



Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi

The Journal of International Social Research

Cilt: 9 Sayı: 44 Volume: 9 Issue: 44

Haziran 2016 June 2016

www.sosyalarastirmalar.com Issn: 1307-9581

## MUHASEBE HATA VE HİLELERİNİN MESLEK ETİĞİ YÖNÜNDEN İNCELENMESİ: DİYARBAKIR ÖRNEĞİ

### INVESTIGATION REGARDING THE PROFESSIONAL ETHICS OF ACCOUNTING ERRORS AND CHEATS EXAMPLE OF DİYARBAKİR

Suat OKAY\*

#### Öz

Bu çalışmada, muhasebe mesleği ve meslek mensuplarının etiksel boyutları ile muhasebede yapılan hata ve hile konuları incelenmiştir. Öncelikli olarak muhasebenin genel yapısı ile muhasebe mesleği hakkında bilgi verilmiş, daha sonra muhasebe mesleğinin ahlaksal boyutu ve bununla ilgili olarak muhasebede yapılan hata ve hile konuları incelenmiştir.

Bu çalışmada Diyarbakır örneğinde, bağımsız muhasebe meslek mensuplarını etik dışı davranışa ve hata yapmaya yönlendiren en güçlü faktör veya faktörlerin neler olduğu araştırılmıştır. Ayrıca çalışmada, bazı değişkenler ile etik dışı davranışa yönlendiren temel faktörler arasındaki ilişkiler de araştırma konusu yapılmıştır. Çalışma sonunda bir anket düzenlenmiş ve Diyarbakır ili merkezde Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına Kayıtlı bulunan muhasebeci-mali müşavirlerin eğitim düzeyi, deneyim ve tecrübeleri, muhasebe mesleğinin etiksel boyutu ve muhasebe hata ve hileleri ile ilgili çeşitli görüşleri alınmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Muhasebe, Hata, Muhasebe Hileleri, Etik.

#### Abstract

In this study, ethical aspects of accountancy profession and the accounting profession in the issue of error and fraud are investigated. Primarily with the general structure of accounting information has been given about the profession of accountancy, then the accounting profession and the moral dimension of accounting errors and fraud related issues are examined.

In this study the strongest factor or factors which encourage independent accounting professional to make unethical behavior and mistakes were researched in the provincial type of Diyarbakır. In addition, in the study, the relation between the main factors causing unethical behavior and some factors became the matter of study. At the end of the study, a survey was organized and the center of the province of Diyarbakır Chamber of Public Accountants and Financial Advisors Registered accountants and financial consultants in the educational level of the accountant-tax advisor, experience and expertise, accounting and the accounting profession's ethical dimension of fault and related fraud have been various opinions.

**Keywords:** Account, Error, Accounting Fraud, Ethical

#### GİRİŞ

Bu çalışmanın amacı muhasebe mesleğinde etik değerlerin muhasebe meslek mensupları açısından ne derece önemli görüldüğünü incelemektir. Ayrıca, işletmelerde çeşitli kişi ve kurumlarca yapılan muhasebe hata ve hileleri ile bunların neden olduğu ekonomik kaybın büyük boyutlara ulaşması ve aynı zamanda yapılan hata ve hilelerin etiksel bakımdan meslek mensuplarına, şirketlere ve topluma vermiş olduğu büyük zarar ve değer kaybı konusunda açıklamalar yapmak ve bilgi vermektir. Bu çalışma bir anket uygulaması ile değerlendirilip, yapılan bu hukuk ve etik dışı işlemlerin meslek mensuplarını nasıl etkilediği üzerinde durulmuştur.

Bu çalışmada, muhasebe hata ve hilelerinin meslek etiği yönünden incelenmesi konusu ele alınıp Diyarbakır ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarına uygulanan anket çalışmasının sonuçları ve değerlendirmeleri tablolar aracılığıyla açıklanmıştır.

#### 1. Hata Kavramı ve Muhasebede Hata

Hata kavramı bir kişinin, gerek iradesinin oluşması esnasında gerekse iradesini beyan etmesi aşamasında dikkatsizlik, tedbirsizlik, vasitanın hatası gibi istenmeyen nedenlerle ve herhangi bir dış etki olmaksızın, gerçek iradesine uymayan bir beyanda bulunması halinde hata gerçekleşmiş olur (Ardıç ve Ersol, 2007:68-69).

Muhasebe bilimi için hata; finansal tablolarda ve muhasebe kayıtlarında yapılan matematiksel yanlışlıklar veya muhasebe ilkelerinin uygulanmasında gözden kaçma ve gerçek verilerin kasıtlı olmayarak yanlış beyan edilmeleridir (Çatıkkaş ve Çalış, 2007:188).

#### 1.1. Muhasebe Hatalarının Nedenleri ve Düzeltilmesi

\* Öğr. Gör., Batman Üniversitesi, Meslek Yüksekokulu, suat.okay@gmail.com

Genelde kasıt unsuru taşımayan yanlışlıklardır. Hataların yapılma nedenlerinin ihmâl, dikkat ve özen gösterilmemesi ve bilgisizlikten kaynaklandığı söylenebilir(Gürbüz,1999:60).

**a) Bilgisizlik:** Muhasebede çalışan personelin muhasebe kavram, ilke ve kurallarını, bu konuda yapılan yasal düzenlemeleri ve işletmenin muhasebe sistemini iyi bilmemesi, muhasebede çeşitli düzensizliklere ve dolayısıyla hataya yol açabilir(Hiçşaşmaz,1977:11).

**b) Dikkatsizlik ve Özen Göstermeme:** Muhasebe personeli, görevini yerine getirirken gerekli dikkat ve özeni göstermeyebilir. Bu nedenlerden ötürü muhasebede çeşitli düzensizlikler ve ihmaller görülebilir.

## 2. Hile Kavramı ve Muhasebe Hileleri

Bir kişinin mesleğini, çalıştığı örgütün kaynaklarını ve varlıklarını kasıtlı olarak kötüye kullanarak ve yanlış uygulamalar ile çıkarına çalıştırması da hile olarak tanımlanır(Çatıktaş ve Çalış,a.g.e.:189). Hileler, hatalardan farklı olarak işletmeler için her zaman sorun oluşturmaktadırlar. Çünkü hileler gizlenirler ve gizlenmek için özel şekilde planlandıktan sonra gerçekleştirilirler(Kepekçi,1990:148).

Muhasebe açısından hile; belli bir amaçla işletmenin işlem, kayıt ve belgelerinin hatadan farklı olarak bilerek tahrif edilmesine hile denir. Muhasebe hileleri başkalarını yanıltma amacı taşıyan muhasebe kayıt ve işlemlerinde bilinçli olarak meydana gelen düzensizliklerdir. Bu nedenle muhasebe hilelerinin ortaya çıkarılması oldukça zordur(Güçlü, 2005.:75). Muhasebe hatalarının bilgisizlik ve dikkatsizlik sonucu oluşmasına karşın muhasebe hileleri kasıt unsuru taşımaktadır. Kasıt failin hukuka aykırı bir fiil işlemekte olduğunu bilmesi ve bu fiili isteyerek yapmasıdır.

Genel olarak hilenin bilinen özellikleri şöyle sıralanabilir(Abdioğlu,2007:163):

- Hile her tür organizasyonda ve organizasyonun her aşamasında olabilir
- Hile hiçbir millete atfedilemeyeceği gibi kültürel sınırdan tanımaz
- Hiçbir sistem hileyi tamamen ortadan kaldıramadığından hedef daima hileyi minimum seviyede tutmaktır.

Muhasebe hileleri ise aşağıda sıralanan 5 unsurdan meydana gelmektedir(Davia ve Diğerleri, 1992:49);

- Hileyi gerçekleştiren suçlu kişi
- Suçlunun hile yapmadaki amacı(kasıt)
- Birinin bir varlığın değerini göz ardı etmesi
- Varlığı göz ardı edilen kişinin suçun oluştuğu zamanda bunu fark etmemesi
- Suçlunun bu hareketten çıkar sağlaması

Muhasebe hilesinin amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- Daha az kar dağıtma isteği
- Hak edilmeyen teşviklerden yararlanma isteği
- Yolsuzlukların gizlenmesi
- Ortakların birbirini aldatma arzuları
- Vergi kaçırma düşüncesi
- Zimmetlerin gizlenmesi
- Hisse senedi fiyatlarının olduğundan farklı gösterilmek istenmesi

Yukarıda sayılan gerekçelere dayanılarak yapılan ve uygulamada oldukça sık rastlanan hileler genellikle şunlardır(Bozkurt, Ağustos 2000:18):

- Bir defaya mahsus kazanç faaliyetleri ile geliri arttırmak. Örneğin; düşük değerlenmiş bir varlığı yüksek bir değerle satışa sunmak. Gereksiz bir biçimde borçları erken ödeyerek iskonto geliri elde etmek.
- Cari dönem gelirlerini sonraki dönemlere aktarmak
- Cari dönem giderlerini sonraki dönemlere aktarmak. Örneğin: amortisman ayırımında düşük oranlar seçmek, değersiz duruma gelen aktifleri zarara atmama yolunu seçmek
- Gelecek dönem giderlerini cari döneme gider olarak kaydetmek
- Sahte gelir kalemleri yaratma. Örneğin: işletmelerin aralarında benzer veya yakın değerde varlıklarını değiştirerek gelir yaratmaları, gelen iade paralarını gelir yazmaları, ara dönemlerde düzenlenen mali tablolarda düzmece tahminlerle gelirleri arttırmaları
- Henüz son aşamaya gelememiş ve gelir doğuracak işlemleri kayıtlara önceden gelir unsuru olarak kaydetmek. Örneğin: satış işlemi sonlanmadan yüklemesi yapılan malları gelir kaydetmek, önemli belirsizlikleri varken bir unsuru gelir yazmak, gelecekte yapılacak bir hizmet için alınan bir avansı gelir yazmak.

### 2.1. Muhasebe Hilelerinin Nedenleri

Muhasebe hilelerine başvurma nedenlerinden en sık görüleni vergi kaçırmadır. Bu amaçla mükellefler çeşitli yollara başvururlar. Bunlardan en önemlileri aşağıdaki gibi sıralanabilir(Küçükşavaş, 2010.:372):

- Alış hileleri
- Satış hileleri
- İşletme giderlerini yükseltme
- Özel giderleri işletmeye aktarma
- Arızı giderleri gizleme

### 3. Mesleki Etik

İşletmeler belirli çevre koşullarında faaliyet gösteren kurumlardır. Verdikleri kararlarla çevrelerini etkilerler ve aynı şekilde çevrelerinin aldığı kararlardan da etkilenirler. Karşılıklı olarak gelişen bu etkileşimde meslek etiği şirketlere; çalışanlarına, hissedarlarına ve çevreye olan sorumluluklarını ortaya koymuş olur. Meslek etiği mikro çevre içerisindeki tüm faktörlerin birbirlerine karşı olan sorumluluklarından oluşur (Akdoğan,2003:5).

Meslek etiği denildiğinde akla gelen iş hayatıyla ilgili iyi-kötü, doğru-yanlış ve haklı haksız uygulamaların incelenmesidir(Selimoğlu,1997:144). Meslek etiğinin amacı, iş adamlarının ürettikleri ürün ve hizmetlerde toplumun güvenini kazandırıcı kolaylaştırıcı kurallar topluluğu oluşturmaktır(Katherine ve Murphy,2007:383).

#### 3.1. Muhasebe Mesleğinde Etik

Doğru ve güvenilir bilginin sunulmasını sağlayacak olan, meslek mensubunun ahlak anlayışıdır. Bilgiyi sunan meslek mensubu olduğuna göre onun göstereceği ahlaki veya gayri ahlaki tutum ve davranış bilgi kullanıcılarının verecekleri kararı olumlu veya olumsuz etkileyecektir(Uyar,2010:1).

Muhasebecilerin yaptıkları işler ve kararlar bireyleri, işletmeleri ve diğer kurumları önemli ölçüde etkiler. Bir muhasebe meslek mensubunun yaptığı iş ve aldığı kararlar, bir şirketin hissedarlarına yapacağı ödemeyi, bir yatırım için ödenecek tutarı, spesifik bir ürünün başarısı veya başarısızlığını ve ödenecek vergi miktarını değiştirebilir(Larson,1995:4-5). Özellikle muhasebe meslek mensuplarının tuttıkları kayıtların sonuçlarından doğrudan ve dolaylı olarak etkilenen tarafların çok geniş kesimler olması, tutulan kayıtların ülkede yaşayan bireylerin refahlarını etkilemesi, muhasebe mesleğindeki uygulayıcıların meslek etiğine yaklaşımlarında daha titiz bir tutum ve davranış izlemelerini gerekli kılmaktadır(Aymankuv ve Saroğlu,2010:125).

#### 3.2. Muhasebe Mesleğinde Etik ile İlgili Düzenlemeler ve Etik İlkeler

Muhasebe meslek mensubunun sorumlulukları; topluma, devlete, müşterilerine, mesleki örgütlere ve kendisine karşı olan sorumluluklarından oluşmaktadır. Muhasebe mesleğinde etik ile ilgili yapılan düzenlemeler genelde bu tür sorumlulukları dikkate alan düzenlemelerdir. Bu anlamda muhasebe mesleğinde etik ile ilgili düzenlemelere ve meslek mensuplarının uyması istenilen etik değerlerle ilgili Dünyada ve Türkiye’de yapılan düzenlemeler ve ilkeler(Tükenmez ve Kutay, 1994,s.2);

- 3568 Sayılı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Yasasında Yer Alan Düzenlemeler
- Uluslararası Muhasebeciler için Etik Standartları Kurulu Temel İlkeleri

### 4. Araştırmanın Metodolojisi

#### 4.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın amacı, bağımsız muhasebe meslek mensuplarını hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren faktörleri, örneklem kapsamındaki ilde araştırmak; hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenleri belirlemektir. Bu bağlamda ikinci bir amaç ise, meslek mensuplarının mesleki etik değerlere yaklaşımını ortaya koymaktır.

#### 4.2. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

Çalışmanın evrenini Diyarbakır’daki Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 732 bağımsız muhasebe meslek mensubu oluşturmuştur. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Yeminli Mali Müşavir unvanları altında mesleğini icra eden bağımsız meslek mensupları araştırma kapsamına alınmıştır. Bunlar haricinde kalan yani bir başka kuruluşa bağımlı çalışan meslek mensupları araştırma kapsamı dışında bırakılmıştır. Araştırma gerçekleştirilecek bağımsız meslek mensuplarının seçiminde basit tesadüfî örneklem yöntemi kullanılmıştır. Bu ilde faaliyet gösteren tüm bağımsız meslek mensuplarına ulaşmanın mümkün olmadığından hareketle, 170 bağımsız meslek mensubuna anket formları ulaştırılmış ve yüzyüze görüşme yapılarak anket dönüşümü sağlanmıştır. Dolayısıyla araştırmanın örneklem oranı n/μ:170/732:0,23 olarak belirlenmiştir.

### 4.3. Araştırma Verilerinin Analizi

Araştırmada anketin güvenilirlik düzeyini belirlemek için güvenilirlik testi yapılmış ve güvenilirlik katsayısı Cronbach Alpha değeri 0,850 olarak tespit edilmiştir. Bu değer anketin oldukça güvenilir olduğunun göstergesidir. Alpha değeri güvenilirlik aralıkları aşağıdaki gibi açıklanmaktadır (Özkoç ve Diğerleri,2005.,119);

- 0.00 ≤ α ≤ 0.40 ölçek güvenilir değil
- 0.40 ≤ α ≤ 0.60 ölçek güvenilirliği düşük
- 0.60 ≤ α ≤ 0.80 ölçek oldukça güvenilir
- 0.80 ≤ α ≤ 1.00 ölçek yüksek derecede güvenilirdir.

Verilen değerlere göre güvenilirlik testi alpha değeri karşılaştırıldığında anketin güvenilir olduğu anlaşılmaktadır. Araştırma bulgularını değerlendirmede ve analiz etmede istatistiksel yöntemlerden frekans, aritmetik ortalama, çapraz tablolar, ki kare testi, bağımsız örneklem t testi ve tek yönlü varyans analizi (ANOVA) gibi istatistiksel yöntemler kullanılarak veriler değerlendirilmiştir. Bu analiz yöntemlerini kullanmada amaç, değişkenler arasındaki ilişkiyi açıklayabilmek, değişkenlerin frekans ve ortalama değerlerini, standart sapmalarını bir tabloda bütün halinde görebilmektir. Veri değerlendirmede SPSS paket programı kullanılmıştır.

### 4.4. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın hipotezlerini şunlar oluşturmaktadır:

H<sub>0</sub>= Bağımsız muhasebe meslek mensuplarına göre, kendileri meslek etiğine uygun davranışta bulunmaktadırlar.

H<sub>1</sub>= Bağımsız muhasebe meslek mensuplarına göre, meslektaşları etik dışı davranışlarda bulunmaktadırlar.

H<sub>2</sub>= Bağımsız muhasebe meslek mensuplarına göre, yapılan yasal düzenlemeler yeterlidir.

H<sub>3</sub>= Bağımsız muhasebe meslek mensupları, kasıt dışı hataları çok az yaptıkları görüşündedirler.

H<sub>4</sub>= Bağımsız muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları (isteyerek) kasti hata yapmamaktadırlar.

H<sub>5</sub>= Bağımsız muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları vergi sistemini adil görmeme nedeniyle etik dışı davranışlarda bulunmaktadırlar.

H<sub>6</sub>= Bağımsız muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetiyle, hata ve etik dışı davranışa yönlendiren faktörlerle arasında anlamlı bir farklılaşma vardır.

H<sub>7</sub>= Bağımsız muhasebe meslek mensuplarının unvanlarıyla, hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren faktörlerle arasında anlamlı bir farklılaşma vardır.

H<sub>8</sub>= Bağımsız muhasebe meslek mensuplarının deneyimi ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır.

H<sub>9</sub>= Bağımsız muhasebe meslek mensuplarının eğitimleri ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir ilişki vardır.

### 4.6. Araştırma Bulguları ve Analizi

Araştırma bulguları ve sonuçlarına ilişkin analiz sonuçları temel olarak aşağıdaki başlıklar altında açıklanmıştır.

#### 4.6.1. Araştırmaya Katılan Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özelliklerine İlişkin Frekans Dağılımları Tablosu

Tablo:1. Araştırmaya Katılan Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özelliklerine İlişkin Frekans Dağılımları Tablosu

Demografik Değişkenler		n (kişi sayısı)	% (Yüzde)
Cinsiyet	Erkek	168	98,8
	Kadın	2	1,2
Yaş	20-30	2	1,2
	31-40	112	65,9
	41-50	54	31,8
	51 ve üzeri	2	1,2
Öğrenim durumu	Yüksek okul	3	1,8
	Lisans	160	94,1
	Lisans üstü	7	4,1
Mesleki unvan	Serbest muhasebeci mali müşavir	156	91,8
	Yeminli mali müşavir	14	8,2
Mesleki tecrübe süresi (Yıl)	0-5	11	6,5

	6-10	81	47,6
	11-15	67	39,4
	16-20	9	5,3
	21-25	1	,6
	26 ve üzeri	1	,6
Çalıştırılan eleman sayısı	0	7	4,1
	1-5	161	94,7
	6-10	2	1,2
Müşteri sayısı	< 25	1	,6
	26-35	24	14,1
	36-45	122	71,8
	46-55	19	11,2
	56 ve üzeri	4	2,4
Çalışanların öğrenim durumu	Lise	136	82,9
	Yüksek okul	27	16,5
	Lisans	1	,6

Tablo'yu incelediğimizde;

Araştırmaya toplam 170 kişi katılmış olup, bunların 168'i (% 98,8) erkek, 2'si (% 1,2) ise kadınlardan oluşmaktadır. Araştırmaya katılan kişilerin yaş dağılımına baktığımızda, katılımcıların en fazla sıklığa sahip oldukları yaş grubunun % 65,9 ile 31-40 yaş arası, en düşük sıklığa sahip oldukları yaş gruplarının ise % 1,2 ile 20-30 yaş arası ve yine aynı oranla 51 yaş üzeri gruplar olduğu görülmektedir. Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının % 4,1'nin öğrenim düzeyi lisansüstü, % 94,1'inin öğrenim düzeyi lisans iken, %1,8'inin öğrenim düzeyi ise yüksekokuldur.

Tablodan görüldüğü üzere katılımcıların % 91,8'i serbest muhasebeci mali müşavir iken % 8,2'si yeminli mali müşavirdir. Araştırmaya katılmış meslek mensuplarının % 47,6'sının meslekteki tecrübe süresi 6-10 yıl arasındadır. İkinci sırada ise % 39,4 ile 11-15 yıl arası tecrübeye sahip meslek mensupları yer almaktadır.

Tablodan görüldüğü üzere araştırmaya katılan meslek mensuplarının çalıştırdıkları eleman sayısına göre dağılımları incelendiğinde % 94,7'sinin 1-5 arası eleman çalıştırdığı görülmektedir. Görüldüğü üzere müşteri sayısı dağılımı incelendiğinde meslek mensuplarının % 71,8'inin müşteri sayısının 36-45 arası olduğu görülmektedir.

#### 4.6.2. Meslek Mensuplarının Anket Sorularına Verdikleri Yanıtlara İlişkin Frekans Dağılımları ve Ortalamalar Tablosu

Aşağıdaki tabloda meslek mensuplarının anket içerisinde yer alan çeşitli sorulara verdikleri yanıtların dağılımı ve ortalamaları görülmektedir.

Söz konusu sorular 5'li likert ölçek ile hazırlanmış ve kesinlikle katılmıyorum, katılmıyorum, kararsızım, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum şeklinde 5 düzeyden oluşmaktadır. Yanıtlar; 1'den 5'e kadar kesinlikle katılmıyorum =1, katılmıyorum=2, kararsızım=3, katılıyorum=4 ve kesinlikle katılıyorum=5 biçiminde kodlanmıştır. Yanıt ortalamalarının 1'e yakın olması konu hakkındaki düşüncenin olumsuz olması anlamına gelirken, yanıt ortalamaları 5'e yaklaştıkça konu hakkındaki düşüncelerin daha olumlu bir seyir izlediği anlaşılmaktadır.

Tablo 2: Meslek Mensuplarının Anket Sorularına Verdikleri Yanıtlara İlişkin Frekans Dağılımları ve Ortalamalar Tablosu

İFADELER	Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum		Ortalama	S.sapma
	N	%	N	%	n	%	n	%	N	%		

Meslek ahlak kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket ettiğinizi düşünüyor musunuz?	1	,6	3	1,8	-	-	-	-	166	97,6	4,92	0,49
Teknik olarak veya mesleki standartlara uymayan bir şekilde hareket ettiğiniz oldu mu?	167	98,2	3	1,8	-	-	-	-	-	-	1,01	0,13
Meslek ahlakına uymayan davranış veya işlem yapanlara verilen cezalar yeterli midir?	110	64,7	60	35,3	-	-	-	-	-	-	1,35	0,47
Ülkemizde meslek ahlakı çerçevesinde yapılan düzenleme çalışmaları yeterli midir?	117	68,8	52	30,6	-	-	-	-	1	,6	1,32	0,54
Ülkemizde merkezi olarak bir mesleki etik kurulunun kurulmasını nasıl karşılırsınız?	-	-	1	,6	-	-	52	30,6	117	68,8	4,67	0,50
Vergi uygulamaları ve vergi oranları yapılan hata ve hileler üzerinde etkili midir?	1	,6	-	-	1	,6	96	56,5	72	42,4	4,4	0,56
Denetim yetersiz ise hata ve hileler üzerinde etkisi var mıdır?	3	1,8	98	57,6	20	11,8	7	4,1	-	-	2,24	0,58
Mali tablolarda tabloların gerçekliğini etkilemeyecek sayısal hata veya işlem yaptığınız oldu mu?	94	55,3	3	1,8	9	5,3	63	37,1	1	,6	2,25	1,44

Tabloda görüldüğü gibi yanıt ortalaması en yüksek olan yani en olumlu düşünceye sahip olunan konular sırasıyla;

1. Mesleki ahlak kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket ettiğinizi düşünüyor musunuz? (Ort.= 4,92 , S.sapma=0,49)
2. Ülkemizde merkez olarak bir etik kurulunun kurulmasını nasıl karşılırsınız? (Ort.= 4,67 , S.sapma=0,50)
3. Vergi uygulamaları ve vergi oranları yapılan hata ve hileler üzerinde etkili midir? (Ort.= 4,40 , S.sapma=0,56)

Şeklinde sıralanırken, en olumsuz düşünceye sahip olunan konular ise,

1. Teknik olarak veya mesleki standartlara uymayan bir şekilde hareket ettiğiniz oldu mu? (Ort.=1,01, S.sapma=0,13)
2. Ülkemizde meslek ahlakı çerçevesinde yapılan düzenleme çalışmaları yeterli midir? (Ort.=1,32, S.sapma=0,54)
3. Meslek ahlakına uymayan davranış veya işlem yapanlara verilen cezalar yeterli midir? (Ort.=1,35, S.sapma=0,47) şeklinde sıralanmıştır.

#### 4.6.3. Katılımcıların Muhasebe Hata ve Hilelerine Yönelik Sorulan Sorulara Verdikleri Yanıtlara İlişkin Frekans Dağılımları

Tablo.3: Katılımcıların Muhasebe Hata ve Hilelerine Yönelik Sorulan Sorulara Verdikleri Yanıtlara İlişkin Frekans Dağılımları

İFADELER	VERİLEN CEVAPLAR	n (kişi sayısı)	% (Yüzde)
Sahip olmadığınız uzmanlık ve tecrübeye sahipmiş gibi davranarak ahlaki olmayan bir durum sayesinde müşteri kazandınız mı?	Evet	1	,6
	Hayır	169	99,4
Muhasebede yapılan hataların nedenleri	Bilgisizlik özen göstermemek	123	72,4

	Dikkatsizlik-tecrübesizlik	40	23,5
	İş yoğunluğu-Diğer	7	4,1
Muhasebe hata ve hilelerini ortaya çıkarmada denetim yeterli midir?	Evet	42	24,7
	Hayır	128	75,3
Hata payı oranı en çok kimden kaynaklanıyor?	Şahsımdan	19	11,2
	Çalışanlarımdan	151	88,8
Hesapların tutarını ve sonuçlarını gösteren mizanın bilançoya çevrilmesi sırasında, hesap sonuçlarının yanlış aktarılması şeklinde bilançoda dengesizliğe yol açacak bir hata yaptınız mı?	Evet	-	-
	Hayır	170	100,0
İşletmelerin alacak ve borçlarının veya geçici aktif ve pasif hesaplarının birbirinden çıkarılması sonucu bazı hesapların bilançoda noksan olması şeklinde bir hata yaptınız mı?	Evet	2	1,2
	Hayır	168	98,8
Herhangi bir işlemin yevmiye defterlerinde tam ve doğru gösterilmesine rağmen büyük deftere aktarımı sırasında hesap ismi benzerliği veya başka nedenlerden ötürü yanlış hesaba kayıt yaptığınız oldu mu?	Evet	1	,6
	Hayır	169	99,4
Mesleki hizmet konusunda çalışanlarınızın mesleki tecrübeye ve bilgiye sahip olmadıkları için müşteriler lehine hatalı işlemler gerçekleştirdikleri oldu mu?	Evet	-	-
	Hayır	170	100,0
Müşterilerinizin muhasebe bilgilerini zamanında göndermemesinden kaynaklı hatalı işlem yaptınız mı?	Evet	-	-
	Hayır	170	100,0
Dikkatsizlik sonucu borç ve alacak hesaplarını karıştırarak hatalı bir işlem yaptığınız oldu mu?	Evet	-	-
	Hayır	170	100,0
Bilançoda işletmenin aktif hesaplarının daha iyi veya kötü gösterilmesini isteyen müşterileriniz oldu mu?	Evet	1	,6
	Hayır	169	99,4
Bilançoda işletmenin aktif hesaplarının olduğundan daha iyi gösterilmesinin en büyük nedeni nedir?	Kredi kuruluşlarında daha fazla kredi almak	168	98,8
	Hisselerinin fiyatını artırmak	2	1,2
Bilançoda işletmenin aktif hesaplarının olduğundan daha kötü gösterilmesinin en büyük nedeni nedir?	Daha az kar payı dağıtmak	-	-
	Daha az vergi ödemek	170	100,0
	Hisselerin borsa fiyatlarını düşürerek spekülasyon yaratmak	-	-

Benzer hesapların yanlış yerlerde kullanılması ile bölümler arası geçişten ötürü yanlış raporlama yapılmasını sağladınız mı?	Evet	-	-
	Hayır	170	100,0
Gelecek yıla ait gelir ve giderlerin içinde bulunulan döneme kaydedilmesini isteyen müşterileriniz oldu mu?	Evet	-	-
	Hayır	170	100,0
Gelir ve giderlerdeki tahakkuk etme esasının yanlış kullanılması sonucu bilanço karını yüksek veya düşük gösterilmesini isteyen müşterileriniz oldu mu?	Evet	-	-
	Hayır	170	100,0

Katılımcıların muhasebe hile ve hatalarına yönelik sorulara verdikleri yanıtlar incelendiğinde; "Sahip olmadığınızı uzmanlık ve tecrübeye sahipmiş gibi davranarak ahlaki olmayan bir durum sayesinde müşteri kazandınız mı?" sorusuna 170 katılımcının 169'u "Hayır" yanıtını verirken 1 katılımcı ise "Evet" yanıtını vermiştir.

"Muhasebede yapılan hataların nedenleri" sorusuna 170 katılımcının 123'ü "Bilgisizlik özen göstermemek" , 40'ı "Dikkatsizlik-tecrübesizlik" ve 7'si "İş yoğunluğu Diğer" yanıtını vermiştir.

Meslek mensuplarının % 24,7'si denetimin muhasebe hata ve hilelerini ortaya çıkarmada yeterli olduğunu düşünürken ,% 75,3'ü yeterli olmadığını düşünmektedir.

Meslek mensuplarının % 88,8'i yapılan hataların çalışanlarından kaynaklandığını belirtirken,% 12,2'sii ise kendisinden kaynaklandığını belirtmiştir.

Meslek mensuplarının tamamı,

- Hesapların tutarını ve sonuçlarını gösteren mizanın bilançooya çevrilmesi sırasında, hesap sonuçlarının yanlış aktarılması şeklinde bilançoda dengesizliğe yol açacak bir hata yaptınız mı?
- Mesleki hizmet konusunda çalışanlarınızın mesleki tecrübeye ve bilgiye sahip olmadıkları için müşteriler lehine hatalı işlemler gerçekleştirdikleri oldu mu?
- Müşterilerinizin muhasebe bilgilerini zamanında göndermemesinden kaynaklı hatalı işlem yaptınız mı?
- Dikkatsizlik sonucu borç ve alacak hesaplarını karıştırarak hatalı bir işlem yaptığınız oldu mu?
- Benzer hesapların yanlış yerlerde kullanılması ile bölümler arası geçişten ötürü yanlış raporlama yapılmasını sağladınız mı?
- Gelecek yıla ait gelir ve giderlerin içinde bulunulan döneme kaydedilmesini isteyen müşterileriniz oldu mu?
- Gelir ve giderlerdeki tahakkuk etme esasının yanlış kullanılması sonucu bilanço karını yüksek veya düşük gösterilmesini isteyen müşterileriniz oldu mu?

Sorularının tamamına "Hayır" yanıtını vermişlerdir.

Katılımcıların % 98,8 'i bilançoda işletmenin aktif hesaplarının olduğundan daha iyi gösterilmesinin en büyük nedeninin kredi kuruluşlarından daha fazla kredi almak olduğunu belirtirken, meslek mensuplarının tamamı işletmenin aktif hesaplarının olduğundan daha kötü gösterilmesinin en büyük nedeninin daha az vergi ödemek olduğunu düşünmektedirler.

#### 4.6.4. Karşılaştırmalar

##### 4.6.4.1. Meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek cinsiyete göre farklılık gösterir mi?

Meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek cinsiyete göre farklılık gösterir mi? Hipotezi olan  $H_0$  hipotezinin testi için bağımsız örneklem t testi yapılmış ve sonuçlar aşağıda verilmiştir.

Tablo 4: Grup İstatistikleri 1

Cinsiyet	N	Ortalama	Standart sapma	t	Serbestlik derecesi	Anlamlılık değeri (p)
Erkek	168	4,92	,50	-218	168	,828
Kadın	2	5,0	,00			



Yapılan bağımsız örneklem t testi sonucunda t değeri -0,218 ve anlamlılık değeri  $p = 0,828$  olarak hesaplanmıştır. ( $p > 0,05$ ) Bu durumda meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek cinsiyete göre farklılık gösterir mi? hipotezi kabul edilir. Yani kadın ile erkek meslek mensupları arasında meslek etik kurallarına uygun hareket etme düzeyleri bakımından anlamlı bir fark yoktur sonucuna varılır. ( $\alpha=0,05$ )

#### 4.6.4.2. Meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek yaşa göre farklılık gösterir mi?

Meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek yaşa göre farklılık gösterir mi? Hipotezi olan  $H_1$  hipotezinin testi için, değişkenler arasında ilişkiyi açıklayabilmek, değişkenlerin frekans ve ortalama değerlerini, standart sapmalarını bir tabloda bütün halinde görebilmek için varyans analizi (Anova) yapılmış ve sonuçlar aşağıda verilmiştir.

Tablo 5: Grup İstatistikleri 2

Yaş	N	Ortalama	Standart sapma	F	Serbestlik derecesi	Anlamlılık değeri (p)
20-30	2	5,0000	,00000	,145	3	,933
31-40	112	4,9375	,47041			
41-50	54	4,8889	,57188			
51 ve üzeri	2	5,0000	,00000			

Yapılan bağımsız örneklem varyans analizi sonucunda F değeri 0,145 ve anlamlılık değeri  $p = 0,933$  olarak hesaplanmıştır. ( $p > 0,05$ ) Bu durumda meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek yaşa göre farklılık gösterir mi? hipotezi kabul edilir. Yani farklı yaş gruplarındaki meslek mensupları arasında meslek etik kurallarına uygun hareket etme düzeyleri bakımından anlamlı bir fark yoktur sonucuna varılır. ( $\alpha=0,05$ )

#### 4.6.4.3. Meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek öğrenim düzeyine göre farklılık gösterir mi?

Meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek öğrenim düzeyine göre farklılık gösterir mi? Hipotezi olan  $H_2$  hipotezinin testi için, değişkenler arasında ilişkiyi açıklayabilmek, değişkenlerin frekans ve ortalama değerlerini, standart sapmalarını bir tabloda bütün halinde görebilmek için varyans analizi (Anova) yapılmış ve sonuçlar aşağıda verilmiştir.

Tablo 6: Grup İstatistikleri 3

Öğrenim düzeyi	N	Ortalama	Standart sapma	F	Serbestlik derecesi	Anlamlılık değeri (p)
Yüksek okul	2	5,0000	,00000	,124	2	,884
Lisans	112	4,9188	,51361			
Lisans üstü	54	5,0000	,00000			

Yapılan bağımsız örneklem varyans analizi sonucunda F değeri 0,124 ve anlamlılık değeri  $p = 0,884$  olarak hesaplanmıştır. ( $p > 0,05$ ) Bu durumda meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek öğrenim düzeyine göre farklılık gösterir mi? hipotezi kabul edilir. Yani farklı öğrenim düzeylerine sahip meslek mensupları arasında meslek etik kurallarına uygun hareket etme düzeyleri bakımından anlamlı bir fark yoktur sonucuna varılır. ( $\alpha=0,05$ )

#### 4.6.4.4. Meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek meslek unvanına göre farklılık gösterir mi?

Meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek meslek unvanına göre farklılık gösterir mi? Hipotezi olan H<sub>3</sub> hipotezinin testi için, bağımsız örneklem t testi yapılmış ve sonuçlar aşağıda verilmiştir.

Tablo 7: Grup İstatistikleri 4

Unvan	N	Ortalama	Standart sapma	t	Serbestlik derecesi	Anlamlılık değeri (p)
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	156	4,9167	,52003	-,598	168	,551
Yeminli Mali Müşavir	14	5,0000	,00000			

Yapılan bağımsız örneklem t testi sonucunda t değeri -0,588 ve anlamlılık değeri p = 0,551 olarak hesaplanmıştır. (p> 0,05) Bu durumda meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek meslek unvanına göre farklılık gösterir mi? Hipotezi kabul edilir. Yani farklı unvanlardaki meslek mensupları arasında meslek etik kurallarına uygun hareket etme düzeyleri bakımından anlamlı bir fark yoktur sonucuna varılır. (α=0,05)

#### 4.6.4.5. Meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek mesleki tecrübeye göre farklılık gösterir mi?

Meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek mesleki tecrübeye göre farklılık gösterir mi? Hipotezi olan H<sub>4</sub> hipotezinin testi için, muhasebe meslek etiği konusunda meslek tecrübesi ile meslek mensuplarının meslek etiği arasındaki ilişkiyi algılama derecelerini etkileyip etkilemediğini göstermek üzere analiz yöntemlerinden Ki-Kare bağımsızlık testine başvurulmuştur ve sonuçlar aşağıda verilmiştir.

Tablo 8: Ki kare testi 1

	Değer	Serbestlik derecesi	Anlamlılık değeri (p)
Pearson Ki kare	2,197	10	,995

Yapılan ki kare testi sonucunda ki kare değeri 2,197 ve anlamlılık değeri p = 0,995 olarak hesaplanmıştır. (p> 0,05) Bu durumda meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek mesleki tecrübeye göre farklılık gösterir mi? Hipotezi kabul edilir. Yani mesleki çalışma süresi ile meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket edip etmeme arasında anlamlı bir ilişki yoktur sonucuna varılır. (α=0,05)

#### 4.6.4.6. Meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek mükellef sayısına göre farklılık gösterir mi?

Meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek mükellef sayısına göre farklılık gösterir mi? Hipotezi olan H<sub>5</sub> hipotezinin testi için, muhasebe meslek etiği konusunda mükellef sayısının ve meslek mensuplarının meslek etiğine uygun hareket etmeleri arasındaki ilişkiyi algılama derecelerini etkileyip etkilemediğini göstermek üzere analiz yöntemlerinden Ki-Kare bağımsızlık testine başvurulmuştur ve sonuçlar aşağıda verilmiştir.

Tablo 9: Ki kare Testi 2

	Değer	Serbestlik derecesi	Anlamlılık değeri (p)
Pearson Ki kare	1,612	8	,991

Yapılan ki kare testi sonucunda ki kare değeri 1,612 ve anlamlılık değeri p = 0,991 olarak hesaplanmıştır. (p> 0,05) Bu durumda meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket etmek mükellef sayısına göre farklılık gösterir mi? Hipotezi kabul edilir. Yani mükellef sayısı ile meslek etik kuralları çerçevesinde kurallara uygun hareket edip etmeme arasında anlamlı bir ilişki yoktur sonucuna varılır. (α=0,05)

#### 4.6.4.7. Muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler cinsiyete göre farklılık gösterir mi?

Muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler cinsiyete göre farklılık gösterir mi? Hipotezi olan  $H_6$  hipotezinin testi için, muhasebe meslek etiği konusunda muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin cinsiyet göre farklılığının olup olmadığını göstermek üzere analiz yöntemlerinden Ki-Kare bağımsızlık testine başvurulmuştur ve sonuçlar aşağıda verilmiştir.

Tablo 10: Çapraz Tablo:1

			Muhasebede yapılan hataların nedenleri			Toplam
			Bilgisizlik özen göstermemek	Dikkatsizlik-tecrübesizlik	İş yoğunluğu-Diğer	
Cinsiyet	Erkek	N	122	39	7	168
		%	72,6%	23,2%	4,2%	100,0%
	Kadın	N	1	1	0	2
		%	50,0%	50,0%	,0%	100,0%
Toplam		N	123	40	7	170
		%	72,4%	23,5%	4,1%	100,0%

Tablo.11: Ki Kare Testi 3

	Değer	Serbestlik derecesi	Anlamlılık değeri (p)
Pearson Ki kare	,826	2	,662

Yapılan ki kare testi sonucunda ki kare değeri 0,826 ve anlamlılık değeri  $p = 0,662$  olarak hesaplanmıştır. ( $p > 0,05$ ) Bu durumda muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler cinsiyete göre farklılık gösterir mi? Hipotezi kabul edilir. Yani cinsiyet ile muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler arasında anlamlı bir ilişki yoktur sonucuna varılır. ( $\alpha=0,05$ )

#### 4.6.4.8. Muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler yaşa göre farklılık gösterir mi?

Muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler yaşa göre farklılık gösterir mi? Hipotezi olan  $H_7$  hipotezinin testi için, muhasebe meslek etiği konusunda muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin yaşa göre farklılığının olup olmadığını göstermek üzere analiz yöntemlerinden Ki-Kare bağımsızlık testine başvurulmuştur ve sonuçlar aşağıda verilmiştir.

Tablo 2: Çapraz Tablo 2

			Muhasebede yapılan hataların nedenleri			Toplam
			Bilgisizlik özen göstermemek	Dikkatsizlik-tecrübesizlik	İş yoğunluğu-Diğer	
Yaş	20-30	N	1	1	0	2
		%	50,0%	50,0%	,0%	100,0%
	31-40	N	81	27	4	112
		%	72,3%	24,1%	3,6%	100,0%
	41-50	N	40	12	2	54
		%	74,1%	22,2%	3,7%	100,0%
	51 ve üzeri	N	1	0	1	2
		%	50,0%	,0%	50,0%	100,0%
Toplam		N	123	40	7	170
		%	72,4%	23,5%	4,1%	100,0%

Tablo 13: Ki kare testi 4

	Değer	Serbestlik derecesi	Anlamlılık değeri (p)

Pearson Ki kare	11,831	6	,066
-----------------	--------	---	------

Yapılan ki kare testi sonucunda ki kare değeri 11,831 ve anlamlılık değeri  $p = 0,066$  olarak hesaplanmıştır. ( $p > 0,05$ ) Bu durumda muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler yaşa göre farklılık gösterir mi? Hipotezi kabul edilir. Yani yaş ile muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler arasında anlamlı bir ilişki yoktur sonucuna varılır. ( $\alpha=0,05$ )

#### 4.6.4.9. Muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler öğrenim düzeyine göre farklılık gösterir mi?

Muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler öğrenim düzeyine göre farklılık gösterir mi? Hipotezi olan  $H_0$  hipotezinin testi için, muhasebe meslek etiği konusunda muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin öğrenim düzeyine göre farklılığının olup olmadığını göstermek üzere analiz yöntemlerinden Ki-Kare bağımsızlık testine başvurulmuştur ve sonuçlar aşağıda verilmiştir.

Tablo 14: Çapraz Tablo 3

			Muhasebede yapılan hataların nedenleri			Toplam
			Bilgisizlik özen göstermemek	Dikkatsizlik-tecrübesizlik	İş yoğunluğu-Diğer	
Öğrenim durumu	Yüksek okul	N	3	0	0	3
		%	100,0%	,0%	,0%	100,0%
	Lisans	N	114	40	6	160
		%	71,3%	25,0%	3,8%	100,0%
	Lisans üstü	N	6	0	1	7
		%	85,7%	,0%	14,3%	100,0%
Toplam		N	123	40	7	170
		%	72,4%	23,5%	4,1%	100,0%

Tablo 15: Ki kare testi 5

	Değer	Serbestlik derecesi	Anlamlılık değeri (p)
Pearson Ki kare	4,950	4	,292

Yapılan ki kare testi sonucunda ki kare değeri 4,950 ve anlamlılık değeri  $p = 0,292$  olarak hesaplanmıştır. ( $p > 0,05$ ) Bu durumda muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler öğrenim düzeyine göre farklılık gösterir mi? Hipotezi kabul edilir. Yani öğrenim düzeyi ile muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler arasında anlamlı bir ilişki yoktur sonucuna varılır. ( $\alpha=0,05$ )

#### 4.6.4.10. Muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler mesleki unvana göre farklılık gösterir mi?

Muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler mesleki unvana göre farklılık gösterir mi? Hipotezi olan  $H_0$  hipotezinin testi için, muhasebe meslek etiği konusunda muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin mesleki unvana göre farklılığının olup olmadığını göstermek üzere analiz yöntemlerinden Ki-Kare bağımsızlık testine başvurulmuştur ve sonuçlar aşağıda verilmiştir.

Tablo 16: Çapraz Tablo 4

			Muhasebede yapılan hataların nedenleri			Toplam
			Bilgisizlik özen göstermemek	Dikkatsizlik-tecrübesizlik	İş yoğunluğu-Diğer	
Mesleki unvan	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	n	111	39	6	156
		%	71,2%	25,0%	3,8%	100,0%
	Yeminli mali müşavir	n	12	1	1	14
		%	85,7%	7,1%	7,1%	100,0%

Toplam	n	123	40	7	170
	%	72,4%	23,5%	4,1%	100,0%

Tablo 17: Ki kare testi 6

	<b>Değer</b>	<b>Serbestlik derecesi</b>	<b>Anlamlılık değeri (p)</b>
Pearson Ki kare	2,457	2	,293

Yapılan ki kare testi sonucunda ki kare değeri 2,457 ve anlamlılık değeri  $p = 0,293$  olarak hesaplanmıştır. ( $p > 0,05$ ) Bu durumda muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler mesleki unvana göre farklılık gösterir mi? Hipotezi kabul edilir. Yani mesleki unvan ile muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler arasında anlamlı bir ilişki yoktur sonucuna varılır. ( $\alpha=0,05$ )

#### 4.6.4.11. Muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler mükellef sayısına göre farklılık gösterir mi?

Muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler mükellef sayısına göre farklılık gösterir mi? Hipotezi olan  $H_{10}$  hipotezinin testi için, muhasebe meslek etiği konusunda muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin, mükellef sayısına göre farklılığının olup olmadığını göstermek üzere analiz yöntemlerinden Ki-Kare bağımsızlık testine başvurulmuştur ve sonuçlar aşağıda verilmiştir.

Tablo 18: Çapraz tablo 5

		Muhasebede yapılan hataların nedenleri			Toplam	
		Bilgisizlik özen göstermemek	Dikkatsizlik-tecrübesizlik	İş yoğunluğu-Diğer		
Müşteri sayısı	< 25	N	0	1	0	1
		%	,0%	100,0%	,0%	100,0%
	26-35	N	19	3	2	24
		%	79,2%	12,5%	8,3%	100,0%
	36,45	N	89	31	2	122
		%	73,0%	25,4%	1,6%	100,0%
	46-55	N	12	5	2	19
		%	63,2%	26,3%	10,5%	100,0%
	56 ve üzeri	N	3	0	1	4
		%	75,0%	,0%	25,0%	100,0%
Toplam		N	123	40	7	170
		%	72,4%	23,5%	4,1%	100,0%

Tablo 19: Ki kare testi 7

	<b>Değer</b>	<b>Serbestlik derecesi</b>	<b>Anlamlılık değeri (p)</b>
Pearson Ki kare	3,735	10	,959

Yapılan ki kare testi sonucunda ki kare değeri 3,735 ve anlamlılık değeri  $p = 0,959$  olarak hesaplanmıştır. ( $p > 0,05$ ) Bu durumda muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler mükellef sayısına göre farklılık gösterir mi? Hipotezi kabul edilir. Yani mükellef sayısı ile muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler arasında anlamlı bir ilişki yoktur sonucuna varılır. ( $\alpha=0,05$ )

#### 4.6.4.12. Muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler çalıştırılan eleman sayısına göre farklılık gösterir mi?

Muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler çalıştırılan eleman sayısına göre farklılık gösterir mi? Hipotezi olan  $H_{11}$  hipotezinin testi için, muhasebe meslek etiği konusunda muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin çalıştırılan eleman sayısına göre farklılığının olup olmadığını göstermek üzere analiz yöntemlerinden Ki-Kare bağımsızlık testine başvurulmuştur ve sonuçlar aşağıda verilmiştir.

Tablo 20: Çapraz Tablo 6

		Muhasebede yapılan hataların nedenleri			Toplam
		Bilgisizlik özen göstermemek	Dikkatsizlik-tecrübesizlik	İş yoğunluğu-Diğer	

Çalıştırılan eleman sayısı	0	n	3	4	0	7
		%	42,9%	57,1%	,0%	100,0%
	1-5	n	119	36	6	161
		%	73,9%	22,4%	3,7%	100,0%
	6-10	n	1	0	1	2
		%	50,0%	,0%	50,0%	100,0%
Toplam		n	123	40	7	170
		%	72,4%	23,5%	4,1%	100,0%

Tablo 21: Ki kare testi 8

	Değer	Serbestlik derecesi	Anlamlılık değeri (p)
Pearson Ki kare	15,533	4	,004

Yapılan ki kare testi sonucunda ki kare değeri 15,533 ve anlamlılık değeri  $p = 0,004$  olarak hesaplanmıştır. ( $p < 0,05$ ) Bu durumda muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler çalıştırılan eleman sayısına göre farklılık gösterir mi? Hipotezi reddedilir. Yani çalıştırılan eleman sayısı ile muhasebede yapılan hataların nedenlerine ilişkin düşünceler arasında anlamlı bir ilişki vardır sonucuna varılır. ( $\alpha=0,05$ )

#### Çapraz tablo incelendiğinde,

Eleman çalıştırmayan meslek mensuplarının % 42,9'u muhasebede yapılan hataların nedenini bilgisizlik ve özen göstermemek olarak gösterirken,% 57,1'i ise dikkatsizlik ve tecrübesizlik olarak göstermiştir.

1-5 arası eleman çalıştıran meslek mensuplarının % 73,9'u muhasebede yapılan hataların nedenini bilgisizlik ve özen göstermemek olarak gösterirken,% 22,1'i ise dikkatsizlik ve tecrübesizlik,% 3,7'isi iş yorgunluğu-diğer olarak belirtmiştir.

6-10 arası eleman çalıştıran meslek mensuplarının yarısı muhasebede yapılan hataların nedenini bilgisizlik ve özen göstermemek olarak gösterirken, yarısı iş yorgunluğu-diğer olarak belirtmiştir.

Bağımsız muhasebe meslek mensuplarını hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren faktörleri araştırdığımız bu çalışmada, muhasebe meslek mensubunun meslek etiği davranışı, muhasebe meslek mensupları ile ilgili düzenlemeler, kasıt dışı hatalar, kasti hatalar, mevcut vergi sistemini adil görmeme gibi faktörler üzerinde durularak Bağımsız muhasebe meslek mensuplarını hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren faktörleri Diyarbakır ili örneğinde araştırılmıştır.

Araştırma sonucunda; bağımsız meslek mensuplarını bu faktörler kapsamında etik dışı davranışlara ve hata yapmaya yönlendiren faktör, meslek mensuplarının vergi sistemini adil görmemesi olmuştur. Bir diğer araştırma sonucuna göre; bağımsız muhasebe meslek mensupları genel olarak, kendilerini meslek etiğine göre davrandıkları ve bunu benimsedikleri görüşündedirler. Bağımsız muhasebe meslek mensupları kasıt dışı hatayı çok az yaptıkları görüşünü taşımaktadırlar. Buna karşın kasti hatalar yapmadıkları yönünde ağırlıklı görüşe sahiptirler.

Muhasebe meslek mensupları, mevcut vergi sisteminin meslek mensuplarınca adil görülmemesinin muhasebe meslek mensuplarının müşterileri lehine, devlet aleyhine etik dışı davranışta bulunmaya yönelttiklerini düşünmektedirler. Bir diğer araştırma sonucuna göre, bağımsız muhasebe meslek mensupları, müşterilerin ne lehine ne de aleyhine olacak etik dışı davranışta bulunma konusunda ihtiyatlı davrandıkları anlaşılmaktadır.

Vergi sistemini adil görmeme ile etik dışı davranışta bulunma nedeni ve hata yapmaları arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Dolayısıyla çalışmada ortaya konulan, "Bağımsız muhasebe meslek mensuplarının vergi sistemini adil görmemesi ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren faktörler, arasında anlamlı bir ilişki vardır." şeklindeki hipotez, yukarıda da belirtildiği gibi, kasıt dışı hata yapma, vergi sistemini adil görmeme ve etik dışı davranışlarda bulunma temel faktörleri açısından doğrulanmıştır.

Çalışmada ortaya konulan bağımsız muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile kasıt dışı hata yapmaları arasında anlamlı bir ilişki yoktur. "Bağımsız muhasebe meslek mensuplarının unvanlarına göre

hata ve etik dışı davranışa yönlendiren faktörlerle aralarında anlamlı bir ilişki vardır." hipotezi ise, bağımsız muhasebe meslek mensuplarının unvanları ile kasıt dışı hata yapmaları, vergi sistemini adil görmemeleri, etik dışı davranışta bulunmaları temel faktörleri açısından doğrulanmamıştır. Buna göre, meslek mensuplarının unvanlarının, kasıt dışı hata yapma, vergi sistemini adil görmeme, etik dışı davranışlar açısından farklılık göstermemektedirler. Söz konusu bu faktörlere, unvanlarına göre meslek mensuplarının bakış açıları aynıdır.

"Bağımsız muhasebe meslek mensuplarının deneyimi ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir ilişki vardır." şeklindeki hipotezi ise, etik dışı davranışta bulunmama, kasti hata yapma, temel faktörleri açısından doğrulanmamıştır.

"Bağımsız muhasebe meslek mensuplarının eğitimleri ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir ilişki vardır." şeklindeki hipotez ise, kasti hata yapma, vergi sistemini adil görmeme temel faktörü açısından doğrulanmamıştır. Buna göre, meslek mensuplarının eğitimlerinin, söz konusu faktörler üzerinde etkili olduğunu söylemek mümkün değildir.

### **Sonuç ve Öneriler**

Yapılan araştırma sonucu olarak bağımsız muhasebe meslek mensuplarını etik dışı davranışlara ve hatalara yönelmelerini önleyen etkenler olarak, meslek mensuplarının devlete ve mesleki etiğe olan bağlılığı olarak görülmüş; etik dışı davranışlar ve hatalara yönelten gerekçelerin başında devlet ile ilgili bir faktör olan "devletin adil bir vergi sisteminin olmaması" gelmektedir. Dolayısıyla devlete olan bağlılığından dolayı etik dışı davranışlara ve hatalara yönelmeyen meslek mensuplarının, hem devlete olan bağlılığını daha da artırmak hem de etik dışı davranışların ve hataların azaltılmasını sağlamak için devletin vergi politikaları üzerinde durması gerekmektedir. Araştırma bulgularından anlaşılacağı gibi, meslek mensuplarının kendilerinin devlete bağımlılıklarından dolayı etik dışı davranışlara yönelmemelerini gerekçe göstermeleridir. Bu gerçekten hareketle, devletin rasyonel ve geniş kitleler tarafından memnuniyetle karşılanacak bir vergi reformuna gitmesi hem şikâyetleri azaltacak hem de meslek mensuplarını etik dışı davranışlarla karşı karşıya kalmaktan kurtaracaktır.

### **KAYNAKÇA**

- ABDİOĞLU Hasan (2007). "Mortgage Sözleşmelerinde Üçüncü Taraflarca Yapılan Hileler ve Bu Hileleri Ortaya Çıkarmaya Yönelik Kırmızı Bayraklar", *Muhasebe Finansman Dergisi*, Sayı: 35,
- AKDOĞAN Habib(2003). *Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları*, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Basımevi,
- ARDIÇ, Oğuzhan, Ersol Emel (2007). *Borçlar Hukuku*, 5.Basım, Ankara: Agon Bilgi Akademisi.
- AYMANKUY, Yusuf, Sarıoğlu Mehmet (2015). "Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama", *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt; 8 sayı:14
- BOZKURT, Nejat (Ağustos-2000). "İşletme Çalışanları Tarafından Yapılan Hileleri Doğuran Nedenler", *Yaklaşım Dergisi*, Yıl:8, Sayı:92,
- ÇATIKKAŞ, Özgür; Yıldırım Ercan Çalış (2007). "İşletmelerde Muhasebe Hilelerinin Önenebilmesi İçin Hile Belirtileri", *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*. Cilt 9,Sayı.2.
- DAVIA, R.Howard, C.Patrick Coggins, John C. Wideman ve Joseph T. Kastantin ( 1992). *Management Accountant's Guide to Fraud Discovery and Control*, John Wiley&Sons Inc.
- GÜÇLÜ, Faruk (2005)/ *Muhasebe Denetimi*, Ankara: Detay Yayıncılık,
- GÜRBÜZ, Hasan,(1999) *Muhasebe Denetimi*, 3.Baskı, İstanbul, Bilim Teknik Yayınevi
- HİÇŞAŞMAZ, Mazhar (1997). *İşletme Hesaplarının İncelenmesi*, , Ankara: Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayını, No:10
- KATHERİNE.T.Smith.ve L. Murphy Smith (2007). *Business And Accounting Ethics*, <http://acct.tamu.edu/smith/ethics/ethics.htm>, çev: İsmail Bekçi, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, C.12, S.3.
- KEPEKÇİ, Celal, (1990) "Denetçinin Hukuki Sorumluluğu", *A.Ü. İ.İ.B.F. Dergisi*, Yayın No: 84,
- KÜÇÜKSAVAŞ, Nihat (2006). *Genel Muhasebe İlke ve Uygulamaları*,İstanbul: Beta Yayınları.
- LARSON KERMİT D.,Contributing Author Barbara Chiappetta,(1996) *Fundamental Accounting Principles*, University of Texas-Austin.
- ÖZKOL Erdal, Dünder Kök, Muhsin Çelik, Seçkin Gönen(Mayıs-2005). "Meslek Etiği ve Meslek Elemanlarının Etik İlkelere Duyarlılık Düzeyinin Araştırılması", *Muhasebe ve Denetim Bakışı*, Sayı;15, s. 107-124
- SELİMOĞLU Seval Kardeş (1997). "Muhasebe Meslek Ahlakı (Etiği) Yaklaşımı", (Alanya. 30 Nisan – 4Mayıs 1997), *III. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu Bildiri Kitabı, İSMMMO Yayınları*, Yayın No: 20,
- Tükenmez, Mine, Kutay Nilgün (1998). "Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakının Yeri ve Önemi", *Celal Bayar Üniversitesi İİBF Dergisi*, sayı; 4.
- UYAR , Süleyman, "Muhasebe Mesleğinde Etik İlgili Düzenlemeler", [www.muhasebe.tr.com/yazarlarimiz/suleyman/001/](http://www.muhasebe.tr.com/yazarlarimiz/suleyman/001/), 12.01.2010.