



ISSN: 2651-2742
2025 - Cilt: 8 Sayı:
1 Sayfa: 58-74.

Dergi Web Sitesi: <http://sita.cumhuriyet.edu.tr/tr/>

Gönderilme Tarihi: 19.02.2025

Kabul Tarihi: 02.07.2025

Araştırma Makalesi (Research Paper)

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ MUHASEBE HATA VE HİLE İLE
MESLEK ETİĞİNE YÖNELİK ALGI VE TUTUMLARININ İNCELENMESİ:
SİVAS İLİ ÖRNEĞİ**

ANALYSIS OF THE PERCEPTIONS AND ATTITUDES OF ACCOUNTING PROFESSIONALS
TOWARDS ACCOUNTING ERRORS, FRAUD, AND PROFESSIONAL ETHICS: THE CASE OF
SİVAS PROVINCE

1. Seval ELDEN ÜRGÜP* 
Sivas Cumhuriyet Üniversitesi,
İ.İ.B.F.

2. Hilal GENÇER 
Sivas Cumhuriyet Üniversitesi,
Sosyal Bilimler Enstitüsü

Özet

Muhasebe, iktisadi faaliyette bulunan kuruluşların günlük finansal işlemlerini kaydeden, sınıflandıran özetleyen, raporlayan, analizler yapan, yorumlayan bir sistemler bütünüdür. Bu sistem içerisinde işletmenin düzenlediği mali tabloların doğruluğunu etkileyecek iki temel unsur bulunmaktadır. Bunlar; hata ve hilelerdir. Muhasebe hata, hileleri ve buna bağlı olarak gelişen meslek etiği kavramı muhasebe bilgi sistemi içerisinde önemli bir faktördür. Bu çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe hata ve hile ile meslek etiğine yönelik algı ve tutumlarının incelenmesi amaçlanmıştır. Çalışma kapsamında ilk önce hata ve hile kavramları ile hata ve hile arasındaki farklara değinilmiş, daha sonra meslek etiğinde bahsedilmiştir. Daha sonrasında ise bir anket formu düzenlenmiştir. Sivas Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 384 muhasebe meslek mensubu bulunmaktadır. Meslek mensuplarından sadece 190'ı aktif olarak çalışmaktadır. Meslek mensuplarının hata ve hile ile meslek etiğine yönelik algı ve tutumları çeşitli değişkenler açısından incelenmiştir. Anket formu aktif çalışan tüm meslek mensuplarına ulaştırılmıştır. Anket yüz yüze gerçekleştirilmiştir. Yapılan anketlerden yaklaşık %88.95 oranında geri dönüş sağlanmıştır. Ankete katılmayı kabul eden 169 meslek mensubu örneğinde bir sonuca ulaşılmaya çalışılmıştır. Elde edilen verilerin analizinde betimsel ve ilişkisel tarama

* Sorumlu Yazar: sevalelden@hotmail.com

Önerilen Atıf: Ürgüp Elden, S. ve Gencer, H. (2025). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Hata ve Hile İle Meslek Etiğine Yönelik Algı Ve Tutumlarının İncelenmesi: Sivas İli Örneği, Interdisipliner Turizm Araştırmaları Dergisi, , 8(1), 58-74.

modellerinden yararlanılmıştır. Analizde t-testi, ANOVA, Post Hoc ve Tukey testi kullanılmıştır. Son olarak değişkenler arasında ki ilişki ve şiddetini ölçmek için korelasyon ve regresyon analizi kullanılmıştır. Çalışma sonunda elde edilen sonuçlara göre meslek mensuplarının hata ve hilelere ilişkin karşılaştıkları durumların etik konusunda karşılaştıkları durumlar üzerinde pozitif yönde korelasyon tespit edilmiştir. Yani hata ve hilelere ilişkin karşılaşılan durumlar arttıkça, etik konusunda karşılaşılan durumların da etkilendiği ve artış gösterdiği söylenebilir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Meslek Mensubu, Hata, Hile, Meslek Etiği

Abstract

Accounting is a comprehensive system that records, classifies, summarizes, reports, analyzes, and interprets the daily financial transactions of economic entities. Within this system, two key factors affect the accuracy of financial statements prepared by organizations: errors and fraud. Accounting errors, fraud, and the concept of professional ethics that develops in relation to these factors are crucial elements of the accounting information system. This study aims to examine the perceptions and attitudes of accounting professionals toward accounting errors, fraud, and professional ethics. Within the scope of the study, the concepts of errors and fraud, as well as the differences between them, are first addressed. Subsequently, the concept of professional ethics is discussed, followed by the development of a survey form. In Sivas, there are 384 accounting professionals registered with the Chamber of Certified Public Accountants and Financial Advisors, of which only 190 are actively working. The perceptions and attitudes of these professionals toward errors, fraud, and professional ethics were examined based on various variables. The survey was distributed to all actively working professionals and conducted face-to-face. Approximately 88.95% of the surveys were completed and returned. A total of 169 professionals who agreed to participate formed the sample for analysis. Descriptive and relational statistical methods were used in the analysis of the collected data. T-tests, ANOVA, Post Hoc, and Tukey tests were employed. Additionally, correlation and regression analyses were conducted to measure the relationships and their intensity among variables. According to the results obtained, a positive correlation was identified between the situations encountered by professionals regarding errors and fraud and the ethical issues they face. In other words, as the frequency of encountering errors and fraud increases, the frequency of encountering ethical challenges also rises.

Keywords: Accounting Professionals, Errors, Fraud, Professional Ethics

1. GİRİŞ

Muhasebenin amacı para ile ölçülebilen mali nitelikteki olay ve prosedürleri belirli bir kayıt düzeni içerisinde izleyip, sınıflandırmak, özetlemek, analiz etmek ve elde edilen sonuçları belirli dönemler itibarıyla ortaya koymaktır (Küçüksavaş, 2000:2). Muhasebe sistemi, belirtilen bu fonksiyonları yerine getirirken zaman zaman hatalı ve hileli işlemler ile karşılaşmaktadır. (Hatunoğlu, vd. 2012:170) Muhasebe bilgi sistemi karmaşık bir yapıya sahip olduğu için hata ve hilelerin yapılması kaçınılmaz bir hal almaktadır. Bu durum muhasebe mesleğini vazife edinmiş meslek mensuplarının dikkatsizlik, bilgisizlik, tecrübesizlik ya da iş yoğunluğu gibi etkenlerden dolayı kayıt ve raporlama aşamalarında hatalar yapmasına neden olmaktadır. Burada önemli olan unsur yapılan hataların kasti yapılıp yapılmamasıdır. Hata kasti olarak

gerçekleşmişse bu durumda yapılan şey hile olarak adlandırılmaktadır Gül ve Demir, 2022:664).

Muhasebe mesleği ilişkili olduğu kişiler, kurumlar ve devlet için önem teşkil eden sosyal sorumluluk kavramının ön planda olduğu, nesnel ölçütlerle yürütülmesi gereken bir meslek dalıdır(Şaban ve Atalay,2005:52). Dolayısıyla sorumluluk meslek etiği açısından da önemli bir kavramdır.Muhasebe meslek mensubu kendi çıkarlarını arka plana iterek,ilişkili olduğu müşterilerinin,toplunun,devletin ve kendi meslek camiasının çıkarları gözetmelidir. Üstüne düşen görev ve sorumluluklarını özenle yerine getirmelidir. Mesleğini önceden belirlenmiş kanunlar ve standartlar çerçevesinde gerçekleştiren meslek mensupları zamanı ve kaynakları etkin ve verimli kullanarak toplumun güvenini kazanırlar. Bu açıdan toplum meslek mensuplarının adil ve saygı gösterilen bir tutum içerisinde olmalarını beklemektedir. Bu durum toplumun refah düzeyinin yükselmesine ve ekomonik istikrarın sağlanmasına katkıda bulunur(İşgüden ve Çabuk,2006:61). Ayrıca meslek mensuplarının etik kuralları özümseyerek bu kurallara uygun hareket etmeleri muhasebe bilgisinin kalitesini ve güvenilirliğini artıracaktır(Özçelik ve Keskin, 2017:139).

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirleri (YMM) kapsayan etik kurallar muhasebe mesleğini temsil eden kurullar tarafından tanımlanmıştır. Küresel alanda IFAC (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu) tarafından belirlenmiş olup yerel alanda ise, TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeciler Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) ve TMS (Türkiye Muhasebe Standartları) tarafından yayınlanmıştır. (Özçelik, Keskin,2017:139, Kirik, 2007:1).

2. MUHASEBEDE HATA ve HİLE

Muhasebe, işletmelerin finansal nitelikli kaynak ihtiyaçlarını karşılar ve var olan kaynakları etkin bir şekilde yöneterek, nakit akışı sağladığı finansal verileri bilgi kullanıcılarına sunar. Muhasebe alanında çalışanlar işletmenin sürekliliğini devam ettirmesi için yapılan tüm işlemleri kaydedip, sınıflandırır, raporlar ve sunar. Kayıt, raporlama ve sunuş işlemleri sırasında uyulması zorunlu standartlar bulunmasına rağmen muhasebe çalışanları hata ve hilelere başvurabilmektedir(Kısacık, 2013: 22).

Hata kavramı sözlükte; istemeyerek yapılan yanlış, kusur, yanılma, yanılğı olarak ifade edilmektedir(TDK,1988:167). Borçlar Kanunu'nda ise dar anlamda hata; gerçek hakkında bilmeden farkında olmadan yapılan yanlış veya eksiklik durumudur. Geniş anlamda ise hata, bilgisizliktir, yani bilgisizlik hatanın oluşmasına zemin hazırlamaktır(Eren,1999:457).

8 No'lu Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar standardında ise hata; finansal tabloların, hazırlanması, ölçülmesi, sunulması ve açıklanmasında oluşan v bilinçsiz yapılan yanlışlıklar olarak ifade edilmektedir(TMS 8, md.4,(Ömürbek ve Durgunböcü, 2018: 252).

Muhasebe hataları daha çok çalışanların dalgın, dikkatsiz olması ve yeterli bilgi ve tecrübeye sahip olmamalarından kaynaklanmaktadır. Yapılan hatalı işlemler dönem sonu işlemleri kesin mizan da ortaya çıkmaktadır. Muhasebede yapılan hatalar stres ve yoğun tempodan kaynaklanmakta olup görev tanımlarının doğru planlaması ile hataları en aza indirmek mümkün olabilir. Yapılan hatalar büyük oranda matematiksel dört işlem hatalarından gerçekleşmektedir. Muhasebe hesapları arası aktarım işlemleri sırasında bilinçsiz yapılan yanlışlıklar da hata olarak kabul edilmektedir(Işıldak, 2018:8,Kirik,2007:39,Oktar, 2009: 2).

Muhasebe sürecinde yapılan yanlışlıkların hata ya da hile olduğunun anlaşılmasında kasıtlı bir eylemin olup olmadığına dikkat edilir. Muhasebe çalışanlarının bu yanlışlıkları bilinçsiz şekilde yaptıklarında hata, kasıtlı şekilde yaptıklarında ise hileli davranışta bulundukları sonucuna ulaşılır. (Aslan ve diğerleri, 2017: 1127) Kasıtlı yapılan hatalar, kayıtların gizlenmesi, zamanında yapılmaması, defter veya belgelerin gizlenmesi ve bilanço makyajlaması muhasebe alanında karşılaşılan en tipik hile çeşitlerindendir (Yardımcıoğlu vd. 2015:178-179).

Hile kavramı sözlük anlamı olarak; aldatmak, düzen, dümen, dolap, oyun ayak oyunu, entrika, komplo şeklinde ifade edilmektedir. (TDK, 1988:645) Borçlar hukukuna göre hile, taraflardan birinin diğerini kasıtlı aldatma fiiliyle iradi beyanında bulunmaya ve bir sözleşme yapmaya sevk etmişse aldatılan taraf yanılma esası olmasa bile sözleşmeyle bağlı değildir'' denilmiştir (Eren, 1999:479).

Muhasebe hileleri, kişi veya grupların muhasebe sistemini yasalara ve politikalara uygun olmayacak şekilde kendi çıkarları doğrultusunda değiştirmeye yönelik, bilinçli olarak yaptıkları eylemler olarak tanımlanmaktadır (Sharma ve Panigrahi, 2012:37). Hile kavramı, bir durumdan kar elde etmek fayda sağlamak amacıyla, bilinçli olarak kişi ve grupların zararına neden olacak aldatma eylemleridir (Bozkurt, 2009: 60). Bir başka tanıma göre hile; yöneticiler, üst düzey çalışanlar, üçüncü kişiler veya diğer ilgili kişiler tarafından haksız çıkar elde etmek amacıyla belge ve kayıtların değiştirilmesi, yetersiz varlık yönetimi ve muhasebe politikalarının yanlış, eksik uygulanmasına neden olan işlemlerdir (Bunget ve Dumitrescu, 2009:118).

Muhasebe işlemlerinde başvuru hilelerin temelinde; zimmetlerin ve yolsuzlukların gizlenmesi, ortakların birbirini yanıltma eğilimi, kar dağıtımını minimize etme isteği, devlet teşviklerinden haksız yararlanma ve vergi kaçakçılığı düşüncesi vardır (Altındağ, 2001:548). Hile yapmaya iten sebepler hileyi yapan kişiler ve yapılaş amaçlarına göre sınıflandırılabilir. Bunun sebebi hilenin her durumda herkes tarafından aynı şekilde yapılabilir olmasıdır. Hilenin her durumda yapılabilmesi düşüncesi örgüt içerisinde ki kişileri ve görev dağılımlarını ayırt ederek tek tek analiz etmek daha kolay bir sonuca ulaşmamızı sağlayabilir. Hileyi yapan kişiye göre hilenin konusu ve yapılaş amacı değişiklik gösterebilir. Burada oluşacak ortam, koşullar ve fırsatlar her yönetici ve çalışan için aynı düzeyde olmayabilir (Doğan vd. 2018:67).

1940'ların sonlarında sosyolog, kriminolog Donald R. Cressey'in geliştirdiği ve hile üçgeni olarak isimlendirdiği teoriye göre; Baskılar (teşvik), haklı gösterme (tutum) ve fırsat hilenin temel faktörleridir. Bu faktörler hile üçgenini oluşturmaktadır. Hile üçgeninin önemi ise hilelerin yapılma nedenlerini anlamakta yardımcı olmasıdır (Pehlivanlı, 2011: 3, Terzi, 2012: 35).

Hile üçgeni faktörlerinden biri olan baskı, kişileri etik dışı davranışa motive eden psikolojik durumlar olarak kabul edilmektedir. Baskı faktörünün temel sebebi ekonomik ihtiyaçlar olabileceği gibi ekonomik olmayan ihtiyaçlar da olabilir (Özcan ve Bilen, 2021:180). Ekonomik nedenler arasında satışlarda gerçekleşen ani düşüşler, şirket hedeflerine ulaşamama, rakip işletmelere göre başarısız bir mali dönem geçirmiş olmaları sayılabilir (Albrecht vd. 2008:3).

Hile üçgeninin bir diğer faktörü haklı gösterme ise, hile kavramını psikoloji boyutuyla ele almaktadır. Örneğin; çalışanın aldığı parayı daha sonra yerine koyacağını, bunun kötü bir durum olmadığı ve bununla suçlanacağını düşünmediğini öne sürmesi, hileli eylemi faaliyete geçirmeden önce etik ilkeler çerçevesinde değerlendirmesidir (Dellaportas, 2013:32).

Fırsat faktörü ise işletmelerin hile eylemini gerçekleştirmeye fırsat sağlayacak bir durum içerisinde bulunmasıdır. Çalışanın işletme içerisinde ki iç kontrol sisteminin eksikliğinden kaynaklı parayı rahatlıklar zimmetine geçirmesi örnek verilebilir(Bozkurt, 2002:64).

ACFE (Suistimal İnceleme Uzmanları Derneği) tarafından iki yılda bir yayınlanan ‘Mesleki Dolandırıcılık 2024’ raporuna göre Ocak 2022 ile Eylül 2023 arasında suistimalleri yapılış türlerine göre varlıkların kötüye kullanımı, yolsuzluk ve finansal tablo suistimali olarak 3 kategoriye ayırmıştır. ACFE 2024 yılı küresel suistimal raporuna göre kurumlar genel itibarıyla yıllık gelirlerinin %5’ini, suistimal türlerinden birinden kaybetmiş ve bildirilen olaylar sonucu toplam kayıp 3,1 milyar dolar ve olay başına ortalama kayıp ise 1,7 milyon dolar olarak raporlanmış ve bu durum küresel ölçekte yıllık 4,7 trilyon dolarlık bir kayıp anlamına gelmektedir. Rapora göre tüm dünyadaki hile ve suistimallerin yüzde 43, yani yarısına yakını ihbarlar üzerine ortaya çıkıyor. Bu ihbarların ise yüzde 52’si ise yine o işletmede çalışanlar tarafından yapılıyor. En fazla görülen suistimal türü %80 oranla “varlıkların suistimali” olurken “faturalandırma hileleri” yine en çok yapılan yöntemlerden birisi olmuştur.

Suistimallerin çalışan kademelerine göre bakıldığında şirket sahibi üst yönetici ve müdür statüsünde olanlara göre sıradan çalışan statüsünde olanlardan daha fazla olduğu görülmektedir. Cinsiyet, yaş ve eğitim düzeylerine göre bakıldığında ise erkeklerin ve 60 yaş üzeri lisans derecesine sahip üst kademe yöneticilerin suistimallere açık oldukları raporlanmıştır. Suistimalleri engellemek adına, dış denetim hizmeti ve etik ilkeler kontrol yöntemi kullanılmaktadır. Fakat dış denetimin suistimal önlemede ki etkisi sadece %4 düzeyindedir. (ACFE, 2022)

1.1. Hata ve Hileyi Birbirinden Ayıran Temel Özellikler

Hata ile hileyi birbirinden ayıran esas unsur, finansal tabloların gerçek dışı hazırlanmasının altında yatan sebeplerin bilinçli bir şekilde yapıp yapılmadığıdır(Erdoğan, 2002:21). Muhasebede yapılan yanlışlıkların hata mı hile mi olduğu farkı kasıtlı olup olmamasına göre belirlenmektedir. Çalışanların yanlışlıkları bilinçsiz olarak yaptıklarında hatalı, bilinçli bir şekilde yaptıklarında ise hileli davranışta bulundukları anlaşılır(Aslan vd., 2017: 1127). Bütün bu ayırıcı özelliklerden yola çıkarak hile ile ilgili detaylı özellikleri ele alabiliriz. Bu özellikler (Karyağdı, 2021:41);

- Hilelerde kasıt vardır.
- Hile ortaya çıktığı zaman işletmeler her hâlükârda zarara uğrar.
- Gizli olarak yapılır.
- Hile, çıkar amacı ile yapılır.

Bu konuda yapılan araştırmalar sonucunda hataların birçoğunun işletme çalışanlarınca yapıldığını anlaşılmaktadır. Hileler ise, daha çok işletme yöneticileri ve ortaklarınca birtakım çıkarlar gözetilerek bilinçli yapılmaktadır. Başvurulan hilelerin temel sebebi vergi miktarını düşürmeye çalışmak olabilir. Diğer önemli bir sebep ise şirketlerin, kredi veren kuruluşlardan kredi alabilmek için işletme varlık ve kaynaklarını olduğundan iyi gösterme çabasıdır(Erol, 2008:231).

Muhasebe hataları çoğunlukla muhasebe kayıtları sırasında yapılırken; muhasebe hileleri kayıtların gizlenmesinde ve finansal tablolarda yapılan makyajlamalarda kendini göstermektedir. Hataları ortaya çıkarmak hileleri ortaya çıkarmaktan daha kolay olmaktadır.

Bunu nedeni hileli işlemi yapan kişi veya grupların hileyi gizleyebilmek için yoğun çaba göstermeleridir (Demir ve Yıldız, 2022:116).

2. ETİK KAVRAMI VE MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK

Etik kavramının literatürde birçok tanımı yapılmıştır. Genel itibarıyla etik; birey, toplum ve kurumlar açısından iyi ve kötünün ayrımının yapılmasında ahlaki değer ve prensipleri belirleyen bir disiplindir. (Çukacı, 2006:91) Her meslek grubu, çeşitli nedenlerden dolayı etik ikilemlerle karşılaşır.(Bilen ve Yılmaz, 2014:58) Etik dışı davranarak toplumunda tehdit oluşturan meslek mensupları etik dışı davranışlarını haklı gösterebilmek için çeşitli yollara başvurabilirler. Bu kişiler “Herkes tarafından yapılıyor”, “ortaya çıkarılması güç”, “yaptırım olasılığı düşük ” gibi çeşitli bahanelerin arkasına sığınmaktadırlar. (Güredin, 1997: 663-673)

Muhasebenin önemli fonksiyonlarından bir tanesi ilgililere tam, doğru ve güvenilir bilgiler sunmaktır. Sunulan finansal bilgilerin sağlıklı olması bilgi kullanıcılarının doğru kararlar almasına engel olmaktadır. Bunun sonucunda da muhasebe sisteminden beklenen fayda sağlanamamış olur. (Uyar, 2005: 1)

Meslek etiği, muhasebenin ürettiği finansal bilgilerden bilgi kullanıcılarının ne kadar faydalandığı göz önünde bulundurularak belirlenmelidir. Muhasebe sisteminin bilgi üretme ve standartlara uyumunu en üst düzeyde tutabilmek için etik davranışlarda bulunmak en önemli amaçtır Şirketlerin finansal faaliyetlerinin küresel baz da dikkate alındığında finansal bilgilerin tam, doğru, eksiksiz, zamanlı ve güvenilir olması daha önemli hale gelmektedir. (Özkaya, 2008: 32).

3. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Yıl	Yazarlar	Çalışma Hakkında
2017	Aslan vd.	Yalova’da faaliyet gösteren meslek mensuplarını muhasebe hata ve hilelere yönlendiren sebepleri tespit etmeyi amaçladıkları çalışmalarında ayrıca meslek mensuplarının mesleki etik ve değerlere yaklaşımlarını ortaya çıkarmaya çalışmışlardır. Meslek mensubu katılımcıların büyük bir kısmının mesleki ahlak kurallarına uygun hareket ettiğine, genel anlamda ise etik ilke ve kurallara bağlı olduklarına ve yakından takip ettikleri sonucuna ulaşmışlardır.
2017	Özcelik vd.	Batı Akdeniz Bölgesinde ki muhasebe meslek mensuplarının muhasebe hata ve hilelerine karşı tutumlarını cinsiyet, yaş, öğrenim durumu, mesleki unvan, mesleki deneyimlerine göre incelemişler ve çalışma sonucunda,meslek mensuplarının muhasebe hata ve hilelerine ilişkin belirtilen durumlara katılım düzeyleri arasında bir farkın olmadığını tespit etmişlerdir.
2018	Doğan vd.	Muhasebe meslek mensuplarının hileye yönelme eğilimlerinin belirlenmesinde demografik ve karakteristik özelliklerinin anlamlı bir farklılığa yol açıp açmadığını analiz etmişlerdir. Çalışma sonucunda eğitim düzeylerine bağlı olarak lisans ve lisansüstü belgesi olanlar arasında anlamlı bir fark olduğunu tespit etmişlerdir.
2018	Köse ve Aldemir	Muhasebe meslek mensuplarını etik dışı davranmaya iten durumları ortaya çıkarmayı amaçlamışlardır. Çalışma sonucunda. meslek etiği değerler açısından incelendiğinde en yüksek değer eğitim en düşük değerin ise dini inançlar olduğu sonucuna ulaşmışlardır.
2020	Rodoplu ve Teker	Muhasebe alanında yapılan hata, hile ve meslek etiği çerçevesinde inceledikleri çalışmalarında meslek mensuplarının işletmede bulunan boşluklar, müşteri baskıları, kanun boşlukları gibi birçok etkenin hata ve hile yapmaya ortam sağlayabileceği durumlarla karşılaşabildikleri sonucuna ulaşmışlardır.
2020	Pehlivan ve Koç	Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik değerlere bakış açıları ile hileye eğilimlerini çeşitli değişkenler açısından incelemeyi amaçlamışlardır. Çalışmalarında ayrıca meslek mensuplarını hile yapmaya yönlendiren içsel ve dışsal motivasyonların belirlenmesi ve demografik faktörlerin bu değişkenler üzerinde ki etkisini incelemişlerdir. Çalışma sonucunda meslek etiği ile hile eğilim düzeyinin sadece yaş faktörü açısından farklılık gösterdiği tespit edilmiştir.
2021	Kılıç ve Kutlu	Osmaniye ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının hata ve hileye karşı algı ve tutumlarını araştırmışlardır. Demografik bilgilere göre algı ve tutumlarının istatistiksel olarak farklılık gösterip göstermediğini incelemeyi amaçlamışlardır. Çalışma sonucunda

Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Hata Ve Hile İle Meslek Etiğine Yönelik Algı Ve Tutumlarının İncelenmesi: Sivas İli Örneği

		hataya karşı olan algı ve tutumlar demografik özelliklere açısında anlamlı bir farklılık olmadığı sonucuna ulaşmışlardır.
2021	Gökoğlan vd.	Muhasebe sisteminde yapılan hataları muhasebe meslek mensupları perspektifinde belirlemeyi amaçlamışlardır. Çalışma sonuçlarına göre Diyarbakır da muhasebe meslek mensuplarının demografik özellikleri açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılığın olmadığı anlaşılmaktadır.
2021	Kurnaz ve Karadoğan	Erzincan ilinde ki meslek mensuplarına uygulanan çalışmalarında muhasebede yapılan hata ve hilelerin meslek etiği açısından değerlendirilmesini amaçlamışlardır. Çalışma sonucunda meslek mensuplarının mesleki tecrübe değişkenlerine göre hata, hile ve meslek etiğine bakış açıları arasında anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.
2021	Özcan ve Bilen	Serbest muhasebeci mali müşavir, smmm stajyerleri ile muhasebe alanında çalışanların muhasebe hileleri konusundaki algıları, hilelerin büyüklüğü, yapıma amaçları ve hilelerin etkileri bakımından farklılık olup olmadığının ortaya koymayı amaçlamışlardır. Çalışma sonucunda muhasebe meslek mensuplarının hile algılarının anlamlı bir şekilde farklılaştığını tespit etmişlerdir.
2022	Temelli ve Yurt	Ağrı ilinde ki muhasebe meslek mensuplarının hata ve hile algı düzeyleri ile demografik özellikleri arasında ilişkiyi incelemeyi amaçlamışlardır. Çalışmanın sonucunda; meslek mensuplarının hata ve hile algılarının orta seviyede olduğu ve hile algılarının cinsiyet ve medeni durumları arasında anlamlı bir fark olduğu sonucuna ulaşmışlardır.
2023	Gül ve Demir	Elazığ bulunan muhasebe meslek mensuplarının, meslek etiği ile ilgili görüşlerinin alınması ve etik kurallara olan bağlılık seviyelerinin tespit edilmesi amaçlamışlardır. Meslek etiğine yönelik yapılan yasal düzenlemelerin, verilen eğitimlerin yetersiz kaldığı sonucuna ulaşmışlardır. Muhasebe meslek mensuplarının yaş düzeyleri ile mükellef baskısı gibi etmenlerin etik dışı davranışa yönelme eğilimleri arasında anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Mesleki tecrübe ile mesleğin etiğini korumaya yönelik gelişen sorumluluk duygusu arasında anlamlı bir fark olduğu tespit edilmiştir.
2024	Akpınar ve Koyuncu	Konya ilindeki muhasebe meslek mensuplarının karşılaştıkları hata ve hileler ile bunlara karşı algılarının tespit edilmesine yönelik çeşitli öneriler geliştirdikleri çalışmalarında meslek mensuplarının zaman zaman kendi menfaatleri uğruna bilerek ve isteyerek hileye başvurdukları, zaman zaman ise dikkatsizlik, ihmal, bilgi eksikliği ve belge akışındaki düzensizlik gibi nedenlerle hata yaptıkları sonucuna ulaşmışlardır.

4. ARAŞTIRMANIN AMACI, KAPSAMI ve YÖNTEM

Bu araştırmada, Sivas'ta mesleğini icra eden muhasebe meslek mensuplarının muhasebe hata ve hile ile meslek etiğine yönelik algı ve tutumlarının belirlenmesi amaçlanmaktadır. Araştırmanın örneklem grubunu Sivas Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı olan 384 meslek mensubu oluşturmaktadır. Bunlardan sadece 190'ı aktif olarak çalışmaktadır. Anket yüz yüze gerçekleştirilmiştir. Yapılan anketlerden yaklaşık %88.95 oranında geri dönüş sağlanmıştır. Çalışmanın verileri yüz yüze anket formuyla toplanmış, tüm meslek mensuplarına ulaşılmış ancak ankete katılmayı kabul eden 169 meslek mensubu örneğinde bir sonuca ulaşılmaya çalışılmıştır. Meslek mensuplarının hata ve hile ile meslek etiğine yönelik algı ve tutumları çeşitli değişkenler açısından incelenmiştir. Çalışmada anket formu oluşturulurken, literatürdeki benzer çalışmalardan, meslek mensupları ile yapılan yüz yüze ziyaretlerden ve Kirik (2007)'in çalışmasından esinlenilmiştir. Üç bölümden oluşan anket formunun birinci bölümde katılımcılara demografik özellikli sorular; ikinci bölümde, muhasebe meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştığı durumlar ile ilgili sorular yöneltilmiştir. Üçüncü bölümde ise meslek mensuplarının hata ve hilelere ilişkin konularda karşılaştığı durumlar ile ilgili düşüncelerini belirlemeye yönelik sorular yer almaktadır. Anket sorularından ilk 10 tanesi demografik özelliklerin tespit edilmesine yönelik sorulardan oluşmaktadır. İkinci bölümde 3'lü Likert tipinde ve 13 maddeden oluşan ölçek kullanılmıştır. Üçüncü bölümde ise 21 sorudan oluşan 5'li likert ölçek kullanılmıştır. Toplamda katılımcılara 44 soru yöneltilmiştir.

Sayısal veriler, SPSS veri analiz programı ile %95 güven aralığında yapılmıştır. Elde edilen verilerin analizin de betimsel ve ilişkisel istatistik yöntemleri kullanılmıştır. Analizde t-testi ve ANOVA kullanılmıştır. Post Hoc testi ve bütün ortalamaların güven aralığı

oluşturulmasında ise Tukey testi kullanılmıştır. Son olarak değişkenler arasında ki ilişki ve ilişki şiddetini ölçmek için korelasyon analizi ve ilişkinin matematiksel bağıntısını ölçmek için regresyon analizi kullanılmıştır.

Konu ile ilgili birçok çalışma yapılmış olmakla birlikte Sivas ili özelinde muhasebe mesleğinde hata ve hile ile meslek etiğine yönelik herhangi bir çalışmanın yapılmamış olması nedeniyle, çalışmanın diğer çalışmalardan farklı düşünülmekte ve bu çalışmanın literatüre katkı sağlayacağı beklenmektedir. Çalışmanın amacı elde edilen puanların demografik değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığını incelemektir.

5. BULGULAR

Verilerin analizi yapılırken, 1.ölçek için “1:Evet, 2:Hayır, 3:Fikrim Yok” ---- 2.Ölçek için; “1:Kesinlikle Katılmıyorum, 2:Katılmıyorum, 3:Kararsızım, 4:Katılıyorum, 5:Kesinlikle Katılıyorum” şeklinde kodlanmıştır.

Tablo 1. Demografik Değişkenler

Demografik Özellikler		N	Yüzde (%)
Cinsiyetiniz?	Kadın	51	30,2%
	Erkek	118	69,8%
Medeni Durumunuz?	Bekar	31	18,3%
	Evli	138	81,7%
Yaş Grubunuz?	25-34 yaş	46	27,2%
	35-44 yaş	67	39,6%
	45-54 yaş	32	18,9%
	55 ve üzeri	24	14,2%
Eğitim Durumunuz?	Lisans	122	72,2%
	Lisansüstü	47	27,8%
Mesleki Unvanınız?	SMMM	169	100,0%
Mesleki Tecrübeniz?	0-5 yıl	18	10,7%
	6-10 yıl	37	21,9%
	11-15 yıl	23	13,6%
	16-20 yıl	28	16,6%
	21-25 yıl	40	23,7%
	25 yıldan fazla	23	13,6%
Çalıştırdığınız Eleman Sayısı ?	Yalnızım	41	24,3%
	1-5 kişi	114	67,5%
	6-10 kişi	14	8,3%
Müşteri Sayınız Kaçtır?	25 ve daha az	14	8,3%
	26-35	12	7,1%
	36-45	28	16,6%
	46-55	21	12,4%
	55 ve üzeri	94	55,6%
Çalışanlarınızın Eğitim Durumu Nedir?	İlköğretim	1	0,6%
	Lise	37	20,7%
	Önlisans	22	12,3%
	Lisans	97	54,2%
	Lisansüstü	22	12,3%
Müşteri Kitlenizin Şirket Türü Nedir?	Tek Şahıs İşletmeleri	135	33,4%

Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Hata Ve Hile İle Meslek Etiğine Yönelik Algı Ve Tutumlarının İncelenmesi: Sivas İli Örneği

	Kolektif Şirketler	6	1,5%
	Limited Şirketler	139	34,4%
	Kooperatifler	29	7,2%
	Anonim Şirketler	95	23,5%

Tablo 1'e bakıldığında, katılımcıların %30,2'sinin kadın ve %69,8'inin erkek olduğu; %18,3'ünün bekâr ve %81,7'sinin evli olduğu; %27,2'sinin 25-34 yaş arasında, %39,6'sının 35-44 yaş arasında, %18,9'unun 45-54 yaş arasında ve %14,2'sinin 55 ve üzeri yaş olduğu; %72,2'sinin eğitim durumunun lisans ve %27,8'inin lisansüstü mezun olduğu; katılımcıların tamamının SMMM olduğu; %10,7'sinin mesleki tecrübesinin 0-5 yıl arasında, %21,9'unun 6-10 yıl, %13,6'sının 11-15 yıl, %16,6'sının 16-20 yıl, %23,7'sinin 21-25 yıl ve %13,6'sının 25 yıldan fazla mesleki tecrübesinin olduğu; %24,3'ünün yalnız çalıştığı, %67,5'inin 1-5 kişi ile, %8,3'ünün 6-10 kişi ile çalıştığı; %8,3'ünün 25 ve daha az müşterisinin, %7,1'inin 26-35 arası, %16,6'sının 36-45, %12,4'ünün 46-55 ve %55,6'sının 55 ve üzeri müşteri sayısına sahip olduğu; çalışanların eğitimi açısından %0,6'sının ilköğretim, %20,7'sinin lise, %12,3'ünün önlisans, %54,2'sinin lisans ve %12,3'ünün lisansüstü mezun olduğu; %33,4'ünün tek şahıs işletme, %1,5'inin kolektif şirket, %34,4'ünün limited şirket, %7,2'sinin kooperatif ve %23,5'inin anonim şirket şeklinde müşteri kitlesi olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 2. Cinsiyet Değişkenine Göre Meslek Mensuplarının Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar ve Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar Arasındaki Farklılığın Tespit Edilmesi için Yapılan t testi Sonuçları

Cinsiyetiniz?		N	Ort.	SS	p değeri
Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar	Kadın	51	1,436	0,214	0,016**
	Erkek	118	1,525	0,222	
Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar	Kadın	51	3,176	0,550	0,118
	Erkek	118	3,306	0,472	

Tablo 2'ye bakıldığında, meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarının cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterdiği görülmektedir ($p < 0,05$). Grup ortalamaları dikkate alındığında, erkek meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştığı durum ortalamalarının kadın meslek mensuplarına göre daha yüksek olduğu söylenebilir. Yine Tablo 2'deki bulgulara göre, meslek mensuplarının hata ve hilelere ilişkin karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarında ise cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir ($p > 0,05$).

Tablo 3. Medeni Durum Değişkenine Göre Meslek Mensuplarının Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar ve Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar Arasındaki Farklılığın Tespit Edilmesi için Yapılan t testi Sonuçları

Medeni Durumunuz?		N	Ort.	SS	p değeri
Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar	Bekâr	31	1,489	0,181	0,798
	Evli	138	1,501	0,231	
Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar	Bekâr	31	3,393	0,642	0,211
	Evli	138	3,238	0,459	

Tablo 3'e bakıldığında, meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarının medeni durum değişkenine göre anlamlı farklılık tespit

edilmemiştir ($p>0,05$). Grup ortalamaları dikkate alındığında evli meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştığı durum ortalamalarının bekâr olan meslek mensuplarına göre daha yüksek olduğu söylenebilir. Yine Tablo 3’deki bulgulara göre, meslek mensuplarının hata ve hilelere ilişkin karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarında ise, medeni durum değişkenine göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir ($p>0,05$).

Tablo 4. Yaş Grubu Değişkenine Göre Meslek Mensuplarının Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar ve Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar Arasındaki Farklılığın Tespit Edilmesi için Yapılan ANOVA testi Sonuçları

Yaş Grubu		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kare	F	p değeri
Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar	Gruplar arası	0,040	3	0,013	0,267	0,849
	Gruplar içi	8,286	165	0,050		
	Total	8,326	168			
Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar	Gruplar arası	1,319	3	0,440	1,791	0,151
	Gruplar içi	40,492	165	0,245		
	Total	41,811	168			

Tablo 4’e bakıldığında, meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarının yaş grubu değişkenine göre anlamlı farklılık tespit edilmemiştir ($p>0,05$). Yine Tablo 4’deki bulgulara göre, meslek mensuplarının hata ve hilelere ilişkin karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarında yaş grubu değişkenine göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir ($p>0,05$).

Tablo 5. Eğitim Durumu Değişkenine Göre Meslek Mensuplarının Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar ve Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar Arasındaki Farklılığın Tespit Edilmesi için Yapılan t testi Sonuçları

Eğitim Durumunuz?		N	Ort.	SS	p değeri
Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar	Lisans	122	1,491	0,211	0,488
	Lisansüstü	47	1,518	0,251	
Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar	Lisans	122	3,240	0,502	0,262
	Lisansüstü	47	3,336	0,489	

Tablo 5’e bakıldığında, meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarının eğitim durumu değişkenine göre anlamlı farklılık tespit edilmemiştir ($p>0,05$). Grup ortalamaları dikkate alındığında lisansüstü mezunu meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştığı durum ortalamalarının lisans mezunu meslek mensuplarına göre daha yüksek olduğu söylenebilir. Yine Tablo 3’deki bulgulara göre, meslek mensuplarının hata ve hilelere ilişkin karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarında ise eğitim durumu değişkenine göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir ($p>0,05$).

Tablo 6. Mesleki Tecrübe Değişkenine Göre Meslek Mensuplarının Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar ve Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar Arasındaki Farklılığın Tespit Edilmesi için Yapılan ANOVA testi Sonuçları

Mesleki Tecrübe		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kare	F	p değeri
	Gruplar arası	0,549	5	0,110	2,299	0,047**

Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Hata Ve Hile İle Meslek Etiğine Yönelik Algı Ve Tutumlarının İncelenmesi: Sivas İli Örneği

Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar	Gruplar içi	7,778	163	0,048		
	Toplam	8,326	168			
Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar	Gruplar arası	2,717	5	0,543	2,266	0,050*
	Gruplar içi	39,093	163	0,240		
	Toplam	41,811	168			

Tablo 6'ya bakıldığında, meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarının mesleki tecrübe değişkenine göre anlamlı farklılık tespit edilmiştir. (** $p<0,05$ ve * $p<0,10$). Yine Tablo 6'daki bulgulara göre, meslek mensuplarının hata ve hilelere ilişkin karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarında mesleki tecrübe değişkenine göre anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir. (** $p<0,05$ ve * $p<0,10$). Ayrıca elde edilen bulgulara göre, hangi gruplar arasında farklılığın olduğunu tespit etmek amacıyla Post Hoc (çoklu karşılaştırma) testleri uygulanmıştır.

Tablo 7. Tukey Testi Sonuçları

Değişkenler	Mesleki Tecrübe (I)	Mesleki Tecrübe (J)	Ort. Fark (I-J)	p değeri	95 Güven Aralığı	
					Alt Sınır	Üst Sınır
Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar	0-5 yıl	6-10 yıl	0,168	0,086*	-0,013	0,349
		11-15 yıl	0,184	0,086*	-0,014	0,382
		16-20 yıl	0,177	0,084*	-0,013	0,368
		21-25 yıl	0,123	0,353	-0,055	0,302
		25 yıldan fazla	0,079	0,860	-0,119	0,277
Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar	0-5 yıl	6-10 yıl	0,215	0,646	-0,191	0,621
		11-15 yıl	0,234	0,652	-0,210	0,679
		16-20 yıl	0,283	0,399	-0,144	0,709
		21-25 yıl	0,447	0,019**	0,047	0,848
		25 yıldan fazla	0,263	0,529	-0,181	0,708

Tablo 7'ye bakıldığında, etik konusunda karşılaşılan durumlara göre, mesleki tecrübesi 11-15 yıl arası olan meslek mensuplarının 0-5 yıl arası mesleki tecrübeye sahip olan meslek mensupları ile farklılaştığı söylenebilir. Yine 0-5 yıl mesleki tecrübeye sahip olan meslek mensupları ile 6-10 yıl ve 16-20 yıl arasında mesleki tecrübeye sahip olan meslek mensupları arasında farklılaştığı yorumu yapılabilir ($p<0,10$) Hata ve Hilelere ilişkin karşılaşılan durumlara göre ise mesleki tecrübesi 0-5 yıl olanlar ile 21-25 yıl olanlar arasında farklılık tespit edilmiştir ($p<0,05$).

Tablo 8. Çalıştırdığı Eleman Sayısı Değişkenine Göre Meslek Mensuplarının Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar ve Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar Arasındaki Farklılığın Tespit Edilmesi için Yapılan ANOVA testi Sonuçları

Çalıştırdığı Eleman Sayısı		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kare	F	p değeri
Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar	Gruplar arası	0,281	2	,141	2,903	0,058*
	Gruplar içi	8,045	166	,048		
	Toplam	8,326	168			
Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar	Gruplar arası	0,676	2	,338	1,364	0,258

Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Hata Ve Hile İle Meslek Etiğine Yönelik Algı Ve Tutumlarının İncelenmesi: Sivas İli Örneği

	Gruplar içi	41,135	166	,248		
	Toplam	41,811	168			

Tablo 8'e bakıldığında, meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarının eleman sayısı değişkenine göre anlamlı farklılık tespit edilmiş olup ($p<0,10$). Yine Tablo 10'daki bulgulara göre, meslek mensuplarının hata ve hilelere ilişkin karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarında eleman sayısı değişkenine göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir ($p>0,05$). Bu sonuçlara göre, hangi gruplar arasında farklılığın olduğunu tespit etmek için Post Hoc (çoklu karşılaştırma) testleri uygulanmıştır.

Tablo 9. Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlara Göre Tukey Testi Sonuçları

Değişkenler	Çalıştırdığınız eleman sayısı (I)	Çalıştırdığınız eleman sayısı (J)	Ort. Fark (I-J)	p değeri	95 Güven Aralığı	
					Alt Sınır	Üst Sınır
Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar	Yalnızım	1-5 kişi	-0,093	0,056*	-0,188	0,002
		6-10 kişi	-0,109	0,249	-0,270	0,052
	1-5 kişi	Yalnızım	0,093	0,056*	-0,002	0,188
		6-10 kişi	-0,016	0,964	-0,163	0,131
	6-10 kişi	Yalnızım	0,109	0,249	-0,052	0,270
		1-5 kişi	0,016	0,964	-0,131	0,163

Tablo 9'a bakıldığında meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarının, yalnız çalışan meslek mensupları ile 1-5 kişi eleman çalıştıran meslek mensupları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir ($p<0,10$). Eleman sayısı 1-5 kişi olan meslek mensubu ortalamalarının yalnız çalışanlara göre daha yüksek olduğu yorumu yapılabilir.

Tablo 10. Müşteri Sayısı Değişkenine Göre Meslek Mensuplarının Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar ve Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar Arasındaki Farklılığın Tespit Edilmesi için Yapılan ANOVA testi Sonuçları

Müşteri Sayısı		Kareler Toplamı	Sd	Ortalama Kare	F	p değeri
Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar	Gruplar arası	0,257	4	0,064	1,305	0,270
	Gruplar içi	8,069	164	0,049		
	Toplam	8,326	168			
Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar	Gruplar arası	1,302	4	0,326	1,318	0,265
	Gruplar içi	40,508	164	0,247		
	Toplam	41,811	168			

Tablo 10'a bakıldığında, meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarının müşteri sayısı değişkenine göre anlamlı farklılık tespit edilmemiştir ($p>0,05$). Yine Tablo 10'daki bulgulara göre, meslek mensuplarının hata ve hilelere ilişkin karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarında müşteri sayısı değişkenine göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir ($p>0,05$).

Tablo 11. Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar ile Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar Arasındaki Korelasyon Analizi Sonuçları

Değişkenler		Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar
Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar	R	0,388
	p değeri	0,000
	N	169

Tablo 11'e bakıldığında, Etik Konusunda Karşılaşılan Durumlar ile Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar Arasında istatistiksel olarak anlamlı ($p < 0,05$), pozitif yönde korelasyon tespit edilmiştir. Yani etik konusunda karşılaşılan durumların puan ortalaması arttığında hata ve hilelere ilişkin karşılaşılan durumların puan ortalaması da artmaktadır denilebilir.

-Regresyon Analizi Sonuçları

Tablo 12. Etik Konusunda Karşılaşılan Durumların Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar Üzerindeki Etkisine İlişkin Regresyon Analizi Sonuçları

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	95,0% Confidence Interval for B	
	B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound
(Constant)	,932	,105		8,867	0,000	,725	1,140
Hata ve Hilelere İlişkin Karşılaşılan Durumlar	,173	,032	0,388	5,446	0,000**	,110	,236

Tablo 12'ye göre, hata ve hilelere ilişkin karşılaşılan durumların etik konusunda karşılaşılan durumlar üzerinde pozitif yönde ve istatistiksel olarak anlamlı bir etkisi vardır ($p < 0,05$). Bir diğer ifadeyle hata ve hilelere ilişkin karşılaşılan durumlar arttıkça, etik konusunda karşılaşılan durumların da etkilendiği ve artış gösterdiği söylenebilir.

6. SONUÇ VE ÖNERİLER

Muhasebe, hayatın kaçınılmaz bir parçasıdır. Muhasebe, para ile ölçülebilen iktisadi işlem ve olayların gerçekleştirilerek sonuçlarının üçüncü taraflara sunulmasını sağlayan bir sistemdir. Burada en önemli faktör başta devlet olmakla birlikte, devlet kurumları, işletmeler, yöneticiler, bankalar, finansal kuruluşlar ve yatırımcılar gibi pek çok kişi, kurum veya kuruluşlar muhasebe bilgi sisteminden yararlanmaktadır. Muhasebenin ürettiği bilgiler ekonomi adına verilecek bütün kararlarda etkin bir rol oynadığı için, bu bilgilerin nitelikli doğru, güvenilir, tutarlı ve tarafsız olması gerekmektedir. Aynı zamanda bu durum muhasebenin temel ilkelerinden sosyal sorumluluk ilkesinin de bir gereğidir. Dünyada yaşanan muhasebe kaynaklı skandallar nedeniyle toplum tarafından muhasebe mesleğine olan ilgi daha da artmaktadır. Bugünkü noktada muhasebede yapılan hata ve hilelerin hangi amaç yöntem ve tekniklerle gerçekleştiğini en iyi analiz eden kişilerin muhasebe alanında çalışanların olduğu bir gerçektir. Bu nedenle, yapılan hata ve hilelerin meslek etiği açısından incelenmesi ve muhasebe meslek mensuplarının bahsi geçen durumlara yönelik algı ve tutumlarının tespit edilmesi bu çalışma ile amaçlanmıştır. Bu kapsamda, Sivas'ta bulunan Serbest Muhasebeci

Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı ve aktif olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına konuyla ilgili anket formu uygulanmıştır. Anketlerden elde edilen verilerden elde edilen sonuçlardan aşağıda bahsedilmiştir;

Elde edilen sonuçlara göre, meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştıkları durumlara yönelik cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterdiği görülmektedir ($p<0,05$). Grup ortalamaları dikkate alındığında ise erkek meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştığı durumların kadın meslek mensuplarına göre daha yüksek olduğu söylenebilir. Medeni durum değişkenine göre evli meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştığı durum ortalamalarının evli olmayan meslek mensuplarına göre daha yüksek olduğu söylenebilir. Eğitim düzeyi lisansüstü mezunu meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştığı durum ortalamalarının lisans mezunu meslek mensuplarına göre daha yüksek olduğu söylenebilir. Meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarının mesleki tecrübelerine göre anlamlı farklılık tespit edilmiştir. ($**p<0,05$ ve $*p<0,10$). Hata ve hilelere ilişkin karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarında mesleki tecrübelerine göre anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir. ($**p<0,05$ ve $*p<0,10$). Ayrıca elde edilen bulgulara göre, Post Hoc (çoklu karşılaştırma) testleri uygulanmıştır. etik konusunda karşılaşılan durumlara göre, mesleki tecrübesi 11-15 yıl arası olan meslek mensuplarının 0-5 yıl arası mesleki tecrübeye sahip olan meslek mensupları ile farklılaştığı söylenebilir., Yine 0-5 yıl mesleki tecrübeye sahip olan meslek mensupları ile 6-10 yıl ve 16-20 yıl arasında mesleki tecrübeye sahip olan meslek mensupları arasında farklılaştığı yorumu yapılabilir ($p<0,10$) Hata ve hilelere ilişkin karşılaşılan durumlara göre ise mesleki tecrübesi 0-5 yıl olanlar ile 21-25 yıl olanlar arasında farklılık tespit edilmiştir ($p<0,05$) Eleman sayısına göre meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarında anlamlı farklılık tespit edilmiştir. ($p<0,10$) . Bu sonuçlara göre, hangi gruplar arasında farklılığın olduğunu tespit etmek için Post Hoc (çoklu karşılaştırma) testleri uygulanmıştır. Meslek mensuplarının etik konusunda karşılaştıkları durumlara yönelik ortalama puanlarının müşteri sayısına göre anlamlı farklılık tespit edilmemiştir ($p>0,05$). Etik konusunda karşılaşılan durumlar ile hata ve hilelere ilişkin karşılaşılan durumlar arasında anlamlı ($p<0,05$), pozitif yönde korelasyon tespit edilmiştir. Yani etik konusunda karşılaşılan durumların puan ortalaması arttığında hata ve hilelere ilişkin karşılaşılan durumların puan ortalaması da artmaktadır denilebilir. Hata ve hilelere ilişkin karşılaşılan durumların etik konusunda karşılaşılan durumlar üzerinde pozitif yönde anlamlı bir etkisi vardır($p<0,05$). Bir başka ifadeyle hata ve hilelere ilişkin karşılaşılan durumlar arttıkça, etik konusunda karşılaşılan durumların da etkilendiği ve artış gösterdiği söylenebilir.

Bunlara ek olarak muhasebede yapılan hataların asıl sebebinin iş yoğunluğundan kaynaklandığı görülmüştür. Sürekli değişen mevzuatın iş takibini zorlaştırdığı ve buna paralel olarak hataların yapıldığı sonucuna ulaşılmıştır. Muhasebe meslek mensupları meslek etiğine uyduğuna fakat meslek etiğine uygun olamayan işlem yapan meslektaşlarına verilen cezaların yetersiz ve caydırıcı olmadığı düşüncesinde oldukları sonucuna ulaşılmıştır. Çalışmada bir diğer sonuç ise, mesleki ahlak çerçevesinde yasal düzenlemelerin yeterli olmadığı, var olan denetim ve mevcut vergi düzenlemelerinin muhasebede hata ve hilelerin engellenmesinde yetersiz kaldığı ifade edilmiştir. Merkezi bir etik kurulunun kurulmasının gerekliliği ifade edilmiştir. Toplumda iyi muhasebeci en az vergi ödeten kişidir algısı hâkimdir. Bu algının yıkılması gerekmektedir. Bu düşünce muhasebe mesleğinin etik açısından iyi bir konumda olmadığını göstermektedir. Kanunlar ve TÜRMOB tarafından konulan kurallar genel olarak uygulamaya konulamamaktadır. Mesleki ahlak kurallarını

içeren kurallar, uygulamaya konulduğu zaman meslek etiğinden bahsedilebilir. Bunun sağlanabilmesi ise kuralların herkes tarafından benimsenmesine, uygulamaya konulmasına ve kontrol gücüne bağlıdır. Meslek etiğinden söz edebilmek her ne kadar kanun ile yapılan düzenlemelere bağlı olsa da ahlaki değerler ve normlar da önemli bir rol oynamaktadır.

6. KAYNAKÇA

- ACFE. (2024). Aralık , 2024 tarihinde <https://www.accafin.com/muhasebe/muhasebe-skandallari/acfe-fraud-raporu-2022> adresinden alındı
- Akpınar, A. ve Koyuncu, C. (2024). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebede Hata ve Hile Algısı: Konya İli Örneği. Tarsus Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 5 (1) , 1-18. Doi: 10.56400/tarsusiibfdergisi.1396513
- Albrecht, W. S., Albrecht, C., ve Albrecht, C. C. (2008). Current Trends in Fraud and its Detection. Information Security Journal: A Global Perspective. 17(1), 2-12.
- Altındağ, M. (2001). Vergi ve Revizyon Rehberi. Yaklaşım Yayınları, İstanbul. İkinci Baskı.
- Aslan, T., Kızıl, C., ve Din, A. (2017). Muhasebe Hata ve Hileleri Üzerinde Etkili Faktörlerin Muhasebe Meslek Etiği Kapsamında Analizi: Yalova Örneği. International Journal of Social and Humanities Sciences Research (JSHSR). 4(12), 1125–1138.
- Bilen, A., ve Yılmaz, Y. (2014). MuhASEBE Mesleğinde Etik ve Etik İlgili Çalışmalar. Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. 2(6), 57-72
- Bozkurt, N. (2002). İşletme Çalışanları Tarafından Yapılan Hileleri Doğuran Nedenler.. Yaklaşım Dergisi. 8(92), 65-65
- Bozkurt, N. (2009). İşletmelerin Kara Deliği Hile- Çalışan Hileler. Alfa Yayınları. İstanbul . Basım. .
- Bunget, O., ve Dumitrescu, A. C. (2009). Detecting and Reporting The Frauds and Errors By The Auditor.. Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, 11(1), 117-125
- Çabuk, A., ve İşgüden, B. (2006). Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri. Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. 9(16), 59-86.
- Çukacı, Y. C. (2006). Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elemanının Etik Anlayışı ve İzmir İlinde Bir Uygulama. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. 8(1), 89-111.
- Dellaportas, S. (2013). Conversations with Inmate Accountants: Motivation, Opportunity and the Fraud Triangle. Accounting Forum, 37(1), 29-39
- Demir, C., ve Yıldız, A. (2022). Muhasebe Hata ve Hileleri ve Hilelerin Ortaya Çıkarılmasında Adli Muhasebecilik Mesleği. Birey ve Toplum Sosyal Bilimler Dergisi,. 12(1), 91-141.
- 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
- Erdoğan, N. (2002). Hileler Karşısında Denetçinin Sorumluluğu ve SAS No.82. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi. 2(6), 229-237.
- Eren, F. (1999). Borçlar Hukuku Genel Hükümler. 2(5). İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Erol, M. (2008). İşletmelerde Yaşanan Yolsuzluklara (Hata ve Hileler) Karşı Denetimden Beklentiler. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. 13(1), 229-237.

- Gökoğlu, K., Kök, M., ve Altundağ, S. (2021). Muhasebede Hatalar: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma. *Dicle Akademi Dergisi*, 1(1), 16-33.
- Gül, M., ve Demir, Ö. (2022). Muhasebe Hata ve Hilelerinde Farkındalık Araştırması: Elazığ İli Örneği. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 32(2), 663-673
- Güredin, E. (1997,). Denetçinin Meslek Ahlakı, Standartlar ve Uygulamadan Örnekler. III. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu Bildiri Kitabı (İSMMMÖ) Yayın No:20.
- Hatunoğlu, Z., Koca, N., ve Kılı, M. (2012). İç Kontrolün Muhasebe Sistemindeki Hata Ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü Üzerine Bir Alan Çalışması / A Survey On The Role Of Internal Control Prevention Of Mistakes And Frauds In Accounting System.. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 9(20), 169-189
- Işıldak, T. (2018). Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Muhasebe Hata ve Hilelerinin Ortaya Çıkarılmasında Adli Muhasebecilik Mesleğinin Önemine Yönelik Bir Araştırma. *Balıkesir: Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*.
- Karyağdı, Güngör, N. (2021). Bankalarda Hile Denetimi Uygulamasının Verimlilik İle İlişkilendirilmesine Yönelik Bir Araştırma. *Akademik İzdüşüm Dergisi*, 6(2), 37-57.
- Kılı, M., ve Kutlu, H. (2021). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Hata ve Hileleri Hakkında Algı ve Tutumlarının İncelenmesi: Osmaniye İlinde Bir Araştırma. *Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 5(1), 1-16.
- Kısacık, Harun (2013); "Denetimde Hata ve Hileler: Çorum Sahasında Bir Araştırma," (Yüksek Lisans Tezi), Hitit Üniversitesi, Çorum
- Kirik, Z. (2007). Muhasebe Hata Hileleri ile Muhasebe Mesleğinde Etik: Afyonkarahisar'da Muhasebeciler Üzerine Bir Araştırma, . Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kurnaz, E., ve Karadoğan, S. N. (2021). Muhasebede Hata ve Hilelerin Meslek Etiği Açısından İncelenmesi: Erzincan İli Örneği. *İşletme Akademisi Dergisi*, 1(2), 125-142. <https://doi.org/10.26677/TR1010.2020.436>
- Küçüksavaş, N. (2000). Genel Muhasebe İlkeler Ve Uygulaması. İstanbul: Beta Basım ve Dağıtım.
- Köse,E.Aldemir,E.(2011). Muhasebe Etiği ve Etik Dışı Davranmaya Yönelten Sebepler: Nevşehir İlinde Bir Araştırma. *Uluslararası İşletme,Ekonomi ve Yönetim Perspektifleri Dergisi*. 3(2),
- Oktar, S. A. (2009). Muhasebe Hilesi Üzerine Bazı Düşünceler. *Mali Çözüm*. 30(162), 13-31.
- Ömürbek, V., ve Durgunböcü, Ö. (2018). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Hata ve Hileleri İle İlgili Algılarının İncelenmesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 23(4), 1251-1265.
- Özcan, M., ve Bilen , H. (2021). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Hilelerine Yönelik Algı Farklılıkları . *ASBi Abant Sosyal Bilimler Dergisi*. 21(1), 177-201.
- Özçelik, H., ve Keskin, S. (2017). Muhasebe Meslek Etiği ve Uygulamaları : Batı Akdeniz Bölgesinde Bir Araştırma. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 4(2), 138-150.
- Özçelik, H., ve Keskin, S. (2017). Muhasebe Meslek Etiği ve Uygulamaları:Batı Akdeniz Bölgesinde Bir Araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 4(2), 138-150.

- Özkaya, İ. N. (2008). Muhasebe Etiği ve Bir Uygulama. Kocaeli : Kocaeli Üniversitesi,.
- Pehlivanlı, D. (2011). Hile Denetimi ve Metodoloji ve Raporlama,. İstanbul: Beta Yayınları.
- Pehlivan, A. ve Koç, T. (2020). Muhasebe meslek mensuplarının etik yaklaşımları ile hileye yönelme eğilimleri arasındaki ilişkiye yönelik bir araştırma: Ankara örneği. Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 22(4), 1067-1088.
- Rodoplu, B., VE Teker, D. (2020). Muhasebede Yapılan Hata ve Hilelerin Meslek Etiği Açısından İncelenmesi. Press Academia Procedia, 11(1), 38-42.
<https://doi.org/10.17261/Pressacademia.2020.1236>
- Sharma, A., ve Panigrahi, P. K. (2012). A Review of Financial Accounting Fraud Detection based on Data Mining Techniques.. International Journal of Computer Applications. 39(1), 37-47
- Şaban, M., ve Atalay, B. (2005, Eylül). Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi. Muhasebe Ve Denetime Bakış Dergisi. 49-60.
- Temelli, F., ve Yurt, R. (2022). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebede Hata ve Hile Algısı: Ağrı İli Örneği. Denetim Ve Güvence Hizmetleri Dergisi, 2(2), 135-150.
- Terzi, S. (2012). Hile ve Usulsüzlüklerin Tespitinde Veri Madenciliğinin Kullanımı. Muhasebe Ve Finansman Dergisi. (54), 51-64.
- Uyar, S. (2005). Muhasebe Mesleğinde Etik İlgili Düzenlemeler, Makale. <http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/suleyman/001/> adresinden alındı
- 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(2), 171-188