



Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Dergisi

2022, 5(9): 1208-1218.

DOI: [10.26677/TR1010.2022.1071](https://doi.org/10.26677/TR1010.2022.1071)

ISSN: 2667-422X Dergi web sayfası: www.sobibder.org



ARAŞTIRMA MAKALESİ

Muhasebe Meslek Mensuplarında Hile Bilincinin Araştırılması: Sivas İli Örneği

Dr. Öğr. Üyesi Seval ELDEN ÜRGÜP, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Sivas, e-posta: sevalelden@hotmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7464-3485>

Öz

Muhasebe hilelerinin gerçeği yansıtmayan bilgiler içermesi, muhasebe bilgi kullanıcılarını yanıltarak çeşitli olumsuzluklar oluşturmaktadır. Bu olumsuzlukların önüne geçmek ve ekonomik etkinliği artırmak önemli görülmektedir. Muhasebede hileye yol açan eğilimlerin doğru bir şekilde tespiti ile yapılacak hileli faaliyetlerin önlenmesine yönelik yaptırım gücü oluşturulabilir. Bu çalışmanın amacı, Sivas'ta faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının hile bilincine yönelik görüş ve tutumlarını belirlemektir. Çalışma kapsamında veri toplamı aracı olarak kullanılan anket formu Sivas'ta faaliyet gösteren 99 muhasebe meslek mensubuna uygulanmıştır. Elde edilen verilerin analizi sürecinde betimsel istatistiklerle birlikte ilişkisel istatistiklerden yararlanılmıştır. Betimsel verilerin yorumlanmasında yüzde, frekans, standart sapma ve ortalama değerleri kullanılmıştır. Elde edilen toplam puanların cinsiyet yönünden 2 düzeyli değişkenin farklılık gösterip göstermediğini belirlemek istenmiştir. Elde edilen puanlar normal dağılıma uymadığı için (p:0,001) cinsiyet non-parametrik test olan Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Diğer değişkenler için Kruskal- Wallis testi kullanılmıştır. Analiz sonuçlarının değerlendirilmesi ile de muhasebe meslek mensuplarının hileye yönelik algıları tespit edilmeye çalışılmıştır. Çalışmanın başlıca bulgularına göre, katılımcı meslek mensuplarının çoğunun kişisel özellikleri arasında etik değerlere önem vermedikleri, yine çoğunun muhasebe eğitimi alırken hile bilincinin oluşturulmadığı tespit edilmiştir. Ayrıca, katılımcıların çoğu (%85,9) Sivas'taki işletmeler için hilenin bir sorun oluşturmadığını düşünmektedirler. Bu sonuçta, işletmelerin hileyi önemli bir araç olarak görmedikleri yönünde fikir oluşturmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Meslek Mensupları, Hile, Hile Bilinci.

Makale Gönderme Tarihi: 24.06.2022

Makale Kabul Tarihi: 02.09.2022

Önerilen Atf:

Elden Ürgüp, S. (2022). Muhasebe Meslek Mensuplarında Hile Bilincinin Araştırılması: Sivas İli Örneği, *Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Dergisi*, 5(9): 1208-1218.



Journal of Social, Humanities and Administrative Sciences

2022, 5(9): 1208-1218. DOI:[10.26677/TR1010.2022.1071](https://doi.org/10.26677/TR1010.2022.1071)

ISSN: 2667-422X Dergi web sayfası: www.sobibder.org



RESEARCH PAPER

Investigation of Fraud Awareness in Accounting Professionals: The Case of Sivas

Assistant Prof. Dr. Seval ELDEN ÜRGÜP, Sivas Cumhuriyet University, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Sivas, e-mail: sevalelden@hotmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7464-3485>

Abstract

The fact that accounting frauds contain information that does not reflect the truth creates various disadvantages by misleading accounting information users. It is considered important to prevent these negativities and increase economic efficiency. With the correct determination of the trends that lead to fraud in accounting, sanction power can be created to prevent fraudulent activities. The aim of this study is to determine the views and attitudes of professional accountants operating in Sivas towards fraud awareness. The questionnaire form, which was used as a data collection tool within the scope of the study, was applied to 99 accounting professionals operating in Sivas. In the process of analyzing the obtained data, relational statistics were used together with descriptive statistics. Percentage, frequency, standard deviation and mean values were used in the interpretation of descriptive data. It was desired to determine whether the total scores obtained from the 2-level variable differ in terms of gender. Mann-Whitney U test, which is a gender non-parametric test, was applied because the scores obtained did not comply with the normal distribution (p:0.001). Kruskal-Wallis test was used for other variables. By evaluating the results of the analysis, it was tried to determine the perceptions of the accounting professionals towards fraud. According to the main findings of the study, it has been determined that most of the participating professionals do not attach importance to ethical values among their personal characteristics, and most of them do not have an awareness of cheating while receiving accounting education. In addition, most of the participants (85.9%) think that cheating is not a problem for businesses in Sivas. This result suggests that businesses do not see fraud as an important tool.

Keywords: Accounting, Fraud, Fraud Awareness.

Received: 24.06.2022

Accepted: 02.09.2022

Suggested Citation:

Elden Ürgüp, S. (2022). Investigation of Fraud Awareness in Accounting Professionals: The Case of Sivas, *Journal of Social, Humanities and Administrative Sciences*, 5(9): 1208-1218.

GİRİŞ

Muhasebe kayıtları ile işletmelerde kaynak oluşumu, faaliyetler sonucu kaynak değişimleri ve finansal duruma yönelik bilgiler sağlanmaktadır. Muhasebe kayıtlarında yer alan bilgilerin güvenilir, anlaşılır ve ihtiyaçlara uygun olması finansal raporlamanın en temel koşulunu oluşturmaktadır. Muhasebe işlemleri yapılırken bir takım hata ve hileler ile karşılaşmaktadır. Hata ve hile, işletmelerin gerçek durumunu yansıtmamaktadır. Bu durum, işletme bünyesindeki varlıkların sayısal değerini doğru olarak yansıtmadığı için, alınacak kararlarda işletmelerin amaçlarına ulaşmasını engelleyecektir (Karahana ve İğde, 2017:144). Diğer yandan işletme dışındakilerin yanlış bilgilerle yatırım kararı vermesi, ekonomik varlıkları kaybetme riski oluşturacaktır (Hatunoğlu vd., 2012:170).

Bu çalışmada, Sivas'ta faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının hile bilincine yönelik görüş ve tutumlarını belirlemek amaçlanmıştır. Ayrıca meslek mensuplarınca, işletmelerin hileye yönelik tutumlarının değerlendirilmeye alınması, çalışmanın literatüre katkı sunan boyutunu oluşturmaktadır. Hileye neden olan etmenlerin, muhasebe meslek mensuplarının beklentileri mi yoksa işletmelerin baskısıyla mı oluştuğu ortaya konmaya çalışılmıştır.

MUHASEBEDE HİLE KAVRAMININ YERİ

Hata, istenmeden ve farkında olmadan yapılan durumu ifade etmek için kullanılmaktadır. Hile ise hatadan farklılaşan bir anlama sahiptir. Hile, kayıt ve belgelerin bilerek tahrif edilmesiyle ortaya çıkan durumunu ifade ettiği için hata ve hile arasında en temel farklılık, hilenin kasit içermesinden kaynaklanmaktadır (Çatıkkaş ve Çalış, 2010:147). Dar anlamda muhasebe hilesi, muhasebe yöntemlerinin hileli bir şekilde kullanımını ifade ederken, geniş anlamda muhasebeyle ilgili olan işlemlerde hukuka aykırı eylemlerin tamamı ifade edilmektedir (Oktar, 2020:14). Hileye neden olan bazı risk faktörleri bulunmaktadır. Hile üçgeni olarak adlandırılan bu faktörler fırsat, baskı ve haklı göstermeden oluşmaktadır (Vargün ve Kılınçaslan, 2019:13). Muhasebede hileye başvurarak kasıtlı aldatmaya yönelmedeki genel amaçlar ise, aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır (Yardımcıoğlu vd., 2015:178; Doğan vd., 2018:800):

1. Zimmet durumunu gizleme,
2. Ortakların birbirini yanıltma isteği,
3. Daha az kar dağıtma,
4. Yolsuzlukları gizleme,
5. Hak edilmeyen teşviklerden yararlanabilme,
6. Vergi kaçırma.

Kasti hatalar, kayıt dışı işlemler, kayıtların zamanında yapılmaması, belge sahtekarlığı ve bilanço maskeleymesi muhasebede karşılaşılan hile türlerini oluşturmaktadır (Yardımcıoğlu vd., 2015:178-179).

Daha önceki yıllarda usulsüzlük olarak tanımlanan ancak daha sonra finansal tablolarda tahrifata yol açan art niyetli hile faaliyetleri, son zamanlarda muhasebe literatüründe yoğun bir şekilde kullanılmaya başlanmıştır (Küçük ve Uzay, 2009:240). Dünya çapında her geçen yıl muhasebe hilelerinin artması ve bunun neden olduğu muhasebe skandallarının yaşanması, bilgi kullanıcılarında ciddi güven kaybı oluşturmaktadır. Muhasebe hilelerinin yol açtığı zararların ölçümü ise oldukça zordur (Özçelik vd., 2017:198). Muhasebe hileleriyle ticari karların yüksek gösterilmesi, ekonominin genel dengesini bozarak ulusal çıkarlarla çatışması bu zararlardan biridir (Oktar, 2020:18). Muhasebe kayıtlarında olağan olmayan düzenlemelerin yapılması, devletin ve kamunun zarar görmesine neden olmaktadır. Kaynakların yanlış yerlere yönlendirilmesi, ekonomik etkinliği azaltarak toplumsal menfaatlerin olumsuz etkilenmesine yol

açmaktadır. Bunların yanı sıra yatırımcılar, borç verenler ve çalışanların açısından mikro düzeyde zararların oluşması da söz konusudur (Hatunoğlu vd., 2012:177). İşletmelerde hile nedeniyle meydana gelen kayıplar, ticarî başarı ve sürekliliğin kesintiye uğrama riski taşımaktadır. Hilenin iktisadî ve toplumsal maliyetinin yanı sıra, bu durum hile niteliğindeki eylemleri yapmayı kolaylaştıran bir atmosfer yaratmaktadır. Bir ekonomide kendi kendini besleyen bu döngüden çıkmak ve yolsuzluk çemberini kırmak büyük önem taşımaktadır (Kandemir ve Kandemir, 2012:19). Kısa dönemde karlı gibi görülse de uzun dönemde hem birim olarak hem de genel olarak büyük zarar ortamı oluşturarak, piyasa mekanizmasının işleyişini aksatacak etkilere neden olmaktadır. Muhasebe yoluyla hilelerin önlemek üzere geliştirilecek mekanizmaların aktifleştirilmesi bu noktada önemli görülmektedir. Bunun için özellikle denetim mekanizması ve cezai yaptırımlar önerilmektedir.

MUHASEBE HİLELERİNE KARŞI ÖNLEMLER ve YAPTIRIMLAR

Muhasebe hilelerinin öne geçilmesinde iç ve dış kontrol sistemi önerilmektedir. Bu hususta iç kontrol sistemlerinin varlığı, birinci dereceden tedbir sağlamaktadır. Kontrol sistemlerinin uygulanması hile ile mücadelede bir ön koşul olmakla birlikte hilelerin karmaşıklığı, örgütlü yapılması ve kontrol sistemlerini atlatmak şeklinde hazırlanması söz konusu olmaktadır. Bu durum karşısında farklı hile türleriyle mücadelenin, eldeki bütün araç ve yöntemler kullanılarak yapılması oldukça önemlidir. Etkinliğine güvenilen anonim ihbar hatları başta olmak üzere, özerk iç denetim, bağımsız dış denetim, hile incelemesi ve adli muhasebe gibi araçların eşgüdümlü kullanılması uygun olacaktır (Kandemir ve Kandemir, 2017:48).

Çeşitli nedenlerle muhasebede hile yoluna gidilmesi, vergi suçu kapsamında değerlendirilmektedir. Vergi kanununda bulunan maddi ve şekli ödevlerin yerine getirilmemesi ya da bu ödevlere aykırı davranılması, devleti vergi kaybına uğratarak kamu düzeninin bozulmasına neden olacağı için vergi suçu kapsamında değerlendirilmektedir. Vergi suçu ve cezalarına ilişkin hükümler, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer almaktadır. İlgili Kanun'un 331. maddesinde, vergi kanunlarına aykırı hareket edenlerin belirlenen vergi cezaları ve diğer cezalarla cezalandırılacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla vergi suçu, vergi kanunlarına aykırı hareket etme fiili anlamına gelmektedir. 4369 sayılı Kanun ile 1.1.1999 tarihinden itibaren Vergi Usul Kanunu'nun ceza hükümlerinde değişik yapılmıştır. Bu değişiklikten sonra vergi cezaları, vergi ziyaı cezası, usulsüzlük cezaları ve özel usulsüzlük cezaları şeklinde sınıflandırılmaya gidilmiştir. Diğer cezaların kapsamına, hürriyeti bağlayıcı cezalar diğer bir ifadeyle hapis cezaları girmektedir (Yiğit, 2016:112).

LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Muhasebede meslek mensuplarının hileye yönelik tutumlarını araştıran çeşitli çalışmalar bulunmaktadır. Bu çalışmalardan birinde Karahan ve İğde (2017), muhasebe hata ve hilelerinde iç kontrol uygulamalarının önemini belirlemeyi amaçlamıştır. Yapılan anket sonuçları, iç kontrol sisteminin işletmelerde oluşturulması gerekliliğini göstermiştir. Oluşturulan iç kontrol sisteminin hata ve hileye maruz kalınmadan, işletmenin hedeflerine daha hızlı ulaşacağını vurgulamıştır. Aslan vd. (2017), hata ve hile üzerindeki etkili faktörleri muhasebe etiği kapsamında değerlendirmiştir. Elde edilen sonuçlar, meslek mensuplarının ahlak kuralları ve mesleki çerçevesinde hareket ettiğini belirlemiştir. Ayrıca, meslek ahlakına aykırı davranışlara verilen cezaların yetersiz olduğu ve vergi uygulamalarının hile üzerinde etkili olduğu sonuçlarına ulaşılmıştır. Doğan vd. (2018), meslek mensuplarını hile yapmaya yönlendiren psikolojik faktörleri belirlemeye çalışmıştır. Hile eğilimi bulunanlarda ekonomik faktörlerin

ağırlıklı olduğu ve gizliliğe dikkat eden ve farklı psikolojik özellikler gösteren davranışlar sergilediği sonucuna ulaşmıştır. Muhasebe hata ve hilelerinin önlenmesinde iç kontrolün önemini araştıran bir diğer çalışma Vargün ve Kılınçaslan (2019) tarafından yapılmıştır. Elde edilen anket sonuçlarına göre, hile riskini artıran faktörlerin iç kontrol sisteminin etkinliğini azalttığı belirlenmiştir. Hile riskini azaltmak üzere, varlık sayımlarının belirli periyotlarda yapılması, barkot sisteminin kullanılması, kontrol faaliyetlerine yönelik prosedürlerin uygulanması gibi tedbirler önerilmiştir. Aytekin vd., (2015) çalışmasında, meslek mensuplarının hileye yönelik yaklaşımlarını araştırmıştır. Araştırma sonuçlarından elde edilen bulgulardan birisi, kadın meslek mensuplarının erkeklere göre daha çok hile belirteçleri ile karşılaştığını göstermiştir. Bir başka bulgu ise, banka numarası ve posta adresi aynı olan çalışanların bulunması, bankadan ödendi bilgisi gelen çeklerin kayıtlarının yapılmaması, karlarda azalmaların açıklanamaması, artan faaliyet giderleri, müşterilere olağan dışı ödemelerin yapılması, şüpheli alacaklardaki artışlar, tahsilatı yapılmayan satışlar gibi hile faktörleri ile karşılaşıldığıdır. Son olarak, teknolojik bilgi yetersizliğinin muhasebe hatalarına neden olduğu bulgusuna ulaşmıştır. Eğitim düzeyi azaldıkça bu durumun arttığı belirlenmiştir. Özçelik vd. (2017), Batı Akdeniz Bölgesinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının hata ve hile bilincini ölçmeyi amaçlamıştır. Sonuçlar, muhasebe hata ve hilelerine yönelik tutumların; cinsiyet, yaş, öğrenim durumu, meslek unvanı, mesleki deneyime göre farklılık göstermediği yönünde olmuştur.

Muhasebede hile davranışları farklı yönleriyle de araştırılmıştır. Bunlardan biri muhasebe hata ve hilelerini vergi hukuku açısından değerlendiren Açık (2012) çalışmasıdır. Açık (2012), vergi kaçırmanın muhasebede hileye yönelen bir faktör olduğunu belirtmiştir. Caydırıcı cezai önlemler ile hile ve yolsuzlukların önüne geçilebileceği ifade edilmiştir. Ulucan vd. (2018), çalışanlardaki hile bilincini ölçmeye yönelik çalışmada ulaştığı ilk bulgu, hilenin önemli bir sorun olduğu ve etik değerlerin eksikliği olmuştur. Sektörel olarak finans sektörü hileye en açık sektör olarak belirlenirken, madencilik ve ulaşım sektörlerinin hile olasılığı düşük bulunmuştur. Çalışmada elde edilen bir diğer önemli bulgu, yönetim kurulu hile riski yönetim ilkeleri ile hile riskinin düşürüleceği, ayrıca hile riskinin belirli dönemlerde kontrolünün gerekliliği vurgulanmıştır. Bir başka bulgu ise çalışanların eğitim düzeyinin artmasıyla hile bilincinin artmasıdır. Doğan vd., (2018) çalışmasında, muhasebe dersi alan meslek yüksekokulu öğrencilerindeki hile yapma eğilim düzeyini araştırmıştır. Araştırma sonuçları, öğrencilerin cinsiyet ve sınıfa göre hile yapmaya eğiliminde bir farkın olmadığı belirlenmiştir. Bununla birlikte, öğrencilerin bölümlerine göre hile yapmaya eğilim düzeylerinde farkın olduğu tespit edilmiştir. Muhasebe dersi alan meslek yüksekokulu öğrencilerindeki hile yapma eğilim düzeyini araştıran bir diğer çalışma Beller vd., (2019), tarafından yapılmıştır. Anket sonuçları öğrencilerde hile yapma eğiliminin bulunduğunu göstermiştir. Öğrencilerin iş hayatında daha etik ilkelere bağlı birer çalışan olması gerekliliği vurgulanmıştır. Meriç (2020) çalışmasında, muhasebe öğrencilerinin hile algısını ölçmeye yönelik anket çalışması yapmıştır. Elde edilen analiz bulguları, muhasebe öğrencilerinin hile algısının düşük düzeyde olduğunu göstermiştir.

ARAŞTIRMANIN AMACI, KAPSAMI ve YÖNTEMİ

Bu araştırmada, Sivas'ta faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının hile bilincine yönelik görüş ve tutumlarını belirlemek amaçlanmıştır. Araştırmada genel tarama modelleri içinde yer alan seçkisiz örneklem yöntemi kullanılmıştır. Uygulamanın yapıldığı örneklem grubunu Sivas Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 383 meslek mensubu oluşturmaktadır. Ancak bunlardan 303 meslek mensubu (230 erkek, 73 bayan) aktif bir şekilde çalışmaktadır.

Çalışmanın verileri yüzyüze anket yöntemiyle toplanmış, veri toplama sürecinde hemen hemen tüm meslek mensuplarına ulaşılmış ve toplamda 99 meslek mensubuna ait veriler elde edilmiştir.

Ankette üç grup soru yer almaktadır. Birinci grupta katılımcıların demografik ve mesleki özellikleri, ikinci grupta hileye neden olan faktörler ve üçüncü grupta Sivas'ta faaliyet gösteren işletmelerin hile yaklaşımlarını belirlemek amaçlanmıştır. Çalışmada yer alan 5'li Likert tipinde ve 11 maddeden oluşan ölçek kullanılmıştır. Katılımcıların verdikleri cevaplardan her biri için bir toplam puan elde edilmiştir. Bu puanlama, çok yüksek:5, yüksek:4, orta:3, düşük:2 ve çok düşük:1 puan şeklinde hesaplanmıştır. Çalışmanın amacı elde edilen puanların demografik göstergelere göre farklılık gösterip göstermediğini belirlemektir.

Nicel veriler, SPSS paket programı aracılığı ile %95 güven aralığında analiz edilmiştir. Verilerin analizi sürecinde betimsel istatistiklerle birlikte ilişkisel istatistiklerden yararlanılmıştır. Betimsel verilerin yorumlanmasında yüzde, frekans, standart sapma ve ortalama değerleri kullanılmıştır. Elde edilen toplam puanların cinsiyet yönünden 2 düzeyli değişkenin farklılık gösterip göstermediğini belirlemek istenmiştir. Elde edilen puanlar normal dağılıma uymadığı için (p:0,001) cinsiyet non-parametrik test olan Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Diğer değişkenler için Kruskal- Wallis testi kullanılmıştır.

ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Çalışma grubundaki meslek mensuplarının demografik özelliklerine göre göstergeler Tablo 1'deki gibidir:

Tablo 1. Demografik Göstergeler

Değişken		N	%	Ort. puan	Ortalama rank	P
Cinsiyet	Kadın	21	21,21	33,76	43,24	0,221
	Erkek	78	78,79	34,23	51,82	
Yaş	18-25	-	-	-	-	0,379
	26-30	6	6,06	31,33	31,92	
	31-40	38	38,38	34,13	50,39	
	41-50	43	43,43	34,30	50,31	
	50+	12	12,12	34,83	56,67	
Öğrenim Durumu	Yüksekokul	34	34,34	34,12		0,810
	Lisans	60	60,61	34,22	49,90	
	Yüksek Lisans	5	5,05	33,00	50,72	
	Doktora	-	-		42,10	
Gelir Düzeyi	4000'den az	-	-		-	0,457
	4001-8000	22	22,22	38,00	43,22	
	8001-12000	73	73,74	34,36	51,82	
	12000'den fazla	4	4,04	34,50	53,50	
Unvan	Muhasebeci	51	51,52	34,08	49,49	0,315
	Mali Müşavir	37	37,37	34,00	46,26	
	Yeminli Müşavir	11	10,10	35,00	61,55	
Çalışma Yılı	1 yıldan az		0,00			0,039*
	1-5 yıl	7	7,07	31,00	25,36	
	5-10 yıl	36	36,36	33,83	45,86	
	10-20 yıl	55	55,56	34,71	55,91	
	20 yıldan fazla	1	1,01	34,00	46,50	
Mükellef Sayısı	1-50	19	19,19	33,26	44,61	0,575
	51-100	71	71,72	34,28	50,70	
	101-150	9	9,09	34,67	55,89	
	151 ve üstü	-				

Tablo 1'deki bulgulara göre, ankete katılanların yaklaşık %21'i kadın, %78'i erkektir. Katılımcıların %6'sı 26-30 yaş, %38'i 31-40 yaş, %43'ü 41-50 yaş aralığındayken, %12'si 50 yaş üstüdür. Katılımcıların %60'ı lisans mezunuyken, %34'ü ön lisans mezunudur. Sadece %5 yüksek lisans mezunu vardır. Anket katılımcılarının %73 gibi yüksek oranlı kısmının gelir düzeyi 8000 ve 12000 TL arasındadır. Katılımcıların %22'si 4000-8000 TL arasında gelir elde ederken, sadece %4 gibi az bir oranda 12000 TL'den fazla gelir elde eden bulunmaktadır. Katılımcılar çalışma süresi bakımından en yüksek oranla (%55) 10 ve 20 yıllık bir tecrübeye sahiptir. 5-10 yıl arasında tecrübeye sahip olanlar %36 oranında, 1-5 yıl %7 oranında ve 20 yıldan fazla tecrübeliler %1 oranındadır. Mükellef sayısı bakımından en fazla olan oran 51-100 mükellef ile %71 düzeyindedir. 1-50 mükellefi olanların oranı %19, 101-150 mükellefi olanların oranı ise %9 düzeyindedir.

Çalışanları hileye yönelten faktörleri belirlemek üzere çok sayıda yerli ve yabancı araştırma yapılmıştır. Araştırmaların iki odak noktası bulunmaktadır. Bunlardan ilki hangi tür hilelerin yapıldığına yönelikken, ikincisi hile yapanın hileyi hangi güdüyle yaptığıdır. Araştırmacılar, bu soruların cevabını farklı yönleri ile açıklamaya çalışmıştır. Elde edilen bulgular sosyal, ekonomik, çevresel faktörlerin çalışanları hileye yönelttiğini göstermiştir. Ayrıca çalışanların kişilik özelliklerinin hileye yönelten unsurlar arasında olduğu belirlenen bulgular arasında yer almaktadır (Yazıcı, 2018:844). Çalışmamızda muhasebe meslek mensuplarını hileye yönelten farklı faktörleri belirlemeye yönelik sorular sorulmuştur.

Tablo 2. Meslek Mensuplarını Hileye Yönelten Kişisel Özellikler

Maddeler	En Düşük	Düşük	Orta	Yüksek	En yüksek	Ortalama
Etik değerlerde eksiklik bulunmaktadır	-	42	34	23	-	2,81
Muhasebe çalışanlarının dikkatsizlik ve dalgınlığı hataların yapılmasına neden olmaktadır	-	1	21	76	1	3,78
Ekonomik koşulların ve gelir düzeyinin etkisiyle hile yapılmaktadır	-		26	72	1	3,75

Tablo 2'ye göre katılımcıların %28'i etik değerlerde eksikliğin düşük seviyede olduğunu, %22,7'si orta seviyede, %15,3'ü ise yüksek seviyede olduğunu düşünmektedir. Bu sonuçlar, literatür araştırmalarını genel olarak destekler yöndedir. Hileyi önlemede etik değerleri artırıcı faaliyetlere önem verilmesi gerekliliği dikkat çekmektedir.

Tablo 3. Meslek Mensuplarının Eğitim Koşulları ve Hileye Yönelmesi

Maddeler	En Düşük	Düşük	Orta	Yüksek	En yüksek	Ortalama
Muhasebe eğitimlerinde hile bilinci yeterince oluşturulamamaktadır	-	5	51	42	1	3,39
Muhasebe bilincinin gelişmesinde muhasebe eğitimi alınmasının önemi büyüktür	-	5	34	56	4	3,60
Sektöre yeni katılan meslek mensuplarında hile bilinci zayıftır	-	5	36	58	-	3,54

Tablo 3'e göre, katılımcıların %34'ü muhasebe eğitimlerinde hile bilincinin oluşturulmamasının orta seviyede, %28'i ise yüksek seviyede olduğu düşüncesindedir. Mesleki eğitim müfredatlarında hilenin uzun dönemde yol açtığı problemlerin vurgulanması bu noktada önemli görülmektedir. Mesleki eğitim aşamalarında ve meslek hayatında etik değerlere bağlılık bilincinin oluşturulması olumlu katma değer yaratacaktır.

Tablo 4. Meslek Mensuplarının Dışında Hileye Neden Olan Unsurlar

İç kontroller yetersizdir	-	2	50	44	3	3,48
Denetim mekanizmasının yetersiz olması	-	2	55	42	-	3,40
Cezaların yetersizliği	-	1	82	16	-	3,15
İşletmelerden gelen baskıların yoğun olması	2	21	30	38	8	3,29
İşletmelerin yanılıcı belgelerle işlem yaptırmaya çalışması	-	14	44	34	7	3,34

Tablo 4'te belirtilen tüm maddeler için katılımcıların verdikleri puanların ortalaması orta düzeydedir. Gerekli denetim mekanizmaları ve cezalar ile hilenin önlenmesinde başarı sağlanacaktır. Hile bilinci için bu maddelerin etkisi orta seviyededir. Bu sonuç, hile bilincine yönelik faaliyetlerin artırılması gerektiğini göstermektedir.

Bu soruların yanı sıra literatürdeki çalışmalardan farklı olarak meslek mensuplarına göre işletmelerin hile konusuna yönelik görüşleri de araştırılmıştır. Bu gruptaki sorular, işletmelerin meslek mensuplarını yönlendirme eğilimlerinin varlığını belirlemeye yönelik hazırlanmıştır.

Tablo 5. Meslek Mensuplarının Sivas'ta Faaliyet Gösteren İşletmelerin Hile Olgusuna Yaklaşımları

Maddeler	Tamamen katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	Ortalama
İşletmeler hileyi büyük bir problem olarak görmektedir.	20	65	11	3	-	1,97
İşletmelerde hile bilinci gelişmiştir.		7	78	14	-	3,07
Hile bilinci sektörel sorundur.	-	-	65	33	1	3,35
İşletmeler hile riskine yönelik değerlendirme süreçleri takip etmektedir.	-	-	13	82	4	3,91
İşletmelerde iç denetim birimi hileleri ortaya çıkarmak için gerekli faaliyetleri takip etmektedir.	-	-	9	83	7	3,98
İşletmelerde muhasebe sistemi hileleri önlemek amacıyla yeniden düzenlenmelidir.	-	-	5	76	18	4,13

Tablo 5'te belirtilen sorularda, işletmelerin meslek mensuplarını hileye yönlendirecek etkilerinin değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Katılımcıların çoğunluğu (%85,9) Sivas'taki işletmeler için hilenin bir sorun oluşturmadığını düşünmektedir. Bu olumlu sonuç, işletmelerin hileyi önemli bir araç olarak görmedikleri yönünde fikir oluşturmaktadır. Katılımcılar "hile bilincinin sektörel bir sorun olduğu konusunda ise kararsız kalmaktadırlar. %22 si ise bu görüşe katılmaktadır.

Tablo 6. Meslek Mensuplarıncı İşletmeleri Hileye Yönlendiren Faktörler

Maddeler	Tamamen katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	Ortalama
İşletme içi yolsuzlukları gizlemek için sık sık hileye başvurulmaktadır.	1	10	24	62	2	3,55
İşletmelerin durumu hileye başvurularak kötü gösterilmekte ve ortaklara az kar dağıtımı yapma amacı vardır.	3	-	26	66	4	3,72
Vergi oranlarının yüksek olması işletmeleri hileye yönlendirmektedir.	-	4	26	66	3	3,69
Kredi ve teşviklerden yararlanmak için mali durumun iyi gösterilmeye çalışılması.	-	1	30	66	2	3,70
İşletmeler hile riskine yönelik değerlendirme süreçleri takip etmektedir.	-	-	13	82	4	3,91
İşletmelerde iç denetim birimi hileleri ortaya çıkarmak için gerekli faaliyetleri takip etmektedir.	-	-	9	83	7	3,98
İşletmelerde muhasebe sistemi hileleri önlemek amacıyla yeniden düzenlenmelidir.	-	-	5	76	18	4,13

Tablo 6'da belirtilen düşüncelere katılımcıların çoğunluğu katılmaktadır. Hile faaliyetlerinin çözümüne yönelik alınan tedbirlerde bu eğilimlerin dikkate alınması oldukça önemli görülmektedir. Böylece hile ile etkili bir şekilde mücadele edilerek, hilenin yol açtığı ekonomik kayıpların önüne geçilecektir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Muhasebe hileleri işletmelerin yanlış kararlar vermesine neden olmaktadır. Bu durum ülke ekonomisini olumsuz yönde etkilemektedir. Ekonomik etkinliğin bozulması, rekabeti olumsuz yönde etkileyerek gelişmişlik düzeyini azaltıcı unsur olabilmektedir. Bu nedenle hile

faaliyetlerini azaltıcı her bir önlem aslında ülke ekonomisine pozitif etki yapan bir ortam oluşturmaktadır. Bu noktada hileye neden olan faktörlerin belirlenmesi önem taşımaktadır. Hile faaliyetleri çalışanların karakteristik özelliğinden kaynaklanabileceği gibi farklı pek çok nedenle yapılabilmektedir. Aslanzade (2017), hile yapan çalışanların karakteristik özelliklerinde farklılıklar olduğunu savunmaktadır. Bazı kişisel özelliklere sahip olanların daha fazla hile yapma eğiliminde olduğunu ifade etmektedir. Ayrıca çalışma koşullarının da hile eğilimi üzerinde etkili olduğunu belirtmektedir. Kişisel özelliklerin yanı sıra işletmelerden gelen baskıların da müşteri ve kazanç kaybına yol açmaması adına hileye yöneltebilecek zemin oluşturması muhtemel görülmektedir. Buradan hareketle hileye yönelten unsurların belirlenmesi önem taşımaktadır. Ulucan, Özkul ve Özdemir (2018), çalışanlardaki hile bilincini ölçmeye yönelik çalışmada ulaştığı ilk bulgu, hilenin önemli bir sorun olduğu ve etik değerlerin eksikliği olmuştur. Bu çalışmada Sivas örneğinde meslek mensuplarının hileye yönelimindeki eğilimler belirlenmeye çalışılmıştır. Bu doğrultuda katılımcılar etik değerlerin eksikliği ve muhasebe eğitimlerinde hile bilincinin yeterince kazandırılmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Gerçek durumu gizleme, kar dağıtımını değiştirme vergi ve teşviklerden yararlanmak üzere işletmelerin hileye yönlendirmesi söz konusudur. Bu sorunun çözümü içinse anket katılımcıları denetimlerin artırılmasının çözüm olacağını düşünmektedir. Artan denetim ve caydırıcı cezalar ile hileye neden olan baskı unsurları kontrol altına alınabilir. Diğer yandan kişisel özelliklerin yönlendirmesiyle yapılan hile faaliyetlerini eğitim sistemindeki düzenlemeler ve etik değerlere bağlılığın artırılması yönünde geliştirilebilecektir.

KAYNAKÇA

- Açık, S. (2012). Muhasebe Hata ve Hilelerin Vergi Hukuku Açısından İncelenmesi, *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16(3), 351-366.
- Aslan, T., Kızıl, C., ve Din, A. (2017). Muhasebe Hata ve Hileleri Üzerinde Etkili Faktörlerin Muhasebe Etiği Kapsamında Analizi: Yalova Örneği, *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 4(5), 1125-1138.
- Aslanzade, Ş. (2017). Çalışan Hileleri, *İstanbul Aydın Üniversitesi Dergisi*, 36, 61-75.
- Aytekin, S., Sezgin, H., ve Yalçın, M. (2015). Uygulamacıların Muhasebede Hata ve Hileler İle Hile Belirteçlerine Yönelik Yaklaşımları: Balıkesir İli Örneği. *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, 69-89.
- Beller Dikmen, B., ve Köksal, A. G. (2019). Meslek Yüksekokulu Öğrencilerinin Hile Yapma Eğilim Düzeylerinin Tespiti: Giresun Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu'nda Bir Alan Araştırması, *Business & Management Studies: An International Journal*, 7(3), 221-241.
- Çatıkkaş, Ö., ve Çalış, E. (2010). Hile Denetiminde Proaktif Yaklaşımlar, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 45, 146-156.
- Doğan, Z., Gülçin, K., ve Nazlı, E. (2018). Muhasebe Meslek Mensuplarının Hile Yapmaya Eğilim Düzeylerinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma, *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 11(4), 64-83.
- Doğan, Z., Nazlı, E., ve Gülçin, K. (2018). Meslek Yüksekokulu Öğrencilerinin Hile Yapmaya Eğilim Düzeylerinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11(61), 799-810.

- Hatunoğlu, Z., Koca, N., ve Kılı, M. (2012). İç Kontrolün Muhasebe Sistemindeki Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü Üzerine Bir Alan Çalışması, *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(20), 169-189.
- Kandemir, C., ve Kandemir, Ş. (2012). Muhasebe Hilelerini Önlemede Çözüm Yolu Olarak Kullanılacak Stratejilerin Bileşenleri, *Mali Çözüm Dergisi*, 111, 15-42.
- Kandemir, C., ve Kandemir, Ş. (2017). Bankacılık Hileleri: Sınıflandırılması, Saptanması ve Önlenmesi. *Finans Politik & Yorumlar*, 54(629), 19-50.
- Karahan, M., ve İğde, M. (2017). Muhasebe Hata ve Hileleri Üzerinde İç Kontrolün Rolü, *Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7(7), 143-155.
- Küçük, E., ve Uzay, Ş. (2009). Hileli Finansal Raporlamanın Oluşumu ve Doğurduğu Sorunlar, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi*, 32, 239-258.
- Meriç, A. (2020). Muhasebe Öğrencilerinin Hile Algısı: Kayseri Üniversitesi Örneği, *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 9(1), 313-326.
- Oktar, S. A. (2020). Muhasebe Hilesi Üzerine Bazı Düşünceler, *Mali Çözüm Dergisi*, 30(162), 13-31.
- Özçelik, H., Karataş Aracı, Ö. N., ve Keskin, S. (2017). Muhasebe Hata ve Hileleri: Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 4(29), 197-214.
- Ulucan Özkul, F., ve Özdemir, Z. (2018). Hile Bilincinin Ölçülmesine Yönelik Çalışanlar Üzerinde Bir Araştırma, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 53, 163-178.
- Vargün, H., ve Kılınçaslan, S. (2019). Muhasebe Hata ve Hilelerinin Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Önemi: Zonguldak İlindeki Üretim İşletmeleri Üzerine Bir Uygulama, *Sayıştay Dergisi*, 112, 9-25.
- Yardımcıoğlu, M., Koca, N., Günay, Y., ve Kocamaz, H. (2015). Yolsuzluk, Muhasebe Hileleri ve Örnekleri, *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4, 171-188.
- Yazıcı, N. (2018). Hile Üçgeni: Fırsatların Önlenmesinde Kırık Camlar Teorisi, *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi*, 53(3), 843-851.
- Yiğit, S. (2016). Muhasebe Hata ve Hilelerinde Uygulanması Gereken Yaptırımlar, *Vergi Raporu*, 201, 107-117.