



Sosyal Bilimler Dergisi / The Journal of Social Sciences

Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi, Yıl: 6, Sayı: 35, Mart 2019, s. 230-242

ISSN: 2149-0821 Doi Number: <http://dx.doi.org/10.16990/SOBIDER.4890>

Dr. Öğr. Üyesi Arzu MERİÇ

Kayseri Üniversitesi, Pınarbaşı Suna Yalçın Meslek Yüksekokulu, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Bölümü, arzumeric@erciyes.edu.tr

Öğr. Gör. Bedirhan ELDEN

Kayseri Üniversitesi, Pınarbaşı Suna Yalçın Meslek Yüksekokulu, Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü, bedirhan.elden@erciyes.edu.tr

MUHASEBE ÖĞRENCİLERİNİN HİLE EĞİLİMLERİNİN KARAKTERİSTİK ÖZELLİKLER ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ

Özet

İşletme çalışanlarının büyük bir kısmı fırsat bulduğunda hile eylemine yönelebilmektedir. Ancak bir kısım çalışan, her durumda hile yapma potansiyelinde olmaktadır. İşletmeler, genellikle fırsat bulduğunda hile eylemine yönelen çalışanlarını bir takım önlemlerle kontrol altına alabilirlerken, her durumda hileye yönelen çalışanlar için söz konusu kontroller yetersiz olmaktadır.

Çalışmanın amacı, işletmelerde muhasebe departmanlarında çalışabilecek muhasebe öğrencilerinin hile eğilimlerini karakteristik özellikler ile analiz etmektir. Bu amaçla hilekarların karakteristik özellikleri temel alınarak anket soruları hazırlanmıştır. Kayseri Üniversitesi lisans ve ön lisans muhasebe öğrencilerine uygulanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Hile, Muhasebe Hileleri, Hilekar Özellikleri

ASSESSING TENDENCY OF FRAUD IN CHARACTERISTIC FEATURES AMONG ACCOUNTING STUDENTS

Abstract

Most of the business employee are in tend of fraud when they get a chance. But some of business employee are in tend of fraud in any case. In genel business

enterprises can bring under control the employee, who are in tend of fraud when they get a chance. But such controls are inadequate for employee who are in tend of fraud in any case.

Aim of this research is to analyze fraud tendency of students studying accounting in characteristic features. For this aim, questionnaire is prepared based on characteristic features of frauder. The questionnaire is conducted to accounting students of associate degree and undergraduate in University of Kayseri.

Key Words: Fraud, Accounting Fraud, Features of Frauder

GİRİŞ

İşletmelerde muhasebe departmanları hem hilelerin yapıldığı hem de yapılan hilelere tanık olduğu önemli bir departmandır. Bu departmanda çalışanların hileye eğilimi olmayanlardan oluşturulması önemlidir. Bu bağlamda muhasebe çalışanı olarak istihdam edilecek kişiler işe alım öncesi hilekar karakteristik özellikleri kapsamında değerlendirilmelidir.

Çalışmada hile kavramı açıklanarak, hilekar özellikleri hakkında bilgi verilmiştir. Muhasebe öğrencilerine, hilekar karakteristik özellikleri kapsamında hile eğilimi değerlendirmesi yapılarak çalışma tamamlanmıştır.

HİLE KAVRAMI

Bir şeyi başkalarından yasal olmayan bir şekilde elde etmenin iki yolu vardır. Bunlardan biri fiziksel güç kullanarak soygun yapmak, diğeri ise aldatarak hile yapmaktır (Albrecht ve Albrecht, 2003: 6). İnsanın varoluşundan itibaren var olan hile kavramına ait bazı tanımlar şu şekildedir:

Türk Dil Kurumu, hileyi birini aldatmak, yanıltmak için yapılan düzen, dolap, oyun, entrika olarak tanımlamaktadır (www.tdk.gov.tr 26.12.2018).

Hile, bir şahsın yanlış olduğunu bilerek bir kısım uygunsuzlukları ve yasa dışı eylemleri yapmasıdır (Emir, 2008: 112).

Hile, bir işletme içindeki veya dışındaki kişiler tarafından varlıkların zimmete geçirilmesi veya başka kazançlar sağlamak için, kasıtlı olarak, kayıtlarda ve mali tablolarda yapılan tahrifatlardır (MHUD, 2004: 151, Salehi ve Mansoury, 2009:7)

Bir çalışanın çalıştığı işletmenin kaynaklarını ve varlıklarını kasıtlı olarak uygun olmayan bir biçimde kullanarak veya ele geçirerek haksız kazanç sağlamasıdır (Çıtak, 2009: 16, Pehlivanlı, 2011: 3).

SAS (Statement of Auditing Standards) No: 82'de hile; kasıtlı olarak, mali tabloların raporlanmasında veya mali tablolarda yer alan varlıklarla ilgili olarak bilgi ve belge saklanması ya da ilave edilmesi olarak tanımlanmıştır (Bayraklı vd., 2012: 50).

İç denetçiler enstitüsü hile kavramını suiistimal olarak adlandırmış ve şu şekilde tanımlamıştır:

“Hile, sahtekarlık, emniyeti kötüye kullanma ile nitelendirilebilecek hukuk dışı fiillerdir. Bu fiiller, sadece şiddet tehdidi veya fiziki güç kullanımının gerçekleştirilmesine bağlı değildir. Suiistimaller para, mal veya hizmet sağlamak, hizmet kaybindan veya ödeme yapmaktan

kaçınmak veya şahsıyla veya işiyle ilgili bir avantaj elde etmek amaçlarıyla çeşitli taraflar ve kurumlar tarafından gerçekleştirilebilir". (www.tide.org.tr 26.12.2018).

Sertifikalı Hile Araştırmacıları Kuruluşu (Association of Certified Fraud Examiners- ACFE)'nin tanımına göre hile, başkalarını aldatarak kazanç sağlamak veya çalışanlar tarafından işletme varlık ve kaynaklarının zimmete geçirilmesidir (Terzi, 2012: 26).

Bağımsız denetim standartları (BDS, 240) hileyi, "Yönetim, üst yönetimden sorumlu olanlar, çalışanlar veya üçüncü taraflardan bir veya birden fazla kişinin, haksız veya yasalara aykırı bir menfaat elde etmek amacıyla yaptığı aldatma içeren kasıtlı eylemleri" olarak tanımlamıştır (Özçelik, 2017: 200).

HİLEKAR ÖZELLİKLERİ

İşletme çalışanlarından kimlerin hile yapabileceğine yönelik çeşitli bilimsel çalışmalar yapılmış ve hile yapabileceklere ilişkin çeşitli sınıflandırmalar yapılmıştır. Rudewicz'in yaptığı bilimsel çalışmanın sonucunda yapılan sınıflandırma (Bayraklı vd., 2012: 64);

- İşletmelerde çalışanların %10'u asla hile yapmaz.
- İşletmelerde çalışanların %10'u her şartta hile yapar.
- İşletmelerde çalışanların %80'ni fırsat oluşması durumunda hile yapar.

Hilekar işletmenin güven duyulan bir çalışanıdır. Dürüst ve çalışkan özelliğinden dolayı hilekara işletmede zımnî olarak bir hareket alanı açılmıştır. Hareket özgürlüğüne kavuşan, muhasebe sistemini bilen ve sistemin açıklarını fark eden hilekarın tek beklentisi uygun zamanın gelmesidir (Pehlivanlı, 2011: 21).

İşletmelerde her konumda çalışanın hile yapma ihtimali vardır. Ancak, düz çalışanların işletme ortak ve yöneticilerine nazaran daha sık hile yaptığı, buna rağmen işletmeye en fazla zararı olan hilelerin ise yönetici ve ortak pozisyonunda olan çalışanlarca yapıldığı belirlenmiştir. Hile yapanların genel özellikleri; erkek, evli, zeka düzeyi ve eğitim düzeyi iyi, meraklı, egoist, 36-50 yaş aralığında olarak belirlenebilir (Bozkurt, 2011: 78, Bayraklı vd., 2012: 54, Terzi, 2012: 41).

Meslek temelli çalışan hileleri konusunda öncü araştırmalar yapan kişilerden biri Dr. W. Steve Albrecht'tir. Albrecht ve iki arkadaşı Keith Howe, Marshall Romney, 1980 yıllarında 212 hile olayı üzerinde bir araştırma yürütmüştür. İç Denetçiler Enstitüsü'nün katkılarıyla yapılan araştırma, hilelerin demografik alt yapı bilgilerine yönelik yaygın anket soruları ile yapılmıştır. Araştırmada, baskı, fırsat ve dürüstlük değişkenlerinin ortaya konulması amaçlanmış ve çeşitli belirleyicileri listelenmiştir. Amaç, hilelerin önlenmesinde ve ortaya çıkarılmasında kırmızı bayrakların veya belirtilerin önemini ortaya koymaktır. Araştırma sonucu gruplanan hile belirtileri veya kırmızı bayrakların listesi ACFE araştırmasına yansıyan oranları ile birlikte aşağıdaki gibi sıralanabilir (Bozkurt, 2011: 78, Pehlivanlı, 2011: 21, Bayraklı vd., 2012: 54, Terzi, 2012: 41):

1. Müsrif yaşam (%43): Hile eğilimi olan kişi, çok para harcayan, pahalı hobileri olan ve kazancının çok üstünde yaşam standartlarına sahip bir çalışandır.
2. Finansal sıkıntılar (%36): Hile eğilimi olan kişi, stres altında olup ciddi boyutta finansal sorunlar yaşayan bir çalışandır.
3. Sorumluluk almaya hazır olmama (%23): Hile eğilimi olan kişi, sorumluluktan kaçınan bir çalışandır. Buna rağmen, işletmelerde yenilik yapmak için daha istekli olup, daha fazla risk alma isteği ve yeteneğinde olan çalışanlardır.

4. Satıcı / müşteriler yakın ilişki (%22): Hile eğilimi olan kişi, işletmeye mal ve hizmet satan veya işletmeden mal veya hizmet alan taraflarla ilişkileri çok samimi olan bir çalışandır.

5. Dürüst olamayan şüpheli yaklaşım (%19): Hile eğilimi olan kişi, davranış ve eylemlerinin arka planını gizleme gereksiniminde olup şüpheli bir tavır içerisinde olan bir çalışandır.

6. Aile sorunları (%18): Hile eğilimi olan, kişi kötü giden bir evlilik hayatına sahip olan bir çalışandır.

7. Stres ve şüpheli kişilik (%14): Hile eğilimi olan kişi, hayatında sürekli bir baskı ve stres altında yaşayan bir çalışandır.

8. Bağımlılık problemleri (%12): Hile eğilimi olan kişi, kumar, alkol veya madde bağımlılığı problemleri olan bir çalışandır.

9. Uzun süredir izine çıkmama (%10): Hile eğilimi olan kişi, sabahları ilk işe gelen ve akşamları en son işten çıkan ve nadiren izin kullanan bir çalışandır.

10. Geçmiş işvereni ile problemleri olma (%9): Hile eğilimi olan kişi, geçmiş işvereni ile sorunlar yaşamış bir çalışandır. İşe alma sürecinde, referans ve iş geçmişi bilgilerinin incelenmeden ve ilk yıllarda güncellenmeler yapmadan işe alımların yapılması hile eğilimi olan çalışanlar için bir avantaj olmaktadır.

11. Kazancın yetersizliğinden yakınma (%8): Hile eğilimi olan kişi, işinde mutsuz ve şikayetçi olan, gerçekten hak ettiğinin karşılığını almadığını düşünen bir çalışandır.

12. Aşırı baskı (%7): Hile eğilimi olan kişi hayatında çeşitli unsurların baskısı altında olan bir çalışandır.

13. Geçmiş yasal problemleri olma (%6): Hile eğilimi olan kişi, geçmişte yasal problemler yaşamış bir çalışandır.

14. Düzensiz hayat tarzı (%6): Hile eğilimi olan kişi, düzenli hayatı olmayan ve kuralları sevmeyen bir çalışandır. İşletmelerde de konulmuş kurallara uymama eğilimi olan bir çalışandır.

15. Başarılı olma yönünde aşırı baskı altında kalma (%5): Hile eğilimi olan kişi, işletmenin tepe yönetiminden gerçekçi olmayan hedeflerin kendisine zorla tutturulması, aksi halde bazı olumsuzlukların yaşanması tehdidi alan bir çalışandır. Ayrıca zorlama ve tehdit altında olmazsa bile, bazı hedeflerin tutturulması karşılığında ödül, promosyon ve ikramiye verilmesi halinde kişisel kazanç beklentisi olan çalışanın da hile eğiliminde olacağı belirlenmiştir.

16. Otorite yokluğundan şikayet etme (%5): Hile eğilimi olan kişi, sürekli olarak otoriteyi küçümseyen ve şikayet eden bir çalışandır.

Hilekarın karakteristik özellikleri, sadece hile araştırması için bir çıkış noktası olarak kullanılmalıdır. Nitekim belirlenen özellikleri taşıyan bir kimsenin hilekar olduğunun garantisi bulunmamaktadır (Bozkurt, 2011: 78).

ARAŞTIRMA VE BULGULAR

Araştırmanın Amacı, Yöntemi ve Kapsamı

İşletmelerde her fırsatta hile eğilimi olan bir çalışan grubunun mevcut olması, hile eğiliminin karakteristik özellikler çerçevesinde değerlendirilmesi gerekliliğini ortaya koymuştur. Araştırmanın amacı geleceğin muhasebecileri olarak muhasebe öğrencilerinin hile eğilimini karakteristik özellikler çerçevesinde değerlendirmektir.

Araştırma, Kayseri Üniversitesi'ndeki 51 ön lisans, 61 lisans düzeyinde muhasebe öğrencilerine yönelik hazırlanan anket yöntemi ile yapılmıştır. Araştırma soruları Doğan vd.'nin (2018)'de yapmış olduğu araştırmalarda kullandığı sorulardan, Terzi (2012), Bozkurt (2011) ve Pehlivanlı (2011) tarafından konu ile ilgili yazılanlar dikkate alınarak oluşturulmuştur.

Anket formu, öğrencilerin genel özelliklerini belirlemeye yönelik 12 soru ve öğrencilerin hile eğiliminin hilekarın karakteristik özellikleri kapsamında değerlendirilmesine yönelik ifadelerle katılımın beşli Likert ölçeği ile değerlendirildiği 15 sorudan oluşturulan iki bölümden oluşmaktadır.

Öğrencilerin katılımı ile uygulanan anket sonucu toplanan veriler SPSS 22.0 paket programına aktarılarak bulgular yorumlanmıştır. Güvenilirlik ve normallik testlerinden sonra frekans ve ortalama değerler yorumlanmıştır. Araştırma için oluşturulan hipotezler istatistiksel analizler ile test edilmiştir.

Araştırmaya Katılanların Genel Özellikleri

Araştırmaya katılan öğrencilerin genel özellikleri ile ilgili birinci bölümdeki sorulara verilen yanıtlar sonucu elde edilen bulgular ve frekans dağılımı aşağıdaki tabloda verilmiştir:

Tablo 1: Katılımcılar Hakkında Genel Bilgiler

Öğrencilerin Demografik ve kişisel Bilgileri	N	(%)
Cinsiyet		
Erkek	59	52
Kadın	53	47
Hayatınızın büyük bölümünün geçtiği yer		
Köy/Kasaba	23	20
Şehir Merkezi	89	79
Aile ile ilişkisi		
Kötü	4	4
İyi	42	37
Çok iyi	66	58
Aile dışı insanlarla ilişki		
Kötü	3	3
İyi	73	65
Çok iyi	36	32
İnançlı bir kişi misiniz?		
Evet	106	94
Hayır	6	5
Kardeş sayısı		
Yok	2	2
1	22	19
2 ve daha fazla	88	78
Arkadaş sayısı		
Yok	3	3
1	1	9

2-5	29	25
5'den fazla	79	70
Aylık ortalama harçlık		
300TL ve daha az	48	42
301-500 TL	38	33
501 TL ve daha fazla	26	23
Bölümünüzü seviyor musunuz?		
Evet	79	70
Hayır	33	30
Bölümünüz ile ilgili düşünceniz		
Kötümser	13	11
Kararsız	42	37
İyimser	57	50
Muhasebeci olmak istiyor musunuz?		
Evet	65	58
Hayır	47	42

Ankete katılanların %52'si erkek, %47'si bayan öğrencilerden oluşmaktadır. %79'unun hayatının büyük bir kısmı şehir merkezinde geçmiştir, %95'nin aile ilişkileri iyi ve çok iyi düzeyde, %97'sinin ailesi dışındaki bireylerle ilişkileri iyi ve çok iyi düzeyde olduğu belirlenmiştir. Bu kapsamda katılımcıların aile veya aile dışı kişilerle problemleri olan, geçimsiz kişiler olmadığı söylenebilir. Katılımcıların %94'ü inançlı olduğunu belirtmişlerdir. %78'i 2ve daha fazla kardeş sahibi, % 95'i 2 ve daha fazla arkadaş sahibidir. Katılımcıların sorumluluk bilincinin gelişmesine katkı sağlayan aile içinde ve dışında sosyal bir ortamda oldukları söylenebilir. Katılımcıların %42'sinin düşük bir harçlık düzeyi ile öğrenimini sürdürdüğü tespit edilmiştir. Katılımcıların %70'i okuduğu bölümü seven, %50'si bölümüyle ilgili iyimser düşüncede olan ve %58'i muhasebeciliği meslek olarak edinmeyi düşünen öğrencilerden oluşmaktadır. Bu bağlamda geleceğine muhasebe mesleği ile yön verecek ve muhasebe ile ilgili öğrencilerle anket yapma avantajı elde edilerek, araştırma amacına uygun bir hedef kitleye ulaşma imkanı sağlanmıştır.

Güvenilirlik Analizi Sonuçları

Ön lisans ve lisans muhasebe öğrencilerinden oluşan toplamda 112 katılımcıya uygulanan anketimize güvenilirlik analizi yapılmış ve Cronbach's Alpha değeri 0,883 olarak belirlenmiştir. Elde edilen değer, ankete verilen cevapların yüksek derecede güvenilir kabul edilebileceğini göstermektedir. Güvenilirlik katsayıları hile algısını değerlendirmeye yönelik ankette yer alan her bir ifadeye yönelik değerlendirildiğinde; en düşük katsayı 0,851 olarak, en yüksek katsayı 0,860 olarak belirlenmiştir. Bu değerler, ankette yer alan hile eğilimini karakteristik özellikler çerçevesinde değerlendirilmesine yönelik ifadelerle verilen yanıtların yüksek derecede güvenilir kabul edilebileceğini göstermektedir.

Frekans ve Ortalamalara İlişkin Bulgular

Ankette katılımcıların hile eğilimi ve karakteristik özelliklerini belirlemeye yönelik ifadelere ilişkin katılım gösterenlere (katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum şeklinde görüş bildirenlere) ilişkin frekans ve ortalama değerler aşağıdaki tabloda verilmiştir:

Tablo 2: Frekans ve Ortalamalar

Soru numarası	N	%	Mean	Std. Deviation	Grup Ort.
HK1	23	45	3,1875	1,35919	
HK2	21	41	2,9286	1,38664	
HK3	9	17	2,3036	1,37441	
HK4	9	17	2,2500	1,45503	
HK5	34	67	3,9464	1,08917	
HK6	26	51	3,3036	1,45713	
HK7	37	73	3,6875	1,48282	2,8235
HK8	15	30	2,8929	1,37780	
HK9	17	33	2,6786	1,60637	
HK10	11	21	2,5357	1,59915	
HK11	13	26	2,3750	1,58895	
HK12	32	63	3,6964	1,17664	
HK13	21	41	3,2054	1,35659	
HK14	8	16	2,2946	1,35326	
HK15	8	16	2,3393	1,38560	

Ankette öğrencilerin hile eğilimi hilekarın karakteristik özellikleri çerçevesinde değerlendirilmesine yönelik, aşağıdaki önermelere katılım düzeyleri “kesinlikle katılıyorum-kesinlikle katılmıyorum” aralığında beşli Likert ölçeği ile ölçülmüştür:

HK 1: Her zaman sahip olduklarımdan daha fazlasını elde etmek isterim.

HK 2: Lüks bir yaşam tercihimdir.

HK 3: Maddi sıkıntıları hayatımdaki en büyük engel olarak görürüm.

HK 4: Yaptığım eylemlerin sonucunu genelde düşünmem.

HK 5: İletişim kurmak ve samimi ilişkiler geliştirmek hususunda iyiyim.

HK 6: Bazen içimden gelmezse de ilişkilerimi iyi tutarım.

HK 7: Hayatımdan çıkaramayacağım (eşya, davranış, kişi vb.) alışkanlıklarım vardır.

HK 8: Etrafımdaki insanların (aile veya arkadaş) benden beklentileri üzerimde çok fazla baskı oluşturur.

HK 9: Plansız yaşamayı severim.

HK 10: Bir kaç gün içinde ani bir karar verip yaşadığım yeri değiştirebilirim.

HK 11: Birkaç gün içinde ani bir karar verip evlenebilirim.

HK 12: Risk almayı severim.

HK 13: Sadece üst düzey görevlerde bulunmak isterim.

HK 14: Genel olarak önemli biri gibi görünmeye çalışırım.

HK 15: Hayatımda hoşlanmadığım bir otorite eksikliği vardır.

Ankette hile eğiliminin karakteristik özellikler çerçevesinde değerlendirilmesine yönelik ifadeler öğrenciler 2,8235 ortalama değerle “kararsızım” seviyesinde bir görüş belirtmişlerdir. Elde edilen sonuca göre öğrencilerin bir takım hilekar karakteristik özelliklerini taşıdığını ifade edebiliriz. Oluşturulan ifadeler ayrı ayrı değerlendirildiğinde en yüksek 3,9464 değeriyle “katılıyorum” seviyesinde bir görüş “İletişim kurmak ve samimi ilişkiler geliştirmek hususunda iyiyim” şeklindeki önerme için olmuştur. Söz konusu ifade hilekar karakteristik özellikleri arasında olmasına rağmen bu özellik, işyerlerinde çalışan muhasebeci için avantaj oluşturabilir. Dolayısıyla tek başına değerlendirilmemesi gereken bir özellik olarak dikkate alınmalıdır. En düşük 2,2500 değeriyle “katılmıyorum” seviyesinde bir görüş “Yaptığım eylemlerin sonucunu genelde düşünmem” şeklindeki önerme için olmuştur. Bu ifade de hilekar karakteristiğinin belirleyicilerindedir. Risk almayı seven yaptığının sonucunu değerlendirmeyen kişilerin hile eğilimi yüksek olmaktadır. Belirlenen ortalama değer ile öğrencilerin çoğu bu ifadeye katılmamışlardır.

Hilekar karakteristiklerini belirleyen önermeler ayrı ayrı değerlendirildiğinde, öğrencilerin çoğunun aşağıdaki hilekar karakteristik özellikleri ile hile eğiliminde olabileceğini ifade edebiliriz:

- İletişim kurmak ve samimi ilişkiler geliştirmek hususunda iyiyim.
- Hayatımdan çıkaramayacağım (eşya, davranış, kişi vb.) alışkanlıklarım vardır.
- Risk almayı severim.

Söz konusu ifadeler kişileri hileli eylemlere yönlendirebilecek özelliklerdir. Bu özellikler kişinin hilekar olduğunu garanti etmez, ancak dikkate alınarak tedbirlerin alınmasını gerektirir.

Hipotezlere Yönelik İstatistiksel Analiz Sonuçları

Bu aşamada, ankette belirlenen özelliklerin hile eğilimi ile olan ilişkilerine dair oluşturulan hipotezler test edilmiştir. Bu hipotezleri incelemek amacıyla t testi ve anova testi (tek yönlü varyans analizi) kullanılmıştır. Parametrik testler arasında yer alan bu testlerden, t testi; iki bağımsız örneklem ortalamaları arasındaki farkın; anova testi ise, bağımsız üç veya daha fazla örneklem ortalaması arasındaki farkın istatistiksel olarak anlamlı olup olmadığını sınamak amacıyla geliştirilmiştir (Bayram, 2004). Araştırma konusuyla ilgili oluşturulan hipotezler aşağıdaki gibidir:

H1= Kadın ve erkeklerin karakteristik özellikler kapsamında hile eğilimi düzeyleri arasında farklılık vardır.

H2= Köylü ve kentlilerin karakteristik özellikler kapsamında hile eğilimi düzeyleri arasında farklılık vardır.

H3= Yaşlıların karakteristik özellikler kapsamında hile eğilimi düzeyleri gençlere göre farklılık göstermektedir.

H4= Öğrencilerin aile ilişkileri ile karakteristik özellikler kapsamında hile eğilimi düzeyleri farklılık göstermektedir.

H5= Öğrencilerin aile dışındaki kişilerle ilişkiler ile karakteristik özellikler kapsamında hile eğilimi düzeyleri farklılık göstermektedir.

H6= İnançlı ve inançlı olmama ile karakteristik özellikler kapsamında hile eğilimi düzeyleri arasında farklılık vardır.

H7= Öğrencilerin kardeş sayıları ile karakteristik özellikler kapsamında hile eğilimi düzeyleri farklılık göstermektedir.

H8= Öğrencilerin arkadaş sayıları ile karakteristik özellikler kapsamında hile eğilimi düzeyleri farklılık göstermektedir.

H9= Öğrencilerin aylık harçlıkları ile karakteristik özellikler kapsamında hile eğilimi düzeyleri farklılık göstermektedir.

H10= Bölümünü seven öğrenciler ve sevmeyen öğrenciler ile karakteristik özellikler kapsamında hile eğilimi düzeyleri arasında farklılık vardır.

H11= Bölümüyle ilgili düşünceler ile karakteristik özellikler kapsamında hile eğilimi düzeyleri farklılık göstermektedir.

H12= Muhasebeci olmak isteyen ve istemeyen öğrenciler ile karakteristik özellikler kapsamında hile eğilimi düzeyleri arasında farklılık vardır.

Oluşturulan hipotezlere ilişkin yapılan testler ile ilgili tablolar ve test bulguları ile ilgili açıklamalar tablonun altında sırasıyla yer almaktadır.

Tablo 3: Cinsiyete Göre T Testi

Cinsiyet	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error M.
Kadın	53	1,6280	,84994	,11675
Erkek	59	2,0097	,96412	,12552

T testi sonucuna göre, kadın ve erkeklerin hile eğilim karakter düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır ($t=-2,211$; $p=0,239$). Sonuç olarak, H1 hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 4: Yaşa Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	8,679	10	,964	1,132	,347
With in G.	86,865	102	,852		
Total	95,544	112			

Anova testi sonucuna göre, yaşlı öğrencilerin, genç öğrencilere kıyasla hile eğilim karakteri düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir daha ($F=1,132$; $p=0,347$). H2 hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 5: Yerleşim Yerine Göre T Testi

Yerleşim yeri	N	Mean	Std. Deviation	Std.Error M.
Kasaba	23	1,7075	1,01438	,21151
Kent	89	1,9397	,91013	,09647

T testi sonucuna göre, kasabada ve kentte yaşayan öğrencilerin hile eğilim karakter düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır ($t=,794$; $p=0,043$). Tablodaki değerlerin %5 anlamlılık seviyesinde kentte yaşayan katılımcıların ortalama cevaplarının (1,9397), kasabada yaşayan katılımcıların cevaplarından (1,7075) büyük olması sebebiyle, kentte yaşayanların hile eğiliminin daha yüksek olduğu ifade edilebilir. Sonuç olarak, H3 hipotezi kabul edilir.

Tablo 6: Aile İle Olan İlişkilere Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	3,210	3	1,605	1,895	,155
With in G.	92,335	109	,847		
Total	95,544	112			

Anova testi sonucuna göre, öğrencilerin aileleriyle olan ilişki düzeylerine göre hile eğilim karakter düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir daha ($F= 1,895$; $p=,155$). H4 hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 7: Arkadaşlar İle Olan İlişkilere Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	4,255	3	2,127	2,540	,084
With in G.	91,290	109	,838		
Total	95,544	112			

Anova testi sonucuna göre, öğrencilerin sosyal çevreleri ile olan ilişki düzeylerine göre hile eğilim karakter düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir daha ($F= 2,540$; $p=,084$). H5 hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 8: İnanca Göre T Testi

İnanç Durumu	N	Mean	Std. Deviation	Std.Error M.
İnançlı	106	2,9006	,57674	,05602
İnançsız	6	3,1444	,30599	,12492

T testi sonucuna göre, kendilerini inaçlı ve inaçsız ifade eden öğrencilerin hile eğilim karakter düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır ($t=-,604$; $p=0,042$). Tablodaki değerlerin %5 anlamlılık seviyesinde inaçsız katılımcıların ortalama cevaplarının (3,1444), inaçlı katılımcıların cevaplarından (2,9006) büyük olması sebebiyle, inaçsız katılımcıların hile eğiliminin daha yüksek olduğu ifade edilebilir. Sonuç olarak, H6 hipotezi kabul edilir.

Tablo 9: Kardeş Sayısına Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	1,067	12	1,067	4,472	,040
With in G.	11,687	100	,239		
Total	12,754	112			

Anova testi sonucuna göre, öğrencilerin kardeş sayılarına göre hile eğilimi karakter düzeyleri arasında % 95 güven aralığında anlamlı düzeyde bir farklılık bulunmaktadır (F= 4,472; p=,040). Post hoc testlerinden Tukey sonuçlarına göre, iki veya daha fazla kardeşi olan katılımcıların, hiç kardeşi olmayan katılımcılara göre hile eğilim karakter düzeyi daha yüksektir. H7 hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 10: Arkadaş Sayısına Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	,695	12	,348	1,384	,260
With in G.	12,059	100	,251		
Total	12,754	112			

Anova testi sonucuna göre, öğrencilerin arkadaş sayılarına göre hile eğilim karakter düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır (F= 1,384; p=,260). H8 hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 11: Harçlığa Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	,056	12	,028	,105	,900
With in G.	12,698	100	,265		
Total	12,754	112			

Anova testi sonucuna göre, öğrencilerin aylık harçlıklarına göre hile eğilim karakter düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır (F= ,105; p=,900). H9 hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 12: Bölümü Sevme Durumuna Göre T Testi

Bölümünü;	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error M.
Seven	79	2,7924	,55685	,06265
Sevmeyen	33	3,1859	,49124	,08551

T testi sonucuna göre, bölümünü seven öğrenciler ve sevmeyen öğrencilerin hile eğilim karakter düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır (t=-3,095; p=0,358). Sonuç olarak, H10 reddedilir.

Tablo 13: Bölümle İlgili Düşünceye Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	,560	12	,280	1,103	,340
With in G.	12,194	100	,254		
Total	12,754	112			

Anova testi sonucuna göre, öğrencilerin bölümüyle ilgili düşünceleri ile hile eğilim karakter düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır ($F= 1,103$; $p=,340$). H11 hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 14: Muhasebeci Olma İsteğine Göre T Testi

Muhasebeci olmak;	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error M.
İsteyen	65	2,7549	,53439	,06628
İstemeyen	47	3,1206	,54350	,07928

T testi sonucuna göre, muhasebeci olmak isteyen ve istemeyen öğrenciler ile hile eğilim karakter düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır ($t=-3,549$; $p=0,425$). Sonuç olarak, H12 reddedilir.

SONUÇ

Hilekar karakteristik özellikleri bir kişinin hilekar olduğunu garanti etmez. Ancak hile ile ilgili bir araştırmanın başlangıç noktası hilekarın karakteristik özelliklerinin araştırılması olmalıdır. Nitekim işletmelerde her fırsatta hileye yönelen bir çalışan grubunun olduğu dikkate alınırsa, özellikle işe alımlardan önce yapılacak böyle bir araştırma, hile ile mücadelede önemli bir adım olacaktır.

Araştırmada önlisans ve lisans eğitimi alan muhasebe öğrencilerinin demografik ve kişisel özelliklerine göre hile yapma eğilimleri test edilmiştir. Anket formu, ağırlıklı olarak psikolojik ve sosyal tepkileri ölçmeye yönelik sorulardan oluşmuştur. Bununla birlikte, muhasebe öğrencilerinin; yaşlarına, cinsiyetlerine, yaşadıkları yere, aile ve sosyal çevreleri ile olan ilişkileri gibi ankette öğrencilere yöneltilen genel özelliklerine göre t-testi (Independent-Samples T Test) ve tek yönlü varyans (One-Way ANOVA) testleri kullanılarak, hile yapmaya eğilim seviyelerini ölçmeye yönelik oluşturulan ifadeler katılma düzeyleri arasında herhangi bir farkın olup olmadığı araştırılmış ve araştırma sonucunda;

- Öğrencilerin yaşadıkları yerlere göre, hile karakteristikleri kapsamında hile eğilimine yönelik farklılıklar tespit edilmiştir. Buna göre, kente yaşayanların hile eğilimi daha yüksek olarak belirlenmiştir.
- Öğrencilerin inançlı olma durumuna göre, hile karakteristikleri kapsamında hile eğilimine yönelik farklılıklar tespit edilmiştir. Buna göre, inançsız öğrencilerin hile eğilimi daha yüksek olarak belirlenmiştir.

- Öğrencilerin kardeş sayılarına göre, hile karakteristikleri kapsamında hile eğilimine yönelik farklılıklar tespit edilmiştir. Buna göre, iki ve daha fazla kardeşi olan öğrencilerin hile eğilimi daha yüksek olarak belirlenmiştir.

KAYNAKLAR

- Albrecht, Steve W. ve Albrecht, Chad O. (2003), *Fraud Examination*, Ohio: Thomson South-Western.
- Bayram, Nuran (2004). *Sosyal Bilimlerde SPSS İle Veri Analizi*. Bursa, Ezgi Kitabevi.
- Bayraklı, Hasan Hüseyin, Erkan, Mehmet, Elitaş, Cemal (2012), *Muhasebe ve Vergi Denetiminde Muhasebe Hata ve Hileleri*, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Bozkurt, Nejat (2011), *İşletmelerin Kara Deliği Hile, Çalışan Hileleri*, Alfa Basım Yayım Dağıtım Ltd. Şti., İstanbul.
- Emir, Murat (2008), “Hile Denetimi”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 86, Mart- Nisan.
- Çıtak, Nermin (2009), *Hileli Finansal Raporlamada Yaratıcı Muhasebe*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Doğan, Zeki, Gülçin, Kadir ve Nazlı, Elif (2018), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Hile Yapmaya Eğilim Düzeylerinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma”, *Ömer Halis Demir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:11, Sayı: 4.
- Doğan, Zeki, Nazlı, Elif ve Gülçin, Kadir (2018), “Meslek Yüksekokulu Öğrencilerinin Hile Yapmaya Eğilim Düzeylerinin Tespitine İlişkin bir Araştırma”, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Cilt: 11, Sayı: 6.
- MHUD (2004), *Denetim İlke ve Esasları*, Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayını, 3. Baskı, Acar Matbaası, İstanbul.
- Özçelik, Hakan, Aracı, Özlem Nilüfer Karataş, Keskin, Serkan (2017), “Muhasebe Hata ve Hileleri: Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma”, *Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 29.
- Pehlivanlı, Davut (2011), *Hile Denetimi Metodoloji ve Raporlama*, Beta Basım Yayım ve Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- Salehi, Mahdi ve Mansoury, Ali (2009), “Firm Size, Audit Regulation and Fraud Detection: Empirical Evidence From Iran”, *Management*, Volume: 4, No: 1.
- Terzi, Serkan (2012), *Hileli Finansal Raporlama Önleme ve Tespit*, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- Türk Dil Kurumu Türkçe Sözlük, <http://tdk.gov.tr>
- Türkiye İç Denetçiler Enstitüsü, <http://tide.org.tr>