

ÖZET

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINDA TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Elif Hilal NAZLIOĞLU

Yüksek Lisans Tezi, İşletme Anabilim Dalı

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Zeki DOĞAN

Temmuz 2009, 114 Sayfa.

Yoğun çalışma, üretme ve zaman baskısı gibi olgular çalışanlarda stres, yorgunluk ve tatminsizlik durumlarını ortaya çıkardığı bilimsel bir gerçektir. Tükenmişlik durumu ise, bu durumların son evresi olarak kabul edilmektedir. Yapılan çalışmalar, karşılıklı insan ilişkilerinin yoğun olarak yaşandığı mesleklerde tükenmişliğin daha belirgin olarak ortaya çıktığını göstermektedir.

Muhasebe mesleğini icra edenler, işleri gereği sürekli, meslektaşları, müşterileri ve devlet kurumlarının mensupları ile karşı karşıya gelmektedirler. Muhasebe mesleği hem karşılaşılan insan sayısı hem de yapılan işin yoğunluğu nedeniyle yoğun stres altında icra edilen bir meslek dalıdır. Muhasebe mesleğininin bu özelliğinden yola çıkarak, bu çalışmada meslek mensuplarının tükenmişlik sendromu yaşayıp yaşamadıkları ve tükenmişlik düzeylerinin hangi boyutta olduğu ampirik olarak incelenmiştir. Böylece, uygulamalı literatüre katkıda bulunmak amaçlanmıştır.

Bu amaca ulaşmak için ise, Kayseri ilinde faaliyet gösteren, muhasebe meslek mensuplarına yönelik ankete dayalı bir araştırma yapılmıştır. Elde edilen veriler Kruskal Wallis, Mann Whitney U ve Tukey HDS testleri gibi istatistikî yöntemler kullanarak analiz edilmiştir. Bunların yanı sıra, tükenmişlik ölçeğinin alt boyutları arasındaki nedensellik ilişkilerini analiz etmek için nedensellik testi yapılmıştır.

Bulgular, söz konusu muhasebe meslek mensuplarında, değişik demografik kategorilerde tükenmişlik sendromunun varlığına işaret etmesine rağmen, tükenmişlik

boyutlarının yüksek derecelerde olmadığı bulunmuştur. Nedensellik analizi ise, duygusal tükenme ve duyarsızlaşma tükenmişlik alt boyutları arasında çift yönlü bir nedenselliğin olduğunu göstermektedir.

Anahtar Kelimeler: Tükenmişlik Sendromu, Muhasebe Meslek Mensupları, İstatiki Testler, Nedensellik Analizi.

ABSTRACT

A RESEARCH ON BURNOUT SYNDROME IN ACCOUNTING EMPLOYEES

Elif Hilal NAZLIOGLU

Post-graduation Thesis, Department of Business Administration,

Supervisor: Prof. Dr. Zeki DOĞAN

July 2009, 114 Pages.

It is a scientific fact that the intensive working and production and time pressures on workers cause stress, exhaustion, and burnout. The burnout is accepted to be the latest phase of these effects. The studies in this context show that the burnout is obviously came into existence in jobs in which mutual relations among people are faced.

Workers in accounting's occupation face to colleagues, clients, and people in the government's foundations. Accountancy is an occupation professed under intensive stress because of either a number of people faced or being a high-intensity business. By setting a motivation from this feature of accountancy, this study aims to contribute to empirical literature by empirically investigating whether workers in accounting face to burnout syndrome and what is the extent of level of the burnout syndrome.

To accomplish this purpose, a survey was applied to the workers of accounting in Kayseri. Obtained data was examined by using statistical methods such as the tests of Kruskal Wallis, Mann Whitney U, and Tukey HDS. Besides, a causality test was carried out in order to analyze causal relationships among the subgroups of burnout scale.

Although the findings refer to existence of the burnout syndrome in various demographical categories for the workers in question, it is found that the levels of the syndrome are not high degrees. The causality analysis shows that there is bi-directional causality between emotional exhaustion and depersonalization.

Keywords: Burnout syndrome, accounting employees, statistical tests, causality analysis.

ÖNSÖZ

Muhasebe mesleği, işlevi gereği finansal raporlama yapılmasını sağlayarak ilgili taraflara bilgi sunmaktadır. Bu süreçte yaşanan sıkıntılar ve karşılaşılan sorunlar mesleği icra edenleri olumsuz yönde etkilemektedir. Mesleği icra edenlerin yaşadığı sorunlar günümüz dünyasında insanlarla iletişimi sık olan mesleklerde görülen tükenmişlik olgusunun muhasebecilerde de görülmesine zemin hazırlayabilir. Tükenmişlik olgusu özellikle hizmet verilmesi gereken meslek gruplarında görüldüğü için muhasebe mesleği de tehdit altındadır. Bu durumda meslek mensupları açısından birçok soruna yol açabilir. Önemli olan sorunların ortaya çıkmadan önce belirlenmesi ve çözümünü sağlayacak durumların geliştirilmesidir.

Bu kapsamda, muhasebe meslek mensuplarında tükenmişlik olgusunun olup olmadığı, var ise, hangi düzeyde olduğunun ampirik olarak araştırılması önem kazanmaktadır. Bu bakış açısından hareketle, bu çalışma, Kayseri’de çalışan muhasebe meslek mensuplarında tükenmişlik sendromu, ampirik olarak analiz edilmiştir. Analiz kapsamında, 120 muhasebe meslek mensubu üzerine uygulanan anket çalışmasından elde edilen veriler bazı istatistiksel ve ekonometrik yöntemler kullanılarak değerlendirilmiştir.

Bu tez çalışması süresince bana anlayış gösteren ve her türlü desteği sağlayan danışman hocam Prof. Dr. Zeki DOĞAN’a (Niğde Üniversitesi İ.İ.B.F. Dekanı), anket çalışmasına katılan ve yardımcı olan tüm muhasebe meslek mensuplarına, anketin uygulanmasında bana yardımcı olan Araştırma Görevlisi Onur GÖZBAŞI’na (Erciyes Üniversitesi, İ.İ.B.F. İşletme Bölümü), tez yazım sürecisince benden hiçbir desteğini esirgemeyen arkadaşlarıma, bana bu süre boyunca maddi ve manevi destek olan aileme ve son olarak kıymetli zamanlarını bana ayıran ve değerli fikirleri ile bana destek olan hayat arkadaşım Şaban NAZLIOĞLU’na (Erciyes Üniversitesi, İ.İ.B.F., İktisat Bölümü),
Teşekkürlerimi sunarım.

Elif Hilal NAZLIOĞLU

Temmuz, 2009

İÇİNDEKİLER

ÖZET	iii
ABSTRACT	v
ÖNSÖZ	vi
İÇİNDEKİLER	vii
TABLolar LİSTESİ	x
ŞEKİLLER LİSTESİ	xi
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

TÜKENMİŞLİK SENDROMU (BURNOUT SYNDROME) KAVRAMI

1.1. TÜKENMİŞLİK SENDROMU

1.1.1. Tükenmişlik Sendromunun Boyutları	5
1.1.2. Tükenmişlik Sendromunun Belirtileri	7
1.1.3. Tükenmişliği Etkileyen Faktörler	9
1.1.3.1. Bireysel Faktörler.....	10
1.1.3.2. Örgütsel (Çevresel) Faktörler.....	10
1.1.4. Tükenmişlik Sendromunun Evreleri	11
1.1.4.1. Birinci Aşama: Şevk ve Coşku Evresi (Enthusiasm).....	12
1.1.4.2. İkinci Aşama: Durağanlaşma Evresi (Stagnation)	12
1.1.4.3. Üçüncü Aşama: Engellenme Evresi (Frustration)	12
1.1.4.3. Dördüncü Aşama: Umursamazlık Evresi (Apathy)	13
1.1.5. Tükenmişlik Sendromunun Tedavisi ve Önlenmesi	13

1.2. TÜKENMİŞLİK SENDROMU MODELLERİ

1.2.1. Perlman ve Hartman Tükenmişlik Modeli.....	15
1.2.2. Cherniss Tükenmişlik Modeli.....	17
1.2.3. Pines Tükenmişlik Modeli	18
1.2.4. Edelwich Tükenmişlik Modeli.....	19
1.2.5. Maslach Tükenmişlik Modeli	20

1.3. LİTERATÜR İNCELEMESİ

İKİNCİ BÖLÜM
MUHASEBE MESLEĞİ VE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ
SORUNLARI

2.1. MUHASEBE MESLEĞİ	26
2.1.1. Muhasebe Mesleğinin Konusu	28
2.1.1.1. Muhasebecilik ve Malî Müşavirlik Mesleğinin Konusu.....	28
2.1.1.2. Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğinin Konusu	29
2.1.2. Meslek Mensubu Olabilmenin Genel Şartları.....	30
2.1.3. Muhasebe Meslek Mensupları Sınıflandırması.....	31
2.1.2.1. Serbest Muhasebecilik Mesleği.....	31
2.1.2.2. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Mesleği.....	32
2.1.2.3. Yeminli Mali Müşavirlik Mesleği.....	33
2.1.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalışma Usul ve Esaslarına İlişkin Genel Mesleki Standartlar	36
2.1.5. Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Yapılan Değişiklikler	37
2.2. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ SORUNLARI	43
2.2.1. Eğitim Konusunda Yaşanan Sorunlar	45
2.2.1.1. Eğitim Kurumlarında Yaşanan Sorunlar.....	45
2.2.1.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitimi ile İlgili Sorunlar.....	46
2.2.1.3. Muhasebe Meslek Mensupları Müşterilerinin Eğitimi ile İlgili Sorunlar....	48
2.2.2. Teknolojik Gelişmeler Konusunda Yaşanan Sorunlar.....	50
2.2.3. Bağımsızlık Konusunda Yaşanan Sorunlar.....	53
2.2.4. Haksız Rekabet Konusunda Yaşanan Sorunlar.....	54
2.2.5. Ücret ve Tahsilat Konusunda Yaşanan Sorunlar	56
2.2.6. Staj Konusunda Yaşanan Sorunlar.....	57
2.2.7. Etik Konusunda Yaşanan Sorunlar	61
2.2.8. Diğer Konularda Yaşanan Sorunlar	65

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
MUHASEBE MESLEĞİNDE TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR
ARAŞTIRMA

3.1. ARAŞTIRMANIN AMACI.....	70
3.2. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLARI	71
3.3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ	71
3.3.1. Verilerin Toplanması	73
3.3.2. Verilerin Değerlendirilmesi	73
3.4. ARAŞTIRMA BULGULARININ DEĞERLENDİRİLMESİ	75
3.4.1. Demografik Özelliklerin Değerlendirilmesi	75
3.4.2. Tükenmiş Düzeylerinin Tespit Edilmesi.....	88
SONUÇ	98
YARARLANILAN KAYNAKLAR	102
EKLER	110
ÖZGEÇMİŞ	114

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Muhasebe Meslek Mensuplarının Sosyal ve Demografik Özellikleri.....	62
Tablo 2: Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslekleriyle İlgili Düşünceleri.....	82
Tablo 3: Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetlerine Göre Tükenmişlik Düzeyleri.....	73
Tablo 4: Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri.....	74
Tablo 5: Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Durumlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri	75
Tablo 6: Muhasebe Meslek Mensuplarının Medeni Durumlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri	75
Tablo 7: Muhasebe Meslek Mensuplarının Çocuk Sahibi Olma Durumlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri.....	91
Tablo 8: Muhasebe Meslek Mensuplarının Gelir Durumlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri	92
Tablo 9: Muhasebe Meslek Mensuplarının Unvan Gruplarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri	78
Tablo 10: Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalışma Yılına Göre Tükenmişlik Düzeyleri	78
Tablo 11: Muhasebe Meslek Mensuplarının Farklı İşte Çalışma Durumlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri.....	94
Tablo 12: Nedensellik Analizi	80

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetlerine Göre Dağılımı	82
Şekil 2: Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaş Durumuna Göre Dağılımı	82
Şekil 3: Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımı	88
Şekil 4: Muhasebe Meslek Mensuplarının Medeni Durumlarına Göre Dağılımı	89
Şekil 5: Muhasebe Meslek Mensuplarının Çocuk Sahipliğine Göre Dağılımı	90
Şekil 6: Muhasebe Meslek Mensuplarının Gelirlerine Göre Dağılımı	91
Şekil 7: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ünvanlarına Göre Dağılımı	91
Şekil 8: Muhasebe Meslek Mensuplarının İş Tecrübelerine Göre Dağılımı.....	66
Şekil 9: Muhasebe Meslek Mensuplarının Farklı İş Yapıp-Yapmamalarına Göre Dağılımı... ..	66
Şekil 10: “Muhasebe Mesleğini İsteyerek Seçtim” İfadesinin Yüzde Dağılımı.....	68
Şekil 11: “Muhasebe Mesleğini Severek Yapıyorum” İfadesinin Yüzde Dağılımı... ..	68
Şekil 12: “Mesleği Kendime Uygun Buluyorum” İfadesinin Yüzde Dağılımı	69
Şekil 13: “Muhasebe Mesleği Toplumda Hak Ettiği Yerdedir” İfadesinin Yüzde Dağılımı	94
Şekil 14: “Daha Önce Hizmet İçi Eğitim ya da Kurs Aldım ve Almak İsterim” İfadesinin Yüzde Dağılımı	70
Şekil 15: “Mesleğim Kişisel Gelişimime Katkıda Bulunuyor” İfadesinin Yüzde Dağılımı	70
Şekil 16: “Mükelleflerimiz Mesleğimize Değer Veriyor” İfadesinin Yüzde Dağılımı	71
Şekil 17: “Mükelleflerimiz vermiş olduğumuz hizmet konusunda bizleri takdir ediyor” ifadesi Yüzde Dağılımı	71
Şekil 18: “Meslek Mensupları Birbirlerine Çalışma Sırasında veya Dışında Her Zaman Destek Vermektedirler” İfadesinin Yüzde Dağılımı.....	72
Şekil 19: “Meslekle İlgili Kurumların Mesleğe Katkısı Yeterlidir” İfadesi Yüzde Dağılımı....	72

GİRİŞ

Tükenmişlik Sendromu, 1970'li yıllardan itibaren literatüre girmiş bir kavramdır. Sürekli çalışma, üretme ve zaman baskısı gibi olgular çalışanlarda stres, yorgunluk ve tatminsizlik durumlarının yaşanmasına neden olabilmektedir. Tükenmişlik, bu durumların son evresi gibi düşünülebilir. Yapılan çalışmalar incelendiğinde insanlarla birebir çalışmayı gerektiren mesleklerde tükenmişlik daha belirgin olarak ortaya çıkmaya başlamıştır.

Muhasebe mesleği, hem karşılaşılan insan sayısı, hem de yapılan işin yoğunluğu nedeniyle yoğun stres altında icra edilen bir meslek dalıdır. Muhasebe mesleğini icra edenler, işleri gereği sürekli olarak iş yerindekilerle, müşterilerle ve devlet kurumlarında çalışanlarla karşı karşıya gelerek çalışmaktadırlar. Muhasebe mesleğinde yaşanan sorunlara ilişkin yapılan çalışmalar incelendiği zaman; eğitim, haksız rekabet, etik, ücret ve tahsilat konusunda yaşanan sorunlar başlıcaları olarak ortaya çıkmaktadır. Yaşanan bu sorunlardan ve insanlarla sık sık bir araya gelerek çalışmanın verdiği durumlardan dolayı muhasebe mesleğini icra edenler tükenmişlik durumunu yaşamaya yatkın olabilirler.

Bu çalışma, muhasebe meslek mensuplarının tükenmişlik sendromu durumunu yaşayıp yaşamadıkları ve yaşıyorlarsa tükenmişlik düzeylerinin hangi boyutta olduğunu incelemek ve böylece, literatüre katkıda bulunmayı amaçlamaktadır.

Bu amaç doğrultusunda yapılan araştırma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, tükenmişlik sendromu kavramı açıklanmıştır. Bu bölümde tükenmişlik sendromunun boyutları, belirtileri, nedenleri ve evreleri ile tükenmişlik sendromu modelleri tanımlanmıştır.

İkinci bölümde, muhasebe mesleği 3568 Sayılı “Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” çerçevesinde meslek sınıflandırması yapılmış ve 5786 sayılı Kanun ile 3568 sayılı Kanun’da yapılan değişiklikler belirtilmiştir. Bunlara ilaveten, yine ikinci bölüm içerisinde muhasebe meslek mensuplarının yaşadıkları sorunlar genel olarak açıklandıktan sonra bazı sorunlar daha derine inilerek incelenmiştir.

Çalışmanın üçüncü bölümünde ise, araştırmanın kapsamı, sınırları vs. açıklandıktan sonra yapılan anketler doğrultusunda muhasebe meslek mensuplarındaki tükenmişlik düzeyleri ölçülmüştür.

Sonuç bölümünde ise, çalışmanın bir özeti sunulduktan sonra, elde edilen bulgular ışığında bazı önerilere yer verilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

TÜKENMİŞLİK SENDROMU (BURNOUT SYNDROME)

KAVRAMI

1.1. TÜKENMİŞLİK SENDROMU

Günümüzde, çalışan bireyler yaşamın her noktasında, varlığını hissettiren birtakım zorlamalar ve güçlüklerle karşı karşıyadırlar. Bu güçlükler, bireyleri gerek iş yaşamı gerekse sosyal yaşamlarında zayıf ve savunmasız bırakabilmektedir. Bunun sonucunda kişiler zaman zaman sosyal ilişkilerinde başarısızlık, iş hayatında ise uyumsuzluk ve doyumsuzluk yaşayabilmektedirler. Bu doyumsuzluk ve uyumsuzluğun sonuçlarından birisi de kişilerin iş hayatlarında yaşadıkları tükenmişlik duygusudur. Tükenmişlik, bireylerin kişisel olarak yaşadıkları bir olgu olmasına rağmen, çalışma yaşamında performans düşüklüğünü doğurmakta, aynı zamanda çalışılan örgütün etkililik ve verimliliğini olumsuz yönde etkileyebilmektedir (Basım ve Şeşen, 2006: 15).

İş hayatının önemli olgularından biri olarak tanımlanan tükenmişliğin (Burnout) “mesleki bir tehlike” olarak ilk tanımlamalarından biri, 1974 yılında, Herbert Freudenberger tarafından yapılmıştır. Freudenberger tükenmişliği; “*Başarısız olma, yıpranma, enerji ve güç kaybı veya karşılanmayan istekler sonucu bireyin iç kaynaklarında tükenme durumu*” olarak tanımlamış ve sebebi ne olursa olsun kişiyi etkisiz hale getirdiğini belirtmiştir. Diğer bir ifadeyle, Tükenme Sendromu olarak da literatürde geçen bu durum, insanların aşırı çalışmaları sonucu işlerinin gereklerini yerine getiremez bir duruma gelmeleri olarak tanımlanmıştır (Budak ve Sürgevil, 2005: 96; Basım ve Şeşen, 2006: 16; Çan ve Diğ., 2006: 18).

Tükenmişlikle ilgili olarak en yaygın kabul gören tanım Maslach tarafından yapılan tanımdır. Maslach'a göre tükenmişlik; duygusal tükenme (emotional exhaustion), duyarsızlaşma (depersonalization) ve kişisel başarı (personal accomplishment) alt dallarına ayrılmış bir bütündür. Tükenmişlik, "*İşi gereği insanlarla yoğun bir ilişki içerisinde olanlarda görülen duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve düşük kişisel başarı hissi*" şeklinde tanımlanmıştır (Ergin: 1992: 143; Maslach, 1982: 3).

Bununla birlikte, tükenmişlik, kronik bir stres döneminden sonra işe ilişkin ruhsal ve fiziksel enerjinin azalması ile kendini gösteren, bazen fiziksel hastalıkların ortaya çıktığı durumlar için kullanılan bir terimdir (Sinat, 2007: 4).

Tükenmişlik sendromu (Burnout Syndrome) kavramının uzun bir geçmişi yoktur. Tükenmişlik terimi 1970'li yılların ortalarında ilk olarak tanımlandığı zaman, insanlarla ilişkileri fazla olan mesleklere özgü bir sendromu tanımlamak için kullanılmıştır (Özdemir ve Diğ., 2003: 14). Tükenmişlik, insanlara yardım hizmeti sunan mesleklerde ve duygusal taleplerin yoğun olduğu ortamlarda uzun süre çalışan idealist ve insanlara hizmet verme yönünde yoğun isteğe sahip meslek elemanlarında görülür (Basım ve Şeşen, 2006: 16).

Birçok araştırmacı tükenmişlik sendromunun tanımlanması ile ilgili olarak tükenmişliğin, beklentiler, tutumlar, güdüler, duygular ve algılamalar içeren, kişisel yani bireysel düzeyde ortaya çıkan, içsel psikolojik bir yaşantı veya deneyim olduğu görüşünde karar birliğine varmışlardır (Akçamete ve Diğ., 2001: 3; Ağaoğlu ve Diğ., 2004; Avşaroğlu ve Diğ., 2005; Tümkaya, 1999).

Tükenmişlik sendromu ile ilgili yapılan başka bir tanım, tükenmişliği; kişisel kaynaklar, esneklik ve pozitif enerjide azalmada olarak ifade etmektedir. Bir başka ifadeyle, "*tükenmişliğin ana temasının kişinin enerji kaynaklarının bitmesi durumu*" olduğu belirtilmiştir (Sinat, 2007: 6-7). Tükenmişlik sendromu kavramının, yorgunluk veya yıpranma ve iş doyumunu sağlayamama gibi kavramlarla karıştırılmaması gereklidir. Tükenmişliğin bu kavramlardan farklı olduğuna dikkat edilmesi gerekmektedir (Ergin, 1992; Sinat, 2000; Izgar, 2000; Avşaroğlu ve Diğ., 2005). Tükenmişliği farklı kılan

özellik, çalışanların iş gereği karşılaştıkları kişilerle kurdukları sık ve yoğun etkileşimler sonucunda ortaya çıkmasıdır (Torun, 1997: 46-47).

Tükenmişlik sendromu ile ilgili tek bir tanım yapılamadığından ve tükenmişliğin yeni bir kavram olmasından dolayı, yapılan tanımlamalardan aşağıdaki sonuçları elde edilmektedir (Sinat, 2007: 7):

- Tüm stresler tükenmişlik gelişmesine neden olabilir,
- Tükenmişlik fiziksel ve biyolojiktir,
- Tükenmişliğe işten çok çevresel faktörler de katkıda bulunabilir,
- Tükenmişlikte etkili kişiler arası ilişkilerin yetersizliği mevcuttur,
- Tükenmişlik bir süreçtir,
- Bazen tükenmişlik semptomları çabuk ortaya çıkar,
- Tükenmişlik zaman içinde değişikliğe uğrar,
- Tükenmişlik birçok kez meydana gelebilir,
- Tükenmişlik diğer çalışanların üzerine de stres getiren bulaşıcı bir hastalık gibidir,
- Tükenmişlik genç yaşlarda çok, ileri yaşlarda ise az görülür,
- Erkek ve kadınların tükenmişlik deneyimleri arasında benzerlik vardır,

1.1.1. Tükenmişlik Sendromunun Boyutları

Tükenmişlik duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı olmak üzere üç boyutludur.

• **Duygusal Tükenme (Emotional Exhaustion):** Tükenmişlik sendromunun başlangıç ve merkezi olan duygusal tükenme, tükenmişliğin bireysel stres boyutudur. Bireyin duygusal ve fiziksel kaynaklarında azalmaya duygusal tükenme denir. Maslach, duygusal tükenmenin halsizlik, yorgunluk, güçsüzlük, kişinin özgüveninin, işine karşı ilgi ve coşkusunun azalması veya yitimiyle gittiğini ifade etmiştir. Tükenmiş insanlarda duygusal kaynaklar tükenmiştir ve bunları yenileyecek kaynakları da yoktur (Budak ve Sürgevil, 2005; Cemaloğlu ve Kayabaşı, 2007). Duygusal tükenmeyi yaşayan kişi, üzerindeki duygusal yükü hafifletmek için kaçış yolunu kullanır (Basım ve Şeşen, 2006: 16).

- **Duyarsızlaşma (Depersonalizasyon):** Tükenmişlik sendromunun ikinci ayağıdır. Duygusal tükenmeyi yaşayan kişi diğer insanların sorunlarını çözmede kendini güçsüz ve yetersiz hisseder (Cemaloğlu ve Kayabaşı, 2007: 128). Tükenmişliğin kişiler arası boyutunu temsil etmekte ve müşterilere yönelik negatif, katı tutumları ve işe karşı tepkisizleşmeyi belirtmektedir (Maslach, Schaufeli, Leiter, 2001: 403; Wright ve Douglas, 1997: 492). Duyarsızlaşma, çalışanların hizmet verdikleri kişilere birer insan yerine nesne gibi davranmalarıyla kendini gösterir (Kurçer, 2005: 11). İnsanlarla olan ilişkilerini işin yapılabilmesi için en az düzeye indirir. İnsanları kafasında kategorize eder, karşılaştığı kişilere klişeleşmiş kalıplara göre davranır. Bunun sonucunda katı kural ve prensiplere göre hareket eden bir bürokrata dönüşür. Bunlar duyarsızlaşmanın ilk belirtileridir. Gelişen soğuk, ilgisiz, katı hatta insani olmayan yapı tükenmişlik sendromunun ikinci ayağı olan duyarsızlaşmayı oluşturur. Bu sendroma giren kişi diğer insanların hayatından çıkmalarını ve kendisini yalnız bırakmalarını içtenlikle arzu eder. Böylece işi gereği karşılaştığı insanlara karşı duyarsızlaşır, onlara insan yerine sanki birer nesneymiş gibi davranır (Basım ve Şeşen, 2006: 16). Duyarsızlaşmada başkalarına karşı olumsuz davranmakla birlikte alaycı tutuma sahip olmak da vardır (Özdemir ve Diğ., 2003: 14).

- **Kişisel Başarının Azalması (Lack of Personal Accomplishment) :** Tükenmenin üçüncü kısmı yani son boyutudur. Maslach ve Jackson tarafından kişinin kendini olumsuz olarak değerlendirmesi ve kişisel başarı noksanlığı olarak ifade edilen durumdur (Aydın, 2004; Cemaloğlu ve Kayabaşı, 2007: 128). Başkaları hakkında geliştirdiği olumsuz düşünce tarzı, kişinin kendisi hakkında da olumsuz düşünmesine yol açar. Kişi, bu düşünce ve yanlış davranışları nedeniyle kendini suçlu hisseder. Kendisi hakkında “başarısız” hükmünü verir. Bu noktada, tükenmişliğin üçüncü aşaması olan kişisel başarı hissi ortaya çıkar. İşinde ilerleme kaydetmediğini, hatta gerilediğini düşünen bu tür kişiler kendilerini suçlu hisseder ve harcadıkları çabanın bir işe yaramayacağına inanırlar. Bunun sonucunda ise kişi kendine olan saygısını kaybedip, depresyona girebilir (Basım ve Şeşen, 2006: 17).

Kişisel başarıda düşme, işe ve iş gereği karşılaşılan kişilerle ilişkilere bağlı başarı ve yeterlilik duygularında azalma ile ortaya çıkar (Kurçer, 2005: 11). Düşük

kişisel başarı duygusu, kişinin kendini olumsuz değerlendirme eğiliminde olmasıdır (Budak, 2005: 97).

Tükenmişlikle ilgili yapılan ilk çalışmalar, hemşirelik, sosyal hizmet uzmanlığı ve öğretmenlik gibi işi gereği başkalarına yardım etmekle yükümlü meslek gruplarını kapsamaktadır. Daha sonraları; polislik, subaylık, gardiyanlık, kütüphanecilik, yöneticilik gibi insanlarla sık iletişim kurulan diğer meslek grupları da risk gruplarına dahil edilmiştir. Bu meslek gruplarıyla yapılan çalışmada işle ilgili ve işdışı faktörlerin etkili olduğu belirlenmiştir. Bu faktörler aşağıdaki gibi açıklanabilir (www.ttb.org.tr, Erişim Tarihi: 05.03.2008):

- **İşle ilgili faktörler:** Meslekten ve işten memnuniyet, iş doyumunu, işin önemi, rol çatışması, yalnız kalma isteği, iş yükü, kaygı, görevde belirsizlik, izin alma, geç kalma,
- **İş dışı faktörler:** Kişilik yapısı, aile yapısı, aileyle ilişkiler, sosyal destek, yaşam biçimi, hayata bakış açısı, yaşam amaçları gibi değişkenlerin tükenmişlik üzerinde etkili olduğu belirlenmiştir.

Yapılan bir çalışmaya göre, emniyet görevlilerinin genel olarak duygusal ve kişisel başarı şeklindeki tükenmişlik alt boyutlarında orta düzeyde, duyarsızlaşma şeklindeki tükenmişlik alt boyutun da ise düşük düzeyde bir tükenmişlik yaşadıkları görülmüştür (Murat, 2003: 1). Uluslararası literatüre göre, öğretmenlik en stresli mesleklerden biridir. Mesleğin stresinden kaynaklı olarak ortaya çıkan tükenmişlik ve tükenmişlikle birlikte ortaya çıkan fizyolojik ve psikolojik sorunlar öğretmenliğin niteliğini zayıflatmaktadır (Tuğrul ve Çelik, 2002: 3).

1.1.2. Tükenmişlik Sendromunun Belirtileri

Tükenmişliği yaşayan bireyde birçok belirti ortaya çıkmaktadır. Belirtiler, fiziksel ve davranışsal olarak kendini göstermektedir. Ayrıca, bu belirtiler, problemi tanımda kriter olabilecek nitelik taşımaktadırlar. Tükenmişliğin önlenmesi için de bu belirtilerin farkında olmak ve anlamını kavramak gerekmektedir. Tükenmişlikle ilgili

belirtilerin çeşitliliği ve tükenmişliğin gizli bir süreç olması, bu sendromun tanınmasını zorlaştırmakta, depresyon, anksiyete (sıkıntı), stres gibi durumlarla karışmasına neden olmaktadır (Kaçmaz, 2005: 30).

Bireyde tükenme durumunda ortaya çıkabilecek başlıca belirtiler şunlardır (Kaçmaz, 2005: 30-31; Barutçu ve Serinkan, 2008):

- **Psikofizyolojik Belirtiler:** Yorgunluk ve bitkinlik hissi, enerji kaybı, kronik soğuk algınlığı, sık baş ağrıları ve uyku bozuklukları, gastrointestinal (mide-bağırsak kanalı) bozukluklar ve kilo kaybı, solunum güçlüğü, psikomatik hastalıklar, koroner kalp rahatsızlığında artma.
- **Psikolojik Belirtiler:** Duygusal bitkinlik, kronik bir sinirlilik hali, çabuk öfkelenme, zaman zaman bilişsel becerilerde güçlükler yaşama, hayal kırıklığı, çökkün duygu durumu, anksiyete (depresyon), huzursuzluk, sabırsızlık, benlik saygısında düşme, değersizlik, eleştiriye aşırı duyarlılık, karar vermekte yetersizlik, apati (çevre ile anormal derecede ilgisizlik, duygusuzluk, kayıtsızlık), boşluk ve anlamsızlık hissi, ümitsizlik.
- **Davranışsal Belirtiler:** Hatalar yapma, bazı şeyleri erteleme veya sürüncemede bırakma, işe geç gelme, izinsiz olarak ya da hastalık nedeni ile işe gelmeme, işi bırakma eğilimi. Bunlarla birlikte hizmetin niteliğinde bozulma, işte ve iş dışındaki ilişkilerde bozulma, kaza ve yaralanmalarda artış, meslektaşlara ve hizmet verilen kişilere, mesleğe karşı alaycı bir tavır sergileme, işle ilgilenmek yerine başka şeylerle vakit geçirme, kuruma ilginin kaybı gibi.
- **Örgütsel Belirtiler:** Sık sık hatalar yapmak, işe geç gitmek veya gitmemek, takdir edilmediğini düşünme, hizmet kalitesinde bozulma, görev ve kurullarla ilgili karışıklık, görevlilere güvenmeme, kuruma yönelik ilgi azlığı, örgütlenmede yetersizlik, idarenin kendisini desteklemediğini düşünme, performansının sonucunu görmediğini düşünme, rol çatışması, yöneticilere ve meslektaşlara karşı kızgınlık, değişime direnç, iş veriminde düşme, işi bırakma, verimin düşmesi.

- **Sosyal Belirtiler:** Çevresine karşı negatif duygu ve tavırlar içinde olma, her şeyi olumsuz değerlendirme, insanlara karşı ilgisizlik, alaycı ve suçlayıcı davranma, sürekli gergin ve huzursuz olma, işlerini sürekli aksatma, ağır davranışlar sergileme. Bu tür davranışlar gösteren bireyler, iş arkadaşları ve amirleri tarafından sevilmezler. Hatta, bireylerin sürekli kendi sorunlarından bahsetmeleri aile ve diğer sosyal hayat ilişkilerine yansır.

1.1.3. Tükenmişliği Etkileyen Faktörler

Tükenmişlik sendromu oldukça yaygın görülen bir durumdur. Çalışan kişilerin %80'i iş yaşamlarının bir noktasında tükenmişlik sendromu ile karşı karşıya kalabilmektedirler. Ancak, bu durum birden bire gelişen bir durum olmamakta, yavaş yavaş gelişmekte, bazı etmenlerle beslenerek ortaya çıktıktan sonra da kişinin ruhsal dengesini bozmakta, iş-aile-sosyal yaşantısında önemli kayıpların yaşanmasına neden olabilmektedir (Güdük ve Diğ., 2005: 169-170).

Tükenmişlik, daha ziyade diğer insanlarla birebir etkileşimi gerektiren, hemşirelik, doktorluk, öğretmenlik ve sosyal hizmet uzmanlığı gibi meslek gruplarında sıklıkla görülmektedir. Örgüt içerisinde çalışanların tükenmişliğini ortaya çıkaran ve artıran etkenler ortaya çıkarılmadığı takdirde, ilerleyen dönemlerde çalışanların işe gelmeme, sık sık istirahat ya da izin alma, performans düşüklüğü, motivasyon kaybı ve hatta işi bırakma gibi davranışları ile karşılaşılabılır. Bu nedenle, her seviyedeki yönetici, çalışanların tükenmişliğini etkileyebilecek faktörlerin neler olduğunu bilmek ve tükenmişliğe tedbirler geliştirmek durumundadır (Basım ve Şeşen, 2006: 15-16). Tükenme hem birey açısından çok zor bir deneyimdir, hem de kurum açısından yüksek maliyetler getiren bir durumdur (Eren ve Durna, 2006: 44).

Bir sistemde ciddi bir tükenmişlik sendromu sorunu olduğunu gösterebilecek belirti ve bulgular, tükenmişliğin sonuçları olduğu kadar onu ortaya çıkaran ya da ilerleten faktörlerdir (Kaçmaz, 2005: 31). Tükenmişliğin nedenleri, bireysel ve örgütsel olmak üzere iki grupta toplanmaktadır.

1.1.3.1. Bireysel Faktörler

Yaş, medeni durum, çocuk sayısı, işe bağlılık, kişisel beklentiler, güdülenme, kişilik farklılıkları, performans, bireysel yaşantıda karşılaşılan stresler, iş doyumunu ve üstlerinden gördüğü destek gibi etmenler, bireysel nedenler başlığı altında ele alınmalıdır (Avşaroğlu ve Diğ., 2005: 117).

Bireysel olarak, tükenmenin zihinsel bozukluklara neden olduğu iddia edilmektedir. Depresyon, vesvese, kişisel saygınlığı yitirme, stres gibi zihin sağlığı anlamında olumsuz etkileri olduğu üzerinde durulmaktadır (Eren ve Durna, 2006: 44).

1.1.3.2. Örgütsel (Çevresel) Faktörler

Tükenmişliğin örgütsel nedenleri olarak yapılan işin niteliği, yapılan meslek tipi, çalışma süresi, iş yerinin özellikleri, iş yükünün yoğunluğu, iş gerilimi, rol belirsizliği, eğitim durumu, karara katılamama, örgüt içi ilişkileri ekonomik ve toplumsal faktörler karşımıza çıkmaktadır (Izgar, 2001; Avşaroğlu ve Diğ., 2005: 117)

Tükenmişlik, bireylerin kişisel olarak yaşadıkları bir olgu olmasına rağmen, çalışma yaşamında performans düşüklüğünü doğurmakta, aynı zamanda çalışılan örgütün etkililik ve verimliliğini olumsuz yönde etkileyebilmektedir (Basım ve Şeşen, 2006: 15). Tükenmişlik sendromu üzerinde etkili olan örgütsel faktörler;

- İş Yüğü
- Kontrol
- Ödüller
- Aidiyet
- Adalet
- Değerlerdir.

İş yükü, belirli bir zamanda ve belirli bir kalitede yapılması gereken iş miktarıdır. *Kontrol*, kişinin işi üzerinde sahip olduğu, seçim yapma, karar verme, sorun çözme ve sorumluluklarını yerine getirme olanağıdır. *Ödül*, bireyin örgüte yaptığı katkılara karşılık olarak, hem maddi hem de sosyal açıdan takdir edilmesini ifade eder.

Aidiyet / birlik duygusu, örgütün sosyal çevresinin bir özelliği olarak ortaya çıkar. Bu durumda bireyler, sosyal destek, işbirliği gibi olumlu kazanımlar sağladıkları gruplara girerler. Belirli bir örgütte çalışanların, örgütsel karar ya da politikaların doğruluğu hakkındaki görüşlerini ifade eden *adalet* kavramı; örgütün herkes için tutarlı ve eşit kurallara sahip olması anlamına gelir (Bilgin, 2003: 273; Leiter, 2003: 2). *Değer* ise, Neyin iyi, neyin kötü olduğuna ilişkin sahip olunan inançtır (Bilgin, 2003: 80-81).

Birey ile iş çevresi arasında bu alanlarda yaşanabilecek uyumsuzluk, bireyin işe yönelik sahip olduğu enerjiyi, aidiyet ve yeterlilik duygusunu azaltıcı bir etki yaratmakta ve tükenmişliğe neden olmaktadır. Bu alanlarda var olan uyum ise, bireyin işe bağlılığını artırmaktadır (Leiter, 2003: 2). Tükenmişliğin kaynakları kişisel olmaktan çok, durumsaldır. Bu yüzden, tükenmişliğe yönelik çözümler, çoğunlukla işin sosyal ortamında aranmalıdır (Budak ve Sürgevil: 2005: 97-98).

Tükenmenin örgütleri ilgilendiren pek çok olumsuz sonucu bulunmaktadır. İş gelmeme, işten ayrılma, verimliliğin, iş tatmininin ve örgütsel bağlılığın düşmesi gibi sonuçlar hem örgütlere hem de çalışanlara önemli maliyetler getirmektedir. Tükenmeye maruz kalan çalışanların, iş düzenini bozma ve bireysel çatışmalara girme gibi nedenlerle mesai arkadaşları üzerinde de olumsuz etkileri bulunmaktadır. Hırsızlık, kaba kuvvete eğilim ve iş kazaları doğasında taşıdığı pek çok olumsuzluktan bir kaçıdır (Eren ve Durna, 2006: 44). İşle ilgili olumsuzluklar uzun süreliyse; kişi işine yabancılaşır ve duygusal olarak tükenir. Bu durumu yaşayan kişiler, sorunlarını anlatamazlar. İşle ilgili olarak kişinin ulaşamayacağı hedefler konursa, kişinin tükenmesi daha kolay olmaktadır (Sinangil ve Diğ., 2004: 2).

1.1.4. Tükenmişlik Sendromunun Evreleri

Tükenmişlik, bireylerin ters giden bir şeyin olduğuna inanmayı reddettiği durumda gelişir. Bu durum, sürekli bir ümitsizlik ve olumsuzluğun olduğu bir enerji tükeniştir. Tükenmişlik, değişimi imkansız görünen durumların insanın duygusal yaşamında bıraktığı izler ile oluşan bir olgudur. Bu olgu, insanın ruh çöküşünü ifade eder. Hata bazen uyum gibi görülebilir. Yaratıcılık yok olur, daha iyisi için uğraş

verilmez (Tümkiye, 1999: 26). Tükennişlik aslında bir aşamalar süreci değil, sürekli bir durumdur (Kaçmaz, 2005: 30; Gökçakan ve Murat, 2007: 177). Tükennişlik şevk ve coşku, durağanlaşma, engellenme ve umursamazlık olmak üzere başlıca dört evreden oluşmaktadır (Düzyürek ve Ünlüoğlu, 1992; Kaçmaz, 2005: 30; Gökçakan ve Murat, 2007: 178).

1.1.4.1. Birinci Aşama: Şevk ve Coşku Evresi (Enthusiasm)

Bu aşamada yüksek bir mutluluk, enerjide artma ve gerçekçi olmayan boyutlara varan mesleki beklentiler sergilenmektedir. Kişi için mesleği her şeyin önündedir, uykusuzluğa, gergin çalışma ortamlarına, kendine ve yaşamın diğer yönlerine zamanını ve enerjisini ayıramayışına karşı üstün bir uyum sağlama çabasındadır. Mesleğin amaçlarına ulaşmak için yüksek bir motivasyon vardır. Bu aşamada kişi övgü beklerken, ön yargılı tutumlarla, mesleki ilkeleri ve amaçları zedeleyen engeller ve sorunlarla karşılaştıkça yavaş yavaş durgunluk aşamasına girmeye başlar. Bu süre çoğunlukla çalışmaya başlandıktan sonraki bir yıl içinde ortaya çıkar.

1.1.4.2. İkinci Aşama: Durağanlaşma Evresi (Stagnation)

Kişinin enerji düzeyi düşmeye başlar ve işi yavaşlatma düşünceleri ortaya çıkar. Birey, artık idealizmi, ilkeleri ve amaçları kaybetme eğilimine girer. Görevle ilgili beklentilerde hayal kırıklığı yaşanmaya başlar. Bu devam ettiğinde, kişinin iş doyumunu azalır. İş dışındaki ilgiler (arkadaşlık, spor, boş zaman etkinlikleri, ailesi, evi) daha önemli hale gelir. Bu evrede, istek ve umutlu olmakta bir azalma olur. Mesleğini uygularken karşılaştığı güçlüklerden, daha önce umursamadığı ya da yadsıdığı bazı noktalardan giderek rahatsız olmaya başlar. Birey, bu evrede “işten başka bir şey yapamadığını” yoğun bir biçimde düşünür. Zira, mesleği kurumsal ve pratik tüm yönleri ile kişinin varoluşunu tamamen dolduramamıştır.

1.1.4.3. Üçüncü Aşama: Engellenme Evresi (Frustration)

Kişi zaman geçtikçe mesleğinin amaçlarını başarma gayretlerinin engellendiğini düşünür. Amaçları engellenmiş ve gerçekleştirilememiştir. Engellenme, iki kaynaktan ortaya çıkmaktadır. Birincisi, kişinin diğerlerine yardımcı olamayarak engellenmesi, ikincisi ise, diğerlerine yardımcı olmak için kendi ihtiyaçlarını doyuramamaktan dolayı

engellenmesidir. Başka insanlara yardım ve hizmet etmek için çalışmaya başlamış olan kişi, insanları, sistemi, olumsuz çalışma koşullarını değiştirmenin ne kadar zor olduğunu anlar. Yoğun bir engellenmişlik duygusu yaşar. Bu noktada üç yoldan biri seçilmektedir. Bunlar, adaptif savunma ve başa çıma stratejilerini harekete geçirme, maladaptif savunmalar ve başa çıkma stratejileri ile tükenmişliği ilerletme, durumdan kendini çekme veya kaçınmadır. Bu süreç devam ettiğinde tükenmişliğin son aşamasına girilir.

1.1.4.3. Dördüncü Aşama: Umursamazlık Evresi (Apathy)

Bu aşamada da çok derin duygusal kopma ya da kısırlaşma, derin bir inançsızlık ve umutsuzluk gözlenmektedir. Mesleğini ekonomik ve sosyal güvence için sürdürmekte, ondan zevk almamaktadır. Böyle bir durumda iş yaşamı kişi için bir doyum ve kendini gerçekleştirme alanı olmaktan çok uzak, kişiye ancak sıkıntı ve mutsuzluk veren bir alan olacaktır. Artık ilgisizlik ve duyarsızlık kişinin işinin her yönüne yansır. İşe geç gelme, işten erken ayrılma, bazen işe gelmeme görülür. Yapılan iş de mekanik bir şekilde yapılır. Genel iş doyumsuzluğu, yakınmalar, çekişmeler, tartışmalar tipik tükenmişlik belirtileridirler

1.1.5. Tükenmişlik Sendromunun Tedavisi ve Önlenmesi

Tükenme sonucunda kişi yaratıcılığı yok olur, daha iyisi için çaba göstermez, işinde ilerlemediğini dahası gerilediğini düşünür, potansiyelinin yeterli olmadığını düşünüp yılgınlaşır, harcadığı çabanın bir işe yaramadığına inanır (Çam, 1993; Düzyürek ve Ünlüoğlu, 1992; Torun, 1997).

Tükenmişlik, örgüt ve birey açısından ağır ve ciddi sonuçları beraberinde getireceği için önlenmesi gereken bir durum olarak kabul edilmektedir (Avşaroğlu ve Diğ., 2005: 116). Tükenmişlik sendromuna etkili müdahale hem bireysel hem de örgütsel zeminde olmalıdır. En önemlisi baştan ortaya çıkarıcı faktörlerin giderilmesi, bu olmuyorsa erken dönemde tanınarak hızla müdahale edilmesidir (Kaçmaz, 2005: 31).

Tükenmişliğin ortaya çıkmaması için alınabilecek başlıca önlemleri aşağıdaki gibi sırlamak mümkündür (Tuğrul ve Çelik, 2002: 3):

- Kişilerin bir işe başlarken ne ile karşılaşabilecekleri yönünde bilgilendirmesi,
- İnsanlara söz konusu durumu yaşayabileceklerinin anlatılması ve bu konuya yönelik eğitim kurslarının verilmesi,
- Çalışanların takip edilmesi ve onların tükenmişliklerine neden olan durumların ortadan kaldırılması,
- Çalışanlara enerjilerini yeniden kazanabilecekleri yeni işler verilmesi,
- Çalışanların günlük stresten uzaklaşmalarını sağlayabilecek ortamlar hazırlanması,
- Kişilere kendi yetenekleri hakkında geribildirim verilmesi,
- Çalışanların dış baskılar ve saldırılara karşı korunması,
- Yöneticilerin yüksek performans sergileyen elemanlara daha fazla iş verme yönündeki eğilimlerini kontrol etmeleri.

Tükenmişliği engellemede özellikle üzerinde durulan konulardan biri de tatillerdir. Bireyin zihinsel ve duygusal kaynaklarını yenileyebilmesi açısından tatillerin son derece önemli olduğu bilinmektedir. Duygusal ve psikolojik yenilenmeye neden olan tatillerin tükenmişliği azalttığı ileri sürülmektedir. Ayrıca, iş yerlerinde verilen molaların bile çalışanlar açısından faydalı olmakta ve bunlar hedeflenen amaca ulaşılma ihtimalini yükseltmektedir (Levinson, 1996; Westman ve Eden, 1997).

Tükenmişliği önleyebilmek için özellikle aşağıdaki noktalara dikkat edilmelidir (Sinangil ve Diğ., 2004: 2)

- Kişi; gereğinde hayır demeyi bilmeli,
- Gerektiğinde her şeye ara verebilmeli,
- Gerçekçi hedefler konmalı,
- Sağlıklı yaşamalı,
- Sosyal hayat canlı tutulmalıdır.

Bu açıklananlar ışığında, tükenmişlik sendromu ile ilgili alınabilecek önlemleri iki grup altında sınıflamak mümkündür. Bunlar (Ersoy ve Utku, 2005: 45);

i. Kişiyeye Yönelik Önlemler;

- Kişisel yönetim becerileri geliştirmek,
- İlişkileri düzenleme becerileri geliştirmek,
- Olumlu düşünme ve bakma becerileri geliştirmek,
- Stres dayanıklılığı artırma becerileri geliştirmek,

ii. Kuruma Yönelik Önlemler;

- Çalışma yöntemlerini ve iş düzenini denetlemek,
- Sorunları sahiplenmek, uygun iletişim ve tartışma ortamı sağlamak,
- Yeni teknoloji, bilgi araç-gereç kullanımını sağlamak,
- Personelin güvenliğini sağlamak,
- Gelecekle ilgili daha gerçekçi programlar yapmak,
- İşin gerektirdiği sorumluluk miktarını ayarlamak,
- Başarıları takdir etmek.,

1.2. TÜKENMİŞLİK SENDROMU MODELLERİ

Tükenmişliğin nasıl ortaya çıktığı ile ilgili birçok model geliştirilmiştir. Bu bölümde, tükenmişlik sendromunu açıklamak için geliştirilen modeller açıklanmıştır.

1.2.1. Perlman ve Hartman Tükenmişlik Modeli

Pearlman ve Hartman'a göre tükenmişlik; "kronik duygusal strese verilen ve üç bileşenden oluşan bir yanıttır. Bu bileşenler; duygusal ve/veya fiziksel tükenme, düşük iş üretimi ve başkalarına karşı duyarsızlaşmayı içeren davranış boyutundaki reaksiyonlardır". Bu model, tükenmişlikle ilgili olabilen kişisel ve örgütsel değişkenleri tanımlamaktadır. Model, bireylerin çevresel ve kişisel değişkenlerini ele alan bilişsel/algısal bir modeldir. Bu oldukça geniş ve neredeyse tükenmişlik araştırmalarında ele alınan tüm değişkenleri kapsamaktadır. Bu modele göre, bireyin özellikleri, iş çevresi ve sosyal çevresi, tükenmişlikle başa çıkma konusunda oldukça etkilidir. Modele göre; tükenmişliğin üç boyutu, üç büyük stres belirtilerini yansıtmaktadır (Bahar, 2006: 15–16).

- Fizyolojik; yorgunluk gibi fiziksel semptomlara odaklanır.
- Duyuşsal / bilişsel; duygusal olarak tükenme gibi tutumlara ve duygulara odaklanır.
- Davranışsal; duyarsızlaşma ve düşük iş verimliliği gibi davranışlara odaklanır.

Yaklaşım, bireysel özelliklerin ve kuramsal/sosyal çevrenin, tükenmenin etkisi ve algılanmasında önemli olduğunu göstermektedir. Stresi etkin ve etkin olmayan başa çıkma yolları etkilemektedir. Yaklaşımın dört aşaması bulunmaktadır (Şanlı, 2006: 15-16):

1. Aşama: Durumun strese götürme derecesini göstermek: Bu hangi durumun strese yol açtığını gösteren bir aşamadır. Strese neden olan iki büyük durum mevcuttur; birincisi bireyin beceri ve yetenekleridir; bunlar algılanan ya da gerçek örgütsel istekleri karşılamakta yeterli olmayabilir. İkincisi bireyin işi; kendi beklentilerini, ihtiyaçlarını ve değerlerini karşılamayabilir. Kısaca, stresin derecesini kişi ile örgüt değişkenleri arasındaki uyumsuzluğun derecesi belirlemektedir.

2. Aşama: Bireyin algıladığı stres düzeyini içermek: Strese yol açan bir çok durum, kişinin kendini stres altında algılaması ile sonuçlanmaz. Birinci aşamadan ikinciye geçiş, rol ve örgüt değişkenlerine, bireylerin kişiliklerine ve “geçmiş” (background) özelliklerine bağlıdır.

3. Aşama: Strese verilen tepki: Bu aşama, strese yanıt olarak verilen üç ana tepki kategorisini içermektedir. Fizyolojik, bilişsel ve davranışsal belirtilerden hangisinin ortaya çıkacağını, kişisel ve örgütsel değişkenler belirlemektedir.

4. Aşama: Stresin sonuçlarını temsil etmek: Bu aşamada tükenmişlik, kronik duygusal stresin yaşanması ile oluşur. Tükenmişliğin sonucunda, iş doyumunu ya da iş düzeyinde bir değişim olabilir. Psikolojik ve fizyolojik sağlık durumunda bir bozulma meydana gelebilir. Birey işi bırakabilir ya da işten atılabilir. Bir başka olasılık olarak da tükenmişliği yaşayabilir.

1.2.2. Cherniss Tükenmişlik Modeli

Cherniss modelinde tükenmişliğin kaynağı strese bağlanmakta ve süreç şu şekilde işlemektedir. İstem kaynağı aştığında, stres ortaya çıkmaktadır. Birey stres yaşadığında stres kaynağıyla doğrudan başa çıkmaya çalışmaktadır. Bu işe yaramadığında rahatlama, meditasyon, egzersiz, vb. gibi stresle baş etme teknikleri ile gerilimi ve zorlanmayı azaltmaya çalışmaktadır. Eğer bu çaba gerilimi azaltmazsa birey duygusal kayıplarını ortadan kaldırmak için işten psikolojik olarak geri çekilebilmektedir. Bu geri çekilmenin belirtileri arasında azalan güdülenme ya da çabayı, danışana, iş arkadaşlarına ve yöneticilere karşı olumsuz tutumları, düşen hedefleri, toplumsal töreleri hor görmeyi, vb. sayılabilir. Bu nedenle, tükenmişlik artık kontrol edilemeyen stresli durumlarda kullanılan bir başa çıkma tepkisidir (Abacı, 2004: 21).

Cherniss modeli, tükenmişliğin temelinde stresin olduğunu iddia etmekte ve stresin, taleplerin başa çıkma kaynaklarını aşması sonucunda ortaya çıktığını belirtmektedir. Modele göre, tükenmişlik, zamana yayılan bir süreç sonunda ortaya çıkan bir durumdur. İş ortamındaki oryantasyon, iş yoğunluğu, müşteri ilişkileri, özerklik ve kurumsal hedefler gibi bir birçok özellik, belirli mesleki özelliklerle işe giren farklı talep ve destekleri beraberinde getiren bireylerle etkileşim içindedir. Bu faktörler hep birlikte değişik derecelerde yaşanan stres kaynaklarına neden olmaktadır. Bireyler bu stres kaynaklarıyla farklı şekillerde baş etmektedirler. Bazıları problemleri aktif olarak çözme yoluna giderken bazıları da olumsuz tutumlarını değiştirerek sorunla baş etmeyi tercih etmektedirler (Ok, 2002).

Gerek çevreden gelen gerekse bireyin kendisinin yarattığı talepler bireyin baş edebilme gücünü aşıyorsa stres oluşmaktadır. Bu durumda birey, stresle başa çıkmak için ilk olarak stres kaynağını ortadan kaldırmayı seçmektedir. Eğer başarılı olmazsa stresle başa çıkma tekniklerine başvurarak rahatlama yoluna gidebilir. Eğer yine birey başarılı olmazsa, bu kez duygusal yükünü azaltmak için, işle olan psikolojik ilişkisini kesmektedir. Stresle başa çıkma teknikleri olumsuz durumun iyileşmesinde etkili olmuşsa, bireyde olumlu davranış değişikliği ortaya çıkar. Bu teknikler etkili olmamışsa, olumsuz tutum değişiklikleri görülmektedir (Sanlı, 2006: 21).

1.2.3. Pines Tükenmişlik Modeli

Pines modeline göre tükenmişlik, fiziksel, duygusal ve zihinsel açıdan bitkinlik durumu olarak tanımlanmaktadır. Bu modele göre, tükenmişliğin temelinde bireyi sürekli olarak duygusal baskı altında tutan iş ortamları vardır. Ancak, bu iş ortamları sadece motivasyon düzeyi yüksek olan bireylerde tükenmişliğe neden olabilir (Baysal, 1995). Pines göre; tükenmişliğin temel nedeni, bireyi sürekli duygusal baskı altında tutan iş ortamlarıdır. Burada “motivasyon düzeyi” kavramının önemi ortaya çıkmaktadır. Motivasyon düzeyi yüksek olan bireylerin, kendilerini sürekli duygusal baskı altında hissettikleri bir çalışma ortamında, tükenmişlik yaşamaları söz konusu olmaktadır. Nitekim, yüksek düzeyde stresli bir iş çevresi, düşük düzeyde destek ve ödüllendirme, motivasyon düzeyi yüksek olan bireyleri, başarılı olabilecekleri iş ortamlarından veya fırsatlarından uzaklaştırmaktadır. Var olmanın anlamını başarıda bulan bireyler içinse, tükenmişliğe neden olan başarısızlıklar, utanç verici ve yıkıcı olarak algılanırlar. Tükenmişlik, bireyin motivasyon düzeyini giderek azaltarak, işten ayrılmalara, hatta mesleği tamamen terk etmelere bile yol açabilir Bu modelde tükenmişlik “bireyleri duygusal anlamda sürekli tüketen ortamların; bireyler üzerinde yol açtığı fiziksel, duygusal ve zihinsel bitkinlik durumu” olarak tanımlanmaktadır. Bu durumla birlikte bireyde ortaya çıkan belirtiler şunlardır (Bahar, 2006: 12-13):

- Fiziksel bitkinliğin belirtileri: Kronik yorgunluk, enerji azalması ve zafiyet,
- Duygusal bitkinliğin belirtileri: Çaresizlik, umutsuzluk, aldanmış olma duygusu ve hayal kırıklığı,
- Zihinsel bitkinliğin belirtileri: İnsanlara, işe, yaşama ve kendine karşı olumsuz tutumlardır.

Tükenmişliğin fiziksel, duygusal ve zihinsel bitkinlik durumu olarak ifade edilmesinden yola çıkılarak oluşturulan, Pines ve Aranson tarafından geliştirilen tükenmişlik ölçeği, Maslach Tükenmişlik Envanteri’nden sonra kullanılan en yaygın ikinci ölçek olarak kabul edilmektedir. Tükenmişliğin temelinde, bireyi sürekli olarak duygusal baskı altında tutan iş ortamları yatmaktadır. Meslek yaşamlarına başarılı olma, takdir edilme, kalıcı izler bırakma gibi idealist hedeflerle başlayan bireyler, stresi yüksek, destek ve ödülün az olduğu çalışma koşullarında başarıya ulaşmak için gerekli fırsatları elde edemezler. Bu bireyler için başarısızlıklar, tükenmişliğin en önemli

nedenini oluşturmaktadır. Bu tür iş ortamları, sadece işe güdülenme düzeyleri yüksek olan bireylerde tükenmişliğe yol açabilir. İş ortamının yarattığı duygusal baskı ne kadar yoğun ve ne kadar uzun süreli olursa olsun, işe güdülenme düzeyleri düşük olan bireylerin tükenmişlik durumu yaşamaları söz konusu değildir. Bu bireyler stres, yabancılaşma, depresyon, yorgunluk ve benzeri gibi durumları yaşayabilirler. Ancak hiçbir zaman tükenmişlik yaşamazlar (Bahar, 2006: 12).

Güdülenme düzeyi yüksek olan bireyler, iş çevresini destekleyici olarak algırlar. Böylece bu bireyler, beklentilerini ve dolayısıyla kendini gerçekleştirme şansını da beraberinde yakalamaktadırlar. Ancak, iş çevresinde stres boyutunun yüksek, destek ve ödül boyutunun düşük olduğu durumlarda, yaşanan başarısızlık, tükenmişliğin en önemli nedenini oluşturmaktadır. Bir kez tükenmişlik yaşandığında güdülenme düzeyleri giderek azalmaktadır. Bu durum bazı bireylerde işten ayrılma veya iş değişikliği ile sonuçlanmaktadır (Ok, 2002).

1.2.4. Edelvich Tükenmişlik Modeli

Edelvich modelinde, büyük umutlarla mesleğe başlamak ve beklenti düzeyinde umutlarının karşılanmamış olması, zamanla çalışanlarda tükenmişliğe neden olmaktadır. Bu modele göre tükenmişlik birbirini takip eden dört aşamada ortaya çıkmaktadır. Bu aşamalar (Şanlı, 2006: 22-23):

- İdealistik coşku: Bu dönemde kişide enerji, umut ve beklenti düzeyi yüksektir.
- Durgunlaşma: Kişinin enerji düzeyi düşmeye başlar ve işi yavaşlatma düşünceleri ortaya çıkar.
- Engellenme: Kişi zaman ilerledikçe mesleğinin amaçlarını başarma gayretlerinin engellendiğini düşünür.
- Apati (duyarsızlaşma, ilgisizleşme): Artık ilgisizlik ve duyarsızlık kişinin her yerine yansır. İşe geç gelme, işten erken ayrılma, bazen işe gelmeme görünür.

1.2.5. Maslach Tükenmişlik Modeli

Maslach modeline göre tükenmişliğin, duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve başarı duygusunun azalması olmak üzere üç boyutu bulunmaktadır. Bu üç boyuta ilişkin tükenmişliği ölçebilmek için yirmi iki maddeden oluşan “Maslach Tükenmişlik Ölçeği” geliştirilmiştir. Tükenmişliğin üç boyutuyla ilgili bilgiler yukarıda detaylı olarak anlatılmıştır. Dolayısıyla, burada kısaca değinilecektir (Demirkol, 2006: 45).

- Duygusal Tükenme: Kişinin yaptığı iş nedeniyle aşırı yüklenilmesi ve tüketilmiş olma duyguları olarak tanımlanır.
- Duyarsızlaşma: Kişinin bakım ve hizmet verdiklerine karşı, duygudan yoksun biçimde tutum ve davranışlar sergilemesini içermektedir.
- Kişisel Başarı: Kişisel başarı; sorunun üstesinden başarı ile gelme ve kendini yeterli bulma olarak tanımlanmaktadır. Kişisel başarı duygusunda azalma ise, kişinin kendini işinde yetersiz ve başarısız olarak algılamasıdır.

1.3. LİTERATÜR İNCELEMESİ

Tükenmişlik sendromu ile ilgili literatür taramasına yer verildiği bu bölümde, Türkiye’de değişik meslekler üzerine yapılan çalışmalar incelenmiştir. Bu çerçevede, seçilen çalışmalar aşağıda yer almaktadır.

Akçamete, Kaner ve Sucuoğlu (2001), Ankara ilinde engelli çocuklarla çalışan **öğretmenlerle** engelli çocuklarla çalışmayan öğretmenlerin tükenmişlik düzeylerini incelemişlerdir. Çalışmada elde edilen en çarpıcı bulgu, engelli olmayan çalışan öğretmenlerin tükenmişlik boyutunun engelli çocuklarla çalışan öğretmenlerden daha yüksek çıkmasıdır. Ancak, hem engelli hem de engelli olmayan çocuklarla çalışan öğretmenlerde tükenmişlik düzeyleri, iş doyumları ve işlerinde kendilerini gerçekleştirebilmeleri ile ters yönde ilişkili çıkmıştır. Buna göre, işlerinde beklentilerini gerçekleştiren, sorumluluk alan ve yaptıkları işe katkıda işe katkıda bulunan öğretmenlerde tükenmişlik düzeyleri düşmektedir. Buna ilaveten, iş ortamında kişilerarası ilişkilerden doyum sağlayan ve destek alan öğretmenlerin duygusal tükenme boyutu daha düşük olmaktadır. Öğretmenlerde tükenmişliği inceleyen bir diğer çalışma

Cemaloğlu ve şahin (2007) tarafından yapılmıştır. Ankara ili, ankaya, Keçiören ve Yenimahalle ilçelerini kapsayan araştırma, öğretmenlerin yaşının duygusal tükenme ve duyarsızlaşma düzeylerini etkilediği, dul öğretmenlerin duygusal tükenme boyutlarının daha büyük olduğu, eğitim düzeyi düştükçe duyarsızlaşma ve duygusal tükenme boyutlarında artış olduğu, kıdemli öğretmenlerin duyarsızlaşma ve duygusal tükenme düzeylerinin yüksek olduğu ve ilköğretim okulu ğretmenlerinde duyarsızlaşmanın daha fazla olduğu sonuçlarını ortaya koymuştur. Benzer bir diğer çalışmada Avşaroğlu, Deniz ve Kahraman (2005), Konya ili merkezinde çalışan meslek lisesi ğretmenlerinde yaşam doyumunu, iş doyumunu ve tükenmişlik düzeylerinin bazı soysal ve demografik özelliklere göre farklılık gösterip göstermediklerini analiz etmişlerdir. Yazarların bulgularını şu şekilde özetlemek mümkündür:

- Yaş değişkenine göre, kişisel başarısızlık anlamlı düzeyde farklılaşmazken, duygusal tükenmişlik ve duyarsızlaşma alt tükenmişlik boyutlarında anlamı düzeyde farklılıklar vardır.
- İş deneyimi değişkenine göre, duyarsızlaşma ve kişisel başarısızlık puanları arasında anlamlı düzeyde farklılıklar bulunamazken, duygusal tükenme alt boyutunda anlamlı düzeyde farklılıklar elde edilmiştir.
- Yaşam doyumunu ile duygusal tükenme ve kişisel başarısızlık arasındaki ilişki negatifken, yaşam doyumunu ile duyarsızlaşma arasında anlamlı ilişki bulunamamıştır.
- İş doyumunu ile duygusal tükenme alt boyutunda negatif anlamlı ilişki bulunurken, iş doyumunu ile duyarsızlaşma ve kişisel başarısızlık arasında anlamlı düzeyde bir ilişki bulunamamıştır.

nal, Karlıdağ ve Yoloğlu (2001), Malatya il merkezinde çalışan **hekimlerde** tükenmişlik düzeyinin yaşam doyumunu düzeyleri ile ilişkisini analiz etmişlerdir. Sonuçlar, yaşam doyumunu leğinin duygusal tükenme ve duyarsızlaşma ölçekleri ile negatif ve kişisel başarı leği ile pozitif korelasyon katsayısına sahip olduğunu göstermektedir. Ayrıca, regresyon analizi, kişisel başarı ve duygusal tükenme puanlarının yaşam doyumunu leği üzerinde pozitif katsayılarla sahip olduğunu göstermektedir. Yine, hekimler üzerine yapılan bir diğer çalışmada, Kurçer (2005),

Harran Üniversitesi tıp fakültesi hekimlerinin iş doyumu ve tükenmişlik düzeylerini incelemiştir. Araştırma sonuçları, tükenmişlik düzeylerinin yüksek olmadığını ve yaş grubu, cinsiyet, medeni durum, eşlerin çalışıp-çalışmama ve meslekte geçen süreye göre duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı alt boyutları arasında anlamlı farklılıkların olmadığını göstermiştir. Benzer şekilde, Çan ve diğ. (2006), Aktuğ ve diğ. (2006) ve Erol ve diğ. (2007) tarafından hekimler üzerine yapılan diğer çalışmalar, değişik sosyo-demografik özellikler açısından tükenmişlik yönünde kanıtlar ortaya koymuşlardır. Farklı bir çalışmada, Güdük ve diğ. (2005) ise, Ankara'da bir tıp fakültesi son sınıf öğrencilerinde tükenmişlik sendromunu analiz etmişlerdir. Çalışmanın bulguları, tıp eğitimini altı yılda bitiremeyen öğrencilerinde duygusal tükenmişlik boyutunun daha yüksek olduğunu ve son yıl eğitimlerinden memnun olan öğrencilerin tükenmişlik düzeyleri memnun olmayanlara kıyasla daha düşük çıkmıştır.

Çam (1999), **hemşirelerin** tükenmişlik sendromunu araştıran çalışmaların başında gelmektedir. Çam'ın bu temel teşkil eden çalışmasının bulgularını aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür:

- Hemşirelerin yaş ve hizmet süresi arttıkça, duygusal tükenme ve duyarsızlaşma boyutlarında tükenmişlik düzeyleri düşerken, kişisel başarı puanları yükselmektedir.
- Hemşirelerin çocuk sahibi olup-olmaması sadece duygusal tükenme düzeylerini etkilemektedir.
- Hemşirelerin çalıştıkları hastane, çalışma şekli, hastalardan destek ve takdir görme ve çalışma ortamlarından memnun olma ile tükenmişlik düzeyleri arasındaki ilişkiler istatistikî olarak anlamlıdır.
- Hemşirelerin üstlerinden destek görmeleri tükenmişlik düzeylerini düşürmekte iken destek görmeme ise, artırmaktadır.
- Hemşirelerin haftalık çalışma sürelerindeki artış tükenmişlik düzeylerini artırmaktadır.
- Hemşirelik mesleğini kendine uygun bulma, meslekte memnuniyet dereceleri, mesleğe ilişkin geleceğe yönelik bakış açıları ve hemşirelerin verimlilikleri tükenmiş üzerinde önemli rol oynamaktadır.

- Çalışma ortam ve koşulları tükenmişlik düzeyinin belirlenmesinde önemli bir faktördür.

Basım ve Şeşen (2006), üniversite ve devlet hastanelerinde çalışan hemşirelerin tükenmişlik düzeylerini, değişik sosyo-demografik özellikler açısından araştırmışlardır. Bulgular, duygusal tükenme ve duyarsızlaşma alt boyutlarının genel tükenmişlik düzeyi ile yüksek korelasyon gösterdiğini, ancak kişisel başarı alt boyutunun ise, anlamlı bir korelasyona sahip olmadığını göstermiştir. Bunların yanı sıra, eğitim seviyesi, yaş ve çalışma süresi değişkenleri yönünden hemşirelerin tükenmişlik düzeylerinin farklılık gösterdiğini, medeni durum ve çalışılan klinik açısından ise, anlamlı farklılıkların olmadığı sonuçları elde edilmiştir.

Hemşireler üzerine yapılan bir diğer çalışmada, Barutçu ve Serinkan (2008), Denizli Sosyal Sigortalar Hastanesi'nde hastalara hizmet veren hemşirelerin tükenmişlik durumlarını incelemiştir. Çalışmanın sonuçları, yaş ilerledikçe duygusal tükenmişlik ve duyarsızlaşmanın azaldığını, çalışma yılı arttıkça duygusal tükenme ve duyarsızlaşma alt boyutunda tükenmişliğin daha az yaşandığını, çekirdek ailede yaşayan ve bir çocuğa sahip olanların daha büyük oranda duyarsızlaşma yaşadıklarını göstermektedir. Bunların yanı sıra, bakım ve acil birimlerinde çalışan hemşirelerin daha fazla duygusal tükenme ve duyarsızlaşma yaşadıkları, mesleğini değiştirmeyi düşünenlerin de duygusal tükenme ve duyarsızlaşma yaşadıkları tespit edilmiştir. Ayrıca, aldığı ücreti yetersiz bulanların duyarsızlaşma alt boyutunda tükenmişlik yaşadığı ve aldığı bilgilerin hepsini uygulamaya geçiremeyen hemşirelerin kişisel başarı alt boyutunda ileri düzeyde tükenmişlik yaşadıkları belirlenmiştir.

Özdemir ve diğ. (2003), Cumhuriyet Üniversitesi dış hekimliği fakültesi **akademik personeline** (araştırma görevlileri ve öğretim görevlileri) tükenmişliğin üçer yıllık aralıklarda (1999 ve 2002) değişip-değişmediğini incelemiştir. Araştırmada, üç yıllık mesleki tükenmişlik değerlerinde anlamlı bir farklılık bulunamamıştır. Buna ilaveten araştırma ve öğretim görevlilerinin tükenmişliklerinde akademik unvan ve cinsiyet açısından farklılık anlamsız bulunmuştur. Budak ve Sergüvel

(2005) ise, Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF akademik personelinin tükenmişlik düzeyini incelemişlerdir. Bulguları aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür:

- Kadınların duygusal tükenme boyutu erkeklere kıyasla daha yüksektir.
- Yardımcı doçent ve öğretim görevlilerinin duygusal tükenme ve duyarsızlaşma düzeyi, profesör ve doçentlerden daha yüksektir.
- Profesör ve doçentlerin kişisel başarı düzeyi, diğer gruplardan daha yüksektir.
- En düşük tükenmişlik düzeyleri, profesör ve doçentlerde çıkmaktadır. Diğer yandan, yardımcı doçent ve öğretim görevlilerinin tükenmişlik düzeyleri diğer gruplara göre daha yüksektir.

Gençay (2007), Kahramanmaraş il merkezindeki ilköğretim ve liselerde görev yapan **beden eğitimi öğretmenlerinin** iş doyumunu ve tükenmişlik düzeylerini analiz etmiştir. Çalışma sonuçları, demografik faktörler iş doyumunu ve tükenmişlik düzeylerinin farklılaşmadığını, beden eğitimi öğretmenlerinin günlük çalışma süreleri ile iş doyumları ve tükenmişlikleri arasında ilişki olduğunu, çalışma ortamından memnun olmanın iş doyumunu etkilediğini ve beden eğitimi öğretmenlerinin iş doyumunu attıkça tükenmişlik düzeylerinin düştüğünü ortaya koymaktadır.

Tatlıcı ve Kırımoğlu (2008), **atletizm antrenörlerinin** mesleki tükenmişlik düzeylerini incelemişlerdir. Çalışmada, atletizm antrenörlerinin cinsiyetlere göre duygusal tükenmişlik, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissi puan ortalamaları arasında değişkenlere bağlı olarak, medeni hallerine, yaşlarına, çalışma sürelerine, eğitim düzeylerine, meslekten memnurluk derecelerine ve sosyo-ekonomik durumlarına göre aralarında anlamlı bir fark bulunup bulunmadığı araştırılmıştır. Bunun için Türkiye illeri arasından rasgele seçilen 7 Gençlik ve Spor İl Müdürlüğü'nde (İstanbul, Ankara, Konya, İzmir, Mersin, Bursa, Burdur) çalışmakta olan Atletizm antrenörlerine yönelik bir anket çalışması uygulanmıştır. Çalışmadan elde edilen bulgular şu şekildedir:

- Duygusal tükenme ve duyarsızlaşma alt boyutları açısından her iki cinsiyette ve medeni hal durumlarına göre tükenmişliğin düşüktür..

- Kişisel başarıda düşme hissi alt boyutunda ise her iki cinsiyette ve medeni hal durumlarına göre kişisel başarı algısı yüksek, dolayısı ile tükenmişliğin de düşük olduğu görülmektedir.
- Atletizm antrenörlerin, yaş durumlarına, çalışma yıllarına, görev yaptığı yere, ekonomik durumlarına ve eğitim durumlarına göre, tükenmişliğin alt boyutlarından olan duygusal tükenmişlik ve duyarsızlaşma düşük ve orta iken, kişisel başarı hissi puanları yüksektir.
- Atletizm antrenörlerinin tükenmişlik düzeyi alt ölçeklerinden duygusal tükenmişlik, duyarsızlaşma ve kişisel başarı hissi puanlarının cinsiyete göre karşılaştırılmasında, bayan ve erkek antrenörler arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit edilmemiştir.

Yapılan literatür taramasına göre, muhasebe meslek mensuplarında tükenmişlik sendromu üzerine çalışma yapılmamıştır. Bu çalışma, literatürdeki bu boşluğu kısmen de olsa doldurmayı amaçlamaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE MESLEĞİ VE MUHASEBE MESLEK

MENSUPLARINI SORUNLARI

Bu bölümünde muhasebe mesleğinin tanıtımı yapılacak, meslek mensubu olabilmek için genel ve özel şartlar açıklanacak ve muhasebe meslek mensuplarının yaşamakta oldukları sorunlar ele alınacaktır.

Muhasebe mesleği Türkiye’de yıllardır var olmasına rağmen, gerek yasa koyucularının ertelemesi ve gerekse meslek mensuplarının bir mesleki yapılaşmayı sağlamak konusunda uzun yıllar devletin yasal düzenlemesine önem verip, kendi kendilerini örgütlememelerinin etkisiyle muhasebe mesleği hizmetlerine uzun süre talep yaratılmamıştır (Türker, 1995: 1).

2.1. MUHASEBE MESLEĞİ

Muhasebe mesleğini tanımlamadan önce muhasebe ile ilgili önemli bir hususu belirtmek gerekmektedir. Muhasebe hakkında az ya da çok bilgi sahibi olanlar muhasebe (accounting) ile kayıt tutma işlemini (bookkeeping) birbirine karıştırmaktadır. Kayıt tutma, işletmedeki değer hareketlerinin kaydedilmesi demektir. Kayıt tutma sistemi muhasebenin sadece bir kısmı, özellikle en basit kısmıdır. Herhangi

bir kişi, birkaç hafta ya da ay içinde iyi bir şekilde kayıt tutmasını öğrenir, iyi bir muhasebe elemanı olabilir. Fakat profesyonel bir muhasebeci olmak için bir çok yılı kapsayan öğrenim, eğitim ve deneyim gereklidir (Yalkın, 2001: 4).

Muhasebecilik mesleği Avrupa ve Amerika Birleşik Devletleri'nde doktorluk ve avukatlık gibi bir meslek niteliği kazanmıştır. Mesleğin bu durumu, içinde buldukları toplumlar tarafından da kabul edilmiştir. Muhasebecilik mesleğine ait, yetkili makamlar tarafından da kabul edilen örgütler bulunmaktadır. Bu örgütler, meslekleri ile ilgili uygulamalar sırasında uymak zorunda oldukları ilkeleri, esasları ve ahlaki kuralları saptarlar; buna uymayan meslek mensubu üyelikten atılır. Mesleki örgüt üyelerinin bilgi ve deneyimlerinin artırılması için öğretim ve eğitim programları düzenlerler. Bu amaçla geniş bir yayın faaliyetinde bulunurlar. Muhasebe kuramı ve uygulanmasının gelişmesi için araştırmalar düzenlerler. Meslek mensuplarına serbest veya yeminli muhasebe uzmanı denir. Bunlar mesleğe girerken devlet organlarının yetkisi altında olan bir sınava tabi tutulurlar. Bu sınavı devlet organları adına muhasebe mesleğine ait örgüt yapar (Yalkın, 2001: 17).

Türkiye'de muhasebe mesleği 13.06.1989 yılında yürürlüğe giren 3568 Sayılı meslek yasası ile "Serbest Muhasebecilik (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirlik (YMM)" isimleri altında toplanmıştır. 26.07.2008 tarih ve 26948 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 5786 sayılı Kanun ile 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun adı "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" olarak değiştirilmiştir.

3568 sayılı Yasa muhasebe mesleğini tanımlamış ve mesleğin kapsamını, mesleğe giriş koşullarını, mesleki staj ve mesleki yeterlilik sınavını, Yeminli Mali Müşavirlerin tasdik yetkileri, Oda ve Birlik Örgütlenmesi ile disiplin hükümleri yanı sıra yasanın yayınlandığı anda mesleği yürütenlerden belirlenen kriterlere uyanların yasanın asıl maddelerinde yer alan mesleki staj ve mesleki yeterlilik sınavı aranmaksızın belge almalarını düzenlemiştir (Türker, 1995: 1; 3568 Sayılı Yasa)

3568 Sayılı meslek yasası dört bölümden oluşmaktadır. Yasanın birinci bölümünde amaç, mesleğin konusu, meslek mensubu olabilmenin genel şartları ve özel şartları, sınavlar, yemin etme, tasdik ve tasdikten doğan sorumluluk konularında bilgi vermektedir. İkinci bölümde, Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları, kuruluşu, gelirleri, organları, seçimler, toplantılar, disiplin kurulu ve denetleme konularından bahsedilmektedir. Üçüncü bölümde, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinin görevleri, organları, toplantılar, disiplin kurulu ve denetleme kurulundan söz edilmektedir. Dördüncü ve son bölümde ise çeşitli hükümler adı altında Oda ve birlik organlarının seçim esasları, Oda ve birlik organlarının denetimi, Odaların ve birliğin yurt dışında temsili, meslek sırları, reklam yasağı, yasaklar, ücret, görevle ilgili suçlar, disiplin cezaları gibi konulardan bahsedilmektedir.

3568 sayılı Kanun'un amacı, işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmî mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek meslekî standartları gerçekleştirmek üzere, "Serbest Muhasebecilik", "Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik" ve "Yeminli Malî Müşavirlik" meslekleri ve hizmetleri ile Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları, Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları Birliğinin kurulmasına, teşkilat, faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimlerine dair esasları düzenlemektir. 5786 sayılı Kanun'un 19. maddesi ile Serbest Muhasebecilik ibaresi metinden çıkarılmış ve 1. madde ile birliğin adının TÜRMOB olduğu eklenmiştir.

2.1.1. Muhasebe Mesleğinin Konusu

Muhasebe mesleğinin konusunu yasada anlatıldığı gibi mesleklerin durumlarına göre aşağıdaki gibidir.

2.1.1.1. Muhasebecilik ve Malî Müşavirlik Mesleğinin Konusu

3568 Sayılı yasaya göre, Muhasebecilik ve malî müşavirlik mesleğinin konusu; gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin,

a) Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak,

b) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, malî mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,

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

Yukarıda sayılan işleri; bir işyerine bağlı olmaksızın yapanlara serbest muhasebeci malî müşavir denir.

2.1.1.2. Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğinin Konusu

3568 Sayılı yasaya göre, Yeminli malî müşavirlik mesleğinin konusu;

a) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, malî mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,

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

c) Yeminli malî müşavirler gerçek ve tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelediğini tasdik etmektir.

Yeminli malî müşavirlerin tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları ile tasdike ilişkin usul ve esaslar; gerçek ve tüzelkişilerin mükellefiyet şekilleri, iş kolları ve ciroları, döviz kazandırıcı işlemleri, ithalat ve ihracatları, yatırımın miktarları ve neveleri ile belgelerin ibraz edileceği merciler esas alınmak suretiyle Maliye ve Gümrük Bakanlığınca çıkarılacak yönetmeliklerle belirlenir.

Kanunları gereğince, kamu kurum ve kuruluşlarına verilen tasdik edilmiş malî tablolar, kamu idaresinin yetkili memurlarınca, tasdikin kapsamı ölçüsünde incelenmiş bir belge olarak kabul edilir. Ancak, çeşitli kanunlarla kamu idaresine tanınan teftiş ve inceleme yetkilerinin kullanılmasına ve gerektiğinde tekrarına ait hususlar saklıdır.

d) Yeminli malî müşavirler yaptıkları tasdikin doğruluğundan sorumludurlar. Yaptıkları tasdikin doğru olmaması halinde, tasdikin kapsamı ile sınırlı olmak üzere, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olurlar.

e) Yeminli malî müşavirler yaptıkları tasdikin kapsamını düzenleyecekleri raporda açıkça belirtirler.

f) Yeminli malî müşavirler muhasebe ile ilgili defter tutamazlar, muhasebe bürosu açamazlar ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar.

2.1.2. Meslek Mensubu Olabilmenin Genel Şartları

Meslek mensubu olabilmenin genel şartları şunlardır :

a) T.C. vatandaşı olmak (yabancı serbest muhasebeci malî müşavirler hakkındaki hüküm saklıdır).

b) Medenî hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak.

c) Kamu haklarından mahrum bulunmamak.

d) Taksirli suçlar hariç olmak üzere; affa uğramış olsalar dahi ağır hapis veya 5 yıldan fazla hapis yahut zimmet, ihtilas, irtikap, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, inancı kötüye kullanma, dolanlı iflas gibi yüz kızartıcı suçlar ile istimal ve

istihlak kaçakçılığı dışında kalan kaçakçılık suçları, resmî ihale ve alım satımlara fesat karıştırma veya Devlet sırlarını açığa vurma, vergi kaçakçılığı veya vergi kaçakçılığına teşebbüs suçlarından dolayı hüküm giymiş bulunmamak.

3568 sayılı Kanun'un bu maddesinin 5786 sayılı Kanun'un 2. maddesi ile aşağıdaki gibi değiştirilmiştir:

Türk Ceza Kanununun 53 üncü maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa bile; kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkûm olmamak."

e) Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak.

f) Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak.

2.1.3. Muhasebe Meslek Mensupları Sınıflandırması

3568 Sayılı Kanun hükümlerine göre meslek icrasına hak kazananlara “Serbest Muhasebeci”, “Serbest Muhasebeci Malî Müşavir”, “Yeminli Malî Müşavir” denir. 5786 sayılı Kanun 19. maddesi ile, Serbest Muhasebeci ibaresi çıkarılmıştır.

2.1.3.1. Serbest Muhasebecilik Mesleği

Serbest Muhasebeci olmanın şartları 3568 sayılı kanun Madde 5 B fıkrasında aşağıdaki gibidir:

a) Muhasebe ile ilgili eğitim veren kurumlarda öğrenim görmüş olmak,

b) Önlisans seviyesinde mezun olanlar için 4 yıl staj yaparak,

c) Ticaret lisesi ve maliye meslek liselerinden mezun olanlar için 6 yıl staj yaptıktan sonra, sınav şartı aranmaksızın serbest muhasebeci unvanını alır ve mesleklerini icra edebilirler. Serbest Muhasebeciler, “gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin, genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat

hükümleri gereğince defterlerini tutma, bilanço, kar-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmaktır.

3568 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin (B) fıkrası 5786 sayılı kanun Madde 3 ile metninden çıkarılmıştır.

2.1.3.2. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Mesleği

3568 sayılı Kanun Madde 5 A fıkrasına göre, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olabilmek için;

a) Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren kurumlardan en az lisans seviyesinde mezun olmakla birlikte, burada belirtilen bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak,

b) İki (2) yıl stajını serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavir yanında yapmış olmak,

5786 sayılı Kanun'a göre bu madde "En az üç yıllık staj yapmış olmak" şeklinde değiştirilmiştir.

5786 sayılı Kanun'a göre, "Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavında başarılı olduktan sonra yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olanlarda, serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olma şartı aranmaz."

c) Serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olmak,

Türkiye genelinde malî denetim yapan kamu bankalarının müfettişleri ile kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanlardan, bu yetkilerini aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında 8 yıllık hizmet süresini dolduranlar ile (a) bendinde sayılan konularda en az 8 yıl öğretim üyesi veya görevlisi olarak çalışmış bulunanlar için sınav şartı aranmaz.

d) Serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış olmak gereklidir.

3568 sayılı Yasa' nın (b) ve (c) bentlerinde yazılan işler bugüne kadar bir iki istisna dışında işlerlik kazanmamıştır. Bu işlerden öteden beri devam eden mali müşavirlik, muhasebe işlemlerinin vergi yasalarına ve diğer yasalara uygun olarak yürütülmesi işlevlerini yerine getirerek yapılmaktadır. Ayrıca, muhasebe danışmanlığı altında, muhasebe tekniği, organizasyonu, bilgi akışı gibi iyi bir muhasebe organizasyonu sağlama işi de yapılmaktadır. Denetim işlevi ise, yalnız Sermaye Piyasası Kurulu veya Hazine Müsteşarlığı tebliğlerine göre kurulmuş olan Bağımsız Denetim Şirketlerinde çalışan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler tarafından yapılmaktadır. Görüş bildirme işlevi ise, Ticaret Bakanlığı'nın belirlediği ilkeler çerçevesinde hazırlanan öz sermaye tespit raporu ile yakın zamanda işlerlik kazanmaya başlamıştır. 3568 sayılı Yasa ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanı taşıyan meslek mensuplarına tanınan haklar; yabancı ülkelerde CPA (Certified Public Accountant) veya Expert Comtable unvanı altında denetim yapan meslek mensuplarına eşdeğerde düzenlenmiştir. Bu nedenle yabancı ülkelerdeki kamu veya ruhsatlı muhasebecilik olarak tanımlanan CPA (Certified Puplic Accountant) veya Expert Comtable unvanı altındaki muhasebe mesleğinin, görevleri ve hakları itibarıyla eşdeğer meslek Türkiye'de Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanı altında çalışanlara tanınmış olduğunu söylemek yanlış olmaz (Türker, 1995, 3).

2.1.3.3. Yeminli Mali Müşavirlik Mesleği

3568 sayılı Kanun ve 5786 sayılı Kanun'da yapılan değişiklik çerçevesinde Yeminli Mali Müşavir olabilmek için

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

Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanların, bu yetkiyi aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında geçen hizmet süreleri ile hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış olanların bu hizmetlerinde geçen süreleri serbest muhasebeci malî müşavirlikte geçmiş süre olarak kabul edilir.

Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış ve meslekî yeterlilik sınavını vermiş olanlar ile yukarıda sayılan konularda profesörlük ünvanı almış bulunanlar için sınav şartı aranmaz.

Yeminli mali müşavirler kişi ve şirketlere ait işletmelerin muhasebe sistemlerini kuran, geliştiren; muhasebe, finans ve mali (para ile ilgili) konularda belgelere dayanarak inceleme ve denetim yapan, mali tabloların ve beyannamelerin yasa ve yönetmelik hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğini onaylayan kişidir. Yeminli Mali Müşavirler defter tutamazlar. Meslek elemanlarının Serbest Muhasebeci - Mali Müşavirlerin yaptığı görevlerin dışında asıl işlevleri tasdik işlemlerini yapmaktır (3568 sayılı yasa, 12. mad.).

3568 sayılı Yasada şu şekilde belirlenmiştir: "Yeminli Mali Müşavirler gerçek ve tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğini tasdik ederler. Yeminli Mali Müşavirlerin tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları ile tasdike ilişkin usul ve esaslar, gerçek ve tüzel kişilerin mükellefiyet şekilleri, iş kolları ve ciroları, döviz kazandırıcı işlemleri, ithalat ve ihracatları, yatırım miktarları ve neveleri ile belgelerin ibraz edileceği merciler esas alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmeliklerle belirlenir. Kanunları gereğince, kamu kurum ve kuruluşlarına verilen tasdik edilmiş mali tablolar, kamu idaresinin yetkili memurlarınca, tasdik kapsamı ölçüsünde, incelenmiş bir belge olarak kabul edilir. Ancak, çeşitli kanunlarla kamu idaresine tanınan teftiş ve inceleme yetkilerinin kullanılmasına ve gerektiğinde tekrarına ait hususlar saklıdır. 3568 sayılı yasanın 12. maddesinin 4. paragrafına göre, Yeminli Mali Müşavirler yaptıkları tasdik doğruluğundan sorumludurlar. Yaptıkları tasdik doğru olmaması halinde, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere, ziyana uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olurlar. Yeminli Mali Müşavirler yaptıkları tasdik kapsamını düzenleyecekleri raporda açıkça belirtirler." Yeminli Mali Müşavirlerin bir kısım tasdik yetkilerinin Maliye Bakanlığı tarafından kullanılması VUK.'nun 227'nci maddesinde düzenlenmiştir. Ayrıca Bankalar kanunu' nun 46'ncı

maddesinde mali tabloların Yeminli Mali Müşavirler tarafından tasdiki düzenlenmiştir (Türker, 1995: 3).

Görev sırasında birinci derecede verilerle ilgilidirler. Kişi çalışırken, zaman zaman işletme sahipleriyle, Maliye Bakanlığı personeliyle, bağlı olduğu meslek kuruluşlarıyla ve meslektaşlarıyla etkileşim halindedir. Yeminli Mali Müşavirler yasa gereği olarak muhasebe bürosu açamamakta ve muhasebe bürolarına ortak olamamaktadır. Kendilerine özel Yeminli Mali Müşavirlik bürosu açabilirler. Özel işletmelerde çalışabilirler.

Yeminli Mali Müşavir olabilmek için, hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi, iktisadi ve idari bilimler ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren fakülteler, bu bölümlerle denkliği yüksek öğretim kurumunca tasdik edilmiş yabancı yüksek öğretim kurumları, yine bu bölümlerde yüksek lisans eğitimi veren fakültelerden mezun olmak. En az 10 yıl Serbest Muhasebeci - Mali Müşavir olarak çalışmış olmak. Ayrıca, 3568 sayılı Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek kanunu uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanların, bu yetkiyi aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında geçen hizmet süreleri ile hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış olanların bu hizmetlerinde geçen süreleri serbest muhasebeci mali müşavirlikte geçmiş süre olarak kabul edilir. Yapılan Yeminli Mali Müşavirlik sınavında başarılı olmak. (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek kanunu uyarınca vergi inceleme yetkisi almış ve mesleki yeterlilik sınavını vermiş olanlar ile yukarıda sayılan bölümlerde profesörlük unvanı almış bulunanlar için sınav şartı aranmaz.) Yeminli Mali Müşavirlik genel adı muhasebecilik olan mesleğin ilerleme açısından son basamağı olup Yeminli Mali Müşavirlerin ilerleyebilecekleri bir aşama bulunmamaktadır.

2.1.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalışma Usul ve Esaslarına İlişkin Genel Mesleki Standartlar

3568 Sayılı kanuna göre, muhasebecilerin çalışma usul ve esaslarına ilişkin standartlar şunlardır (Doğan ve Özulucan, 2004, 35):

- *Mesleki unvanı ile yeterlilik ilkesi:* Meslek unvanını alarak, kanunun belirlediği mesleki yeterliliği kanıtlamış olan muhasebeciler, unvanlarının gerektirdiği saygı ve güvene yakışır şekilde hareket etmelidirler.
- *Mesleki eğitim ve bilgi:* Mesleki eğitim mesleki bilginin artmasını sağlar.
- *Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık:* Bu şartlar muhasebe mesleğinin temelidir. Meslek mensuplarının başarılı olmaları bu şartları yerine getirmeli ile mümkündür. Muhasebeciler çıkar çatışmalarından uzak durarak, çalışmalarını yaparken gerekli özen ve titizliği de göstermek zorundadırlar.
- *Sır saklama:* Muhasebeciler, adli yargıya göre suç teşkil eden hallerin yetkili mercilere duyurulması dışında hiçbir durumda öğrendikleri bilgileri açıklayamazlar.
- *Sorumluluk:* Sosyal sorumluluk, işletme sahip ve yöneticilerine karşı sorumluluk ve meslektaşlara karşı sorumluluk olmak üzere üç grupta toplanmaktadır.

- *Sosyal Sorumluluk:* Muhasebeciler mesleklerini icra ederken toplum ve devlete karşı sorumludurlar.

- *İşletme Sahip ve Yöneticilerine Karşı Sorumluluk:* Meslek çalışanları, işletme sahip ve yöneticilerine, isabetli karar alabilmeleri için doğru ve güvenilir bilgiler sağlamaktadırlar.

- *Meslektaşlara Karşı Sorumluluk:* Muhasebeciler, yönetmeliklerle açıklandığı üzere mesleki eğitimde birbirlerine her türlü bilgiyi vermek ve aktarmak sorumluluğundadırlar. Mesleğin gelişimi için de aralarında dayanışma kurmaktadır.

2.1.5. Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Yapılan Değişiklikler

3568 Sayılı kanunda, 10.07.2008 tarihli ve 5786 sayılı kanunla aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır:

- 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun adı "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" olarak, Kanunda geçen "Maliye ve Gümrük Bakanlığı" ibareleri "Maliye Bakanlığı", "Maliye ve Gümrük Bakanı" ibareleri ise "Maliye Bakanı" olarak değiştirilmiştir.
- Türk Ceza Kanununun 53 üncü maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa bile; kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkûm olmamak."
- "En az üç yıl staj yapmış olmak" metinden çıkarılmıştır.
- Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavında başarılı olduktan sonra yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olanlarda, serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olma şartı aranmaz.
- Staj ve staj süresinden sayılan hizmetler
 - Serbest muhasebeci mali müşavirlik stajı, bağımsız çalışan serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavir yanında veya şirketlerinde yapılır. Staja başlayabilmek için staja giriş sınavını kazanmak ve Birlik tarafından kurulan Temel Eğitim ve Staj Merkezinin eğitim programını tamamlayıp başarılı olmak şarttır. Temel Eğitim ve Staj Merkezinin kurs ve seminerlerinde geçen ve altı ayı aşmayan süreler,
 - Kanunları uyarınca vergi incelemesine yetkili olanların, bu yetkiyi aldıktan sonra kamu hizmetinde geçen süreleri,

- 4059 sayılı Hazine Müsteşarlığı ile Dış Ticaret Müsteşarlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun uyarınca Hazine Müsteşarlığı Hazine Kontrolörleri Kurulunda denetim yetkisine sahip olarak çalışan denetim elemanlarının bu hizmetlerde geçen süreleri ile 5411 sayılı Bankacılık Kanunu uyarınca banka denetimine yetkili olanların bu hizmetlerde geçen süreleri,
- 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca Sermaye Piyasası Kurulunda denetime yetkili olarak çalışanların bu hizmetlerde geçen süreleri ile aynı Kanunun ek 1 inci maddesine göre kurulan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu uzmanlarının bu kurulda geçen hizmet süreleri,
- 3056 sayılı Başbakanlık Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun uyarınca Başbakanlık Teftiş Kurulunda görev yapan denetim yetkisine sahip Başbakanlık müfettişlerinin bu hizmetlerde geçen süreleri,
- 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname uyarınca görev yapan Bütçe Kontrolörleri, Muhasebat Kontrolörleri ve Milli Emlak Kontrolörlerinin bu hizmetlerde geçen süreleri,
- 3143 sayılı Sanayi ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkındaki Kanun ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre ticaret şirketleri nezdinde denetim yetkisine sahip olan Sanayi ve Ticaret Bakanlığı müfettişleri ve kontrolörlerinin denetim hizmetlerinde geçen süreleri,
- Vergi yargısında görev yapan hakimlerin bu görevlerde geçen süreleri,
- Türkiye genelinde mali denetim yapan banka müfettişlerinden yarışma sınavı ile mesleğe giren ve yeterlilik sınavında başarılı olanların, bu yetkiyi aldıkları tarihten itibaren bankalarda ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarında geçen süreleri,
- Kamu kuruluşlarının veya bilanço esasında defter tutan özel kuruluşların muhasebe birimlerinde birinci derece imza yetkisini haiz, muhasebenin fiilen sevk ve idare edilmesinden veya mali denetiminden sorumlu bulunanların bu hizmetlerde geçen süreleri ile bu birimlerde görev yapan

- serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavirlerin gözetim ve denetiminde bunların sayısını geçmemek üzere, oda nezdinde staj dosyası açtırmış ve staja başlama sınavını kazanmış olan aday meslek mensuplarının staja başlama sınavını kazandıkları tarihten itibaren, staj koşullarını yerine getirmeleri halinde bu hizmetlerde geçen süreleri,
- Öğretim görevlisi veya araştırma görevlisi olarak çalışanların bu görevlerde geçen hizmet süreleri
 - "Hizmet süreleri ile" ibaresi "hizmet süreleri ve bunların bilanço esasında defter tutan özel kuruluşların muhasebe birimlerinde birinci derece imza yetkisini haiz, muhasebenin fiilen sevk ve idare edilmesinden veya mali denetiminden sorumlu olarak geçen hizmet süreleri, yeminli mali müşavirlik ve serbest muhasebeci mali müşavirlik şirketlerinde geçen hizmet süreleri; serbest muhasebeci mali müşavirlerden bir işyerine bağlı olarak çalışanların bu işyerlerinde geçen hizmet süreleri ile" şeklinde değiştirilmiştir.
 - Ancak, kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış olanlardan yeterlilik sınavında başarılı olamayanların, sınav tarihinden sonra vergi inceleme yetkisini haiz olmaksızın kamu kurum ve kuruluşlarında geçen hizmet süreleri dikkate alınmaz
 - Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavını vermiş olanlar, yeterlilik sınavını kazandıkları tarihten itibaren açılacak yeminli mali müşavirlik sınavlarına genel hükümlere göre katılabilirler.
 - Yeminli malî müşavirlik sınavı ile ilgili esaslar aşağıdaki gibi belirlenmiştir:
 - Sınav, Birlik tarafından yazılı olarak yapılır. Maliye Bakanlığı bu sınavın adil, tarafsız ve mevzuatına uygun bir şekilde yapılması için gerekli tedbirleri almaya yetkilidir.
 - Sınav komisyonu biri başkan olmak üzere yedi üyeden oluşur. Sınav komisyonu başkan ve üyeleri; dördü Maliye Bakanlığı vergi denetim elemanları arasından, biri Yükseköğretim Kurulunca önerilecek iki aday arasından, ikisi ise Birlikçe önerilecek dört aday arasından Maliye Bakanı tarafından seçilir.

- Sınav komisyonu üyeliklerine aday gösterileceklerin; hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık veya idarî bilimler dallarının birinden lisans veya lisansüstü seviyesinde mezun olmaları ve bu konularda en az onbeş yıl çalışmış veya bu kadar süre öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış bulunmaları şarttır.
- Sınav komisyonunun çalışma usulleri, sınav konuları ve sınava ilişkin diğer usul ve esaslar Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınmak suretiyle Birlikçe çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.
- Serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik sınav sonuçlarının yargı mercilerine intikal etmesi ve mahkemece bilirkişi incelemesine gerek görülmesi halinde, sınav komisyonunda görev almamış olmaları kaydıyla, biri Maliye Bakanlığı merkezi vergi denetim elemanı, biri alanında uzman meslek mensubu, biri ise dava edilen sınav konusunda ihtisas sahibi öğretim üyesinden oluşan üç kişilik bir bilirkişi heyeti tayin edilir.
- Bölgesi içinde kendi mesleği konusunda en az 250 meslek mensubu bulunan il merkezlerinde ve bölgesi içinde 250 meslek mensubu bulunan ilçelerde (Büyükşehir belediyesi sınırları içindeki ilçeler hariç) bir oda kurulur. Aynı ayrı kurulan serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları, buldukları ilin veya ilçenin adıyla anılır. Ancak, ilçelerde oda kurulabilmesi için o ilçedeki en az 100 meslek mensubunun yazılı başvurusu aranır.
- Meslek mensuplarından kamu kurum ve kuruluşlarında çalışanlar ile mesleği fiilen icra etmeyenler, odaya giriş ücreti ve yıllık üye aidatlarını yüzde elli indirimli olarak öderler.
- Yönetim Kurulu üyeleri, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemli olup serbest veya bir işyerine bağlı olarak bu Kanun hükümlerine göre fiilen mesleki faaliyette bulunanlar arasından seçilir. Üye sayısı yüzden az olan odalarda üç yıllık süre şartı aranmaz. Odalarda üst üste iki seçim döneminde iki defa Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemezler. Seçilme yeterliğini kaybeden Yönetim Kurulu üyelerinin görevi kendiliğinden sona erer.
- Disiplin Kurulu üyeleri, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemli olup serbest veya bir işyerine bağlı olarak bu Kanun hükümlerine göre fiilen

mesleki faaliyette bulunanlar arasından üç yıl için seçilir. Üye sayısı yüzden az olan odalarda üç yıllık süre şartı aranmaz. Süresi dolan üye yeniden seçilebilir.

- Denetleme Kurulu üyeleri, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemli olup serbest veya bir işyerine bağlı olarak bu Kanun hükümlerine göre fiilen mesleki faaliyette bulunanlar arasından üç yıl için seçilen üç üyeden oluşur. Ayrıca bir yedek üye seçilir. Üye sayısı yüzden az olan odalarda üç yıllık süre şartı aranmaz.
- Her oda, üye sayısına bağlı olmaksızın seçeceği üç temsilciye ilâve olarak, üyelerinin yetmiş beşte biri oranında temsilci ve aynı sayıya kadar yedek temsilci seçer.
- Birlik Yönetim Kurulu, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemli olup serbest veya bir işyerine bağlı olarak bu Kanun hükümlerine göre fiilen mesleki faaliyette bulunan Birlik Genel Kurulu üyeleri arasından üç yıl için seçilen dokuz asıl ve dokuz yedek üyeden oluşur. Yönetim Kurulu üyelerinden beşinin yeminli mali müşavir olması zorunludur. Üst üste iki seçim döneminde iki defa Birlik Yönetim Kurulu başkanlığına seçilmiş olanlar, aradan iki seçim dönemi geçmedikçe Yönetim Kurulu üyeliğine seçilemezler.
- Odalarca önerilen giriş ücreti ve yıllık üye aidatları ile mesleki eğitime yönelik kurs ve staj ücretlerini Maliye Bakanlığının tasdikine sunmak." "Birlik Disiplin Kurulu üyeleri, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemli olup serbest veya bir işyerine bağlı olarak bu Kanun hükümlerine göre fiilen mesleki faaliyette bulunan Birlik Genel Kurulu üyeleri arasından üç yıl için seçilen beş asıl ve beş yedek üyeden oluşur.
- Birlik Denetleme Kurulu, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemli olup serbest veya bir işyerine bağlı olarak bu Kanun hükümlerine göre fiilen mesleki faaliyette bulunan Birlik Genel Kurulu üyeleri arasından üç yıl için seçilen üç asıl ve üç yedek üyeden oluşur. Denetleme Kurulu üyelerinden en az birinin yeminli mali müşavir olması zorunludur. Süresi dolan üye yeniden seçilebilir.
- Seçimlerde, üyeler bağımsız aday olabilecekleri gibi, aralarında oluşturacakları grupların listelerinden de aday olabilirler. Kurul üyelikleri ve Birlik Genel Kurul temsilcilikleri için ayrı oy pusulaları oluşturulur. Oy pusulalarında, grup listelerinden aday olanlar ilgili grup ismi altında, bağımsız adaylar ise ayrıca

listelenir. Oy pusulaları, hangi kurul üyeliği için hangi grup ya da bağımsız adaya oy verileceğini gösterecek şekilde hazırlanır, grup isimlerinin ve bağımsız adayların adları yanına işaret konacak kare şeklinde kutulara yer verilmek suretiyle çoğaltılır, ilçe seçim kurulu mührü ile mühürlendikten sonra kullanılır. Oylar pusulada yer alan grup ya da bağımsız adayların ismi yanındaki kutu işaretlenmek suretiyle kullanılır. Oy verme işlemi, gizli oy açık tasnif esaslarına göre yapılır. Üye listesinde adı yazılı bulunmayan meslek mensubu oy kullanamaz. Oylar, oy verenin kimliğini resmi kuruluşlarca verilen belgeyle ispat etmesinden ve listedeki isminin karşısındaki yeri imzalamasından sonra kullanılır. Oylar, üzerinde ilçe seçim kurulu mührü bulunan ve oy verme sırasında sandık kurulu başkanı tarafından verilecek zarflara konulmak suretiyle kullanılır. Mühürsüz oy pusulası ve zarfla kullanılan oylar geçersiz sayılır.

- Seçime katılan grupların ve bağımsız adayların adları alt alta ve aldıkları geçerli oy hizalarına yazılır. Grupların oy sayıları, önce bire, sonra ikiye, sonra üçe... şeklinde devam edilmek suretiyle, yedekler dahil o kurulun çıkaracağı üye ve Birlik Genel Kurul temsilcisi sayısına ulaşınca kadar bölünür. Elde edilen paylar ile bağımsız adayların aldıkları oylar ayırım yapılmaksızın en büyükten en küçüğe doğru sıralanır. Kurul asil ve yedek üyelikleri ile Birlik Genel Kurul asil ve yedek temsilcilikleri, gruplara ve bağımsız adaya rakamların büyüklük sırasına göre tahsis olunur. Son kalan üye veya temsilcilik için oyların eşit olması halinde, bunlar arasında ad çekilmek suretiyle tahsis yapılır. Kurul üyeliği ve Birlik Genel Kurulu temsilciliklerinin gruplara tahsisi oy pusulasında yer verilen sıralamaya göre yapılır.
- Üyeler, oda veya birlik yönetim, denetleme ve disiplin kurullarından sadece birinde görev alabilirler.
- Odalar, her yıl sonu itibarıyla mevcut üyelerine ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca talep edilecek bilgileri, Ocak ayı sonuna kadar bildirmekle yükümlüdür.
- Odalar ve Birlik her yılın faaliyet raporlarını ve mali tablolarını izleyen yılın Ocak ayı sonuna kadar internet sitelerinde yıl sonuna kadar kalmak üzere yayımlar.
- Meslek mensuplarının, mesleki faaliyetlerini fiilen devam ettirmeleri için Birlik ve odalar tarafından düzenlenecek mesleki geliştirme ve eğitim seminerlerine

katılmaları zorunludur. Meslek içi eğitimle ilgili konular, eğitim programları ve süreleri ile diğer hususlara ilişkin usul ve esaslar yönetmelikle belirlenir.

- Meslek mensupları, iş elde etmek için reklâm sayılabilecek faaliyetlerde bulunamazlar. Tabela veya basılı kağıtlarında ruhsatname ile belirlenen mesleki unvanları dışında başka sıfat kullanamazlar

2.2. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ SORUNLARI

Ticaretin ve sermayenin küreselleşmesi, para ile ifade edilen işletme faaliyetlerinin eskisine göre daha karmaşık ve daha spekülâtif (gerçek ticari faaliyete dayalı olmayan) olması sonucunu doğurmaktadır. İşletmelerin parasal faaliyetlerinin izlenmesine ve sonuçlarının saptanmasına yarayan muhasebe bilimi ve uygulamaları bu değişim sürecinden etkilenmektedir (Nalbantoğlu, 2007: 1). Muhasebe mesleğinde yaşanan bu değişim, muhasebe meslek mensuplarının birçok problemle yüz yüze kalmalarına da yol açmaktadır.

Muhasebe mesleğinde çözülmesi gereken sorunlar vardır. Bunlar (Türker, 1995:4 ; Doğan ve Özulucan, 2004: 102-122):

- Bağımsızlık ile ilgili sorunlar,
- Şirketleşme ile ilgili sorunlar,
- Mesleki Disiplin ve Meslek Uygulama Hukuku ile ilgili sorunlar,
- Mesleğin tanımlanması ile ilgili sorunlar,
- Mesleki eğitim ile ilgili sorunlar,
- Sınavsız mesleğe girişin yasaklanması ile ilgili sorunlar,
- Meslek unvanları arasındaki çatışma ile ilgili sorunlar,
- Meslekle bağdaşmayan işlerin tanımlanması ile ilgili sorunlar,
- Meslek etiğinin uygulanması konusunda yaşanan sorunlar,

- Ön denetim, denetim ve tasdik teknikleri, ilke ve standartları geliştirme çalışmaları ile ilgili sorunlar.
- Haksız Rekabet ile ilgili sorunlar,
- Mevzuatın sık sık değişimi ile ilgili sorunlar,
- Ücret ile ilgili sorunlar,
- Tahsilat ile ilgili sorunlar
- Kalifiye Personel temini ile ilgili sorunlar,
- Prim ve vergi ödeme ile ilgili sorunlar,
- Staj ile ilgili sorunlar,
- Muhasebe paket programının kullanımı ile ilgili sorunlar,
- Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve uygulaması ile ilgili sorunlar,
- Kariyer ilerlemesi ile ilgili sorunlar,
- Teknolojik gelişmeler ile ilgili sorunlar.
- Mükelleflerin zamanında ve yeterli bilgi vermemeleri,
- Mükelleflerin muhasebe mesleğine yeteri kadar önem vermemeleri
- Mükelleflerin muhasebecilik mesleğine mensup kişilere güvenmemeleri,
- Mükelleflerden alınan ücretlerin tahsil sorunları,
- Mükelleflerin kanun dışı davranışlarda bulunma önerileri,
- Mükellefler adına ödenen vergi, sigorta gibi çeşitli ödemelerin zamanında yapılmamasıdır.

Aşağıda, muhasebe meslek mensuplarının temel sorunları daha detaylı bir şekilde ele alınmıştır.

2.2.1. Eğitim Konusunda Yaşanan Sorunlar

Muhasebe eğitimi muhasebeci olmak isteyenlere, yeterli bilgiyi ve profesyonel olarak mezuniyet sonrası çalışmaya başladığında gerekecek yetenekleri vermek (işlevsel olarak mesleğe girmek için gerekli temel paket) ve bilgi olarak güncel kalma becerisini de mutlaka sağlamalıdır (Özdemir, 2003: 119).

Özdemir (2003) ve Nalbantoğlu'na (2007) göre, muhasebe meslek mensuplarının eğitim konusunda yaşadıkları sorunları eğitim kurumlarında yaşanan sorunlar, muhasebe meslek mensuplarının eğitimi ile ilgili sorunlar ve muhasebe meslek mensuplarına ait müşterilerin eğitimi ile ilgili sorunlar olmak üzere dört temel başlık altında incelemek mümkündür.

2.2.1.1. Eğitim Kurumlarında Yaşanan Sorunlar

Muhasebe mesleğine eleman yetiştirmek amacıyla kurulan ortaöğretim kurumlarındaki sorunlar muhasebe mesleği mensuplarının yetişmesine de yansımaktadır. Bu sorunlardan birkaçı ise öğretmen yetersizliğinin yaşanması, öğretmenlerin almış oldukları eğitimin ve bilgisayar destekli muhasebe bilmemelerinin yarattığı eksiklik en önemlileri olarak sayılabilir. Ortaöğretimde var olan staj ile uygulama yapma imkanı yükseköğretimde yoktur. Yükseköğretimde eğitim teorik olduğundan, üniversite mezunları muhasebecilik mesleğini tercih ettiklerinde uygulamadan uzak kalmanın eksikliğini yaşamaktadırlar.

Günümüzde muhasebe öğretimi, giderek daha da karmaşık hale gelen muhasebe mesleği için, öğrencileri gerekli bilgilerle donatmak ve iş dünyasının ihtiyaç duyduğu kalifiye elemanları ve bu alandaki muhasebe yöneticilerini yetiştirmekten oldukça uzak görünmektedir. Muhasebe mesleğinin üzerindeki sorumlulukların fazla olduğunu düşünecek olursak, bu yönde muhasebe eğitimi veren yüksek öğretim kurumlarının açılması gerektiği ortaya çıkmaktadır. Nasıl ki bir dişçi, mesleğini icra edebilmek için bir dişçilik fakültesinde okuyor ve stajını yapıyorsa, bir muhasebeci de muhasebeci yetiştiren bir okulda okuyarak mesleki stajını yapmalı, gerekli uygulama derslerini alarak tam donanımlı olarak mesleğine başlamalıdır.

Muhasebe eğitimi veren kurumlarda yaşanan bu sorunlara çözümüne yönelik olarak aşağıdaki önerileri yapmak mümkündür:

- Eğitimin bir kısmı teorik bir kısmı ise pratik olarak yapılmak suretiyle muhasebe eğitimi alan öğrencilere uygulama yapma fırsatı tanınmalıdır.
- Muhasebe eğitimi veren orta ve yüksek öğretim kurumlarında eğitim olabildiğince az sayıda öğrenciye verilerek eğitim kalitesi artırılmalıdır.
- Eğitim kurumlarında verilen teorik derslerde teoriye ilişkin farklı örneklerin öğrenciye gösterilerek derslerin anlaşılabilirliği artırılmalıdır.
- Eğitim kurumlarında teknolojik gelişmelerden faydalanarak, özellikle bilgisayar kullanımının artırılması, eğitim kalitesini artırarak, öğrencilerin mezuniyet sonrasında mesleğe adaptasyon döneminin kısalması sağlanmalıdır.
- Muhasebe eğitimi veren kurumlarda aktif öğrenmeye dayanan ders dışı ödev, proje gibi araçların öğrenciye uygulanması teori-pratik dengesini sağlamaya yönelik önemli bir adım olacaktır.

2.2.1.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitimi ile İlgili Sorunlar

Günümüzün koşulları, muhasebecilerin eğitim kalitesinin artırılmasını gerektirmektedir. Teknolojik gelişmeler karşısında meslek mensuplarının bilgi ve yeterliliklerini korumaları ve arttırmaları için sürekli mesleki eğitim (SME) programlarının geliştirilmesi bir zorunluluktur. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants-IFAC) 'na üye pek çok kuruluş, SME programları düzenlemektedir. Buna uyum sağlama açısından, standartların uyumlaştırılması ve muhasebecilik mesleğinin dünyayla koordinasyonunun artırılması için SME programları bir zorunluluktur.

Muhasebecilerin kendilerini çağın gereklerine uydurmak durumunda olmaları ekonomik bir zorunluluk olmakla birlikte, aynı zamanda meslek etiğinin de bir gereğidir. IFAC Profesyonel Muhasebeciler Etik Yasası'nın 16. paragrafına göre;

muhasebecinin, bir müşteri ya da işvereni uygulama, yasal düzenlemeler ve kullanılan tekniklerdeki güncel gelişmeler hakkında uzman bir profesyonelin avantajlarından yararlandığından emin kılacak düzeyde bilgi ve yeteneklerini korumayı sürekli bir ödev bilmesi gerekir.

Değişen dünyanın önemli bir parçası olmak yolunda ilerleyen ülkemizde muhasebe eğitimi veren kurumların eğitim programlarında bu değişimleri göz ardı etmesi olası değildir. Bu anlayışın bir yansıması olarak önem verilmesi gereken SME'nin yaşama geçirilmesi için Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) önemli bir adım atarak 24 Mart 2003 tarihinde Ankara Üniversitesi Rektörlüğü ile bir işbirliği protokolü imzalamıştır. Bu protokole göre, Ankara Üniversitesi Uzaktan Eğitim Merkezi tarafından geliştirilen akıllı sınıf, web tabanlı eğitim ve web+CD tabanlı eğitim yöntemleri kullanılarak TÜRMOB üyelerine ve meslek adaylarına yaygın eğitim programları uygulanacaktır.

Muhasebe mesleğinde uzmanlaşma kademe kademe olmalıdır ki, her kademe süresince eğitim faaliyetlerine devam edilmelidir. Mezuniyetten hemen sonra genel bir muhasebeci olmasını sağlayan uzmanlaşmış bir eğitimden kaçınılmalıdır. Genel olarak tüm konuların verilmesinden ziyade, uzmanlaşma derecesine göre sırasıyla eğitim verilmelidir.

Eğitim konusu yalnızca meslek mensuplarının eğitimi olarak ele alınmamalıdır. Meslek mensuplarının eğitilmesi, gereken kalitede meslek hizmetlerinin oluşturulması bakımından yeterli olmamaktadır. Müşterilerin, kaliteli hizmet talep etmesi hizmet kalitesinin geliştirilmesi bakımından önemlidir.

Muhasebe meslek gruplarını gerek yasa gerekse uygulama açısından güncelliğini koruması açısından kendilerini eğitmesi ve geliştirmesi gerekmektedir. Fakat mevzuat ve yaslardaki sürekli değişimler ve karmaşıklık bunu mümkün kılamamaktadır.

Diğer bir sorun ise uygulama esaslarının her bir yönetmelikte, mevzuat ve kanunda farklılık göstermesi, muhasebe sisteminde belirli bir standardın olmamasından kaynaklanmaktadır.

Bu tip sorunların çözülebilmesi ve meslek erbaplarının eğitiminin sağlıklı bir şekilde yapılabilmesi için şu gibi çözümler getirilebilir:

- Vergi yasaları gözden geçirilerek, anlaşılır ve uygulanabilir hale getirilmelidir.
- Yasalar arasında uyum sağlanmalıdır.
- Çıkarılacak yasaların uygulanabilirliğinin incelenmesi için ilgili kurum ve kuruluşların fikri mutlak suretle alınmalıdır.
- Meslek için eğitimde branşlaşma yapılmalıdır.
- Branşlaşma sonucu meslek erbapları mevcut mesleki unvanlarının yanında branş unvanlarını da kullanmalıdır.
- Bu branşlaşmayı gerçekleştirecek ve eğitimi verecek muhasebe enstitüsü kurulmalıdır.

2.2.1.3. Muhasebe Meslek Mensupları Müşterilerinin Eğitimi ile İlgili Sorunlar

Müşterilerin eğitiminin, sınırlarının belirlenmesi şeklinde tanımlanmasının doğru olmayıp; bununla birlikte müşteri eğitiminde bazı ilkelerin belirlenmesi de yararlı olacaktır. Bununla ilgili olarak, aşağıdaki saptamaları yapmak mümkündür (Doğan ve Özulucan, 2004, 35):

- Meslek mensubu müşteri ilişkileri, bir eğitim süreci anlayışında yürütülmelidir.
- Müşterilerin, meslek mensuplarından meslek dışı konulardaki danışmanlık talebi temel olarak müşterilerin bilgi eksikliğinden kaynaklanmaktadır. Bu bakımdan müşterilerin bilgi eksikliklerinin giderilmesi amacıyla müşteri ilişkilerinde

olanaklı olduğu ölçüde yüz yüze görüşmeler tercih edilmelidir. Bu görüşmelerde yanlış anlaşılmalr veya bilgi eksikliklerinin giderilmesi olanağı elde edilebilir.

- Meslek mensuplarının, müşterilerin gereksinim duyabileceğı finansal bilgileri üreterek danışmanlıklarını sürdürmeleri; müşterilerin daha sonraki taleplerinin daha uygun olması bakımından yönlendirici etki yapacaktır.
- Meslek odalarının yerel olarak düzenlemekte oldukları kamuya açık konferans, panel gibi etkinliklere müşterilerin de katılımının teşvik edilmesi müşteriler-meslek mensupları arasındaki iletişimi geliştirecektir. Bu süreç, müşterilerin meslek hakkındaki görüşlerini etkileyecek, meslek mensuplarından olan beklentileri daha arzulanabilir bir düzeye çıkacaktır.
- Meslek odalarının, sanayi ve ticaret odaları ile işbirliğı halinde düzenleyeceğı bazı bilgilendirme toplantıları arzulanan eğitsel amaçların elde edilmesi bakımından katkı sağlayacaktır.
- Bir mesleğin gelişmesi ve toplumsal kabul görmesi, yalnızca müşteriler boyutunda yapılacak girişimlerle yeterli ölçüde sağlanamaz. Müşteriler üzerinde dolaylı etkiler sağlamak bakımından, mesleğin toplumsal rolü, ekonomiye katkısı gibi konularda örgün eğitim kurumlarındaki öğrencilere ve/veya kamuya açık kompozisyon, şiir, makale şeklinde yarışmalar düzenlenebilir. Benzeri sosyal girişimler gerçekleştirilebilir.
- Yerel radyo, televizyon, gazete yöneticileri, program yapıcılarını, yazarları ile görüşülerek mesleğin rolü hakkında kamuoyunun bilgilendirilmesi sağlanabilir.
- Temel eğitim ve staj merkezlerinin veya odaların bünyesinde bir “müşteri eğitimi ve toplumsal bilgilendirme komisyonu” kurulabilir. Bu komisyonlarda yerel sanayi ve ticaret odalarından veya uygun görülen ilgili kurumlardan temsilcilerin yer alması yararlı olabilir.

- Yapılacak genel bir alan araştırmasının sonuçlarına göre, meslek mensuplarının müşterilerine verecekleri bir bilgilendirme mektubu (deklarasyon) hazırlanabilir. Hazırlanacak bu belgede müşterilere, meslek mensuplarından olan taleplerinin kendileri için daha yararlı olması için nelere dikkat etmeleri gerektiği belirtilerek eğitici açıklamalara yer verilebilir.

2.2.2. Teknolojik Gelişmeler Konusunda Yaşanan Sorunlar

Teknolojik gelişmelerin muhasebe mesleğine etkilerini incelediğimizde, muhasebede veri işleme ve kayıt işlemlerinin büyük ölçüde elektronik ortama geçtiğini görmekteyiz. Bu durum, süreci basitleştirirken manuel yapılan işlemlerin ortadan kalkması ile kısa zamanda kesin sonuçlar almaya götürmektedir. Teknolojide yaşanan gelişmelerle birlikte muhasebe mesleği bilgi toplayıp kaydetmenin yanı sıra, işletmenin finansal durumunu ve gösterdiği gelişmeleri yorumlayan, işletme yöneticileri, ortakların ve muhasebe bilgisini kullanan diğer birimlerin karar verme süreçlerine yardımcı olan bir yapıya bürünmektedir. Teknolojik gelişmeler, işletme faaliyet sonuçlarının anlaşılır, güvenilir, zamanında ve karşılaştırılabilir olarak hazırlanması için kolaylıklar sağlamıştır (Yıldız, 2002: 13).

Yaşanan teknolojik gelişmelerden en fazla etkilenenlerin başında muhasebeciler gelmektedir. Muhasebe sürecinde bilgisayarların kullanılması muhasebenin belgeleme, kaydetme ve raporlama süreçlerini değiştirmiştir. Önceleri sadece geçmiş olayları kaydeden bir "defter tutma sistemi" olan muhasebe, bilgi teknolojileri yardımı ile planlama, değerlendirme ve analiz aracı haline gelmiştir. Bu gelişmelerle muhasebecilerin görev ve sorumlulukları değişmiştir (www.suleymanuyar.com, Erişim Tarihi: 18.12.2008). Bu nedenle, muhasebeciler teknolojiye uyum sağlamalı, gelişmeleri yakından takip ederek mümkün olduğunca mesleki faaliyetlerini teknolojiye uyumlu bir biçimde yürütmelidirler (İbiş, 2002:137).

Bilgi teknolojileri kullanımının muhasebe mesleğine etkileri şu şekilde özetlenebilir (Özdemir, 2003: 120; www.suleymanuyar.com, Erişim Tarihi: 18.12.2008):

- Geleneksel muhasebenin unsurlarını oluşturulan; belgeleme, kaydetme, defterlere nakletme, doğrulama gibi faaliyetler değişikliğe uğramıştır.
- Muhasebede "kayıt tutma" işlevinin önemi azalmış, "danışmanlık ve denetim" işlevi daha çok ön plana çıkmıştır.
- Kaliteli servis hizmetler verilmemektedir.
- Teknik sorunlar ortaya çıkmıştır.
- Sık sık arızalar oluşmuştur.
- Programlar yetersiz olmuştur.
- Elektrik kesintileri yaşanmıştır.
- Mevzuat sık sık değişmiştir.
- Zaman tasarrufu sağlanmıştır.
- Muhasebeciler asıl işlevlerine dönmüştür.
- İşlem maliyetleri azalmıştır.
- Finansal bilgilerin zamanlı ve karşılaştırılabilir hale gelmiştir.
- İşlem maliyetleri azalmıştır.
- Teknoloji hilelerinde artış olmuştur.
- Muhasebe mesleği yeni kavramlarla tanışmış, sanal muhasebe ve sanal muhasebeci profili ortaya çıkmıştır.
- Mali tabloların zamanlı ve karşılaştırılabilir sunumu kolaylaşmıştır.
- Elektronik imza(e-imza), elektronik beyanname(e-beyanname), elektronik bildirge (e-bildirge) ve fatura ve defterlerin elektronik ortamda tutulması ile muhasebe sistemi tamamen bilgisayar ve internet ortamına aktarılmıştır.

Teknolojide yaşanan gelişmeler muhasebe sisteminde yukarıda sözü geçen faydalarının yanı sıra bazı konularda ek yükümlülükler neden olmakta ve yeni düzenlemelere ihtiyaç duyulmasına sebep olmaktadır. Bunlardan ilki muhasebe uygulama sisteminde meydana gelecek değişimlerdir. Teknolojinin muhasebe sistemine girmesi ile muhasebe standartları uluslar arası standartlara uygun hale getirilmesi zorunluluğu gündeme gelecektir. Uluslar arası Muhasebe Komitesi tarafından hazırlanan Uluslar arası Finansal Raporlama Standartları bir çok ülke tarafından kabul görmeye başlamıştır. Teknolojinin küreselleşmeye katkıları sayesinde internet ortamında raporlama, XBRL gibi internet uyumlu muhasebe yazılım dillerinin geliştirilmesi güncel muhasebe sistemlerinin geçerliliğini yitirmesine ve işletmelere ek maliyetlerin, meslek erbaplarına ek eğitim ve iş yükümlülükleri getirecektir.

Bir diğer ek düzenlemelerin ihtiyaç duyulacağı alan ise muhasebe denetimi olacaktır. İletişimin gelişmesi ile birlikte muhasebe sadece işletmenin finansal durumu ile ilgili raporlar ile işletmenin finansal güvenilirliği değil aynı zamanda işletmenin bütününe yapısı ve güvenilirliği konusunda raporlar verecektir.

Bilgi teknolojilerinin gelişmesi konusunda uzmanlaşmış eleman ihtiyacını artırmasından dolayı işletmeler artık muhasebe konusunda profesyonel kuruluşların bu konuda verdikleri hizmetlerden daha fazla faydalanacaktır.

Uzman bir muhasebeci ve muhasebe denetçisinin elde etmesi gereken nitelikler şu şekildedir (Ağca, 2005):

- Geleceğin genel işletmecilik uygulamaları ve yöntemleri hakkında ileri seviyede bilgili olmak,
- Özellikle belirli sektörlerde uzmanlaşmış olmak,
- Denetim konusu ile ilgili ulusal ve de özellikle uluslararası düzenlemeleri (yasalar, mevzuatlar, standartlar gibi) bilmek,

- Bilgi Teknolojilerini çok iyi bilen, anlayan ve gerektiğinde kullanabilir olmak,
- Denetimde sistem yaklaşımı konusunda uzmanlaşmış olmaktır.

2.2.3. Bağımsızlık Konusunda Yaşanan Sorunlar

Muhasebe bilgilerini yaratan meslek mensuplarının, hiçbir tarafın çıkarlarını gözetmeksizin tamamen bağımsız şekilde faaliyetlerini sürdürmeleri gerekmektedir. Türkiye’de mesleği yapan kişiler zaman zaman, ister özel sektörde çalışsın, ister serbest büro faaliyetinde bulunsun, mesleği yapıyor konumda yine bağımsızlık kavramının içerisinde algılanmaktadır. Dünyadaki örnek, bu mesleğin bağımsızlığının, hiçbir yerden direktif almadan, tamamen mesleki bilgi ve becerilere bağlı olarak meslek örgütünün koymuş olduğu standartlar ve yasalar çerçevesinde mesleğin icra edilmesinin gerektiğini göstermektedir (Sanlı, 2002: 204).

Ülkemizde ruhsat almaya hak kazanan kamu kesiminden insanlar da vardır, görevlerini sürdürmektedirler, yine özel sektörün muhasebe veya mali işler müdürlüğünü yapmakla beraber, mesleği sürdürenler ve ayrıca serbest büro faaliyeti gösterenler bulunmaktadır. Burada önemli çizgi, ister özel sektörde olsun, isterse bir büro faaliyeti olsun, yapılan iş muhasebe açısından aynıdır. Ancak, bağımsızlık açısından çok önemli bir farklılık gözümüze çarpmaktadır. Serbest çalışan meslek mensupları faaliyetlerini sürdürürken, mesleki bilgilerini, akademik bilgileri ve pratik bilgilerini 3568 sayılı yasa çerçevesinde tamamen tarafsız ve bağımsız olarak ortaya koyarken, yine bir özel sektörde çalışan meslek mensubu muhasebeyi teknik anlamda böyle işlemekle beraber, bir başka yerden almış oldukları direktifleri de yapmak zorunda kalıyorlar. İş akdiyle çalışmış oldukları için 1475 sayılı İş Yasası ve 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Yasası’na bağlı olarak sürdürmekte ve bir hiyerarşik yapı içerisinde firmadaki planlamaya göre bir yerden direktif alarak bu işleri yapmakta oldukları için ihlal edilen tek nokta burasıdır. Burası kısmen bağımsızlığı zedeleyen bir görüntü olarak önümüze çıkmaktadır (Sanlı, 2002: 205).

Muhasebe meslek örgütüne bağlı meslek mensuplarının bağımsızlıklarını zaman zaman yasal düzenlemelerle elde ediyorlar ancak, yasal düzenlemelerin çare olmadığı ve tam bir çözüm getirmediği durumlar da olabilmektedir. Eğer bağımsızlığı dünya ölçülerinde ele alacak olursak, hiçbir yere bağlı olmadan, sadece ve sadece mesleki kimliğiyle mesleği serbest olarak yapan kişilerin kullanma hakkı olduğu ve onların riayet edeceği ve onlardan beklenen bir kavram olduğu önümüze çıkmaktadır (Özdemir, 2003: 121-122).

2.2.4. Haksız Rekabet Konusunda Yaşanan Sorunlar

Muhasebe meslek mensupları, mesleki dayanışma sorumluluğunun bilincinde olarak haksız rekabete neden olacak durum ve davranışlardan kaçınırlar. Muhasebe meslek mensupları, başka bir meslek mensubu ile mesleki sözleşmesi devam eden gerçek ve tüzel kişilere mesleki hizmet vermeye girişemezler. Aynı şekilde ücret ve eleman temini gibi konularda meslek mensupları birbirlerine zarar verecek davranışlarda bulunamazlar.

Haksız rekabet bugün muhasebe mesleğinin karşı karşıya kaldığı en ciddi sorunlardan biridir. Bu sorunla mücadele için gerek meslek odaları çalışmalar yapmakta gerekse TÜRMOB'un mesleki karar çalışması bulunmaktadır. Bu çalışmalar ışığında haksız rekabet yaratanlar, 3568 sayılı yasaya göre unvan alan meslek mensupları ise; oda disiplin kurullarına sevk edilmekte, 3568 sayılı yasaya göre unvan almamışsa (kaçak) yargıya sevk edilmektedirler (Fırat, 2001: 7).

2004 yılında yapılan bir anket çalışmasında muhasebeciler faaliyetlerini yerine getirirken karşılaştıkları sorunların en başında haksız rekabet olduğunu ifade etmişlerdir. Muhasebeciler, mesleğe karşı güven sarsıcı davranışlarda bulunanları aralarından mutlaka ayırtmalıdırlar. Bu ayıklama sürecinde, etik kurallara sıkı sıkıya bağlanmak, haksız rekabetle mücadele etmek gerekmektedir. Haksız rekabetle mücadelede, oda disiplin kurulları ile birlik disiplin kurulunun da etkin çalışması son derece önemlidir (Uzay ve Güngör, 2004: 6).

Diğer bir çalışmada ise meslek mensupları arasında anket çalışması yapılmış, “Meslek mensupları, müşterilerin baskısı nedeniyle, ücret tarifesinin dışına çıkmaktadır” ifadesine meslek mensuplarının %76,7’si katılmış, %11,6’sı katılmamıştır. “Meslek mensupları, rekabet edebilmek için ücret tarifesinin dışına çıkmaktadırlar” ifadesine meslek mensupları %83,5 oranında katılmış, %4,9 oranında katılmamıştır (İşgüden ve Çabuk, 2006).

Meslek mensuplarının işlerini yapmasını engelleyen konulardan biri de haksız rekabettir. Ülkemizde ruhsatlı meslek mensuplarını tercih etme bilinci gelişmemiştir. Öyle ki, özellikle vergi açısından çıkar sağlamaya yönelik işlerin yaptırılabilmesi için ruhsatsız kişilerden taleplerde bulunmaktadır. Yetkisiz çalışanlara karşı, Maliye Bakanlığı ve meslek odaları birlikte bir bütün olarak kalıcı önlemler almalıdırlar. Haksız rekabeti, meslek dışı kaçak olarak çalışanlar yarattığı gibi meslek mensubu kişilerden bazıları da yaratmaktadırlar. Meslek mensubu kişilerin bazıları müşterilerine makbuz kesmemekte veya çok az miktarda kesmektedirler. Bu tür olaylar meslek mensuplarının başından geçmektedir. Ancak, birlik ve beraberlik sağlandığında hem bu olayların önüne geçilecek hem de kaçak çalışanlar kendiliğinden yok olabilecektir. Bu konuda meslek mensuplarının özveride bulunmaları gerekmektedir. Haksız rekabet konusunda problemleri ortaya koymak ve çözüm getirmek amacıyla yedi odadan oluşmuş bir komisyon kurulmuştur, bu komisyon çalışmalarını tamamladığında sorunlar çözülebilecektir (Özdemir, 2003: 122).

Meslek mensuplarının mevcut sayısı ve aday meslek mensuplarının artışıdaki hız bir arada düşünüldüğünde; meslek mensupları arasında rekabetin artacağı öngörüsünde bulunulabilir. Avrupa Birliği yönündeki gelişmelerde Türkiye’nin sağlayacağı ilerlemelerle birlikte, Birlik Mevzuatına ilişkin standartların uygulanması zorunluluğu, rekabete bir de uluslararası boyut kazandıracaktır. Günümüz koşullarında da uluslararası rekabet vardır. Ancak, bu rekabet Avrupa Birliği yolundaki ilerlemelere paralel olarak yoğunlaşacaktır. Muhasebe meslek mensuplarının pazar paylarını arttırabilmeleri için gerekli olan bir rekabet aracı da hizmet kalitesinin sağlanmasıdır. Meslek mensupları arasında fiyat rekabeti, etik bakımdan da doğru olmadığı gibi, kaliteli hizmet üretimi bakımından önemli engellerden biridir (Nalbantoğlu, 2007: 8-9).

Muhasebe mesleğinde haksız rekabet çeşitli şekillerde sınıflandırılmaktadır. Bunları aşağıdaki gibi sıralayabiliriz (Fırat, 2001: 7; Arıkan, 2000: 3):

- Kaçak bürolar şeklinde yapılan haksız rekabet,
- Ruhsat kiralama şeklinde yapılan haksız rekabet,
- Bağımlı çalışanların yarattığı haksız rekabet,
- Şubelerin yarattığı haksız rekabet,
- Bağımsız denetim firmalarının yarattığı haksız rekabet,
- Kamu görevlilerinin yarattığı haksız rekabet,
- Müşterilerden kaynaklanan haksız rekabet,
- İlan, reklam, tabela yoluyla haksız rekabet,
- Yasal düzenlemelerden sağlanan haksız rekabet,
- Meslek mensubunun fiyat kırarak ve kaliteden ödün vererek yarattığı haksız rekabet,
- YMM'lerin, SMMM'lerin işlerini yaparak yol açtıkları haksız rekabettir.

2.2.5. Ücret ve Tahsilat Konusunda Yaşanan Sorunlar

3568 Sayılı yasanın 46. maddesinde meslek mensubunun yaptığı iş karşılığı olarak ücret aldığı, ücretin asgari miktarının tarife ile belirlendiği, tarifedeki asgari miktar altında ücret karşılığında iş kabulü yasak olup, aksine hareket disiplin cezası gerektirdiği belirtilmiştir (Bilgin, 2003).

Meslek odaları yönetim kurulları, meslek birlikleri ve Maliye ve Gümrük Bakanlıklarının çalışmalarıyla belirlenen ücret tarifelerinin meslek mensuplarının yaşam kalitesini sağlayacak ölçüde belirlenmesi gerekmektedir. Enflasyona karşı ücretlerin değerini koruyabilmek amacıyla altı ayda bir tarife yenilenmeli, meslek mensuplarının üzerindeki ağır vergi yükü kaldırılmalıdır. Sözleşme ile belirlenen ücretlerin zamanında ve peşin olarak alınması, aykırı davranışlarda vade farkı uygulanması, doğacak uzlaşmazlıklarda odanın bir yerinde kurulan bir bölüm oda adına sorunu çözmelidir. Bu

çalışmayı üstlenecek komisyonun yapacağı hizmetleri oda için gelir kaynağı olmalıdır (Özdemir, 2003: 122-123). Özellikle bağımsız çalışan meslek mensuplarının müşterilerin muhasebe mesleği kapsamına girmeyen işlerini yapmaları engellenmeli, emanet paralar almaları önlenmeli, sadece kendi ücretlerinin tahsilatını gerçekleştirmeleri sağlanmalıdır (Özdemir, 2003: 123).

Muhasebe meslek mensuplarının en önemli sorunlarından biri kendi emeklerinin karşılığını tam ve zamanında alamamalarıdır. Muhasebe meslek mensuplarının müşterilerden almak zorunda olduğu ücretleri tahsil sırasında yaşanan sorunlar en büyük problemlerden biridir. Müşteriler bu tip işlemlere gider kalemlerinde en son yeri verdikleri için tahsilat büyük bir sıkıntı haline gelmektedir. Bugün dahi tahsilat mücadelesiyle uğraşılmaktadır (Özdemir, 2007; www.muhasabetr.com; www.milliyet.com.tr, Erişim Tarihi: 04.01.2009).

2.2.6. Staj Konusunda Yaşanan Sorunlar

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Serbest Muhasebeci adaylarının staj konuları, çalışma programları ve staja ilişkin zorunlu eğitim programları TESMER (Temel Eğitim ve Staj Merkezi) tarafından standart olarak hazırlanmaktadır. TESMER şubeleri ve Odalar staj konuları, çalışma programları ve zorunlu eğitim programlarını mensuplarına duyurur ve uygulanmasını denetler. Staja devam zorunludur. Staj süresi hiçbir şekilde kısaltılamaz. Staj kesintisiz yapılır. Yapılan denetlemelerde 1 yılda 3 defa mücbir sebep olmaksızın staj mahallinde bulunmayanların stajı iptal edilmektedir. Ancak, yönetmelikte bu mücbir sebeplerin ne olduğu belirtilmemiştir. Yine stajyerlerin uyması gereken kurallar belli esaslara bağlanmalıdır. Staj yeri değişikliklerinin yarattığı denetim sorunları giderilmelidir. Stajını tamamlayan adayların ilk sınava girme zorunluluğunun olup olmadığı, tüm derslerden girme mecburiyeti bulunup bulunmadığı açıklanmalıdır (Özdemir, 2003: 123).

Stajla ilgili sorunlara yönelik çözüm önerilerini şu şekilde sayabiliriz (Özdemir, 2003: 124; Sanlı, 1996: 3-4-5):

- Bir işyerinde en fazla kaç stajyer çalıştırılabileceği, staj esasları ayrıntılı olarak belirtilmelidir.
- Yüksek lisans da geçen sürelerin stajdan sayılması ile doktora yapanların durumunun yarattığı sorunlar yüksek lisans ve doktora kavramlarının yerine oturtularak stajdan sayılan haller açısından ayrı ayrı değerlendirilmesi gerekmektedir. Yüksek Lisans yapanların, yüksek lisansta geçen süreleri stajdan sayıldığından, özellikle 21.08.2003 tarihli “Yüksek Lisanssız Doktora Geçiş Sisteminin” yerleşmesiyle yüksek lisans ve doktora yapanların durumu ayrıntılı ve açık bir şekilde tekrar düzenlenmelidir.
- Lisans ve ön lisans sayesinde öğrenim görmüş stajyer adaylarının, stajyer kütüğüne kaydedilmesi aşamasında yasanın 5/A maddesinde sözü edilen denkliği onaylanmış yüksek okulların YÖK-TÜRMOB protokolü ile listesinin olmaması gibi sorunlar eğitimin standart hale gelmesi ve eğitim programlarının halen hazırlanmamış olmasına neden olmaktadır.
- Stajdan sayılan haller ve yasanın 6. maddesine göre mesleğe geçiş yapmak isteyenlerin durumu ile özel ve kamu bankalarında denetim yapan banka müfettişleri ile birinci derece imza yetkisi ile çalışan Genel Müdürlük Muhasebe Müdürlerinin durumu netleşmelidir. Bu sorun, 01.01.1985 tarihinden beri Türkiye’de uygulanmakta olan ve Türk Vergi sisteminin omurgası haline gelen Katma Değer Vergisi Yasası ile tanışmayan bankaların ve 01.01.1994 tarihinden beri de uygulanmakta olan Tek Düzen Muhasebe Sistemi Genel Tebliğlerinin Bankalarda uygulama mecburiyetinin olmaması ve bu kategoriden mesleğe geçiş yapanlar açısından hem eşitlik açısından hem de uygulama açısından önemli olduğundan gözden geçirilerek değiştirilmelidir.
- Stajyerlerin uyması gereken esaslar ve staj yeri değişikliklerinin yarattığı denetim sorunları belli esaslara bağlanmalıdır.

- Stajın yönetmenlik gereği sürekli ve kesintisiz olması ve mücbir sebep olmadan staja ara verilememesinde mücbir sebepler açıkça belirtilmelidir. Örneğin, erkeklerde askerlik, bayanlarda doğum ve annelik hali ile belgelendirilmesi şartı ile sağlık sorunları, eğitim amaçlı yurt dışında bulunma hali ve stajyerin elinde olmadan staj veren meslek mensubunun ortadan kalkması veya değişmesi mücbir sebep sayılabilir.
- Denetim ve gözetim altında staj esasları ile stajyer sayısının bu işyerlerinde ne olması gerektiği açıkça belirtilmelidir.
- SMMM stajının tamamlandığında ilk sınava girme zorunluluğunun olup olmadığı açıkça belirtilmelidir.
- Stajyer kütüğünün, stajyer ile staj veren meslek mensuplarının kütüklerinin ayrı yerlerde olmasının yarattığı güçlükler stajın yapıldığı ve stajyer ikametgahının bulunduğu odaya göre çözümlenmelidir.
- Staj sınavlarında bazı sorunlar yaşanmaktadır. Örneğin, eğitim programları belli olmadığından sınav öncesinde alınan sınavlara hazırlık kursları ile sınavda çıkan konular arasında farklılıklar ortaya çıkabilmektedir. Adaylara çalışma materyali sağlanması açısından eğitim ve sınav programları tespit edilmeli, sınav soruları bu çerçevede hazırlanmalıdır.
- Stajla ilgili karşılaşılan sorunların çoğu yasa değişikliği ile bir kısmı da yeni yönetmeliklerin çıkarılması ile çözümlenebilir. Hemen hazırlanacak standart çerçevesinde üniversitelerin de desteği alınarak stajyerlerin eğitimine hemen başlanmalıdır. Üniversitelerde teorik eğitim söz konusu olduğundan, meslekle ilgi kurulacak fakülteler yardımıyla ve uygulama eğitiminin sağlanmasıyla meslek mensubu yetiştirilmesi öncelikli olmalı, 3568 nolu meslek yasasının bir ders olarak verilmesinin sağlanması gerekmektedir. Özellikle son zamanlarda

yapılan düzenlemeler ve meslek örgütünün etkili çalışmalarının yarattığı yeni imaj nedeniyle mesleğe olan talep artmış, ek bir iş veya elimde bulunsun diye mesleğe başvuranların sayısı artmıştır. Daha yüksek öğretime geçişte gerçekten bu mesleği yapacakların seçilmesi ve daha sonraki aşamaların buna göre düzenlenmesi yerinde olacaktır.

Bunlara ek olarak, staj konusunda yaşanan sorunların çözümünde aşağıdaki önerileri de yapmak mümkündür:

- Stajyerlerin uyması gereken esaslar ve denetim esaslar farklılaşmaktadır. Bu esasların bir standarda oturtulup uyulması gereken esasların netleştirilmesi gerekmektedir.
- Stajın sürekliliği önemlidir. Fakat uygulamada süreklilik sağlanamamaktadır. Bu nedenle staja ara verilmesi mücbir sebepler olmadıkça kesintiye uğramamalıdır.
- Stajın verimliliği ile ilgili olarak bir işyerinde çalışan stajyer sayısı önem arz etmektedir. Bu nedenle iş yerinde çalışan stajyer sayısı belirlenmelidir.
- Muhasebe alanında yüksek lisans ve doktora eğitimi almış kişilerin stajyerlik durumlarına açıklık getirilmelidir.
- Stajyerlik konusunda yaşanan sorunları ve yönetmeliklerde yapılacak değişiklikler ve stajyerliğe getirilecek standartlarla çözümlenmelidir.

Uygulamada karşılaşılan bu sorunların büyük bir kısmı yasa değişikliği ile bir kısmı da yeni yönetmeliklerin çıkarılması ile çözümlenmesi mümkündür. Ancak, bunlardan önce bir kısmı da mutlaka ve acil olarak staj ve sınav eğitim programlarının hazırlanarak belli bir standart çerçevesinde üniversitelerin de desteği alınarak stajyerlerin eğitimine hemen başlanmalıdır. Bu eğitim programlarına teorik bilgilerinin

yanı sıra staj ile uygulama eğitimi alanlara mesleğe geçişleri sırasında gerek mesleğin disipline edilmesi ve gerekse meslek mensubunun uyması gereken ahlak kurallarının oluşması ve yerleşmesi açısından meslek yasalarını da iyi bilmeleri gerektiğinden, 3568 sayılı meslek yasasının bir ders olarak verilmesi sağlanmalıdır (Sanlı, 1996: 4).

Mesleğe, özellikle son zamanlarda yapılan yasal düzenlemeler ve meslek örgütünün etkili çalışmalarının yarattığı yeni imaj talebi çok arttırdığından artık ek bir iş veya yanı başında bulunsun mantığı ile mesleğe başvuruların engellenmesi açısından bu mesleği gerçekten yapacakların tespiti için yapılan Staj Ön Değerlendirme Sınavlarının önemli bir gelişmedir (Sanlı, 1996: 4).

Bu sorunların çözümü, staj müessesesinin mutlaka ayrı bir organizasyon içerisinde eğitim ve denetimi sağlayabilecek kurumlaşmaya sahip olmasıyla çözülecektir (Sanlı, 1996: 5).

Kayseri ilinde stajyerlere yönelik yapılan bir çalışmanın sonuçlarına göre; stajyerler meslek mensuplarından, ilgi ve takdir beklemekte, kendilerine basit büro faaliyetleri ötesinde işler verilmesini istemektedirler. Meslek örgütlerinden ise, mali tatil, yeni iş sahalarının açılması ve mevzuatın basitleştirilmesini beklemektedirler. Benzer çalışmalar, başka iller için gerçekleştirilebilir. Önemli olan, geleceğin muhasebecisi olan stajyerlerin sorunları ve beklentilerine duyarlı olmak, stajın muhasebe mesleğinde önemli bir aşama olduğunu ve çok iyi değerlendirilmesi gerektiğini stajyerlere hatırlatmaktır (Uzay, 2005: 78).

2.2.7. Etik Konusunda Yaşanan Sorunlar

Sözlüğe başvurulduğunda ahlak kelimesinin etik, etik kelimesinin de ahlak olarak açıklandığı görülmektedir. Oysa bu kelimeler ifade ettikleri anlam bakımından farklıdır ve birbirlerinin yerine kullanılamazlar. Etik, bir insanın tüm davranışlarında yol göstermesi açısından belirlenen kuralları, ahlak ise bu kuralların uygulanmasını içermektedir. Kant'a göre "ahlak insanın başkalarının iyiliği için değil, kendisinin

yerinde olsalardı nasıl davranırlardı sorusunun gereğidir." Buradan da anlaşılacağı üzere, bireylerin ahlak anlayışlarında dış etkenlerin mutlak bir belirleyiciliği bulunmaktadır, zira neyin doğru neyin yanlış olduğu toplumdan topluma farklılıklar göstermektedir. Türk Ticaret Kanunu'nun 2. maddesinde de bu konu hakkında: herhangi bir ihtilaf halinde ilgili kanunda ya da anlaşmada aksine bir hüküm bulunmadıkça genel olanların değil de bir bölgeye ya da ticaret şubesine mahsus olan ticari örf ve adetlerin uygulanacağı belirtilmiştir (Ayboğa, 2001: 28).

Meslek etiği, her türlü meslek alanında bireylerin davranış ve tutumlarının toplumların yapısına bakmaksızın evrensel boyutta ahlaki bir çizgiye kavuşturmak için oluşturulmuş kurallar olarak tanımlanabilir. Meslek etiği, iş hayatında sıklıkla ortaya çıkan kariyer edinmek için yapılması gerekenler, para kazanmak ve doğru olanı yapmaya çalışmak arasındaki ikilemleri tartışır ve bir çözüme kavuşturmaya çalışmaktadır. Kısa vadeli maddi menfaatler göz ardı edilirse, ki her iş uzun vadede sürdürebilmek için yapılır, meslek etiği toplum menfaatleri düşünülerek belirlenmesine karşın aslında bir işte karın anahtarıdır. Buradaki temel amaç, üretilen mal ve hizmetler için toplumun güvenini kazanmak ve bunu devam ettirebilmektir, zira etik hayatımızdaki kalitedir ve bir meslekte kar elde edebilmek, kaliteli hizmet ve ürün sunabilmekten geçmektedir (Aydın, 2001: 75-76)

Muhasebecilik iş dünyası sistemi içinde kendi kendini düzenleyerek gelişen bir meslek durumundadır ve çeşitli gelişmiş ülkelerde, uzun dönemler sonucunda geliştirilen etik kurallarına sahiptir. Muhasebeciler, diğer meslek mensupları gibi, çevresel felaketlerin yaşandığı, kurallar çerçevesinde hareket edilmediği, uygun olmayan işlerin gerçekleştirildiği, yolsuzlukların baş gösterdiği bir ortamda ve hızla değişen bir dünyada hizmet vermektedirler. Dolayısıyla, profesyonel muhasebe meslek mensuplarının, faaliyetlerinde ve sundukları hizmetin kapsamında, söz konusu olumsuzluklardan daha fazla etkilenmemek için, mesleki etik kurallarına sahip olması ve bu kurallara bağlı kalması, bir zorunluluk olarak karşımıza çıkmaktadır (Pekdemir, 2000: 14).

Ülkemizde muhasebe mesleği ile ilgili kurallar oldukça dağınık durumdadır ve bu kuralların uygulanmasında tek başlılık değil, adeta çok başlılık söz konusudur. Dolayısıyla, gelişmiş ülkelerde olduğu gibi bir bütün olarak mesleki ahlak kurallarının yapılandırılması ve uygulamaya konulması, yaklaşık on beş yıllık bir geçmişi olan ülkemiz muhasebe mesleği için bir zorunluluk haline gelmiştir (Özdemir, 2003: 125).

Ülkemiz, gelişmekte olan ülkeler kategorisindedir ve uzun yıllar yüksek enflasyonla mücadele etmiştir. Yüksek enflasyon ortamı kişilerin sosyal - ekonomik yaşamlarını olumsuz yönde etkilemiştir. Türkiye’de muhasebe mesleğinin yapılandırılmasında, gerek meslek odaları, gerekse meslek odaları birliği bünyesinde oluşturulan “Disiplin Kurulları” uygulaması söz konusudur. Ancak, bu kurullar, yetki ve sorumlulukları gelişmiş ülkelerde uygulanmakta olan mesleki ahlak kurallarından uzak durumdadır (Pekdemir, 1999: 26; Özdemir, 2003: 125).

Meslek mensuplarının mesleki ahlak kurallarına uygun davranıp davranmadığını tespit etmek zordur. Bu doğrultuda alınması gereken tedbir, cezalandırmadan çok mesleki eğitim çalışmalarına ağırlık vermektedir. Gelişmiş ülkelerde profesyonel meslek mensupları için yılda en az 120 saatlik zorunlu meslek içi eğitim uygulamaları söz konusudur. Ülkemizde de bu doğrultuda meslek içi zorunlu eğitim çalışmalarının yapılması ve uygulamaya konulması artık vazgeçilmez bir gereksinimdir (Özdemir, 2003: 125).

Meslek mensubu sayılarının artması, piyasanın dinamik ve değişken yapı göstermesi, müşterilerin isteklerinin farklılaşması, rekabette üstün duruma gelme, büyüme ve yeterli kazanç elde edebilecek müşteri sayısına ulaşma hedefleri meslek mensuplarının etik kuralları daha esnek olarak yorumlaması riski doğurabilir. Bu bakımdan mesleğin saygınlığını korumak için etik değerlere gereken önem verilmelidir. Bu amaçla TÜRMOB, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)’ın tüm dünyada kabul görmüş ahlak kurallarını esas alarak 18 Ekim 2001 tarihinde mesleki ahlak kurallarını yayınlamıştır. Mesleki etik, hem muhasebe bilgilerinin üretimi aşamasında hem de denetlenmesi aşamasında göz önünde bulundurulmalıdır (Nalbantoğlu, 2007: 8).

Meslek yasasının 48. maddesinde “Mesleğin vakar ve onuruna aykırı fiil ve hareketlerde bulunanlarla, görevlerini yapmayan veya kusurlu olarak yapan yahut da görevinin gerektirdiği güveni sarsıcı hareketlerde bulunan meslek mensupları hakkında, muhasebe ve müşavirlik hizmetlerinin gereği gibi yürütülmesi maksadı ile durumunun niteliğine ve ağırlık derecesine göre aşağıdaki disiplin cezaları verilir.

- **Uyarma:** Meslek mensubuna mesleğinin icrasında daha dikkatli davranması gerektiğinin yazı ile bildirilmesidir.
- **Kınama:** Meslek mensubuna görevinde ve davranışında kusurlu sayıldığı için yazı ile bildirilmesidir. İlk önce uyarma, tekrarında ise kınama verilir.
- **Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma:** Mesleki sıfatı saklı kalmak şartıyla altı aydan az, bir yıldan çok olmamak üzere mesleki faaliyetten alıkoymadır. . Görevini bağımsızlık, tarafsızlık, dürüstlikle yapmayan ya da kusurlu olarak yapanlara verilir.
- **Yeminli Sıfatını Kaldırma:** Yeminli Mali Müşavirin yeminli sıfatının kaldırılmasıdır. Tasdik yetkisinin gerçeğe aykırı kullanımının mahkeme kararıyla kesinleşmesi sonucu yeminli sıfatını kaldırma cezası verilir.
- **Meslekten Çıkarma:** Meslek mensubunun ruhsatnamesinin geri alınarak bir daha bu mesleği icra etmesine izin verilmemesidir. Mükelleflerle birlikte kasti olarak vergi ziyasına sebebiyet verdikleri mahkeme kararı ile kesinleşen meslek mensuplarına bu ceza verilir.

2.2.8. Diğer Konularda Yaşanan Sorunlar

Muhasebe meslek mensuplarının, çalışmanın önceki kısımlarında belirttiğimiz sorunların dışında başka konulardan kaynaklanan sorunları da vardır. Bu sorunlar aşağıdaki gibi özetlenebilir (Özdemir, 2007, www.muhasabetr.com, Erişim Tarihi: 28.12.2008):

Kanunlarda yaşanan sık değişimler: Kanunların sık sık değişmesi muhasebe meslek mensuplarının işlerini zorlaştırmakta, iş düzenlerini bozmakta ve akıl ve ruh sağlıklarını etkilemektedir.

Kanunlarda çok sık yapılan değişiklikler, alışlagelmiş uygulamaların değiştirilerek yeni şekli uygulamaların getirilmesi ekonomik faaliyetlerin muhasebeleştirilmesi sürecini zorlaştırmakta, bir taraftan karmaşa ve belirsizlik doğmasına neden olmakta diğer taraftan ise insanların mali sisteme olan güveni zedelenmektedir. Açık ve sade bir vergi mevzuatı ile yerleşmiş şekli uygulamalar muhasebeleştirme sürecini kolaylaştıracak ve bu sayede oluşabilecek vergi kaçak ve kayıpları daha aza indirgenebilecektir.

Çalışma süresinin fazlalığı: Muhasebe meslek mensupları bütün bir yıl boyunca çalışmak zorunda kalmaktadırlar. Bu durum da bu mesleği icra edenlerin sağlık yapılarını olumsuz yönde etkilemektedir. Diğer mesleklerde yıllık tatil olanakları olmasına karşın muhasebe mesleğini tercih edenlerde özellikle yaz aylarında dahi tatil yapabilme fırsatları sınırlı olmaktadır

Vergi mükelleflerinin sayısı ile muhasebe meslek mensubu sayısı arasındaki fark nedeniyle oluşan fazla çalışma olgusu meslek mensuplarını manevi olarak olumsuz etkilemekte ve yıpranmalarına neden olmaktadır. Gerek her gün fazla mesai yapmak zorunda kalınması gerekse yıllık tatil kavramının olmaması muhasebe meslek mensuplarının şikâyet ettikleri konular arasında ön sıralarda bulunmaktadır. Mali sistemin öncelikli hedeflerinden biri olan kayıt dışını azaltmak için yapılan çalışmalar neticesinde vergi mükelleflerinin sayısı ve kayıt altına alınması gereken ekonomik

faaliyetlerin sayısı artacaktır. Ancak buna karşılık muhasebe meslek mensubu sayısının aynı oranda artmaması yaşanan sıkıntıyı daha da artıracaktır. Bu sorunu gidermek için ilk önce muhasebe meslek mensubu sayısının artırılması gerekmektedir. Gerek meslek liselerinin sayısı artırılmak suretiyle gerekse yüksek öğretim programlarının kontenjanlarının artırılması suretiyle bu sıkıntı giderilebilir. Konuyla ilgili alınabilecek bir diğer önlem ise hukuk sisteminde uygulanan adli tatil uygulamalarının bir benzerini, “mali tatil” uygulamasını başlatmak olacaktır. Bu şekilde muhasebe meslek mensuplarının yıllık belirli bir süre tatil yapmaları sağlanarak moral motivasyonlarının yüksek tutulması sağlanabilecektir.

Meslek mensuplarının, idare ve meslek örgütleriyle yaşadığı sorunlar:

Muhasebe meslek mensubu aynı anda birçok kamu kurumu ile ilgili olduğu gibi aynı zamanda bu kurumlara karşı da sorumludur. Bunların başında; Gelir İdaresi Başkanlığı ve buna bağlı vergi daireleri, Sosyal Güvenlik Kurumu ve buna bağlı sigorta müdürlükleri ile, bağlı oldukları mesleki örgütlerinin başında TÜRMOB ve buna bağlı odaları gelmektedir.

Bu kurumların koordineli bir şekilde çalışması ve muhasebe meslek mensuplarını bağlayıcı yönde alacakları ve uygulayacakları kararlarını eşgüdüm içinde almaları mevcut bulunan sıkıntıyı ve karmaşa ortamını biraz daha azaltacaktır. Bu sıkıntıların giderilmesi için alınabilecek bir diğer önlem ise kamu kurumları arasında yetki tanziminin net olarak yapılması ve belirsizliklerin ortadan kaldırılmasının sağlanmasıdır.

Mükellefler ile yaşanan sorunlar: Mesleğinin gerektirdiği ekonomik ve sosyal seviyede yaşamlarını sürdürebilmeleri için mükellefe fazladan hizmet vermek zorunda kalmakta ancak, bunun karşılığını tam olarak alamamaktadırlar. Mükelleflerin muhasebe mesleğine gerekli ilgi ve özeni göstermemelerinden dolayı, öncelikle bundan mükellefler zarar görmektedirler. Özellikle Basel kararlarından sonra finans camiasıyla kredi ilişkisi olan işletmeler bunu yakın zamanda yaşamaya başlamışlardır, ya da başlayacaklardır.

Mükelleflerin eğitim seviyelerinin yeterli olmaması neticesinde, kendilerinin yapmaları gereken işleri muhasebe meslek mensuplarına yaptırımları kaçınılmaz bir hal almaktadır. Yine yeterli eğitim seviyesine sahip olmayan mükellefler, gerekli ücretlerin ödenmesinde isteksiz davranarak sıkıntı yaşanmasına neden olmaktadır. Bu sorunu gidermek için mükelleflerin muhasebe sistemi ve genel ekonomik konulardaki bilgi seviyelerinin artırılması gerekmektedir. Ortaöğretim ve yüksek öğretim kurumlarında temel ekonomi ve muhasebe derslerinin okutulması, ayrıca bu konuda uygulamaya yönelik yeni derslerin konulması toplum genelinde bilgi seviyesinin artmasını sağlayacaktır. Mevcut mükellefler için ise kurs ve seminerler düzenleyerek eğitim almaları sağlanmalıdır.

Kayıt dışı ekonomi ile mücadeledeki sorunlar: Kayıt dışı ile mücadele etmenin önemli yollarından biride muhasebe meslek mensuplarından yararlanmaktır. Bu da sağlıklı bir muhasebe sistemi ve bunların sonucu doğru beyanların yapılmasından geçmektedir. Son dönemde yapılan yeni bir düzenleme ile bilgisayarlı muhasebe programlarının gelir idaresi başkanlığının onayına ve denetimine tâbi tutulması öngörülmüştür. Teknolojik donanımı ve teknolojik yatkınlığı yüksek bir mesleki kitlenin varlığı, mesleğin geleceği hakkında oldukça iyimser bir görünüm vermektedir. Elektronik ortamda kayıtların tutulması ve saklanması zorunluluğu, hem vergi denetimi açısından zaman kazanılmasına ve daha etkin bir denetim yapısının kurulmasına yardımcı olacak, hem de vergi ile ilgili kayıtların zamanaşımına karşı korunmasını sağlayacaktır.

Muhasebe kayıtlarının tutulması ve vergi denetiminin yapılması işlerini kolaylaştırarak verimliliğin artmasını sağlamak amacı ile bilgisayarların muhasebe meslek mensupları tarafından daha etkin bir şekilde kullanılması sağlanmalıdır. Verilecek kurslar ile muhasebe meslek sahiplerinin bilgi iletişim teknolojilerini kullanma yeteneklerinin ve teknolojik yenilikleri takip edebilme kabiliyetlerinin artırılması bu açıdan önemli bir etken olacaktır.

Diğer taraftan kullanılan muhasebe programlarının ve yedekleme yöntemlerinin belirli bir standarda tabi tutulması yaşanabilecek sıkıntıların en aza indirilmesine katkı sağlayacaktır. Elektronik ortamdaki verilere kolay ulaşabilme ve denetimlerin hızlı ve etkin bir şekilde yapılabilmesi kayıt dışı ekonomi ile mücadelede etkinliğin artırılmasını sağlayacaktır. Bu amaçla vergi daireleri, Sosyal Güvenlik Kurumu ve TÜRMOB 'un birbirleri ile online bilgi alış verişi yapabilecekleri, ortak bir bilgi ağı kurulması fayda sağlayacaktır.

Çok sayıda beyannamenin sıklıkla verilmesi sorunu: Bu sorun, muhasebecileri zorlamakta, hizmet kalitesini düşürmekte, beyanların sağlıklı olmasına engel olmaktadır. Neredeyse her on günde bir beyannamenin düzenlenerek beyan edildiği bir ortamda işlemlerin çoğu elektronik ortamda yapılıyor olsa bile ağır bir iş yükü ve yüksek maliyetler gerektirmektedir. İdare sadece vergi dairelerine verilen beyannamelerle kalmadığımızı da düşünmeli, iş kurumuna verilen bilgiler, bölge çalışmaya verilen belgeler (bunların ne için verildiği de ayrı bir tartışma konusudur) istatistik kurumunun talep ettiği bilgiler v.b. üstelik bunlar e-devlet anlayışına geçememiş eskisi gibi elden götürülüp verilmesi gereken beyanlardır.

Meslek içi eğitimlerle ilgili sorun: Meslek içi eğitime daha fazla önem verilmeli, akademik meslek öncesi eğitimlerde de pratik uygulamalara ağırlık verilmelidir. İdare muhasebe meslek mensubuna güvenmelidir. Muhasebe meslek mensubu mesleğini icra ederken idareden gerekli itibarı görmeli, muhasebe meslek mensubu da idareye gerekli güveni vermelidir. Vergi mevzuatımızdaki karışık ve karmaşık düzenlemeler bir an önce sadeleştirilmeli, aylık verilmesi gereken beyannameler en güzeli birleştirilmelidir. Ödeme son günü ve beyan verilme tarihi de aynı gün olmalıdır. Geçici vergi beyannameleri yılda iki döneme düşürülmelidir.

Kaçak muhasebecilere ilişkin sorunlar: En az yukarıda sayılan problemler kadar önem taşıyan bir diğer sorun da personel gerçeğidir. Muhasebe meslek

mensupları, genelde Ahilik usulünce yetiştirilmektedir. Bu felsefe ile yetiştirilmeyen kaçak personel, karşılaşılan en küçük haksızlıkta hemen işi bırakma ve işi terk ederek işyeri sahibi meslektaşını zora sokma eğiliminde olmaktadır. Dolayısıyla, intikam hissiyle hareket eden böyle bir kitlenin ıslahı için gerekenlere bir an önce başlanmalı ve bunun için öncelikle referans sistemi acil olarak kurumsallaştırılmalıdır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE MESLEĞİNDE TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Muhasebe mesleğinin, meslek türü açısından tükenmişlik sendromunun oluşmasına yatkın bir çalışma şekli ve ortamı vardır. Muhasebe mesleği ile uğraşanlar uzun ve yorucu çalışma saatleri, tatil imkanının kısıtlı olması, ücret sıkıntısı, sık sık değişen mevzuat, haksız rekabet, toplumun mesleğe bakış açısı vs. gibi sebeplerden dolayı icra edilmesi zor meslekler arasındadır. Bu bölümde, Kayseri ilinde muhasebe meslek mensuplarındaki tükenmişlik sendromu, çeşitli sosyo-demografik özellikler açısından istatistiki ve ekonometrik yöntemler kullanılarak analiz edilmiştir.

3.1. ARAŞTIRMANIN AMACI

Bu çalışmanın temel amacı, muhasebe meslek mensuplarında tükenmişlik düzeyini ölçmektir. Buna bağlı olarak gerçekleştirilen anket çerçevesinde aşağıdaki sorulara da cevap aranmıştır.

- Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleklerine olan düşünceleri nelerdir?
- Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının tükenmişlik düzeyleri ile demografik özellikleri arasında ilişki var mıdır?

- Ankete katılan meslek mensuplarının tükenmişlik düzeyleri ile mesleki özellikleri arasında ilişki var mıdır?
- Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının tükenmişlik düzeyleri arasında nedensellik ilişkisi var mıdır?

3.2. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLARI

Bu araştırma, Kayseri ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarını kapsamaktadır. Bu kapsamda anakütleyi tespit etmek için www.ksmmm.org internet sitesinden yararlanılmış, ilgili e-posta adresleri belirlenmiş ve www.iibf.nevsehir.edu.tr/hilal adresinde yer alan anket formu linki ilgili kişilere mail atılmıştır. Cevap alınamayan katılımcılara ise, anketör aracılığı ile ulaşılmış ve anket formlarının doldurulması sağlanmıştır. Bu yöntemle, toplam 120 anket analize dahil edilmiştir. Araştırmanın kapsamı, Kayseri ili ve 01 Ocak – 30 Eylül 2008 dönemi ile sınırlı tutulmuştur. Anketin kapsamının Kayseri ili ile sınırlı tutulmasının bir nedeni, gelişmekte olan sanayi yapısı gereği çevre illere kıyasla daha çok sayıda meslek mensubunun istihdam edilmesidir. Bir diğer neden ise, anketin çevre illeri kapsayacak şekilde genişletilmesi durumunda anketör istihdamının ortaya çıkaracağı mali kısıtlardır.

3.3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Muhasebe meslek mensuplarında tükenmişliğin boyutlarını ölçmek için literatürde yaygın olarak kullanılan Maslach tükenmişlik ölçeği kullanılmıştır. Bu ölçek üç boyuttan oluşmaktadır. İlk boyutu olan “Duygusal Tükenme (DT) (emotional exhaustion)”, çalışanların yorgunluk ve duygusal yönden kendilerini aşırı yıpranmış hissetmeleri olup 9 maddeden oluşmaktadır. İkinci boyut olan “Duyarsızlaşma (D) (depersonalizasyon)”, başkalarına karşı olumsuz ve alaycı tutumları ifade etmekte olup, kişinin bakım verdiklerini bir birey olarak dikkate almadan duygudan yoksun davranmasıdır ve 5 maddeden oluşmaktadır. Üçüncü boyut olan “Kişisel Başarı (KB) (Personal Accomplishment)” ise, kişinin kendini olumsuz değerlendirmesi ve duygusunun azlığı olarak tanımlanmakta ve 8 maddeden oluşmaktadır. 22 maddeden oluşan ölçek, beşli likert tipi (0’dan 4’e değişen puanlamaya sahip) bir ölçektir. Her alt boyut için puanlar; boyuta giren maddelerin puanlarının toplanması ile bulunmaktadır.

Tükenmişlik bir süreç olduğu ve değişik işlevleri içerdiği için tek bir puanla ifade edilememektedir. Bu puanların toplanması ile Duygusal Tükenme için 0-36, Duyarsızlaşma için 0-20 ve Kişisel Başarı için 0-32 arasında değişen puanlar elde edilir. Her maddenin seçenekleri ve ölçeğin hesaplanmasında kullanılan puanlama şu şekildedir (Çam, 1991):

Seçenek	Puan
1. Hiçbir zaman	0
2. Çok nadir	1
3. Bazen	2
4. Çoğu zaman	3
5. Her zaman	4

Duygusal tükenme ve duyarsızlaşma boyutları olumsuz ifadelerden oluştuğu için bu alandan alınan yüksek puanlar tükenmişlik olarak kabul edilmektedir. Kişisel Başarı boyutu olumlu ifadelerden oluştuğu için alınan düşük puanlar tükenmişlik olarak kabul edilmektedir. Maslach'a göre, Maslach tükenmişlik ölçeği sonucu elde edilen değerlendirilmesinin nasıl yapılacağı ise, aşağıdaki tabloda yer almaktadır (Çam, 1991).

Tükenmişlik Boyutu	Düşük	Orta	Yüksek
Duygusal Tükenme	<16	17-26	>27
Duyarsızlaşma	<6	7-12	>13
Kişisel Başarı	>39	38-32	<31

Kaynak: Çam, 1991.

Ölçekteki soruların alt tükenmişlik boyutlarına göre sıralanması ise, aşağıdaki gibidir:

Tükenmişlik Boyutu	Soru
1. Duygusal Tükenme	1, 2, 3, 6, 8, 13, 14, 16, 20
2. Duyarsızlaşma	5, 10, 11, 15, 22
3. Kişisel Başarı	4, 7, 9, 12, 17, 18, 19, 21

3.3.1. Verilerin Toplanması

Çalışmada, analizin yapılmasını mümkün kılan veri seti, Kayseri ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına anket yöntemi uygulanarak elde edilmiştir. Tükenmişlik sendromu ile ilgili literatür esas alınarak hazırlanan anket formunda, 22'si Maslach tükenmişlik ölçeğinin hesaplanması ve 11'i ankete katılanların meslekle ilgili düşüncelerinin ve 9'u ise katılımcıların sosyal ve demografik özelliklerinin tespiti amacıyla sorulan toplam 41 soru yer almaktadır.

3.3.2. Verilerin Değerlendirilmesi

Çalışmada tabloların, grafiklerin ve Maslach tükenmişlik ölçeğinin hesaplanmasında Microsoft Excel programı kullanılmıştır. Buna ilaveten, istatistiksel analiz için Stata/SE 10.0 (Statistical Analysis/Special Edition) ekonometri paket programı kullanılmıştır. Normal dağılım göstermeyen parametrelerin gruplar arası karşılaştırmalarında Kruskal Wallis testi kullanılırken, iki grup karşılaştırılmalarında ise, Mann Whitney U testi kullanılmıştır.

Mann Whitney U testi, bağımsız iki grubun aynı dağılıma sahip ana kütlelerden geldiği sıfır hipotezini test eder. Mann Whitney U testi, t-testinin parametrik olmayan karşılığı olarak kabul edilmektedir. Mann-Whitney U testinde bağımsız değişkene ait veriler sayısal karakterler ile ifade edilmeli, örneklem birbirinden bağımsız olarak rastgele seçilmeli ve bağımlı değişkene ilişkin ölçümler, sıralama, aralık veya oran ölçeğinde olmalıdır. Kruskal-Wallis testi ise, birbirinden bağımsız iki yada daha fazla grubun bağımlı bir değişkene ilişkin ölçümlerinin karşılaştırılarak iki dağılım arasında anlamlı bir fark olup-olmadığını test etmek amacı ile kullanılır. Bu testte ve parametrik olmayan diğer testlerde, gruplara ait ölçümlerin karşılaştırılmasında aritmetik ortalama yerine ortanca (medyan) değer esas alınır. Kruskal-Wallis testi, iki grup için Mann-Whitney U testi ile aynı sonucu vermektedir. Dolayısıyla, üç ve daha fazla gruba ilişkin dağılımın karşılaştırılması sonucu, gruplar arasında anlamlı bir fark bulunması durumunda farklılığın kaynağını tespit etmek için gruplar, ikili olarak Mann-Whitney U testi ile karşılaştırılabilir. Kruskal-Wallis testinde, bağımsız değişkene ait veriler sayısal karakterler ile ifade edilmeli, birbirinden bağımsız rastgele örneklem üzerinden elde

edilmeli, bağımlı değişkene ilişkin ölçümler aralık veya oran ölçeğinde olmalıdır (<http://www.istatistikanaliz.com>, Erişim: 12.09.2008).

Buraya kadar anlatılan analiz, tükenmişlik sendromu ile ilgili literatürde yer alan standart uygulamadır. Bu çalışmada, literatürde yer alan benzer çalışmalardan farklı olarak nedensellik testi uygulanmıştır. Nitekim tükenmişlik ölçeğinin alt boyutlarının birbirine bağlı olarak açıklanıp - açıklanamayacağının cevaplanması, sorunun çözümünde önemli rol oynayabilir. Örneğin, ele alınan grup için duygusal tükenmenin yüksek olduğu tespit edilirken duyarsızlaşma düşük düzeyde olabilir. Ancak duygusal tükenme ile duyarsızlaşma arasında nedensellik ilişkisi varsa, ilerleyen zamanda duyarsızlaşma tükenme boyutunun ilerlemesini beklemek oldukça rasyoneldir. Dolayısıyla, nedensellik analizinin, sorunun büyümeden çözümünde önemli bilgiler sağlayacağı düşünülmektedir.

Nedensellik analizi literatürü daha çok ekonomik verilere uygulanmakta ve bu veri setleri arasındaki nedensellik ilişkileri Granger Nedensellik Testi ile araştırılmaktadır. Bu test, değişkenlerin gecikmeli değerlerin kullanılmasını gerektirmektedir. Dolayısıyla, bu çalışmada olduğu gibi özellikle yatay kesit verilerinde gecikmeli değerlerin kullanılması mümkün olmamaktadır. Buna göre, Granger Nedensellik Testini yatay kesit verilerinde kullanmak teorik olarak mümkün olmamaktadır. Bu, yatay kesit verilerinde nedensellik ilişkisinin tespit edilmesini sağlayacak farklı bir yaklaşımı gerektirmektedir. Bu noktada Directed Acyclical Graph Analysis (DAG) yaklaşımından yararlanılabilir. DAG yaklaşımı temelde veriler arasındaki kovaryans katsayılarının korelasyon katsayılarına dönüştürülmesi ve bunlardan hareketle eşanlı nedensellik (contemporaneous causation) bilgilerinin elde edilmesini sağlamaktadır. Çalışmada, DAG nedensellik analizi için *Tetrad II* yazılımı kullanılmıştır.

Maslach tükenmişlik ölçeği kapsamında hesaplanan alt tükenmişlik boyutlarının birbirleriyle olan kovaryanslarının SPSS, Stata, Eviews gibi paket programlar ile kolaylıkla elde ediliyor olması ve bunlardan hareketle korelasyon katsayılarının elde edilebilmesi DAG nedensellik yaklaşımının Maslach tükenmişlik ölçeğine uygulanmasını mümkün kılmaktadır. Teorik olarak duygusal tükenme ve duyarsızlaşma

arasında nedensellik ilişkisinin ortaya çıkması mümkün iken, bunlar ile kişisel başarı arasında nedensellik ilişkisinin ortaya çıkmaması beklenmektedir. Çünkü duygusal tükenme ve duyarsızlaşma temelde bireyin başka bireylerle ilişkilerini esas alırken, kişisel başarı bireyin kendisini esas almaktadır.

3.4. ARAŞTIRMA BULGULARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Çalışmanın bu bölümü, araştırmaya katılan 120 muhasebe meslek mensubuna ilişkin sosyal ve demografik durumu, meslekleriyle ilgili düşünceleri, tükenmişlik düzeylerini ve bunları etkileyen bazı demografik faktörlere ilişkin istatistiksel ve nedensellik analizini içermektedir.

3.4.1. Demografik Özelliklerin Değerlendirilmesi

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının; cinsiyet, yaş, eğitim durumu, medeni hali, çocuk, gelir durumu, unvan, çalışma durumu ve farklı işte çalışma durumlarının tespitine yönelik sorulara verilen cevapların dağılımı Tablo 1’de özetlenmiş ve ayrıca grafiklerle gösterilmiştir. Tablo 1’den elde edilen başlıca temel bulguları aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür:

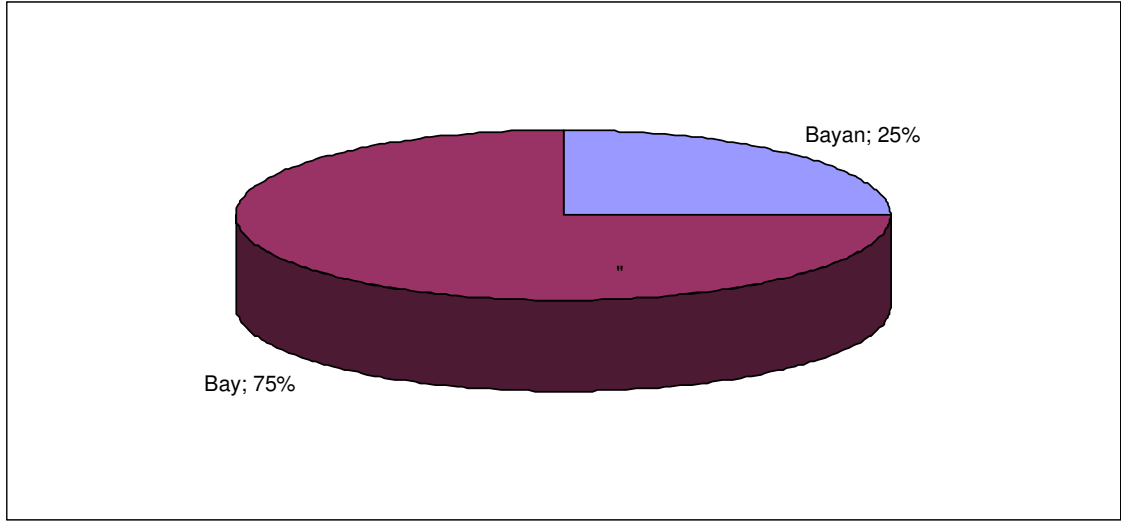
- Ankete katılanların % 75’i bay, % 25’i ise, bayandır. Buna göre, ankete katılanların büyük çoğunluğu baydır.
- Ankete katılanların % 40’ı 26–35 yaş aralığında yer almaktadır. Bu, Kayseri ilindeki muhasebe meslek mensuplarının önemli bir bölümünün genç yaşta olduğunu göstermektedir.
- Ankete katılanların % 67,50’si lisans mezunudur. Lise ve önlisans mezunlarının toplam payı ise, % 25’tir.
- Ankete katılanların büyük çoğunluğu, % 79,17’si, evlidir. Bunun bir sonucu olarak, ankete katılanların % 62,50’sinin çocuk sahibi olduğu görülmektedir.
- Ankete katılanların % 37,50’sinin 1001-1500 TL arasında aylık gelir elde ettiği ortaya çıkmaktadır.
- Ankete katılan Yeminli Mali Müşavirlerin % 4,17 ile sınırlı sayıda olduğu görülmektedir.
- Ankete çoğunluğunun 11 yıl ve üstü bir çalışma tecrübesine sahip olduğu ve % 62,50’sinin daha önce başka bir meslekte çalışmadığı görülmektedir.

Tablo 1: Muhasebe Meslek Mensuplarının Sosyal ve Demografik Özellikleri

Sosyal Demografik Özellik	Sayı	Yüzde
Cinsiyet		
Bay	90	75,00
Bayan	30	25,00
Yaş		
25 ve daha küçük	9	7,50
26-35	48	40,00
36-45	23	19,17
46-55	20	16,67
56 ve daha büyük	20	16,67
Eğitim Durumu		
Lise	13	10,83
Ön lisans	17	14,17
Lisans	81	67,50
Yüksek Lisans	7	5,83
Doktora	2	1,67
Medeni Durum		
Bekar	24	20,00
Evli	95	79,17
Boşanmış/Dul	1	0,83
Çocuk		
Evet	75	62,50
Hayır	45	37,50
Gelir Durumu		
1000 TL ve altı	21	17,50
1001-1500 TL	45	37,50
1501-2000 TL	27	22,50
2001 TL ve Üstü	27	22,50
Unvan		
Serbest Muhasebeci	53	44,17
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	62	51,67
Yeminli Mali Müşavir	5	4,17
Çalışma Yılı		
1-5 yıl	36	30,00
6-10 yıl	21	17,50
11 yıl ve üstü	63	52,50
Farklı İşte Çalışma		
Evet	45	37,50
Hayır	75	62,50

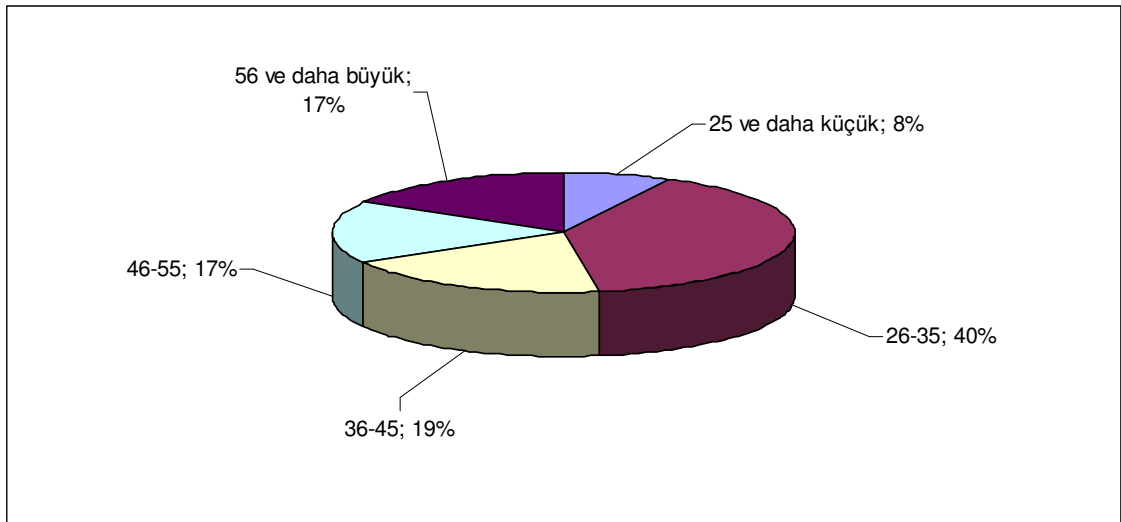
Şekil 1, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre dağılımını göstermektedir. Buna göre, ankete katılan meslek mensuplarının % 25'i bayan, yüzde %75'i ise baydır.

Şekil 1: Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetlerine Göre Dağılımı



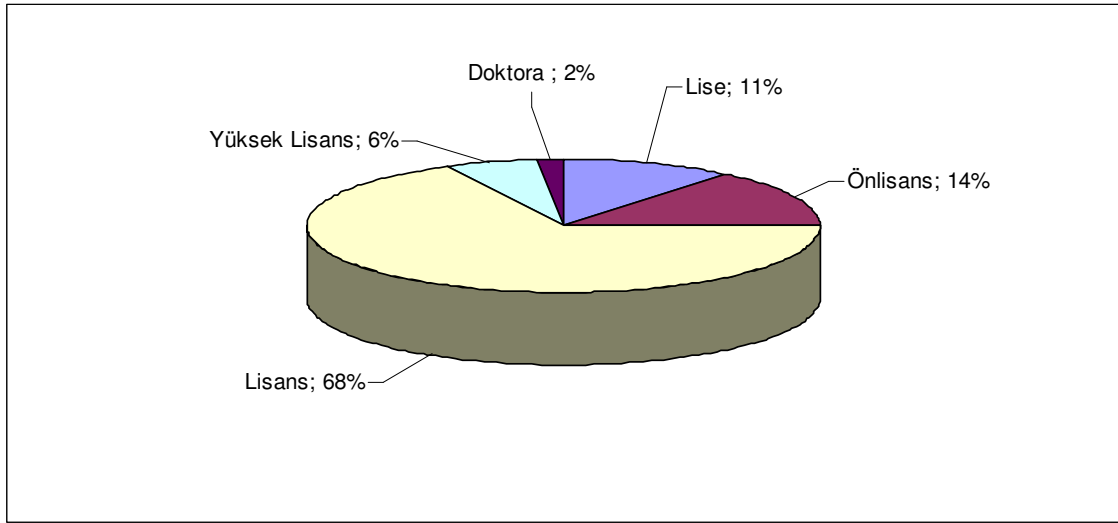
Şekil 2'den anlaşıldığı üzere, ankete katılanların %8'i 25 yaş ve daha küçük, %40'ı 26-35 yaş arası, %19'u 36-45 yaş arası ve %17'seri 46-55 ve 56 ve daha büyük yaştaki muhasebe meslek mensubu üyelerinden oluşmaktadır. Buna göre, ankete katılanların büyük bölümünün genç yaştaki çalışanlardan oluştuğu dikkat çekmektedir.

Şekil 2: Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaş Durumuna Göre Dağılımı



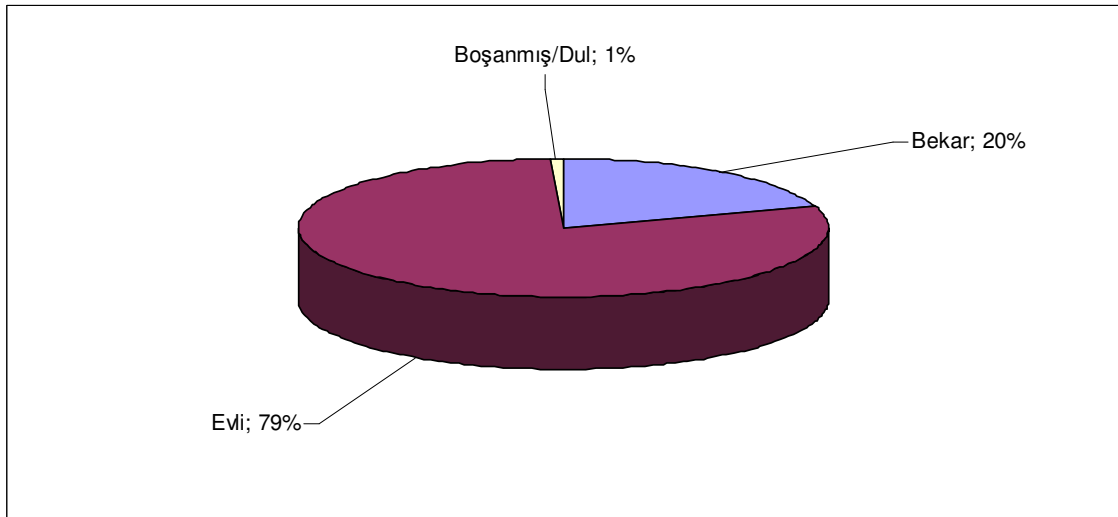
Şekil 3, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeylerine göre dağılımını göstermektedir. Ankete katılanların %10,83'ü lise, %14,17'si ön lisans, %67,50'si lisans, %5,83'ü yüksek lisans ve yüzde %1,67'si doktora eğitimi kategorilerinde yer almaktadır. Buna göre, Kayseri ili itibariyle muhasebe meslek mensuplarının önemli bir bölümünün üniversite mezunu olduğu gözlemlenmektedir.

Şekil 3: Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımı



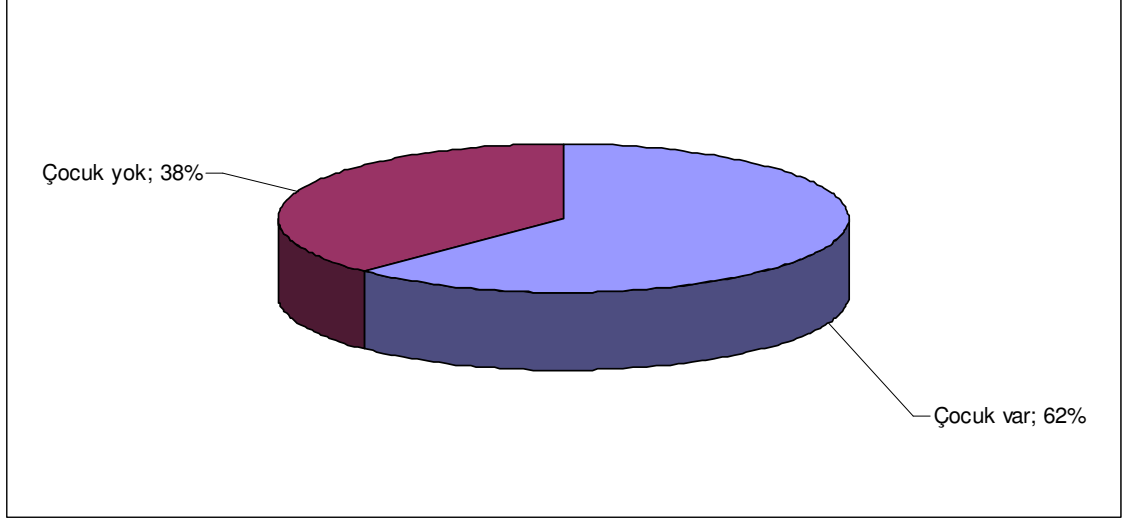
Şekil 4, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının medeni durumlarına göre dağılımını göstermektedir. Buna göre, ankete katılanların %20'si bekar, %80'i evli ve %1'i ise, boşanmış muhasebe meslek mensuplarından oluşmaktadır.

Şekil 4: Muhasebe Meslek Mensuplarının Medeni Durumlarına Göre Dağılımı



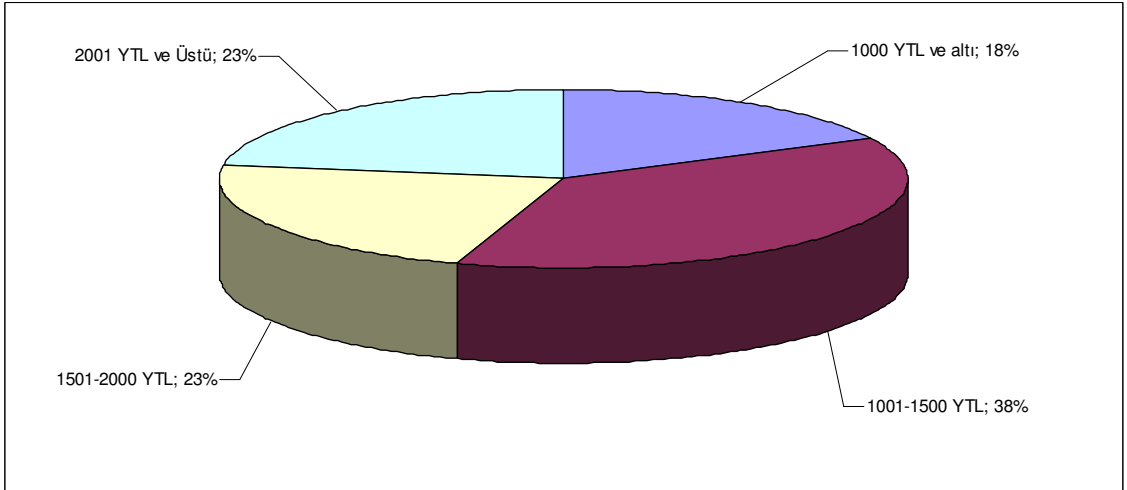
Şekil 5, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının çocuk sahibi olup-olmadıklarına göre dağılımını göstermektedir. Ankete katılanların %62'si çocuk sahibi iken %38'sinin çocuğu yoktur. Bu bulgunun, ankete katılanların çoğunluğunun evli olmasının bir sonucudur.

Şekil 5: Muhasebe Meslek Mensuplarının Çocuk Sahipliğine Göre Dağılımı



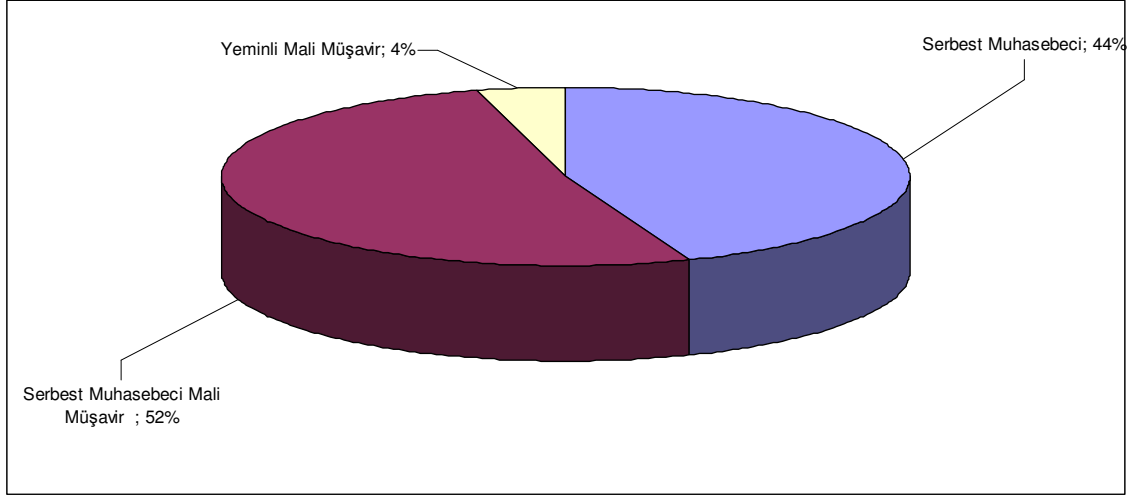
Şekil 6, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının gelirlerine göre dağılımını göstermektedir. Ankete katılanların %18'i 1000 TL ve altı, %38'i 1001-1500 TL arası, %23'ü 1001-1500 TL ve benzer şekilde %23'ü 2000 TL ve üstü gelir elde etmektedir.

Şekil 6: Muhasebe Meslek Mensuplarının Gelirlerine Göre Dağılımı



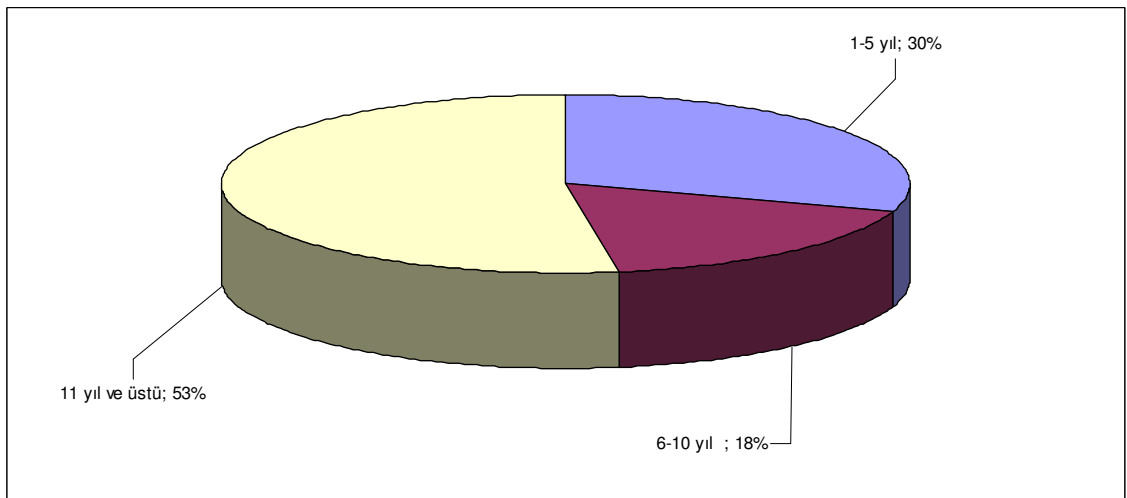
Şekil 7, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının ünvanlarına göre dağılımını göstermektedir. Ankete katılanların %44'ü serbest muhasebeci, %52'si serbest muhasebeci mali müşavir ve %4'ü de yeminli mali müşavirdir.

Şekil 7: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ünvanlarına Göre Dağılımı



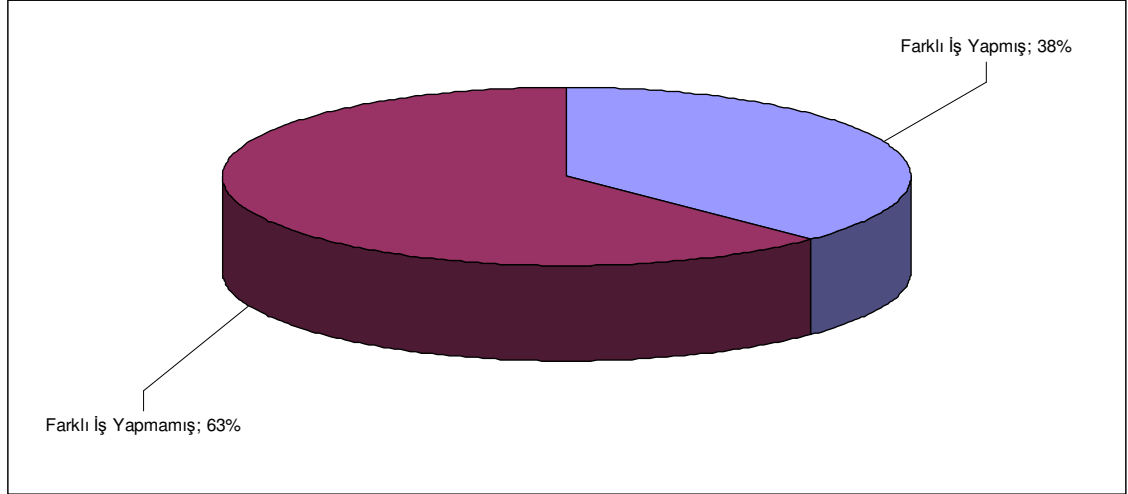
Şekil 8, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının iş tecrübelerine göre dağılımını göstermektedir. Buna göre, muhasebe meslek mensuplarının %30'unun 1-5 yıl arası, %18'sinin 6-10 yıl arası ve %53 gibi büyük bir bölümünün ise, 11 yıl ve daha üstü bir iş tecrübesine sahip olduğunu görülmektedir.

Şekil 8: Muhasebe Meslek Mensuplarının İş Tecrübelerine Göre Dağılımı



Şekil 9, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının farklı işte çalışıp-çalışmadıklarına göre dağılımını göstermektedir. Veriler, ankete katılanların %38'i daha önce muhasebe mesleğinden farklı bir meslek icra ettiği ve kalan %62'sinin ise iş yaşamı boyunca yalnızca muhasebe mesleğini icra ettiğini göstermektedir.

Şekil 9: Muhasebe Meslek Mensuplarının Farklı İş Yapıp-Yapmamalarına Göre Dağılımı



Ankete katılanların meslekleriyle ilgili düşüncelerini tespit etmek amacıyla hazırlanan ifadeler verilen cevapların dağılımları, Tablo 2’de gösterilmiştir Buna göre, “çoğunluğunun” eğilimlerini aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür:

- Ankete katılanların % 43,3’ü “muhasebe mesleğini isteyerek seçtim” ifadesine “katılıyorum” cevabını vermiştir.
- Ankete katılanların % 37,5’i “mesleği severek yapıyorum” ifadesine “katılıyorum” cevabını vermiştir.
- Ankete katılanların % 47,5’i “mesleği kendime uygun buluyorum” ifadesine “katılıyorum” cevabını vermiştir.
- Ankete katılanların % 45’i “muhasebe mesleği toplumda hak ettiği yerdedir” ifadesine “katılmıyorum” cevabını vermiştir.
- Ankete katılanların % 44,2’si “daha önce hizmet içi eğitim ya da kurs aldım ve almak isterim ” ifadesine “katılıyorum” cevabını vermiştir.
- Ankete katılanların % 47,5’i “mesleğim kişisel gelişimime katkıda bulunuyor” ifadesine “katılıyorum” cevabını vermiştir.
- Ankete katılanların % 38,3’ü “mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor” ifadesine “katılmıyorum” cevabını vermiştir.

- Ankete katılanların % 42,5'i “mükelleflerimiz vermiş olduğumuz hizmet konusunda bizleri takdir ediyor” ifadesine “katılmıyorum” cevabını vermiştir.
- Ankete katılanların % 29,2'si “meslek mensupları birbirlerine çalışma sırasında veya dışında her zaman destek vermektedirler” ifadesine “katılıyorum” cevabını vermiştir.
- Ankete katılanların % 40'ı “meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir” ifadesine “katılmıyorum” cevabını vermiştir.

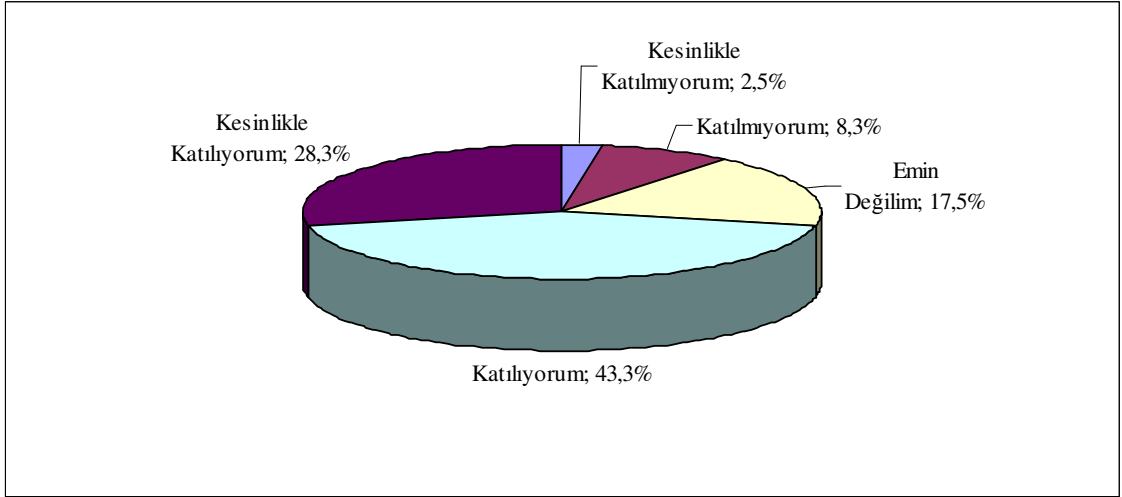
Tablo 2: Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslekleriyle İlgili Düşünceleri

Meslekle İlgili Sorular		Katılma Düzeyi				
		1	2	3	4	5
Muhasebe mesleğini isteyerek seçtim.	Sayı	3	10	21	52	34
	Yüzde	2,5	8,3	17,5	43,3	28,3
Mesleği severek yapıyorum.	Sayı	7	19	13	45	36
	Yüzde	5,8	15,8	10,8	37,5	30,0
Mesleği kendime uygun buluyorum.	Sayı	8	12	16	57	27
	Yüzde	6,7	10,0	13,3	47,5	22,5
Muhasebe mesleği toplumda hak ettiği yerededir.	Sayı	39	54	17	6	4
	Yüzde	32,5	45,0	14,2	5,0	3,3
Daha önce hizmet içi eğitim ya da kurs aldım ve almak isterim.	Sayı	4	11	20	53	32
	Yüzde	3,3	9,2	16,7	44,2	26,7
Mesleğim kişisel gelişimime katkıda bulunuyor.	Sayı	5	14	17	57	27
	Yüzde	4,2	11,7	14,2	47,5	22,5
Mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor.	Sayı	41	46	14	14	5
	Yüzde	34,2	38,3	11,7	11,7	4,2
Mükelleflerimiz vermiş olduğumuz hizmet konusunda bizleri takdir ediyor.	Sayı	29	51	21	17	2
	Yüzde	24,2	42,5	17,5	14,2	1,7
Meslek mensupları birbirlerine çalışma sırasında veya dışında her zaman destek vermektedirler.	Sayı	11	34	30	35	10
	Yüzde	9,2	28,3	25,0	29,2	8,3
Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir.	Sayı	20	48	24	20	8
	Yüzde	16,7	40,0	20,0	16,7	6,7

(1: Kesinlikle Katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Emin Değilim, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle Katılıyorum).

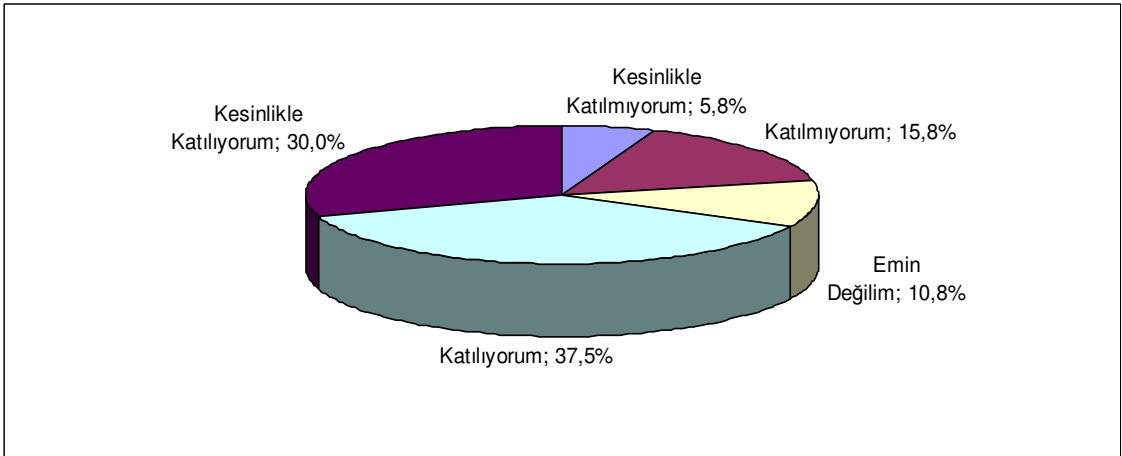
Şekil 10, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının “Muhasebe mesleğini isteyerek seçtim” ifadesi hakkındaki düşüncelerinin yüzde dağılımını göstermektedir. Buna göre, ankete katılanların %43’ü “katıldığını” ve %28’i ise “kesinlikle katıldığını” belirtmişlerdir. Buna göre, katılımcıların büyük çoğunluğunun (%71,6’sı) muhasebe mesleğini isteyerek seçtikleri anlaşılmaktadır.

Şekil 10: “Muhasebe Mesleğini İsteyerek Seçtim” İfadesinin Yüzde Dağılımı



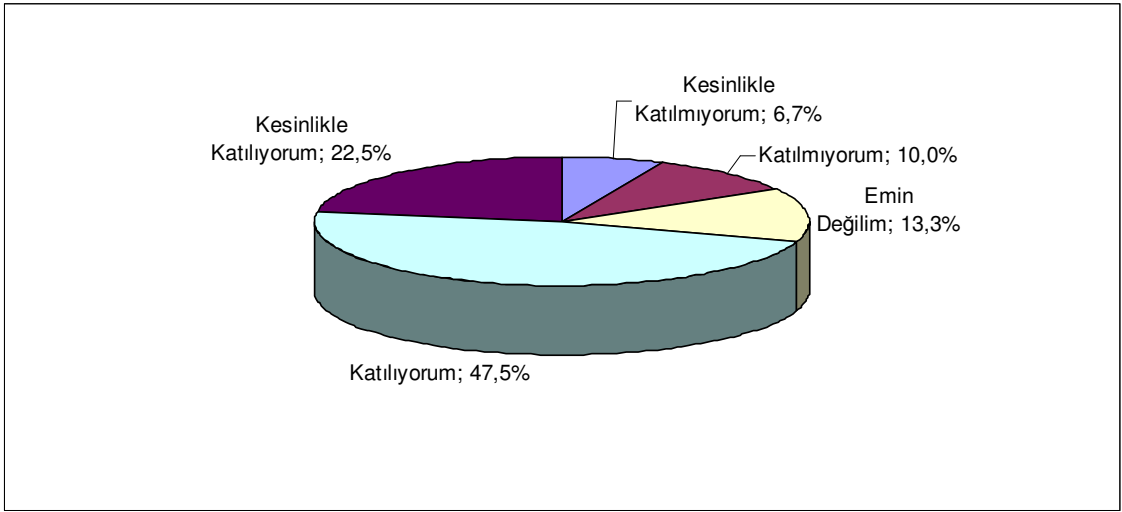
Şekil 11, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının “Muhasebe mesleğini severek yapıyorum” ifadesi hakkındaki düşüncelerinin yüzde dağılımını göstermektedir. Ankete katılanların %37,5’i “katıldığını” ve %30,3’u ise “kesinlikle katıldığını” belirtmişlerdir. Buna göre, katılımcıların çoğunluğu (%67,5’i) muhasebe mesleğini severek yapmaktadırlar.

Şekil 11: “Muhasebe Mesleğini Severek Yapıyorum” İfadesinin Yüzde Dağılımı



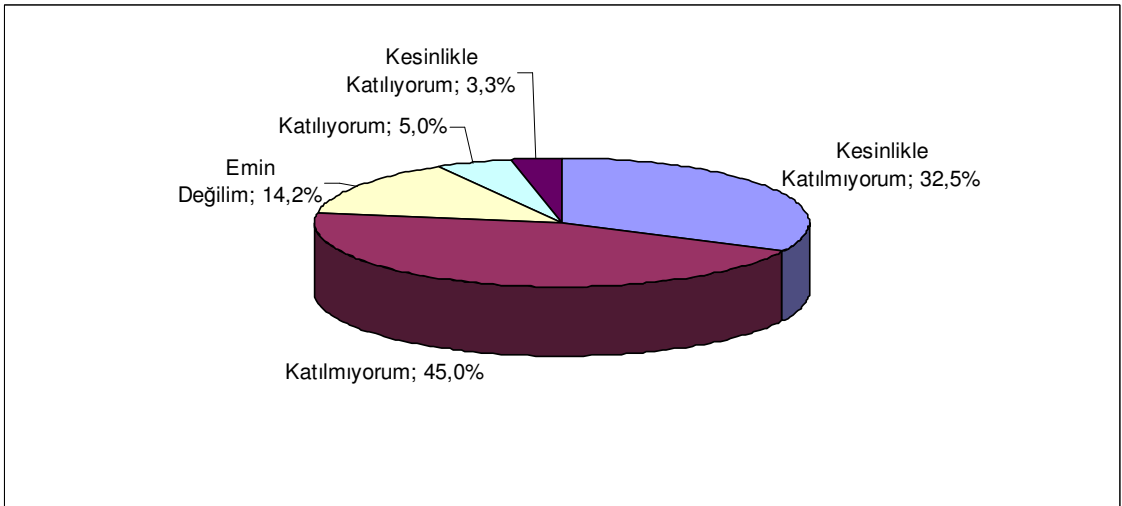
Şekil 12, “Mesleği kendime uygun buluyorum” ifadesine, ifadesi hakkındaki düşüncelerinin yüzde dağılımını göstermektedir. Ankete katılanların %47,5’i “katıldığını” ve %22,5’si ise “kesinlikle katıldığını” belirtmişlerdir. Buna göre, katılımcıların çoğunluğu (%70’i) muhasebe mesleğini kendilerine uygun bulmaktadırlar.

Şekil 12: “Mesleği Kendime Uygun Buluyorum” İfadesinin Yüzde Dağılımı



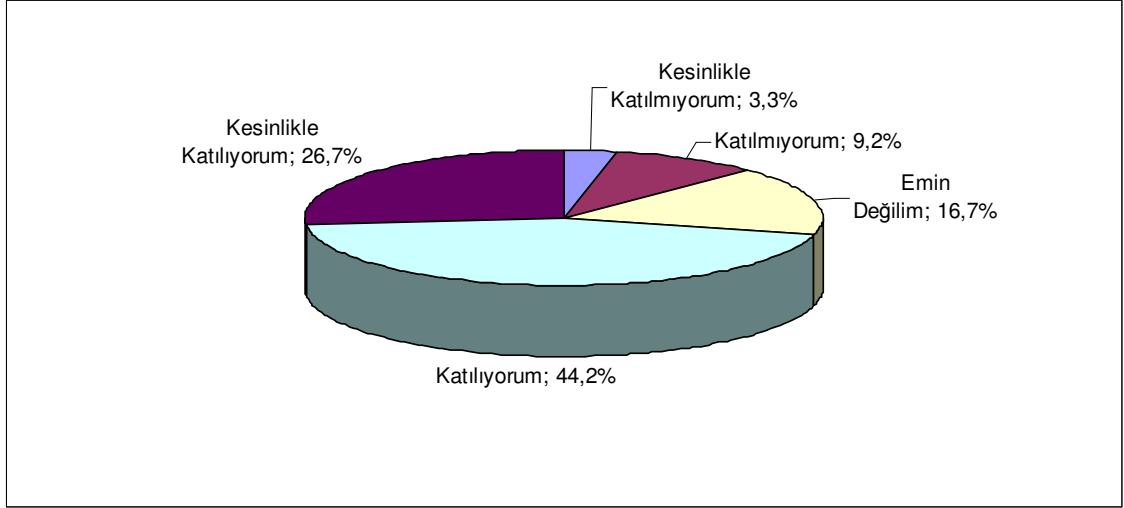
Şekil 13’e göre, “Muhasebe mesleği toplumda hak ettiği yerdedir” ifadesine, ankete katılanların %32,5’i “kesinlikle katılmadığını” ve %45’i ise “katılmadığını” belirtmişlerdir. Buna göre, katılımcıların çoğunluğu (%77,5’i) muhasebe mesleğinin toplumda hak ettiği yerde olmadığına inanmaktadırlar.

Şekil 13: “Muhasebe Mesleği Toplumda Hak Ettiği Yerdedir” İfadesinin Yüzde Dağılımı



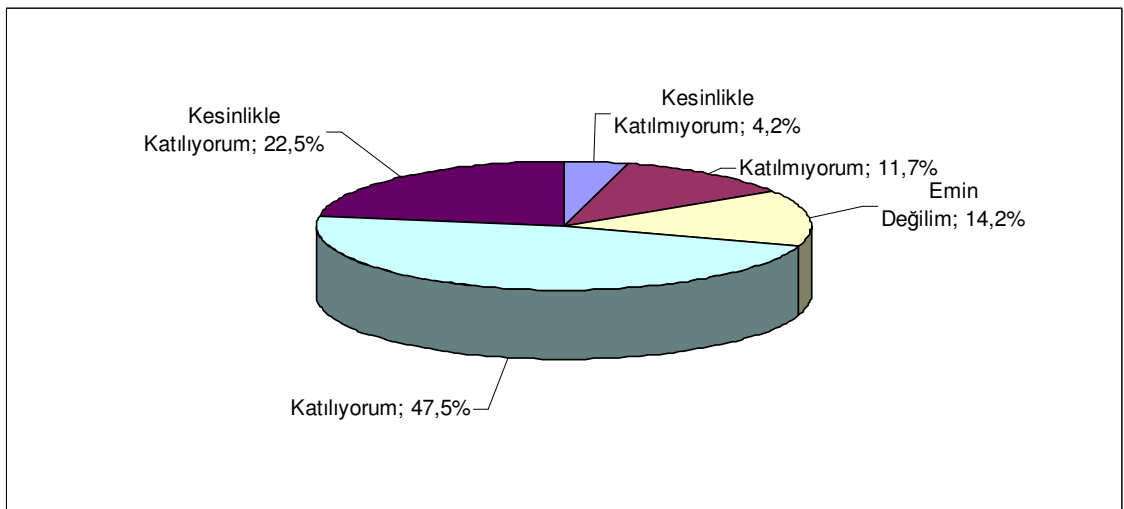
Şekil 14' göre, "Daha önce hizmet içi eğitim ya da kurs aldım ve almak isterim" ifadesine, ankete katılanların %44,2'si "katıldığını" ve %26,7'si ise "kesinlikle katıldığını" belirtmişlerdir. Buna göre, katılımcıların çoğunluğu (%70,9'u) hizmet içi eğitimin alınmasını desteklemektedirler.

Şekil 14: "Daha Önce Hizmet İçi Eğitim ya da Kurs Aldım ve Almak İsterim" İfadesinin Yüzde Dağılımı



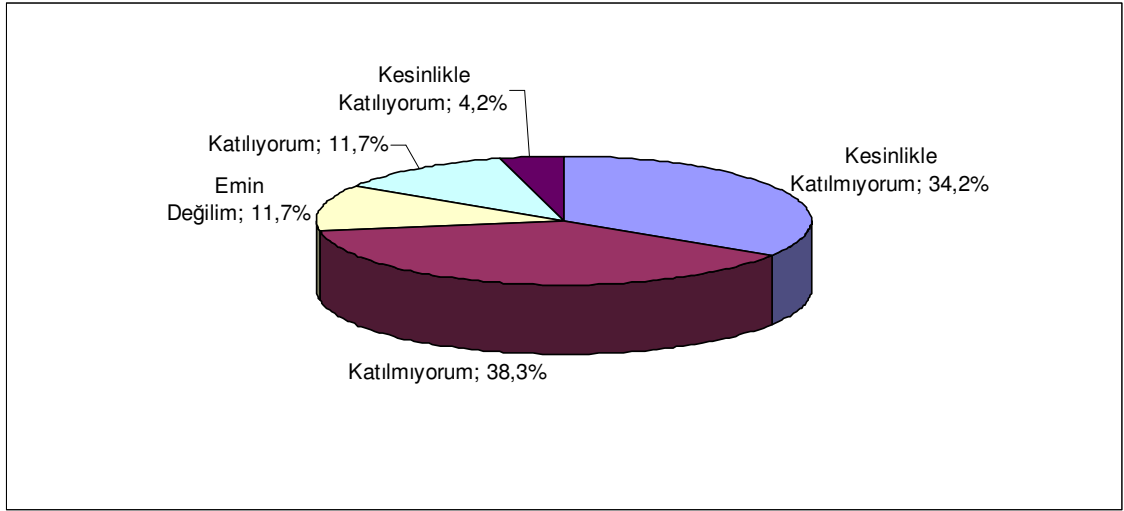
Şekil 15'e göre, "Mesleğim kişisel gelişimime katkıda bulunuyor" ifadesine, ankete katılanların %47,5'i "katıldığını" ve %22,5'si ise "kesinlikle katıldığını" belirtmişlerdir. Buna göre, katılımcıların çoğunluğu (%70'i) mesleklerinin kişisel gelişimlerine katkıda bulunduğunu düşünmektedirler.

Şekil 15: "Mesleğim Kişisel Gelişimime Katkıda Bulunuyor" İfadesinin Yüzde Dağılımı



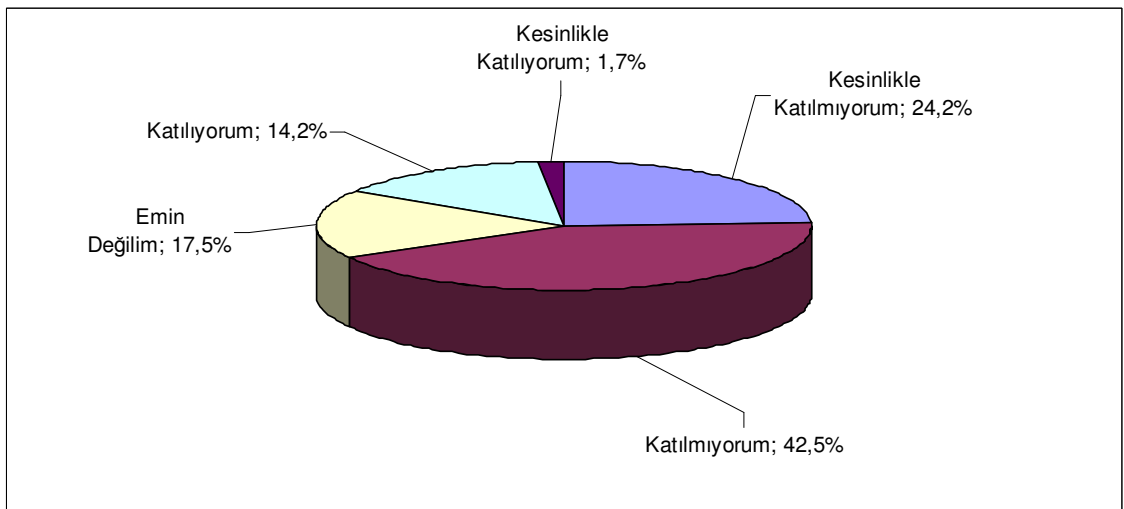
Şekil 16'ya göre, “Mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor” ifadesine, ankete katılanların %34,2'si “kesinlikle katılmadığını” ve %38,3'ü ise “katılmadığını” belirtmişlerdir. Buna göre, katılımcıların çoğunluğu (%72,5'i) mükelleflerinin mesleklerine değer vermediğini düşünmektedirler.

Şekil 16: “Mükelleflerimiz Mesleğimize Değer Veriyor” İfadesinin Yüzde Dağılımı



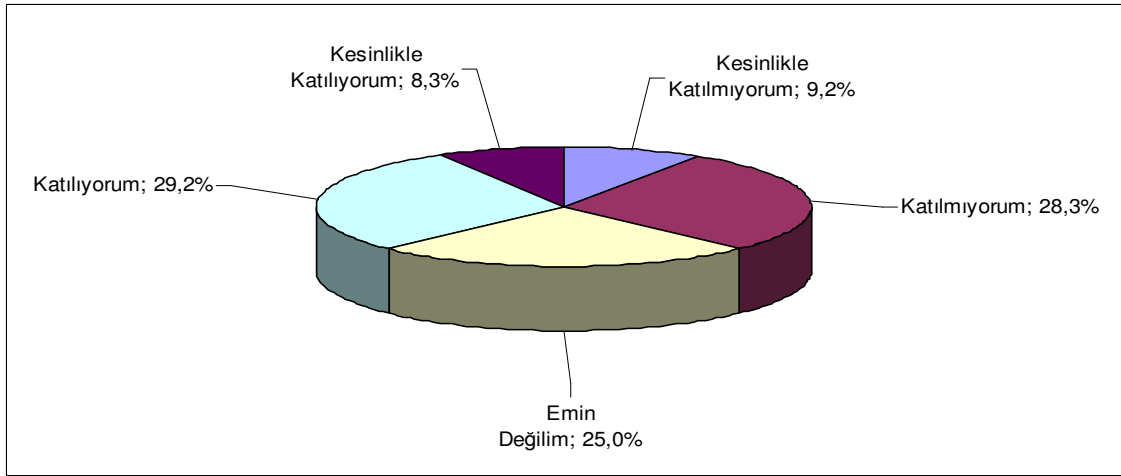
Şekil 17'ye göre, “Mükelleflerimiz vermiş olduğumuz hizmet konusunda bizleri takdir ediyor” ifadesine, ankete katılanların %24,2'si “kesinlikle katılmadığını” ve %42,5'i ise “katılmadığını” belirtmişlerdir. Buna göre, katılımcıların çoğunluğu (%66,7'si) müşteri memnuniyetinin yakalanamadığını ifade etmektedirler.

Şekil 17: “Mükelleflerimiz Vermiş Olduğumuz Hizmet Konusunda Bizleri Takdir Ediyor” İfadesinin Yüzde Dağılımı



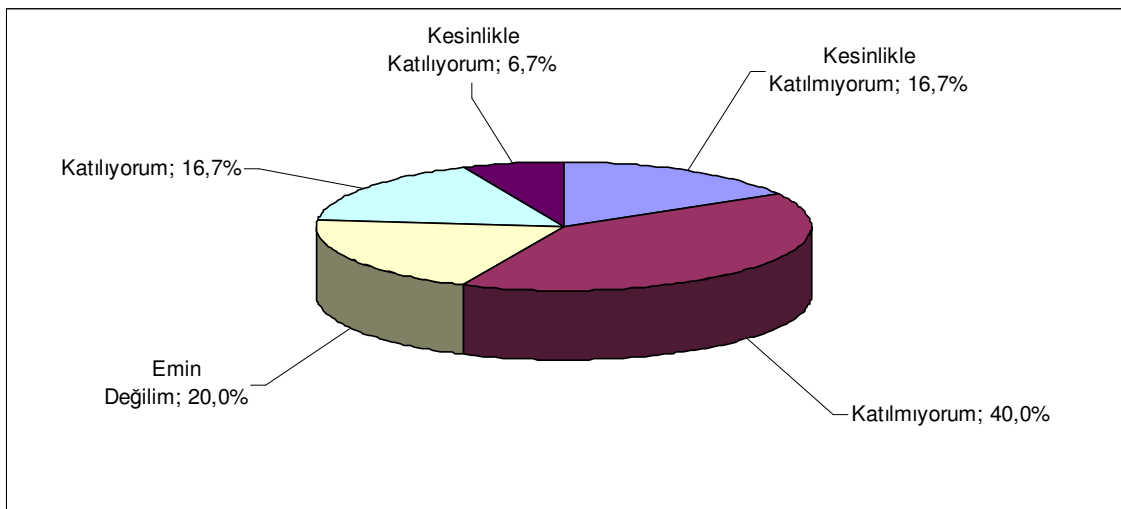
Şekil 18'e göre, "Meslek mensupları birbirlerine çalışma sırasında veya dışında her zaman destek vermektedirler" ifadesine, ankete katılanların %28,4'ü "katılmadığını", %25'i "emin olmadığını" ve %29,2'si ise "katıldığını" belirtmişlerdir. Buna göre, meslektaşlar arasında yardımlaşma konusunda katılımcılar arasında tam bir fikir birliği olmadığı dikkati çekmektedir.

Şekil 18: "Meslek Mensupları Birbirlerine Çalışma Sırasında veya Dışında Her Zaman Destek Vermektedirler" İfadesinin Yüzde Dağılımı



Şekil 19'a göre "Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir" ifadesine, ankete katılanların %16,7'si "kesinlikle katılmadığını" ve %40'ı ise "katılmadığını" belirtmişlerdir. Buna göre, katılımcıların çoğunluğu (%56,7'si) meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısının yeterli düzeyde olmadığını düşünmektedirler.

Şekil 19: "Meslekle İlgili Kurumların Mesleğe Katkısı Yeterlidir" İfadesinin Yüzde Dağılımı



3.4.2. Tükenmiş Düzeylerinin Tespit Edilmesi

Yukarıdaki tanımlayıcı analizden sonra, çalışmanın bundan sonraki bölümü muhasebe meslek mensuplarında tükenmişlik düzeyinin tespitine yönelik analizi içermektedir.

Tablo 3, meslek mensuplarının cinsiyete göre tükenmişlik düzeylerini göstermektedir. Buna göre,

- Hem bay hem de bayanlarda duygusal tükenme ve duyarsızlaşma alt tükenmişlik boyutlarının düzeyi düşük çıkmıştır.
- Kişisel başarı alt boyutunda, tükenmişlik düzeyinin yüksek olduğu görülmektedir.
- Tükenmişlik düzeylerinin gruplar arasında farklı olmadığı sıfır hipotezini test eden Mann – Whitney (MW) testine göre, duygusal tükenme ve kişisel başarı alt tükenmişlik boyutlarında anlamlı farklılıklar bulmazken, duyarsızlaşma alt boyutunda ise, bay ve bayanlar arasında %5 anlam düzeyinde farklılık vardır.

Tablo 3: Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetlerine Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Cinsiyet	Duygusal Tükenme			Duyarsızlaşma			Kişisel Başarı		
	Ölçek	S.H.	Düzye	Ölçek	S.H.	Düzye	Ölçek	S.H.	Düzye
Bay	11,77	0,35	Düşük	6,37	0,44	Düşük	7,63	0,08	Yüksek
Bayan	13,91	0,20	Düşük	5,39	0,27	Düşük	8,81	0,08	Yüksek
MW									
Test İst..	-0,085			2,411			0,459		
p-değeri	0,9323			0,0159			0,6462		

MW: Mann-Whitney U Testi. S.H: Standart Hata

Tablo 4, meslek mensuplarının yaşa göre tükenmişlik düzeylerini göstermektedir. Buna göre,

- Duygusal tükenme alt boyutunda, 25 ve daha küçük ve 36-45 yaş aralığında tükenmişlik düzeyleri düşük iken, diğer gruplarda orta derecededir.
- Duyarsızlaşma alt boyutunda, 36-45 ve 56 yaş ve daha üstü yaş gruplarında tükenmişlik düzeyi düşük iken diğer gruplarda orta derecededir.
- Kişisel başarı alt boyutunda, tüm gruplarda tükenmişlik düzeyinin yüksek olduğu görülmektedir.
- Tükenmişlik düzeylerinin gruplar arasında farklı olmadığı sıfır hipotezini test eden Kruskal – Wallis (KW) testine göre, duygusal tükenme boyutunda yaş grubuna göre farklılık yokken, duyarsızlaşma ve kişisel başarı alt tükenmişlik boyutlarında anlamlı farklılıklar vardır.

Tablo 4: Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Yaş	Duygusal Tükenme			Duyarsızlaşma			Kişisel Başarı		
	Ölçek	S.H.	Düzye	Ölçek	S.H.	Düzye	Ölçek	S.H.	Düzye
25 ve altı	15,00	0,32	Düşük	8,67	0,75	Orta	12,44	0,45	Yüksek
26-35	17,25	0,54	Orta	8,71	0,47	Orta	10,29	0,17	Yüksek
36-45	7,35	0,22	Düşük	2,48	0,12	Düşük	4,91	0,10	Yüksek
46-55	18,55	0,19	Orta	7,50	0,45	Orta	10,60	0,11	Yüksek
56 ve üstü	18,75	0,46	Orta	5,60	0,41	Düşük	14,35	0,21	Yüksek
KW									
Test İst.	2,912			14,917			11,751		
p-değeri	0,5726			0,0049			0,0193		

KW: Kruskal-Wallis Testi. S.H: Standart Hata

Tablo 5, meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre tükenmişlik düzeylerini göstermektedir. Buna göre,

- Duygusal tükenme alt boyutunda, ön lisans, lisans ve doktora eğitimi almış olanlarda tükenmişlik düzeyleri düşük iken, diğer gruplarda orta derecededir.
- Duyarsızlaşma alt boyutunda, ön lisans ve lisans eğitimi almış olanlarda tükenmişlik düzeyleri düşük iken, diğer gruplarda orta derecededir.

- Kişisel başarı alt boyutunda, tükenmişlik düzeyinin yüksek olduğu görülmektedir.
- Tükenmişlik düzeylerinin gruplar arasında farklı olmadığı sıfır hipotezini test eden KW testine göre, %5 anlamlılık düzeyinde duygusal tükenme ve duyarsızlaşma alt boyutlarında gruplar arası farklılıklar bulunurken, kişisel başarı alt boyutunda anlamlı farklılıklar bulunamamıştır.

Tablo 5: Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Durumlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Eğitim	Duygusal Tükenme			Duyarsızlaşma			Kişisel Başarı		
	Ölçek	S.H.	Düzye	Ölçek	S.H.	Düzye	Ölçek	S.H.	Düzye
Lise	17,62	0,47	Orta	6,92	0,40	Düşük	9,85	0,32	Yüksek
Önlisans	15,65	0,36	Düşük	8,24	0,72	Orta	12,24	0,22	Yüksek
Lisans	16,95	0,41	Düşük	6,74	0,45	Düşük	10,94	0,14	Yüksek
Y.Lisans	26,71	0,51	Orta	12,00	0,51	Orta	12,57	0,26	Yüksek
Doktora	15,00	0,75	Düşük	9,50	0,55	Orta	12,50	0,68	Yüksek
KW									
Test İst.	9,888			10,884			1,753		
p-değeri	0,0424			0,0279			0,7810		

KW: Kruskal-Wallis Testi. S.H: Standart Hata

Tablo 6, meslek mensuplarının medeni durumlarına göre tükenmişlik düzeylerini göstermektedir. Buna göre,

- Bekar olanlarda duygusal tükenme düzeyi düşük iken, evlilerde orta derecededir.
- Bekar olanlarda duyarsızlaşma düzeyi orta iken, evlilerde düşüktür.
- Her iki grupta da kişisel başarı alt boyutunda tükenmişlik düzeyleri yüksektir.
- Tükenmişlik düzeylerinin gruplar arasında farklı olmadığı sıfır hipotezini test eden MW testine göre, duygusal tükenme ve kişisel başarı alt tükenmişlik boyutlarında anlamlı farklılıklar yokken, duyarsızlaşma alt boyutunda ise, evli ve bekarlar arasında anlamlı farklılıklar vardır.

Tablo 6: Muhasebe Meslek Mensuplarının Medeni Durumlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Durum	Duygusal Tükenme			Duyarsızlaşma			Kişisel Başarı		
	Ölçek	S.H.	Düzy	Ölçek	S.H.	Düzy	Ölçek	S.H.	Düzy
Bekar	16,38	0,31	Düşük	9,33	0,61	Orta	12,08	0,23	Yüksek
Evli	17,57	0,39	Orta	6,77	0,42	Düşük	10,89	0,10	Yüksek
MW									
Test İst.	-0,774			2,830			0,833		
p-değeri	0,4392			0,0047			0,4048		

MW: Mann-Whitney U Testi. S.H: Standart Hata

Tablo 7, meslek mensuplarının çocuk sahibi olma durumlarına göre tükenmişlik düzeylerini göstermektedir. Buna göre,

- Çocuk sahibi olanlarda duygusal tükenme düzeyi orta iken çocuk sahibi olmayanlarda düşüktür.
- Çocuk sahibi olanlarda duyarsızlaşma düzeyi düşük iken çocuk sahibi olmayanlarda orta derecedir.
- Her iki grupta da kişisel başarı alt boyutunda tükenmişlik düzeyleri yüksektir.
- Tükenmişlik düzeylerinin gruplar arasında farklı olmadığı sıfır hipotezini test eden MW testine göre, duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı alt tükenmişlik boyutlarında anlamlı farklılıklar yoktur.

Tablo 7: Muhasebe Meslek Mensuplarının Çocuk Sahibi Olma Durumlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Çocuk	Duygusal Tükenme			Duyarsızlaşma			Kişisel Başarı		
	Ölçek	S.H.	Düzy	Ölçek	S.H.	Düzy	Ölçek	S.H.	Düzy
Evet	17,80	0,34	Orta	6,60	0,44	Düşük	11,16	0,11	Yüksek
Hayır	16,67	0,42	Düşük	8,53	0,49	Orta	11,07	0,17	Yüksek
MW									
Test İst.	4,575			8,953			7,928		
p-değeri	0,4699			0,1109			0,1603		

MW: Mann-Whitney U Testi. S.H: Standart Hata

Tablo 8, meslek mensuplarının gelir durumlarına göre tükenmişlik düzeylerini göstermektedir. Buna göre,

- Duygusal tükenme alt boyutunda, gelir seviyesi 1500 TL olanlarda tükenmişlik düzeyi orta iken, geliri daha yüksek olan gruplarda düşüktür.
- Duyarsızlaşma alt boyutunda, gelir seviyesi 1500 TL olanlarda tükenmişlik düzeyi orta iken, geliri daha yüksek olan gruplarda düşüktür.
- Kişisel başarı alt boyutunda, tükenmişlik düzeyinin yüksek olduğu görülmektedir.
- Tükenmişlik düzeylerinin gruplar arasında farklı olmadığı sıfır hipotezini test eden KW testine göre, duygusal tükenme ve duyarsızlaşma alt boyutlarında anlamlı farklılıklar yokken kişisel başarı alt tükenmişlik boyutunda %5 anlamlılık düzeyinde farklılıklar vardır.

Tablo 8: Muhasebe Meslek Mensuplarının Gelir Durumlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Gelir (TL)	Duygusal Tükenme			Duyarsızlaşma			Kişisel Başarı		
	Ölçek	S.H.	Düzye	Ölçek	S.H.	Düzye	Ölçek	S.H.	Düzye
1000 ve altı	19,00	0,36	Orta	9,05	0,84	Orta	10,57	0,17	Yüksek
1001-1500	17,24	0,50	Orta	7,04	0,35	Orta	12,02	0,21	Yüksek
1501-2000	16,852	0,3454	Düşük	6,889	0,3642	Düşük	10,593	0,1024	Yüksek
2001 ve üstü	13,345	0,2467	Düşük	5,4353	0,1945	Düşük	9,2237	0,1002	Yüksek
KW									
Test İst.	1,541			4,352			8,552		
p-değeri	0,6728			0,2259			0,0359		

KW: Kruskal-Wallis Testi. S.H: Standart Hata.

Tablo 9, meslek mensuplarının unvan durumlarına göre tükenmişlik düzeylerini göstermektedir. Buna göre,

- Duygusal tükenme alt boyutunda, unvan grupları için tükenmişlik düzeyi orta düzeydedir.

- Duyarsızlaşma alt boyutunda, tükenmişlik düzeyi SMM ve YMM’lerde düşük iken serbest muhasebecilerde orta derecededir.
- Kişisel başarı alt boyutunda, tükenmişlik düzeyinin yüksek olduğu görülmektedir.
- Tükenmişlik düzeylerinin gruplar arasında farklı olmadığı sıfır hipotezini test eden KW testine göre, duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı alt tükenmişlik boyutlarında %5 anlamlılık düzeyinde anlamlı farklılıklar bulunamamıştır.

Tablo 9: Muhasebe Meslek Mensuplarının Unvan Gruplarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Unvan	Duygusal Tükenme			Duyarsızlaşma			Kişisel Başarı		
	Ölçek	S.H.	Düzye	Ölçek	S.H.	Düzye	Ölçek	S.H.	Düzye
SM	17,38	0,39	Orta	8,19	0,50	Orta	10,38	0,15	Yüksek
SMM	17,13	0,41	Orta	6,69	0,42	Düşük	11,74	0,17	Yüksek
YMM	20,400	0,3162	Orta	6,000	0,4690	Düşük	11,400	0,7517	Yüksek
KW									
Test İst.	1,138			3,609			2,686		
p-değeri	0,566			0,1646			0,261		

KW: Kruskal-Wallis Testi. S.H: Standart Hata.

Tablo 10, meslek mensuplarının çalışma yılına göre tükenmişlik düzeylerini göstermektedir. Buna göre,

- Duygusal tükenme alt boyutunda, 1-5 ve 6-10 yıl arasın çalışanlarda tükenmişlik düzeyi düşük ve 11 yıl ve üstü çalışanlarda ise, tükenmişlik düzeyi orta seviyedir. Duyarsızlaşma alt boyutunda, 1-5 yıl çalışanlarda tükenmişlik düzeyi orta, diğer gruplar da ise, düşüktür. Kişisel başarı alt boyutunda, tükenmişlik düzeyinin yüksek olduğu görülmektedir.
- Tükenmişlik düzeylerinin gruplar arasında farklı olmadığı sıfır hipotezini test eden KW testine göre, duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve kişisel başarı alt tükenmişlik boyutlarında %5 anlamlılık düzeyinde anlamlı farklılıklar bulunamamıştır.

Tablo 10: Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalışma Yılına Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Çalışma Yılı	Duygusal Tükenme			Duyarsızlaşma			Kişisel Başarı		
	Ölçek	S.H.	Düzy	Ölçek	S.H.	Düzy	Ölçek	S.H.	Düzy
1-5	15,81	0,41	Düşük	8,61	0,53	Orta	10,94	0,19	Yüksek
6-10	16,33	0,68	Düşük	6,43	0,47	Düşük	10,29	0,17	Yüksek
11 ve üstü	18,619	0,3097	Orta	6,889	0,4155	Düşük	11,508	0,1532	Yüksek
KW									
Test İst.	3,599			5,394			1,954		
p-değeri	0,1654			0,0674			0,3765		

KW: Kruskal-Wallis Testi. S.H: Standart Hata.

Tablo 11, meslek mensuplarının farklı işte çalışma durumlarına göre tükenmişlik düzeylerini göstermektedir. Buna göre,

- Duygusal tükenme alt boyutunda, tükenmişlik düzeyi farklı iş yapanlarda düşük iken farklı iş yapmayanlarda orta derecededir.
- Duyarsızlaşma alt boyutunda tükenmişlik düzeyi her iki grupta da orta derecededir.
- Kişisel başarı alt boyutunda tükenmişlik düzeyi her iki grupta da yüksektir.
- MW testine göre, farklı işte çalışma durumlarına göre alt tükenmişlik boyutlarında %5 anlamlılık düzeyinde anlamlı farklılıklar bulunamamıştır.

Tablo 11: Muhasebe Meslek Mensuplarının Farklı İşte Çalışma Durumlarına Göre Tükenmişlik Düzeyleri

Farklı İş	Duygusal Tükenme			Duyarsızlaşma			Kişisel Başarı		
	Ölçek	S.H.	Düzye	Ölçek	S.H.	Düzye	Ölçek	S.H.	Düzye
Evet	16,67	0,53	Düşük	7,40	0,52	Orta	10,47	0,16	Yüksek
Hayır	17,80	0,40	Orta	7,28	0,37	Orta	11,52	0,15	Yüksek
MW									
Test İst.	-0,133			0,052			-1,389		
p-değeri	0,8942			0,9588			0,1647		

MW: Mann-Whitney U Testi. S.H: Standart Hata.

Son olarak Tablo 12, tükenmişlik alt boyutları arasındaki nedensellik analizine ilişkin sonuçları göstermektedir. Buna göre, duygusal tükenme ve duyarsızlaşma alt tükenmişlik boyutlarında korelasyon katsayıları anlamlı pozitif ilişkileri gösterirken, kişisel başarı ve diğer boyutlar arasında anlamlı korelasyon katsayıları yoktur. Tablonun son kısmı ise, nedensellik testi sonuçlarını göstermektedir. Nedensellik testinden elde edilen bulguları şu şekilde özetleyebiliriz:

- Duygusal tükenme alt boyutundan duyarsızlaşma alt boyutuna doğru nedensellik yoktur hipotezi, test istatistiği 0.6615'ye ait olan p-değeri (0,0000) % 5 anlamlılık düzeyinden küçük olduğu için reddedilmektedir.
- Duygusal tükenme alt boyutundan kişisel başarı alt boyutuna doğru nedensellik yoktur hipotezi, test istatistiği 0.1407'ye ait olan p-değeri (0,1262) % 5 anlamlılık düzeyinden büyük olduğu için reddedilemez.
- Duyarsızlaşma alt boyutundan duygusal tükenme alt boyutuna doğru nedensellik yoktur hipotezi, test istatistiği 0.6615'e ait olan p-değeri (0,0000) % 5 anlamlılık düzeyinden küçük olduğu için reddedilmektedir.
- Duyarsızlaşma alt boyutundan kişisel başarı alt boyutuna doğru nedensellik yoktur hipotezi, test istatistiği 0.0166'ya ait olan p-değeri (0,8569) % 5 anlamlılık düzeyinden büyük olduğu için reddedilemez.

- Kişisel başarı alt boyutundan duygusal tükenme alt boyutuna doğru nedensellik yoktur hipotezi, test istatistiği 0.1407'ye ait olan p-değeri (0,1262) % 5 anlamlılık düzeyinden büyük olduğu için reddedilemez.
- Kişisel başarı alt boyutundan duyarsızlaşma alt boyutuna doğru nedensellik yoktur hipotezi, test istatistiği 0.0166'ya ait olan p-değeri (0,8569) % 5 anlamlılık düzeyinden büyük olduğu için reddedilemez.

Tablo 12: Nedensellik Analizi

Kovaryans Matrisi	Duygusal Tükenme	Duyarsızlaşma	Kişisel Başarı
Duygusal Tükenme	50.6249		
Duyarsızlaşma	21.0424	19.9859	
Kişisel Başarı	4.0830	0.3031	16.6302
Korelasyon Matrisi	Duygusal Tükenme	Duyarsızlaşma	Kişisel Başarı
Duygusal Tükenme	1.0000 (0.0000)	0.6615 (0.0000)	0.1407 (0.1262)*
Duyarsızlaşma	0.6615 (0.0000)	1.0000 (0.0000)	0.0166 (0.8569)*
Kişisel Başarı	0.1407 (0.1262)*	0.0166 (0.8569)*	1.0000 (0.0000)
Nedensellik Testi	Duygusal Tükenme	Duyarsızlaşma	Kişisel Başarı
Duygusal Tükenme		+	X
Duyarsızlaşma	+		X
Kişisel Başarı	X	X	

H₀: Nedensellik İlişkisi Yoktur.

*: %1 anlamlılık düzeyinde sıfır hipotezinin reddedildiğini gösterir.

X: Değişkenler arasında nedensellik ilişkisinin olmadığını, yani sıfır hipotezinin reddedilemediği ifade etmektedir

+: Değişkenler arasında nedensellik ilişkisinin varlığını, yani sıfır hipotezinin reddedildiğini ifade etmektedir.

Nedensellik analizi sonuçlarına göre, duygusal tükenme ve duyarsızlaşma alt boyutları ile kişisel başarı alt boyutu arasında nedensellik ilişkisi yoktur. Diğer yandan, duygusal tükenme ve duyarsızlaşma arasında çift yönlü nedensellik ilişkisi söz konusudur. Bu bulgunun analiz açısından önemine gelince, örneğin duygusal tükenme düzeyi orta ve duyarsızlaşma düzeyi yüksek ise, pozitif nedensellik ilişkisinden dolayı,

zaman içerisinde, duygusal tükenme düzeyinin yükselmesi söz konusudur. Bu ise, iki tükenmişlik boyutunun yüksek olduğu durumda, kişisel tatmin yüksek olsa bile, tükenmişliğine bağlı problemlerin ortaya çıkmasına yol açabilir.

SONUÇ

Günümüzde, çalışan bireylerin yaşamın her noktasında, varlığını hissettiren birtakım zorlamalar ve güçlüklerle karşı karşıya olmaları, bireyleri gerek iş yaşamı gerekse sosyal yaşamlarında zayıf ve savunmasız bırakabilmektedir. Bunun sonucunda kişiler zaman zaman sosyal ilişkilerinde başarısızlık, iş hayatında ise uyumsuzluk ve doyumsuzluk yaşayabilmektedirler. Bu doyumsuzluk ve uyumsuzluğun sonuçlarından birisi de kişilerin iş hayatlarında yaşadıkları tükenmişlik duygusudur. Tükenmişlikle ilgili olarak en yaygın kabul gören tanım, Maslach tarafından yapılan tanımdır. Maslach'a göre, tükenmişlik, duygusal tükenme (emotional exhaustion), duyarsızlaşma (depersonalization) ve kişisel başarı (personal accomplishment) alt dallarına ayrılmış bir bütündür. Tükenmişlik, "İşi gereği insanlarla yoğun bir ilişki içerisinde olanlarda görülen duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve düşük kişisel başarı hissi " şeklinde tanımlanmıştır.

Tükenmişlik sendromu, hem uluslararası hem de ulusal literatürde, araştırmacıların, önemli ilgi alanlarından biridir. Bu çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının tükenmişlik sendromu durumunu yaşayıp yaşamadıkları ve tükenmişlik düzeylerinin araştırılarak ne durumda oldukları incelenmiş ve böylece literatüre katkıda bulunulmaya çalışılmıştır.

Bu nedenle literatür incelemesi yapıldıktan sonra bu çalışmada, Kayseri ilinde faaliyet gösteren, muhasebe meslek mensuplarına yönelik bir anket yapılmış ve elde edilen veriler Kruskal Wallis ve Mann Whitney U testleri gibi istatistikî yöntemler kullanarak analiz edilmiştir. Bunların yanı sıra, tükenmişlik ölçeğinin alt boyutlarının birbirine bağlı olarak açıklanıp-açıklanamayacağı sorusunu cevaplamak için nedensellik testi yapılmıştır.

Ankete katılanların, sosyal – demografik özellikleri ve meslekleriyle ilgili düşüncelerini tespit etmek için sorulan sorulardan elde edilen temel bulguları aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür:

- Muhasebe mesleği hem karşılaşılan insan sayısı hem de yapılan işin yoğunluğu nedeniyle yoğun stres altında icra edilen bir meslek dalıdır.
- Muhasebe mesleğinde yaşanan başlıca sorunlar, eğitim, haksız rekabet, etik, ücret ve tahsilat konusunda yaşanan sorunlar olarak ortaya çıkmaktadır.
- Ankete katılanların demografik özelliklerine göre, Kayseri ilinde yer alan meslek mensuplarının çoğunluğunun erkek (%75), genç yaşta (%40), üniversite mezunu (%67.50), evli (%80), çocuk sahibi (%62.50), serbest muhasebeci mali müşavir (%51.67), iş tecrübesinin yüksek (%52,50) ve iş yaşamı boyunca yalnızca muhasebe mesleğini yapmış (%62,50) oldukları öne çıkan bulgulardır.
- Ankete katılanların meslekleri ilişkin düşüncelerini tespit etmek için sorulan sorulara verdikleri cevaplara göre, mesleklerini isteyerek seçtikleri (%71.60), mesleklerini sevdikleri (%67.50), mesleklerini kendilerine uygun buldukları (%70), hizmet için eğitimin çalışanlara faydaları olduğu (%70.09) ve mesleklerini kişisel gelişimlerine katkısı olduğu (%70) bulguları elde edilmiştir.
- Ankete katılanlar, mükelleflerinin önemli bir bölümünün (%72.50) mesleklerine değer vermediği ve mükelleflerinin aldıkları hizmetlerden memnun olmadığı (%66.70) vurgularını ön plana çıkarmışlardır.
- Meslek mensupları, birbirlerine çalışma sırasında veya dışında birbirlerine destek olup-olmadıkları konusunda bir fikir birliği içerisinde değildirler.

Tükenmişlik sendromunun boyutlarını ve derecesini ölçmek için yapılan analizden elde edilen temel bulguları ise, şu şekilde özetleyebiliriz:

- Cinsiyete göre, hem bay hem de bayanlarda tükenmişlik düzeyleri “düşük” seviyededir.
- Yaşa göre, 45 yaşından sonra tükenmişlik düzeyi artmaktadır.
- Eğitime göre, lisans ve lisans üstü eğitim seviyesine sahip olanlarda tükenmişlik düzeyi “düşük” seviye iken lise ve yüksek lisans mezunlarında orta seviyededir.
- Medeni duruma göre, hem evli hem de bekarlarda tükenmişlik düzeyi “orta veya düşük” seviyededir.

- Çocuk sahibi olanların ile olmayanları tükenmişlik düzeyleri “orta veya düşük” iken, çocuk sahibi olmayanların kişisel başarı düzeyi daha yüksektir.
- Gelir durumuna göre, tükenmişlik düzeyleri “orta veya düşük” düzeylerdedir.
- Unvana göre, tükenmişlik düzeyleri “orta veya düşük” düzeylerdedir.
- Çalışma yılına göre, tükenmişlik düzeyleri “orta veya düşük” seviyededir.
- Farklı işte çalışma durumuna göre, tükenmişlik düzeyleri “orta veya düşük” seviyededir.
- Her grup için kişisel başarı boyutunda “yüksek” düzeyde tatmin elde edilmiştir.
- Duygusal tükenme ve duyarsızlaşma tükenmişlik boyutları arasında çift yönlü bir nedensellik ilişkisi varken, kişisel başarı boyutunun diğer tükenmişlik boyutları ile bir nedensellik ilişkisi yoktur.

Çalışmadan elde edilen bulgular doğrultusunda, yapılan öneriler ise, şu şekildedir:

- Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyeti, tükenmişlik derecesi üzerinde önemli etkilerde bulunmadığı için işverenlerin çalışan tercihi konusunda, tükenmişlik açısından, bir seçim yapmaları gerekli değildir.
- Bulgular, 45 yaşından sonra tükenmişlik düzeyinin arttığını gösterdiği için, bu yaş ve üzeri çalışanların iş tatmini ve dolayısıyla verimliliğinin azalmasını önleyici tedbirlerin alınması gereklidir. Bu bağlamda, 45 yaş üzerindeki muhasebe meslek mensuplarının eleman yetiştirme, bunların eğitimi v.b. konularda çalışmasını sağlayacak düzenlemelerle iş tatmini artırılabilir.
- Eğitim seviyesinin artması tükenmişlik düzeyini azalttığı için meslek mensuplarının lisans sonrası eğitimlerine devam etmesi ve işverenler tarafından bunun teşvik edilmesi önemli bir performans artırma yöntemi olarak öne çıkmaktadır.
- Medeni durum, çalışanların tükenmişlik düzeyini belirleyici bir faktör olmadığı için çalışanların en azından tükenmiş sendromu açısından evliliklerini ertelemeleri gerekmezken, işverenler açısından bu konuda bir tercih yapma zorunluluğuna da gerek yoktur.

- Evli, ancak çocuk sahibi olmayanların kişisel başarı düzeyleri yüksek olduğu için işverenler çocuk sahibi olan çalışanlarının problemlerini önce tespit etmeli, daha sonra kişisel tatminlerini artırıcı tedbirler almaya gitmelidirler.
- Gelir durumu, unvan, çalışma yılı ve daha önce farklı bir işte çalışma, tükenmişlik düzeyinin artması yönünde önemli sayılacak etkilerde bulunmamaktadır. Dolayısıyla, meslek mensuplarına bu kriterler açısından uygulanan standartlarının en azından mevcut seviyede tutulması, tükenmiş sendromunun ileri düzeylerde yaşanmaması açısından önem kazanmaktadır.
- Duygusal tükenmişlik ve duyarsızlaşma boyutları arasındaki nedensellik ilişkisi önemli bilgiler sunmaktadır. Buna göre, bu alt gruplardan biri orta veya düşük iken diğeri yüksek seviyeye ulaşırsa, tükenmişlik düzeyinin düşük ve orta grupta da nedensellik ilişkisi nedeniyle yüksek boyutlarda tükenmişlik sorunu ortaya çıkar. Bu, işverenlerin, çalışanlarının tükenmişlik düzeylerinin ilerlememesi için alınması gereken tedbirler açısından ışık tutmaktadır.

Bu çalışmada elde edilen bulgular ve bunlar doğrultusunda yapılan öneriler Kayseri ilinden elde edilen anket verileriyle sınırlıdır. Bu nedenle, elde edilen sonuçların genelleştirilmeleri doğru değildir. Dolayısıyla, elde edilen bulguların genelleştirilebilmesi için anketin değişik illerde, bölgelerde veya Türkiye genelinde de yapılması gerekmektedir. Gelecekte yapılacak çalışmalar, bu kapsamda ele alınırsa, literatürde hem önemli bir açık giderilmiş olacak hem de her geçen gün önemi gittikçe artan tükenmişlik sendromu kavramı değişik boyutlarda analiz edilmiş olacaktır.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

ABACI, Z. K. (2004), *Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumuna Bağlı Saray ve Ayaş Rehabilitasyon Merkezlerinde Bakıma İhtiyaç Duyan Bireylerin Bakımından Sorumlu Personelin İş Doyumu, Tükenmişlik, Stres ve Depresyon Düzeyleri Açısından Karşılaştırılması*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Anlra Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Psikoloji (Sosyal Psikoloji) Anabilim Dalı, Ankara.

AĞAOĞLU, E., M. CEYLAN, E. KASIM ve T. MADDEN (2004), “Araştırma Görevlilerinin Kendi Tükenmişlik Düzeylerine İlişkin Görüşleri”, *Malatya: XIII. Ulusal Eğitim Bilimleri Kurultayı*.

AĞCA, A. (2005), “Üniversitelerimizde Verilen Denetim Eğitiminin Teknolojik Gelişmeler Sonucunda Değişen Denetim Olgusu Ve Değişen Denetçi Profili Karşısındaki Durumu”, *XXIV. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*.

AKÇAMETE, G., KANER, S. ve SUCUOĞLU, B. (2001), *Öğretmenlerde Tükenmişlik İş Doyumu ve Kişilik*, Nobel Yayın Dağıtım, 1. Basım, Kasım, Ankara.

AKTUĞ, İ.Y., SUSUR, A., KESKİN, S., BALCI, Y. ve SEBER, G. (2006), “Osmanğazi Üniversitesi Tıp Fakültesi’nde Çalışan Hekimlerde Tükenmişlik Düzeyleri”, *Osmangazi Tıp Dergisi*, 28(2), 91-101.

ARIKAN, Y. (2000), “Kamuoyunda Mesleki İtibarımızı Yok Eden Haksız Rekabete Gelin Hep Birlikte Son Verelim”, *İSMMMÖ; Mali Çözüm Dergisi*; Sayı: 52, 2-4 Temmuz-Ağustos-Eylül.

AVŞAROĞLU, S., DENİZ, M. E. ve KAHRAMAN, A. (2005), “Teknik Öğretmenlerde Yaşam Doyumu İş Doyumu ve Mesleki Tükenmişlik Düzeylerinin İncelenmesi”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 14, 115-129.

AYDIN, K. (2004), *Beden Eğitimi Öğretmenlerinin Tükenmişlik Düzeyleri ve Tükenmişliği Etkileyen Bazı Faktörlerin İncelenmesi Aksaray İli Örneği*,

Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Beden Eğitimi ve Spor Öğretmenliği Anabilim Dalı, Ankara.

AYBOĞA, H. (2001), “Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek-Etiği-Ahlakı”, *Ege Akademik Bakış*, Cilt 1, Sayı 2, 28–44.

BAHAR, E. (2006), *Tükenmişlik Sendromu, Otel İşletmelerinde Ön Büro Çalışanlarında Bir Uygulama*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı, Aydın.

BARUTÇU, E. ve SERİNKAN, C. (2008), “Günümüzün Önemli Sorunlarından Biri Olan Tükenmişlik ve Denizli’de Yapılan Bir Araştırma” *Ege Akademik Bakış Dergisi*, Cilt: 8, Sayı: 2, 541-561.

BASIM, H. N. ve ŞEŞEN, H. (2006), “Mesleki Tükenmişlikte Bazı Demografik Değişkenlerin Etkisi: Kamu’da Bir Araştırma” *Ege Akademik Bakış Dergisi*, Cilt: 6, Sayı: 2,15-23.

BİLGİN, M. M. “Muhasebe Mensuplarından Toplumun Beklentisi ve Toplumsal Realitesi”, <http://www.muratbilgin.av.tr/makale.html>.(Erişim Tarihi: 01.09.2008)

BİLGİN, N. (2003), *Sosyal Psikoloji Sözlüğü*, Bağlam Yayıncılık, İstanbul.

BUDAK, G. ve SÜRGEVİL, O. (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, 95-108.

CEMALOĞLU, N. ve KAYABAŞI, Y. (2007), “Öğretmenlerin Tükenmişlik Düzeyi ile Sınıf Yönetiminde Kullandıkları Disiplin Modelleri Arasındaki İlişki”, *Gazi Üniversitesi Gazi Eğitim Fakültesi Dergisi*, Cilt:27, Sayı: 2, 123-155.

CEMALOĞLU, N. ve ŞAHİN, D.E. (2007), “Öğretmenlerin Tükenmişlik Düzeylerinin Farklı Değişkenlere Göre İncelenmesi”, *Kastamunu Eğitim Dergisi*, Cilt:15, Sayı: 2, 465-484.

ÇAM O. (1991), *Hemşirelerde Tükenmişlik Sendromunun Araştırılması*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ege Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, Hemşirelik Programı, İzmir.

ÇAN, E., TOPBAŞ, M., YAVUZYILMAZ, A., ÇAN, G. ve ÖZGÜN, Ş. (2006), “Karadeniz Teknik Üniversitesi Tıp Fakültesi Araştırma Görevlisi Hekimlerin Tükenmişlik Sendromu İle İş Doyumu Düzeyleri ve İlişkili Faktörler.” *Ondokuz Mayıs Üniversitesi Tıp Dergisi*, Cilt:23, No.1, 17-24.

ÇİMEN, S. (2007), *İlköğretim Öğretmenlerinin Tükenmişlik Yaşantıları ve Yeterlik Algıları*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eğitim Bilimleri Ana Bilim Dalı, Kocaeli.

DEMİRKOL, İ. (2006), *Avukatlarda İş Doyumu, Tükenmişlik ve Denetim Odağının Bazı Demografik Değişkenler Bağlamında İncelenmesi*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Psikoloji Anabilim Dalı, Mersin.

DOĞAN, Z. ve ÖZULUCAN, A. (2004), *Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirin Karşılaştıkları Sorunlar ve Çözüm Önerileri*, Türmob Yayınları - 242.

DÜZYÜREK, S. ve G. ÜNLÜOĞLU (1992), “Hekimde Tükenmişlik Sendromu”, *Psikiyatri Bülteni*, Sayı:1, 108–113.

ERGİN, C. (1992), “Doktor ve Hemşirelerde Tükenmişlik ve Maslach Tükenmişlik Ölçeğinin Uyarlanması”, Ed: R. Bayraktar, *VII. Ulusal Psikoloji Kongresi Bilimsel Çalışmaları, 22-25 Eylül 1992, Hacettepe Üniversitesi, VII. Ulusal Psikoloji Kongresi Düzenleme Kurulu ve Türk Psikologlar Derneği Yayınları*, 143-154, Ankara.

EREN, V. ve DURNA, U. (2006), “Üç Boyutlu Bir Yaklaşım Olarak Örgütsel Tükenme”, *Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Sayı:10, Yıl:9, Haziran, ss.40-51.

EROL, A., SARIÇİÇEK, A., GÜLSEREN, Ş. (2007), “Asistan Hekimlerde Tükenmişlik: İş Doyumu ve Depresyonla İlişkisi”, *Anadolu Psikiyatri Dergisi*, 8, 241-247.

ERSOY, A. ve DEMİREL UTKU, B. (2005), “Konaklama İşletmeleri Muhasebe Müdürlerinde Tükenmişlik Sendromu-1”, *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı:26, Nisan, 43-50.

FIRAT, H. (2001), “Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Açısından Muhasebe Mesleğinin Misyonu ve Vizyonu”, *Beşinci Muhasebe Denetimi Sempozyumu*, 5-6 Mayıs 2001.

FREUDENBERGER, H. J. (1974), “Staff Burnout”, *Journal of Social Issues*, 30, 159-165.

GÜDÜK, M., EROL, Ş., YAĞCIBULUT, Ö., UĞUR, Z., ÖZVARIŞ, Ş. B. ve ASLAN, D. (2005), “Ankara’da Bir Tıp Fakültesi’nde Okuyan Son Sınıf Öğrencilerde Tükenmişlik Sendromu”, *STED*, Cilt:14, Sayı: 8.

GENÇAY, Ö. A. (2007), “Beden Eğitimi Öğretmenlerinin İş Doyumu ve Mesleki Tükenmişliklerinin Bazı Değişkenler Açısından İncelenmesi”, *Kastamonu Eğitim Dergisi*, Cilt: 1, No: 2, 765–780.

GÖKÇAKAN, Z. ve MURAT, M. (2007), “Sınıf Öğretmenlerinde On Yıllık Hizmet Sürecinde Tükenmişliğin Gelişimine Yönelik Bir Haritalama Çalışması”, *Doğu Anadolu Bölgesi Araştırmaları*. web.firat.edu.tr/daum/docs/53/, (Erişim Tarihi: 02.06.2009)

İBİŞ, C.(2002), “Bilgi Çağında Muhasebecilik Mesleğinin Geleceği ve Yeni Muhasebeci Kimliği”, *XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi*, Türmob Yayınları - 199, 10-12 Ekim, İstanbul.

İŞGÜDEN, B. ve ÇABUK, A. (2006), “Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkisi”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* Cilt: 9, Sayı: 16, 59–86.

IZGAR, H. (2000), *Okul Yöneticilerinin Tükenmişlik (Burnout) Düzeyleri ve Bazı Etken Faktörlere Göre İncelenmesi*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.

IZGAR, H. (2001), *Okul Yöneticilerinde Tükenmişlik*, Nobel Yayıncılık, Ankara.

KAÇMAZ, N. (2005), “Tükenmişlik (Burnout) Sendromu”, *İstanbul Tıp Fakültesi Dergisi*, Cilt: 68, Sayı:1, 29-32.

KURÇER, M. A. (2005), “Harran Üniversitesi Tıp Fakültesi Hekimlerinin İş Doyumu ve Tükenmişlik Düzeyleri” *Harran Üniversitesi Tıp Fakültesi Dergisi*, 2(3): 10-15.

LEITER, M. (2003), *Areas of Worklife Survey Manual* (Third Edition), Centre for Organizational Researc and Development, Wolfville, NS, Canada.

LEVINSON, H. (1996), “*Burnout*”, *Harvard Business Review*, July-August, 153-161.

MASLACH, C. ve ZIMBARDO, P. G. (1982), *Burnout – The Cost of Caring*, Prentice Hall, Inc., Englewood Cliffs, New Jersey.

MASLACH, C. ve JACKSON E. S. (1984), *Burnout Organizational Settings*, Vol. 5, Beverly Hills, CA: Sage.

MASLACH, C., SCHAUFELI, W.B. ve LEITER M.P. (2001), “*Job Burnout*” *Annual Rewiev of Psychology*, Volume: 52, 397-422.

MURAT, M. (2003), “Emniyet Görevlilerinin Tükenmişlik Durumları.” *Polis Bilimleri Dergisi*, 5(2), Nisan-Haziran.

NALTBANTOĞLU, R., Muhasebe Uygulamaları Konusunda Meslek Mensuplarının Bakış Açıları, <http://www.archive.ismmm.org.tr/docs/sempozyum/06Sempozyum/5oturum>. (Erişim Tarihi: 01.04.2008).

OK, S. (1995), *Banka İş Görenlerinin İş Doyumunun Bazı Değişkenler Açısından İncelenmesi*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Ankara.

ÖZDEMİR, A. K., ÖZDEMİR, D., SÜMER, H., KILIÇ, E. ve ÖZTÜRK, M. (2003). “Cumhuriyet Üniversitesi Dişhekimliği Fakültesi Akademik Personelinde Tükenmişlik Ölçeğinin Üç Yıllık Arayla Değerlendirilmesi.” *Cumhuriyet Üniversitesi Diş Hekimliği Fakültesi Dergisi*, 6(1), 14-18.

ÖZDEMİR, E. (2003), *Muhasebe Eğitiminde Karşılaşılan Güçlükler ve Muhasebecilik Mesleğinin Sorunları*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Adapazarı.

ÖZDEMİR, U. (2007), *Muhasebeciler Gününe Girerken Muhasebeci Sorunları*. <http://www.muhasetr.com>, (Erişim Tarihi: 01.02.2008)

SANLI, N. (1996), “Meslek Mensuplarının Meslek İçi Eğitim ve Gelişiminde Karşılaştıkları Güçlükler ve Çözüm Önerileri”, *İSMMM Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 35, Mart-Nisan.

SİNANGİL, H. K., KILIÇ, M., YÖNEY, H. ve ÜNALAN, P. (2004), Profesyonel Yaşamda İş Stresi ve Tükenmişlik. http://www.polater.com.tr/devam.php?sub_page=1&page=bilgi_agaci&new_page=33. (Erişim Tarihi: 02.05.2008).

SİNAT, Ö. (2007), *Psikiyatri Kliniklerinde Çalışan Hemşirelerin Tükenmişlik Düzeylerinin Araştırılması*,. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, İstanbul.

SURAN, B. G. ve SHERİDAN E.P. (1985), “Management of Burnout: Training Psychologist in Professional Life Span Perspectives”, *Professional Psychology: Research&Practice*, 16(6), 741-752.

ŞANLI, S. (2006), *Adana İlinde Çalışan Polislerin İş doyumu ve Tükenmişlik Düzeylerinin Bazı Değişkenler Açısından İncelenmesi*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eğitim Bilimleri Anabilim Dalı, Adana.

TATLICI, M. ve KIRIMLIOĞLU, H. (2008), “Atletizm Antrenörlerinin Mesleki Tükenmişlik Düzeylerinin İncelenmesi.” *Niğde Üniversitesi Beden Eğitimi ve Spor Bilimleri Dergisi*, Cilt 2, Sayı 1.

TORUN, A. (1997), *Stres ve Tükenmişlik. Endüstri ve Örgüt Psikolojisi*, Ed. Tevruz S. Türk Psikologlar Derneği Yayını, 43-53.

TORUN, A. (1997), *Stres ve Tükenmişlik*, Endüstri ve Örgüt Psikolojisi, Türk Psikologlar Derneği, 2. Baskı, Ankara.

TUĞRUL, B. ve ÇELİK, E. (2002), “Normal Çocuklarla Çalışan Anaokulu Öğretmenlerinde Tükenmişlik.” *Pamukkale Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*, 2(12):

TÜMKAYA, S. (1999), “Akademik Tükenmişlik Ölçeğinin Geliştirilmesi: Geçerlik ve Güvenilirlik Çalışması”, *Ulusal Psikolojik Danışma ve Rehberlik Kongresi*, Gazi Üniversitesi Gazi Eğitim Fakültesi, Ankara.

TÜRKER, M. (1995), “Muhasebe Mesleğinin Bugünkü Konumu ve Geleceği”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 32, Eylül-Ekim.

UYAR, S. “Bilgi Teknolojisindeki Gelişmelerin Muhasebe Mesleğine Etkileri”.
<http://www.suleymanuyar.com>, (Erişim Tarihi: 25.04.2008).

UZAY, Ş. ve GÜNGÖR, Ş. (2004), “Muhasebecilerin Sorunları ve Beklentileri: Kayseri ve Nevşehir İlleri Uygulaması.” *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 22.

UZAY, Ş. (2005), “Muhasebe Meslek Stajyerlerinin Sorunları ve Beklentileri: Bir Araştırma.” *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 25, 70-78.

ÜNAL, S., KARLIDAĞ, R. Ve YOLĞLU, S. (2001), “Hekimlerde Tükenmişlik ve İş Doyumunu Düzeylerinin Yaşam Doyumu Düzeyleri ile İlişkisi”, *Klinik Psikiyatri*, 4, 113-118.

WESTMAN, M. ve EDEN, D. (1997), “Effects of a Respite from Work on Burnout: Vacation Relief and Fade-Out”, *Journal of Applied Psychology*, 82 (4), 516-527.

WRIGHT, T. ve DOUGLASS G. B. (1997), “The Contribution of Burnout to Work Performance”, *Journal of Organizational Behavior*”, 18, 491-499.

YALKIN, Y. K. (2001), *Genel Muhasebe İlkeleri – Uygulaması Tekdüzen Muhasebe Sistemi*, Turhan Kitabevi, 12. Baskı, Ankara.

YILDIZ, F. (2002), *Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakı*, Der Yayınları: 338, İstanbul.

www.ttb.org.tr/STED/sted201/1.html, (Erişim Tarihi: 08.09.2008)

Mesleki Eğitim, (2007), <http://blog.milliyet.com.tr/Print.aspx?BlogNo=50500> (Erişim Tarihi: 02.04.2008).

EKLER

Ek 1: Maslach Tükenmişlik Ölçeği ve Anket Formu

Sayın Katılımcı,

Bu anket Niğde Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe-Finans Bilim Dalı'nda hazırlamakta olduğumuz “**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINDA TÜKENMİŞLİK SENDROMU ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA**” konulu **Yüksek Lisans tezi** kapsamında yapılmaktadır. Araştırma ticari olmayıp tamamen akademik amaçlı yürütülmektedir. Çalışmanın güvenilir ve doğru sonuçlar vermesi, sizlerin soruları dikkatle okuyup doğrulukla cevaplandırmanıza bağlıdır.

Katılım ve ilginiz için teşekkür ederiz.

Tez Danışmanı

Prof. Dr. Zeki DOĞAN

Tez Öğrencisi

Elif Hilal NAZLIOĞLU

S1. Cinsiyetiniz ₁ Bay ₂ Bayan

S2. Yaşınız

₁ 25 ve daha küçük ₂ 26-35 ₃ 36-45 ₄ 46-55 ₅ 56 ve daha büyük

S3. Eğitim Durumunuz

₁ Lise ₂ Önlisans ₃ Lisans ₄ Yüksek Lisans ₅ Doktora

S4. Medeni Durumunuz

₁ Bekar ₂ Evli ₃ Boşanmış/Dul

S5. Çocuğunuz var mı?

₁ Evet (Kaç tane, belirtiniz:) ₂ Hayır

S6. Aylık gelirinizi işaretleyiniz.

- ₁ 1000 TL ve altı ₂ 1001-1500 TL ₃ 1501-2000 YTL ₄ 2001 YTL ve Üstü

S07. Ünvanınız

- ₁ Serbest Muhasebeci ₂ Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ₃ Yeminli Mali Müşavir

S08. Kaç yıldır meslek mensubu olarak çalışıyorsunuz?

- ₁ 1-5 yıl ₂ 6-10 yıl ₃ 11 yıl ve üstü

S09. Daha önce mesleğiniz dışında bir işte çalıştınız mı?

- ₁ Evet ₂ Hayır

S10. Lütfen aşağıdaki ifadelere katılma düzeyinizi “X” ile işaretleyiniz. M Grubu sorular

	Kesinlikle Katılmıyorum(0)	Katılmıyorum(1)	Emin Değilim(2)	Katılıyorum (3)	Kesinlikle Katılıyorum (4)
1. Muhasebe mesleğini isteyerek seçtim.					
2. Mesleği severek yapıyorum.					
3. Mesleği kendime uygun buluyorum.					
4. Muhasebe mesleği toplumda hak ettiği yerededir.					
5. Daha önce hizmet içi eğitim ya da kurs aldım ve almak isterim.					
6. Mesleğim kişisel gelişimime katkıda bulunuyor.					
7. Mükelleflerimiz mesleğimize değer veriyor.					
8. Mükelleflerimiz vermiş olduğumuz hizmet konusunda bizleri takdir ediyor.					
9. Meslek mensupları birbirlerine çalışma sırasında veya dışında her zaman destek vermektedirler.					
10. Meslekle ilgili kurumların mesleğe katkısı yeterlidir.					

S11. Lütfen aşağıdaki ifadelere katılma düzeyinizi “X” ile işaretleyiniz. T Grubu sorular

	Kesinlikle Katılmıyorum(0)	Katılmıyorum (1)	Emin Değilim (2)	Katılıyorum (3)	Kesinlikle Katılıyorum (4)
1. İşimden soğuduğumu hissediyorum.					
2. İş dönüşü kendimi ruhen tükenmiş hissediyorum					
3. Sabah kalktığımda bir gün daha bu işe dayanamayacağımı hissediyorum.					
4. İşim gereği karşılaştığım insanların ne hissettiğini hemen anlarım.					
5. İşim gereği karşılaştığım bazı kimselere sanki insan değillermiş gibi davrandığımı fark ediyorum.					
6. Bütün gün insanlarla uğraşmak benim için gerçekten çok yıpratıcı.					
7. İşim gereği karşılaştığım insanların sorunlarına en uygun çözüm yollarını bulurum.					
8. Yaptığım işten tükendiğimi hissediyorum.					
9. Yaptığım iş sayesinde insanların yaşamına katkıda bulunduğuma inanıyorum.					
10. Bu işte çalışmaya başladığımdan beri insanlara karşı sertleştim.					
11. Bu işin beni giderek katılaştırmasından korkuyorum.					
12. Çok şeyler yapabilecek güçteyim.					
13. İşimin beni kısıtladığımı hissediyorum.					
14. İşimde çok fazla çalıştığımı hissediyorum.					
15. İşim gereği karşılaştığım insanlara ne olduğu umurumda değil.					
16. Doğrudan doğruya insanlarla çalışmak bende çok fazla stres yaratıyor.					
17. İşim gereği karşılaştığım insanlarla aramda rahat bir hava yaratırım.					
18. İnsanlarla yakın bir çalışmadan sonra kendimi canlanmış hissediyorum.					
19. Bu işte birçok kayda değer başarı elde ettim.					
20. Yolun sonuna geldiğimi hissediyorum.					
21. İşimde ki duygusal konulara soğukkanlılıkla yaklaşırım.					
22. İşim gereği karşılaştığım insanların bazı problemlerini sanki ben yaratmışım gibi davrandıklarını hissediyorum.					

S12. Anketimiz burada son bulmaktadır. Anketteki sorularda yer almayan ancak belirtmek istediğiniz hususları lütfen aşağıya not ediniz. Katılımınız için teşekkürler.

.....

.....

.....

.....

ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı : Elif Hilal NAZLIOĞLU

Doğum Yeri : Yozgat

Adres : Bahçelievler Mah. Bahçelievler Cd. Emirdağ Apartmanı Kat. 6 No: 4

Talas / Kayseri

Elektronik Posta : ehpusmaz@hotmail.com

EĞİTİM DURUMU

Eğitim Basamağı	Yılı	Kurum
Yüksek Lisans	2006-...	Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
Lisans	2000-2005	Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bil. Fakültesi
Lise	1996-2000	Ankara Bahçelievler Deneme Süper Lisesi
Ortaokul	1996	Erzurum Sabancı Ortaokulu
İlkokul	1988-1993	Ankara Necip Fazıl İlköğretim Okulu

MESLEKİ DENEYİMİ

2006-2008 Cumhuriyet Üniversitesi Kütüphane ve Dokümantasyon Daire Başkanlığında devlet memurluğu

2008- T.C. Ziraat Bankası Talas Şubesinde Asistan Servis Görevlisi