

T.C.
ERZİNCAN BİNALİ YILDIRIM ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBEDE HATA, HİLE, MESLEK ETİĞİ VE
DİJİTAL UYGULAMALAR: TRA1 BÖLGESİNDE
FAALİYET GÖSTEREN MUHASEBE MESLEK
MENSUPLARI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Hazırlayan
Sena Nur KARADOĞAN

Danışman
Doç. Dr. Ersin KORKMAZ

Nisan 2022, ERZİNCAN

T.C.
ERZİNCAN BİNALİ YILDIRIM ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBEDE HATA, HİLE, MESLEK ETİĞİ VE
DİJİTAL UYGULAMALAR: TRA1 BÖLGESİNDE
FAALİYET GÖSTEREN MUHASEBE MESLEK
MENSUPLARI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Yüksek Lisans Tezi

Hazırlayan
Sena Nur KARADOĞAN

Danışman
Doç. Dr. Ersin KORKMAZ

Nisan 2022, ERZİNCAN

BİLİMSEL ETİĞE UYGUNLUK

Bu çalışmadaki tüm bilgilerin, akademik ve etik kurallara uygun bir şekilde elde edildiğini beyan ederim. Aynı zamanda bu kural ve davranışların gerektirdiği gibi, bu çalışmanın özünde olmayan tüm materyal ve sonuçları tam olarak aktardığımı ve referans gösterdiğimi belirtirim.

Sena Nur KARADOĞAN

TEZ ÖZGÜNLÜK SAYFASI

T.C. ERZİNCAN BİNALİ YILDIRIM ÜNİVERSİTESİ Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü

Anabilim Dalı: İşletme Anabilim Dalı

Program Adı: İşletme

Tez Başlığı: Muhasebede Hata, Hile, Meslek Etiği ve Dijital Uygulamalar: TRA1
Bölgesinde Faaliyet Gösteren Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma

Yukarıda bilgileri verilen tez çalışmasının a) Giriş, b) Ana bölümler ve c) Sonuç kısımlarından oluşan (Kapak, Ön söz, Özet, İçindekiler ve Kaynakça hariç) toplam 76 sayfalık kısmına ilişkin 17/03/2022 tarihinde IThenticate/Turnitin intihal programından aşağıda belirtilen filtreleme uygulanarak alınmış olan özgünlük raporuna göre tezin benzerlik oranı: %29'dur.

Filtrelemeye alıntılar ve kaynakça dahil edilmiştir. Filtrelemede yedi (7) kelimeden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç tutulmuştur.

Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez İntihal Raporu Uygulama Esaslarını inceledim ve bu uygulama esaslarında belirtilen azami benzerlik oranlarına göre tez çalışmasının herhangi bir intihal içermediğini, aksinin tespit edilmesi durumunda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini bilgilerinize arz ederim. 14/04/2022

Danışman: Doç. Dr. Ersin KORKMAZ

Öğrenci: Sena Nur KARADOĞAN

KILAVUZA UYGUNLUK

“Muhasebede Hata, Hile, Meslek Etiği ve Dijital Uygulamalar: TRA1 Bölgesinde Faaliyet Gösteren Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma” başlıklı Yüksek Lisans/Doktora Tezi, Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Lisansüstü Tez Yazım Kılavuzuna uygun olarak hazırlanmıştır.

Hazırlayan

Sena Nur KARADOĞAN

Danışman

Doç. Dr. Ersin KORKMAZ

İşletme ABD Başkanı

Prof. Dr. Selami GÜNEY

TEZ KABUL VE ONAY TUTANAĞI

Doç. Dr. Ersin KORKMAZ danışmanlığında **Sena Nur KARADOĞAN** tarafından hazırlanan “**Muhasebede Hata, Hile, Meslek Etiği ve Dijital Uygulamalar: TRA1 Bölgesinde Faaliyet Gösteren Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma**” adlı bu çalışma jürimiz tarafından Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü **İşletme Anabilim Dalı’nda Yüksek Lisans** tezi olarak kabul edilmiştir.

14/04/2022

JÜRİ:

Danışman: **Doç. Dr. Ersin KORKMAZ**

Üye: **Doç. Dr. Şule Yüksel YİĞİTER**

Üye: **Doç. Dr. Murat SERÇEMELİ**

ONAY:

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

...../...../

Doç. Dr. Necdet TOZLU

Enstitü Müdürü

ÖN SÖZ

Tez yazım süresi boyunca bilgi, destek ve yardımlarını benden esirgemeyen, manevi gücünü hep yanımda hissettiğim değerli hocam Doç. Dr. Ersin KORKMAZ' a,

Her zaman manevi desteğiyle yanımda olan aileme, dostlarıma ve arkadaşlarıma teşekkürü bir borç bilirim.

Sena Nur KARADOĞAN

14/04/2022



**MUHASEBEDE HATA, HİLE, MESLEK ETİĞİ VE DİJİTAL
UYGULAMALAR: TRA1 BÖLGESİNDE FAALİYET GÖSTEREN MUHASEBE
MESLEK MENSUPLARI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA**

Sena Nur KARADOĞAN

**Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi,
Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı
Yüksek Lisans Tezi**

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Ersin KORKMAZ

ÖZET

Bu çalışmada, muhasebede hata, hile ve meslek etiği konularına ilişkin muhasebe meslek mensuplarının düşüncelerinin ortaya konulması ve meslek mensuplarını hata ve hile yapmaya yönelten etkenlerin neler olduğunun belirlenmesi amaçlanmıştır. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının kullandığı dijital uygulamaların muhasebede hata, hile ve meslek etiği üzerinde herhangi bir etkisin olup olmadığının belirlenmesi çalışmanın bir diğer amacını oluşturmaktadır. Bu kapsamda TRA1 bölgesinde aktif olarak çalışan muhasebe meslek mensuplarına bir anket uygulanmıştır. Anketlerden elde edilen veriler, SPSS 23.00 programı ile frekans, yüzde, ortalama gibi tanımlayıcı istatistikler ile Kruskal-Wallis Testi ve Mann-Whitney U Testi ile analiz edilmiştir. Araştırma sonucunda, muhasebe meslek mensuplarının en çok hata yapma sebebi olarak iş yoğunluğunu belirttikleri görülmüştür. Ayrıca hata ve hileleri ortaya çıkarmada mevcut vergi uygulamalarının yeterli olduğu fakat denetimlerin ve yapılan etik dışı davranışlara verilen cezaların yetersiz olduğu ve merkezi bir etik kurulun kurulması gerektiği ifade edilmiştir. Son olarak muhasebe meslek mensuplarının hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri ile eğitim seviyeleri, unvanları ve müşteri sayıları arasında; karşılaştıkları hata ve hileler ile yaşları, eğitim seviyeleri, unvanları ve tecrübeleri arasında; muhasebe meslek mensuplarının kullandıkları dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri ile tecrübeleri ve çalıştırdıkları eleman sayısı arasında anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, Hata, Hile, Meslek Etiği, Dijital Uygulamalar

**MISTAKE, FRAUD, PROFESSIONAL ETHICS AND DIGITAL
APPLICATIONS IN ACCOUNTING: A RESEARCH ON ACCOUNTING
PROFESSIONALS OPERATING IN THE TRA1 REGION**

Sena Nur KARADOĞAN

Erzincan Binali Yıldırım University,

Institute of Social Sciences, Department of Business M. A. Thesis

Thesis Supervisor: Assoc. Prof. Dr. Ersin KORKMAZ

ABSTRACT

In this study, it is aimed to reveal the opinions of professional accountants about the mistake, fraud, and professional ethics in accounting and to determine the factors that lead professionals to make mistakes and frauds. In addition, another aim of the study is to determine whether the digital applications used by professional accountants have any effect on the mistake, fraud, and professional ethics in accounting. In this context, a questionnaire was applied to professional accountants working actively in the TRA1 region. The data obtained from the questionnaires were analyzed with the SPSS 23.00 program and descriptive statistics such as frequency, percentage, mean, and Kruskal-Wallis Test and Mann-Whitney U Test. As a result of the research, it was seen that professional accountants stated the work intensity as the reason for making the most mistakes. In addition, it was stated that current tax practices are sufficient to reveal mistakes and frauds, but the audits and penalties for unethical behaviors are insufficient and a central ethics committee should be established. Finally, between the mistakes and frauds they encountered and their age, education level, title, and experience; A significant difference was found between the digital applications used by professional accountants to prevent mistake, fraud, and professional ethics, their experiences, and the number of personnel they employ.

Keywords: Accounting, Mistake, Fraud, Professional Ethics, Digital Applications

İÇİNDEKİLER

MUHASEBEDE HATA, HİLE, MESLEK ETİĞİ VE DİJİTAL UYGULAMALAR: TRA1 BÖLGESİNDE FAALİYET GÖSTEREN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

BİLİMSEL ETİĞE UYGUNLUK	i
TEZ ÖZGÜNLÜK SAYFASI	ii
KILAVUZA UYGUNLUK	iii
TEZ KABUL VE ONAY TUTANAĞI.....	iv
ÖN SÖZ.....	v
ÖZET.....	vi
ABSTRACT	vii
İÇİNDEKİLER.....	viii
KISALTMALAR.....	xii
ŞEKİL LİSTESİ.....	xiii
TABLO LİSTESİ	xiv
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE MESLEĞİNDE HATA, HİLE ve MESLEK ETİĞİ

1.1. Muhasebede Hata Kavramı	3
1.1.1. Muhasebede Yapılan Hata Çeşitleri	4
1.1.1.1. Matematik (Hesaplama) Hataları	4
1.1.1.2. Kayıt Hataları	5
1.1.1.2.1. Rakamsal Kayıt Hataları	5
1.1.1.2.2. Hesaplarda Yapılan Kayıt Hataları	6

1.1.1.2.3. Borç ve Alacak Taraflarının Karıştırılmasıyla Yapılan Kayıt Hataları.....	7
1.1.1.3. Nakil (Virman) Hataları	7
1.1.1.4. Unutma ve Tekrarlama Hataları	7
1.1.1.4.1. Unutma Hataları	8
1.1.1.4.2. Tekrarlama Hataları.....	8
1.1.1.5. Bilanço Hataları.....	8
1.1.1.5.1. Değerleme Hataları	8
1.1.1.5.2. Hesapların Birleştirilmesi Hataları.....	8
1.1.2. Muhasebede Yapılan Hataların Nedenleri	9
1.1.2.1. Bilgisizlik ve Tecrübesizlik.....	9
1.1.2.2. İhmal ve Dikkatsizlik	9
1.2. Muhasebede Hile Kavramı	9
1.2.1. Muhasebede Hile Türleri	10
1.2.1.1. Kasdi Hatalar	11
1.2.1.2. Kayıt Dışı İşlemler	12
1.2.1.3. İşlemden Önce veya Sonra Kayıt	12
1.2.1.4. Uydurma ve Paravan Hesapların Açılması	12
1.2.1.5. Belge Sahtekarlığı	13
1.2.1.6. Bilanço Maskeleymesi	14
1.2.2. Muhasebede Hile Grupları	15
1.2.3. Muhasebede Hile Üçgeni	18
1.2.4. Muhasebede Hilenin Meydana Gelme Sebepleri	18
1.3. Muhasebede Meslek Etiği Kavramı	19
1.3.1. Muhasebe Mesleğindeki Meslek Etiği ile ilgili Düzenlemeler ve Etik İlkeler	20

1.3.2. Muhasebe Meslek Mensubunun Uyması Gereken Etik Kurallar	21
1.3.3. Muhasebede Meslek Etiğine Yönelik Yaklaşımlar	22
1.3.3.1. Deontolojik Yaklaşım.....	22
1.3.3.2. Teleojik Yaklaşım	22

İKİNCİ BÖLÜM

DİJİTALLEŞME VE MUHASEBE

2.1. Muhasebede Dijitalleşme Kavramı	24
2.2. Muhasebe Mesleğini Etkileyen Dijital Uygulamalar	25
2.2.1. Muhasebe Yazılımları	25
2.2.2. Yapay Zekâ.....	26
2.2.3. Robotik Süreç Otomasyonu (RSO)	28
2.2.4. Bulut Teknolojisi	29
2.2.5. Dördüncü Sanayi Devrimi (Endüstri 4.0).....	30
2.2.6. Blockchain (Blok Zinciri) Teknolojisi	31
2.2.7. Radyo Frekanslı Tanımlama Teknolojisi (RFID).....	32
2.2.8. Big Data (Büyük Veri)	33
2.2.9. Nesnelerin İnterneti	33
2.2.10. Siber Güvenlik.....	33
2.3. Muhasebe Mesleğinde Kullanılan Dijital Uygulamalar	34
2.3.1. E-Fatura	34
2.3.2. E- Arşiv	34
2.3.3. E- İrsaliye	34
2.3.4. E-Serbest Meslek Makbuzu.....	35
2.3.5. E-Müstahsil Makbuzu	35
2.3.6. E-Defter	35

2.3.7. E-Beyanname	36
2.3.8. E-Tebliğat	36
2.4. Dijital Muhasebe Uygulamalarının Avantajları ve Dezavantajları	36

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBEDE HATA, HİLE, MESLEK ETİĞİ VE DİJİTAL UYGULAMALAR: TRA1 BÖLGESİNDE FAALİYET GÖSTEREN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

3.1. Literatür Taraması	38
3.2. Araştırmanın Amacı ve Önemi	41
3.3. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi	42
3.4. Araştırmanın Dayandığı Hipotezler	44
3.5. Güvenilirlik Analizi ve Verilerin Normallik Testi	46
3.6. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi	47
3.6.1. Demografik Bilgiler ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Hata, Hile ve Meslek Etiği Hakkındaki Düşüncelerini Belirlemeye Yönelik Verilerin Analizi.	47
3.6.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebede Kullanılan Dijital Uygulamaların Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiğini Önlemeye Yönelik Verilerin Analizi	64
SONUÇ	71
KAYNAKÇA	77
ETİK KURUL ONAYI	85
EKLER	86
EK-1: Anket Formu	86
ÖZGEÇMİŞ	90

KISALTMALAR

AICPA	: Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü
KDV	: Katma Değer Vergisi
MHUD	: Maliye Hesap Uzmanları Derneği
RFID	: Radyo Frekanslı Tanımlama Teknolojisi
RSO	: Robotik Süreç Otomasyonu
SAP	: Kurumsal Kaynak Yönetimi
SM	: Serbest Muhasebeci
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SPSS	: Statistical Package for Social Science for Windows
TDK	: Türk Dil Kurumu
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
Vb	: Ve benzeri
Vd	: Ve diğerleri
VUK	: Vergi Usul Kanunu

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1.1: Hile Üçgeni.....	18
-----------------------------	----



TABLO LİSTESİ

Tablo 1.1 : Hile Grupları.....	16
Tablo 1.2 : AICPA Tarafından Yayımlanan Meslek Etiği İlke ve Kuralları.....	22
Tablo 3.1 : Katılımcıların Cinsiyetlerine Göre Dağılımları.....	47
Tablo 3.2 : Katılımcıların Yaşlarına Göre Dağılımları.....	48
Tablo 3.3 : Katılımcıların Eğitim Durumlarına Göre Dağılımları.....	48
Tablo 3.4 : Katılımcıların Mesleki Unvanlarına Göre Dağılımları.....	49
Tablo 3.5 : Katılımcıların Mesleki Tecrübelerine Göre Dağılımları.....	49
Tablo 3.6 : Katılımcıların Çalıştırdıkları Eleman Sayılarına Göre Dağılımları.....	50
Tablo 3.7 : Katılımcıların Müşteri Sayılarına Göre Dağılımları.....	50
Tablo 3.8 : Katılımcıların Müşteri Kitlelerinin Şirket Türlerine Göre Dağılımları.....	51
Tablo 3.9 : Katılımcıların Hata Yapma Nedenlerine Göre Dağılımları.....	51
Tablo 3.10 : Katılımcıların İşletme Aktif Hesaplarını İyi Gösterilmesinin Nedenlerine Göre Dağılımı.....	52
Tablo 3.11 : Meslek Mensuplarının Muhasebede Hata, Hile ve Meslek Etiği Uygulamaları Hakkındaki Düşüncelerini Belirlemeye Yönelik İfadelerin Aritmetik Ortalamaları ve Standart Sapma Nedenleri.....	53
Tablo 3.12 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetleri ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	54
Tablo 3.13 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşları ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	55
Tablo 3.14 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitimleri ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	55
Tablo 3.15 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Unvanları ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	56

Tablo 3.16 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Tecrübeleri ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	56
Tablo 3.17 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalıştırdıkları Eleman Sayıları ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	57
Tablo 3.18 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Müşteri Sayıları ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	57
Tablo 3.19 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalıştırdıkları Müşteri Kitlelerinin Şirket Türleri ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	58
Tablo 3.20 : Meslek Mensuplarının Muhasebe Hata ve Hilelerine Yönelik Sorulan Sorulara Verdikleri Cevaplara İlişkin Bulgular.....	59
Tablo 3.21 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetleri ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar.....	61
Tablo 3.22 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşları ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar.....	61
Tablo 3.23 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitimleri ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar.....	62
Tablo 3.24 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Unvanları ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar.....	62
Tablo 3.25 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Tecrübeleri ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar.....	63
Tablo 3.26 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalıştırdıkları Eleman Sayıları ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar.....	63
Tablo 3.27 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Müşteri Sayıları ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar.....	64

Tablo 3.28 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Müşteri Kitlelerindeki Şirket Türleri ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar.....	64
Tablo 3.29 : Muhasebede Kullanılan Dijital Uygulamaların Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiğini Önlemeye Yönelik Sorulan Sorulara Verdikleri Yanıtlara İlişkin Bulgular.....	65
Tablo 3.30 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetleri ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	66
Tablo 3.31 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşları ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	67
Tablo 3.32 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitimleri ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	67
Tablo 3.33 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Unvanları ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	68
Tablo 3.34 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Tecrübeleri ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	68
Tablo 3.35 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalıştırdıkları Eleman Sayısı ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	69
Tablo 3.36 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Müşteri Sayıları ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar.....	69
Tablo 3.37 : Muhasebe Meslek Mensuplarının Müşteri Kitlelerindeki Şirket Türleri ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri.....	70

GİRİŞ

Muhasebe bilgi sistemi tarafından sunulan bilgiler sadece işletmeleri değil aynı zamanda devlet, kredi kuruluşları ve yatırımcılar gibi birçok paydaş tarafından kullanıldığı için doğru, güvenilir ve zamanlı olmalıdır. Yeni işletmelerin kurulması, işletmelerin büyüyerek birçok alanda faaliyet göstermeye başlaması, iş yüklerinin çoğalması, elde edilen bilgilerin katma değerinin artması buna bağlı olarak işletme yöneticilerinin isteklerinin değişmesi gibi gelişmeler muhasebe meslek mensuplarının da iş yüklerini arttırdığı söylenebilir. Bu durumda muhasebede hata, hile ve etik dışı davranışların artmasına neden olabilir.

Günümüzde hızla gelişen ve değişen teknoloji her mesleği olduğu gibi muhasebe mesleğini de etkileyerek birçok işin dijital uygulamalar kullanılarak yapılmasını sağlamaktadır. Bu kapsamda dijitalleşme, geleneksel yöntemler kullanılarak yapılan bazı işlemlerin dijital uygulamalar ile yapılması şeklinde açıklanabilir. Muhasebede kullanılan e-defter, e-beyanname ve e- irsaliye gibi dijital uygulamalar sayesinde ortaya çıkabilecek hata, hile ve etik dışı davranışların en aza indirilebileceği söylenilebilir.

Bu çerçevede çalışmanın amacı, TRA1 bölgesinde aktif olarak çalışan muhasebe meslek mensuplarının, muhasebede hata, hile ve meslek etiği konularına ilişkin muhasebe meslek mensuplarının düşüncelerinin ortaya konulması ve meslek mensuplarını hata ve hile yapmaya yönelten etkenlerin neler olduğunun belirlenmesi amaçlanmıştır. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının kullandığı dijital uygulamaların muhasebede hata, hile ve meslek etiği üzerinde herhangi bir etkisin olup olmadığının belirlenmesi çalışmanın bir diğer amacını oluşturmaktadır.

Muhasebede hata, hile, meslek etiği ve dijital uygulamalar ana tema olarak ele alındığı bu çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; hata ve hata türleri, muhasebede yapılan hataların sebepleri, hile kavramı ve hile türleri, muhasebede yapılan hilelerin sebepleri, meslek etiği, muhasebe mesleğinde etik ile ilgili düzenlemeler ve etik ilkeler, meslek mensuplarının uyması gereken etik kurallar ve muhasebe meslek etiğine yönelik yaklaşımlar konuları ayrıntılı bir şekilde yer verilmiştir.

İkinci bölümde; muhasebede dijitalleşme kavramı, muhasebe mesleğini etkileyen dijital uygulamalar, muhasebe mesleğinde kullanılan dijital uygulamalar ve

dijital muhasebe uygulamalarının avantaj ve dezavantajlarına ayrıntılı olarak yer verilmiştir.

Araştırmanın uygulama kısmını oluşturan üçüncü bölümünde ise; çalışmanın amacı doğrultusunda hazırlanan TRA1 bölgesinde aktif olarak çalışan muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anket çalışması bulunmaktadır. Bu bölümde literatür taraması, araştırmanın amacı, önemi, kapsamı ve yöntemi, hipotezleri, güvenilirlik analizi ve normallik testi, frekans, yüzde, ortalama, standart sapma gibi tanımlayıcı istatistikler ile Kruskal- Wallis Testi ve Mann- Whitney U Testi gibi parametrik olmayan testler yapılarak elde edilen araştırma sonuçlarının değerlendirilmesi başlıklar halinde yer verilmiştir.



BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE MESLEĞİNDE HATA, HİLE ve MESLEK ETİĞİ

1.1. Muhasebede Hata Kavramı

Hata kavramı istemeyerek ve bilmeyerek yapılan yanlış, kusur, yanılma, yanılğı olarak tanımlanan Arapça kökenli bir sözcüktür (Tdk, 2021). Bu açıdan bakıldığında, hatalar istenmeden yapılan yanlışlıklar olarak da tanımlanabilir.

Muhasebe mesleğinde hata, şirket çalışanının muhasebeyle ilgili işlemlerde, kayıt ve hesaplarda unutkanlık, dikkatsizlik, bilgisizlik ve tecrübesizlik gibi sebeplerle istemeyerek yaptığı yanlışlıklardır (Hatunoğlu vd., 2012, s.176). Muhasebe mesleğindeki hatalar genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, kanun, yönetmelik ve yönerge gibi yasal mevzuatta yer alan işletme politikalarına ve tüm kesimler tarafından kabul edilmiş diğer ilke ve prensiplere uymayan fakat, kasıtlı olarak yapılmamış davranışlar olarak tanımlanabilir. Hata ile ilgili yapılan diğer tanımlar ise; bilgisizlik, dikkatsizlik, ihmal ve irade dışı işlem sonucu birilerine zarar verilse bile kendi menfaati olmadığı için yapılan davranış hata olarak tanımlanmıştır (Dumanoğlu, 2005, s.349). Finansal tablolardaki hatalar tutarın ve açıklamanın atlanması gibi kasıt olmaksızın yapılan yanlışlıkları ifade eder. Bu bağlamda, muhasebe ilkeleri uygulanırken sunma veya açıklama, kayda alma, değerlendirme ve sınıflandırma gibi konularda yapılan yanlışlıklarda hata olarak ifade edilmektedir (Alagöz, 2008, s. 116). Türkiye Muhasebe Standartları 8'e göre hata, işletmelerin geçmiş dönem veya dönemlerde oluşturduğu finansal tablolarında, güvenilir bilginin doğru kullanılmamasının sonucunda ortaya çıkan ihmaller ve yanlışlıklar olarak ifade edilmektedir (Kgk, 2021). Muhasebe hatalarının başlıca sebepleri:

- Gösterilmesi gereken özen ve dikkatin göz ardı edilmesi
- Bilginin az olması

- Tecrübesizlik
- İhmalkarlık
- Belli bir düzen olmadan çalışma

Yukarıda verilen tanımlardan da anlaşılacağı gibi hata kavramı kişisel çıkarlar ve art niyet ile yapılan herhangi bir davranış söz konusu değildir. Muhasebe hatalarının en temel özelliği kasıt içermemesidir. Hata kavramını hile kavramından ayıran özellik kasıt içermemesidir.

1.1.1. Muhasebede Yapılan Hata Çeşitleri

Teknolojinin gelişmesi, muhasebe işlemlerinde gerçekleşen hataları büyük oranda azaltmış olsa da uygulamada hala bazı hatalar gerçekleşmektedir. Bu hatalar; matematiksel hatalar, kayıt hataları, nakil hataları, unutma ve tekrarlama hataları, bilanço hataları olarak sınıflandırılmıştır (Irmak vb., 2002, s.33).

1.1.1.1. Matematik (Hesaplama) Hataları

Matematik hataları, hata çeşitleri arasında en çok karşılaşılan hatadır. Toplama, çıkartma, çarpma, bölme gibi aritmetik işlemler sonucunda muhasebe defter ve belgeleri üzerinde meydana gelen hatalardır. Bunlara ek olarak yapılabilecek bazı matematiksel hatalar aşağıdaki gibidir (Kaymak, 1996, s.9);

- Defteri kebir ve yevmiye toplamalarında meydana gelen hatalar,
- Amortismanlar hesaplanırken meydana gelen hatalar,
- Finansal tabloların toplamalarında meydana gelen hatalar,
- KDV hesaplamalarında meydana gelen hatalar,
- Maaş bordrolarının toplamında meydana gelen hatalardır.

Örneğin dönem sonunda sürekli envanter yöntemi kullanan bir işletme, birikmiş amortisman hesabını 70.000 TL gösterirken, yanlışlıkla 100.000 TL olarak yansıtılmıştır, dönem karının 30.000 TL düşük çıkmasına sebep olmuştur. Bu tür hataların meydana gelmesi çift kayıt sistemi sebebiyle kayıtlar üzerinden bulunması imkansızdır. Mevcut belgeler üzerinden oluşturulacak olan işlemler sonucunda hata belirlenebilir (Irmak vb., 2002, s.33). Artık günümüz muhasebe işlemlerinin büyük bir kısmının bilgisayarlar ile yapılıyor olması bu tarz hatalara daha az rastlanmasına sebep olmuştur.

Fakat bunun yerine çalışanların mevcut verileri bilgisayarlara yanlış aktarması sonucunda oluşan hatalarla karşılaşilmektedir (Küçüksavaş, 2006, s.351).

1.1.1.2. Kayıt Hataları

Muhasebeyle ilgili olay ve işlemlerin muhasebe defterlerine ya da bilgisayarlara aktarılırken meydana gelen hatalardır. Kayıt hatalarını rakamsal kayıt hataları, hesap adlarında yapılan kayıt hataları ve borç-alacak taraflarının karıştırılmasıyla yapılan kayıt hataları olarak üç şekilde sınıflandırmak mümkündür (Güçlü, 2008, ss.74-75).

1.1.1.2.1. Rakamsal Kayıt Hataları

Muhasebe belgelerinde bulunan mevcut sayıların defterlere aktarılırken sayıların yerlerinin değiştirilerek kaydedilmesi veya yanlış yazılması sonucu meydana gelen hatalardır (Gökay, 1994, s.118). Rakamlardaki sıfırların fazla ya da eksik yazılması sonucu genel olarak bu tarz hatalar meydana gelmektedir.

Örnek: A işletmesi 12/10/20... tarihinde, B işletmesinden olan 700.000 TL tutarındaki alacağına karşı 5 ay vadeli senet almış ve bununla ilgili olarak aşağıdaki kaydı yapmıştır.

	12/10/20...	
121 Alacak Senetleri	70.000	
	120 Alıcılar	700.000

Yukarıdaki yevmiye kaydında 700.000 TL olarak alınan senet, 70.000 TL olarak kayıt yapılmıştır. Bu hatayı düzeltmek için yapılması gereken alacak senetleri hesabının borç kısmına 630.000 TL eklemek olacaktır. Hatanın 27/10/20... tarihinde fark edildiğini göz önüne alarak düzeltme kaydı şu şekilde yapılacaktır;

	27/10/20...	
121 Alacak Senetleri	630.000	
Eksik yazılan tutarın kaydı		

1.1.1.2.2. Hesaplarda Yapılan Kayıt Hataları

Muhasebe belgelerinde bulunan işlemlerin ve olayların kayıtlara aktarılırken, vergi kanunları ve muhasebe ilkelerinin iyi yorumlanmaması ya da yanlış yorumlanması sonucunda, kayıtların farklı hesaplara aktarılması bu tarz muhasebe hatalarını ortaya çıkarmaktadır (Kaval, 2005, s.64).

İşlemlerin muhasebeye aktarılmasındaki temel işlem, yapılan işlemin hangi hesaba aitse ona kaydedilmesidir. Kaydedilmesi gereken hesaba değil de farklı bir hesaba kaydedilmesi sonucunda işlem gerekli yerlere yanlış kaydedilmiş olacaktır. Yanlış hesaba aktarma, genellikle ilk kayıt sırasında, fiş düzenlenirken veya yevmiye defterine aktarılırken meydana gelmektedir (Kirik, 2007, s.44).

Örnek: A işletmesi, 15/11/20... tarihinde 60.000 + %18 KDV tutarında işletmede kullanılmak üzere bir yazıcı almış ve ödemeyi bankadan yapmıştır. Bu işlemle yapılan kayıt şu şekildedir;

	15/11/20...	
153 Ticari Mallar	60.000	
191 İndirilecek Kdv	10.800	
	102 Bankalar	70.800

Yukarıdaki yevmiye kaydının yanlış anlaşılması sonucunda hatalı bir işlem gerçekleştirildiği 25/11/20... tarihinde ortaya çıkmıştır. Alınan yazıcı satmak için değil kullanılmak amacıyla satın alındığından 255 Demirbaşlar hesabına kaydedilmesi gerekmektedir. Yapılan bu hatalı kayıt ilk önce ters kayıtla kapatılmalı ve sonradan doğru kayıt tekrardan yapılmalıdır.

	25/11/20...	
102 Bankalar	70.800	
153 Ticari Mallar	60.000	
191 İndirilecek Kdv	10.800	
Yanlış kaydın iptali		

	25/11/20...	
255 Demirbaşlar		60.000
191 İndirilecek Kdv		10.800
Yazıcının satın alınması	102 Bankalar	70.800

1.1.1.2.3. Borç ve Alacak Taraflarının Karıştırılmasıyla Yapılan Kayıt Hataları

Muhasebe işlemleri çift taraflı kayıt sistemine göre tutulmaktadır. Muhasebeye konu olan işlemlerin yanlış algılanmamasına rağmen ve hesap isimlerinin yanlış olarak kullanılmamasına rağmen alacaklı tarafa aktarılması gerekirken borçlu tarafa, borçlu tarafa aktarılması gereken ise alacaklı tarafa aktarılması sonucu meydana gelen hatalardır. (Elitaş, 2012, s.36).

1.1.1.3. Nakil (Virman) Hataları

İşlemlere ait rakamların, büyük deftere kaydı esnasında yanlış aktarılması sonucunda ortaya çıkan hatalardır (Yaman, 2008, ss.155-156). Nakil esnasında meydana gelen hatalar şunlardır (Öztoprak, 2017, s.26);

- Tutarın hatalı olarak geçirilmesi.
- Doğru tutarın hatalı bir şekilde yanlış hesaba geçirilmesi.
- Hesabın borç tarafında olması gereken sayının o hesabın alacak tarafına aktarılması.
- Gerekli tutarların yevmiye defterinden büyük deftere iki defa aktarılması.
- Gerekli tutarların yevmiye defterinden büyük deftere aktarılmasının unutulması.

Fakat günümüzde bilgisayar programlarının kullanılmasından dolayı bu tarz hataların meydana gelmesi azalmıştır.

1.1.1.4. Unutma ve Tekrarlama Hataları

Muhasebe yapılan işlemlerin bulunduğu dönemde kaydedilmesi gerekir ve aynı işlemin birden fazla hesaplara kaydedilmesi sonucu meydana gelen hatalardır (Bayraklı vd., 2012, s.35).

1.1.1.4.1. Unutma Hataları

Muhasebenin temel kavramlarından biri olan dönemsellik ilkesinden yola çıkılarak yapılan işlemlerin ait olunan döneme kayıtlarının yapılması gerekmektedir (Sevilengül, 2008, s.23). Yapılan işlemlerin ilgili döneme kaydedilmemesi muhasebe hatalarını meydana getirir. Bu tarz hatalar işletmelerin bünyelerinde oluşturacakları inceleme ve kontrol ile zamanında belirlenebilir. Bir kaydın aktarılmasının unutulması ve bu durumun farkına varılmasıyla, hatanın anlaşıldığı tarihte o işleme ait bulunan evrak ve bilgiler deftere ya da bilgisayara kaydedilir (Kirik, 2007, s.48).

1.1.1.4.2. Tekrarlama Hataları

Unutma hatalarında ortaya çıkan durumun tersine yapılan işlemin birden fazla deftere ya da bilgisayara aktarılması sonucu ortaya çıkan hatalardır (Okay, 2011, s.44).

1.1.1.5. Bilanço Hataları

Bilanço, işletmenin kendisine ve paydaşlarına sahip olduğu varlıklar ve bu varlıkların sağladığı kaynaklarla ilgili bilgi vermek ve belli bir düzen içinde göstermek amacıyla düzenlenen tablodur (Çabuk & Azol, 2010, s. 8).

1.1.1.5.1. Değerleme Hataları

Muhasebe çalışanlarının bilgi eksikliğinden kaynaklı olarak bilançonun aktif ve pasif taraflarında meydana gelen hatalardır (Okay, 2011, s.45).

Fiili durumla gerçek durum arasında oluşan farkı düzeltmek amacıyla VUK ve TTK' nın ilgili maddeleriyle değerlemelerin yapılması gerekir. Buradaki değerlerin VUK ya da TTK maddeleri ile değerlendirilmemesi sonucunda ortaya değerlendirme hataları çıkar. Örneğin: A işletmesinin aktif tarafında bulunan gayrimenkullerin maliyet bedelleriyle değerlendirilmesi gerekirken rayiç bedel ile değerlendirilerek bilançoya aktarılması sonucu ortaya çıkan durum bir değerlendirme hatasıdır (Kirik, 2007, s.50).

1.1.1.5.2. Hesapların Birleştirilmesi Hataları

İşletmeler yapmış oldukları işlemler ile ilgili kayıtları tek düzen hesap planı çerçevesinde farklı hesaplarda takip etmesi gerekir fakat yapılan tüm işlemlerin tek bir hesap altında toplanıp takip edilmesi sonucunda meydana gelen hatalardır (Kirik, 2007, s.50). Örneğin A işletmesinin B işletmesine 40.000 TL borcu vardır. Aynı şekilde B

işletmesinin A işletmesine 45.000 TL borcu vardır. A işletmesi burada alacağını 120 Alıcılar, borcunu da 320 Satıcılar hesaplarında ayrı ayrı takip etmesi gerekmektedir. Ama A işletmesi sadece 120 Alıcılar hesabının alacak ve borç tarafına işlem yapısı sonucunda hesapları birleştirmiş olacaktır. Bu durumda işletmenin hesapları birleştirme hatasını yapmasına sebep olacaktır (Okay, 2011, s.46).

1.1.2. Muhasebede Yapılan Hataların Nedenleri

Muhasebe hatalarının asıl yapılma sebepleri, ihmal, dikkatsizlik veya bilgisizlik olsa bile, bu hatalar çeşitli faktörlerin etkisi altında kalmaktadır. Hataların rasyonel bir şekilde sıralanması ve bölümlere ayrılması oldukça zordur (Dumanoglu, 2005, s.350).

1.1.2.1. Bilgisizlik ve Tecrübesizlik

Muhasebe de yapılan işlemleri gerçekleştirirken ya da doğru sonucu elde edebilmek için bu konuyla ilgili olan kanun, ilke, kavram ve bilgilerin bilinmesi gerekmektedir. Ayrıca bu kanun, ilke, kural gibi birtakım kavramların da doğru bir şekilde uygulanması ile mümkün olabilecektir (Kısacık, 2013, s.24). Bu unsurlarla ilgili bilgisi olmayan ya da bu unsurları bildiği halde bunları yanlış yerlerde uygulayan muhasebe çalışanları muhasebede birtakım hataları meydana getireceklerdir. Ortaya çıkan bu muhasebe hatalarını önleyebilmek amacıyla; bilgili, iyi yetiştirilmiş ve dürüst bir şekilde çalışan muhasebe elemanlarının olması ile mümkün olacaktır (Kirik, 2007, ss.39-40).

1.1.2.2. İhmal ve Dikkatsizlik

Muhasebe de yapılan işlem ve olaylara, gerekli olan dikkat ve özenin gösterilmesi de önemli bir konudur. Aksi takdirde, dikkatsizlik ve ihmal sonucu gerçekleştirilen işlemler muhasebe bilgi sistemi bozulacak ve farklı türde hataların meydana gelmesine sebep olacaktır (Kirik, 2007, s.40). Muhasebe hatalarının oluşmasına neden olan ihmal ve dikkatsizlik, ay sonlarında oluşturulan mizanlarla ve zarar gören üçüncü kişilerin hatırlatmalarıyla bulunmaktadır. (Eker, 2018, s.23).

1.2. Muhasebede Hile Kavramı

Hile kavramı birini kandırmak, olmayan bir duruma inandırmak amacıyla yapılan düzen, dolap, oyun, entrika olarak tanımlanmıştır (Tdk, 2021).

Hile, işletmenin mevcut kaynaklarını ve varlıklarını çalışanların kasıtlı bir şekilde kullanmasıdır. Hilede grubun ya da bir kişinin zararına sebep olacak bir şekilde, kendisine fayda sağlamak amacıyla kasıtlı bir şekilde karşı tarafı kandırma işidir (Bozkurt, 2009, s.60). Varlıkların çalınması veya muhasebe verilerinin manipülasyonu biçiminde gerçekleşebileceği gibi işletmenin önemli verilerinin kişisel menfaat sağlamak amacıyla işletme dışına çıkartılması biçiminde de gerçekleştirilebilir. Hile ve hata genellikle karıştırılsa da aralarındaki en önemli fark “niyet-kasıt” tır (O’ Regan, 2004, s.122). Hile, bir kötülük ya da ağır bir kusur olarak tanımlanmış ve hile de “zimmet” veya “güveni kötüye kullanma” terimlerinin kullanıldığını belirtilmiştir (Holmes vd., 197, s.133). Hile ya da usulsüzlükler finansal tablolara gerekli açıklamaların, yanlış bilgilerin ya da gerekli tutarların eklenmesi ya da eklenmesinden dolayı oluşan yolsuzluklardır (Güredin, 2010, s.134). Hile, isteğe bağlı olarak işletmelerde çalışanların ya da işletme yöneticilerinin gerçeğe uygun olmayan bir muhasebe durumu oluşturulup değerlerin aşırılmasını maskeleyerek şeklinde hileyi tanımlamıştır (Aktuğlu, 1986, s.283).

Yapılan tanımlardan yola çıkarak hile kavramının içinde aşağıda belirtilen unsurların yer alması gerekmektedir (Bozkurt, 2009, s.60):

- Hileyi yapan kişi yaptığı hileyi gizlice sürdürmektedir,
- Hile yapan kişi kendisine fayda sağlamak amacıyla hile yapmak istemektedir,
- Hilede mutlaka kasıt unsuru bulunmalıdır,
- Hile eyleminde seçilen kurban bir şekilde aldatılmaktadır,
- Hangi durumda olunursa olunsun hilede seçilen kurban kişi ya da işletme zarar görecektir.

1.2.1. Muhasebede Hile Türleri

Hile; Küresel Ekonomideki Suçlar araştırmasında aşağıdaki gibi sınıflandırılmıştır (PWC, 2007, s.3):

- Varlıkların olumsuz bir biçimde kullanılması,
- Muhasebedeki hileler,
- Yolsuzluk ve rüşvet,
- Kara para aklama,

- Fikri mülkiyeti aşma (şirketlere özel hakların ihlali).

Maliye hesap uzmanları hileyi aşağıda verildiği gibi sınıflandırmıştır (Maliye Hesap Uzmanları Derneği, 1996, s.129):

- Kasıtlı olarak meydana gelen hatalar,
- Kayıt dışı işlemlerden oluşan hatalar,
- Zamanından önce veya sonra kayıt işlemlerinin gerçekleştirilmesi,
- Uydurma ve paravan hesapların oluşturulması,
- Bilânçonun maskelenmesi,
- Belge sahtekârlığı

1.2.1.1. Kasdi Hatalar

İlk başta da belirtildiği gibi muhasebede yapılan hatalar bilgisizliğe, ihmal, tecrübesizlik ve dikkatsizliğe dayanmaktadır. Burada yapılmakta olan yanlışlar belli bir menfaat için bilerek ve isteyerek yapıldığı zaman bunu kasti hata olarak adlandırılır. Fakat yapılan yanlışın kasıtlı mı yoksa kasıtsız mı olduğunu belirlemek oldukça güçtür. Kastın varlığının olup olmadığı ispat edilemediği durumlarda ise yapılan yanlış muhasebe hatası olarak kabul edilmektedir (MHUD, 1996, s.129). Diğer bir taraftan herhangi bir hatanın tekrarlanma sıklığı, değer olarak yüksekliği genellikle yapılan işlemlerin kasıtlı olarak yapıldığını açıklamaktadır (Irmak vb., 2002, s.40)

Bir kastın olup olmadığını belirlemek için denetçinin ilk olarak, muhasebe verilerinde düzensizliğin olup olmadığını tespit etmesi gerekmektedir. Daha sonra bu düzensizliğin altında yatan nedenler belirlemesi gerekmektedir. Denetim ortamında ve denetçinin görüşleriyle düzensizliğin altında yatan nedenleri ortaya çıkarmaya çalışılmaktadır. Bunların yanı sıra bazı genellemeler yapılmakta olup, bunlardan birkaç tanesi aşağıdaki gibidir (Gülbüz, 1990, s.62):

- Genel olarak önem arz eden düzensiz durumlara hile gözüyle bakılmaktadır,
- Basit bir şekilde açığa çıkacak bir düzensizliğe kamuflaj yapmak için bir yanlışlık yapılmışsa düzensizliğin hile olduğu varsayılmaktadır,
- Düzensizlikler hep aynı konuda ve peş peşe yapılmışsa bunun arkasında bir kasıt aranmaktadır.

Yukarıda verilen bilgilere örnek vermek gerekirse; A işletmesinin yıllık cirosunun 600.000 TL olduğunu varsayarsak, işletmede yapılmış olan 60.000 TL’lik bir ürün satışının gerekli kayıtlara geçirilmemesi ve 60.000 TL’nin yıllık ciro içindeki yerinin büyük olması nedeniyle bu gerçekleşen olay hile olarak kabul edilmektedir (Kirik, 2007, s.55).

1.2.1.2. Kayıt Dışı İşlemler

Genel olarak kabul görmüş muhasebe ilkeleri, kanun, yönetmelik ve yönerge gibi yasal mevzuatta yer alan politikalar ya da ilke ve prensiplere uymayan işlemler olarak bilinmektedir. Gerçekleştirilen işlemlerin, belge olmadan ya da kayıtların gerekli defterlere kasıtlı olarak aktarılmaması şeklinde yapılan hilelerdir (Karakoç, 1997, s.99).

Bir işletmede kayıt dışı işlemlerin gerçekleşmesi, o örgütün defter kayıtlarının esas durumu yansıtmadığını gösterir. Kayıt dışı işlemler; fatura düzenlememek, almamak veya elimizde bulunan faturayı saklamak şeklinde yapılır. Diğer bir taraftan vergi kaçırma düşüncesiyle satış gelirini saklayarak da ortaya çıkabilir (MHUD, 2004, s.152).

Kayıt dışı hile, doğrudan açıktan yapılan ve işletmede muhasebe kayıt ortamına girmeden yapılan işlemlerdir. Bir işletmede çalışanın çeşitli sebeplerle komisyon ya da rüşvet alması bu tür hilelere örnek olarak verilebilir. Burada ortaya çıkan davranış, işletmenin kayıtlarına yansımamaktadır. Örneğin, bir benzin istasyonundaki hizmet elemanı yaptığı 400 TL’lik satışı kayıtlara almamış ve onu kendine almıştır. Pompa üzerinde geriye dönük bir düzeltme yapmıştır. Bu davranış muhasebeye yansımamış fakat işletmenin satışı, envanteri ve karı etkilenmiştir (Bozkurt, 2009, s.67).

1.2.1.3. İşlemden Önce veya Sonra Kayıt

İşletmede yapılan işlemler, zamanında gerekli defterlere düzenli bir şekilde kaydedilmesi gerekmektedir. Gerekli kayıtlar zamanında yapılmadığında, muhasebenin raporlama kısmında ciddi problemler meydana getirmektedir. İşlemden önce veya sonra kayıt sebebiyle meydana gelecek hile finansal tablo ilgililerini (yatırımcı, hissedar, kredi verenler vb.) yanlış bir şekilde etkileyecektir (MHUD, 2004, s.152).

1.2.1.4. Uydurma ve Paravan Hesapların Açılması

Varlıkların değerini arttırmak, mevcut geliri gizlemek ya da maliyetleri arttırmak

amacıyla uydurma ve paravan hesaplar açılmaktadır. Bu hesaplar ile yapılan işlemleri olduğundan farklı göstermek amaçlanmıştır. Bu amaçlar doğrultusunda açılan bu hesaplar uygun bir hesapla denk getirilerek daha sonra kapatılmaktadır (Bayraktar, 2014, s.27). Bu yolsuzluk ve sızıntıları ortaya çıkarmak için de belgeler dikkatli bir şekilde incelenmeli ve denetlenen konular üstünde üstünlük kurulması gerekmektedir (Aktuğlu, 1986, s.272).

Hayali (uydurma) hesapların açılma nedenleri aşağıda sıralanmıştır (Irmak vd., 2002, s.44):

- Vergi kaçırma düşüncesi,
- İşletmenin durumunu olduğundan iyi veya kötü göstermek,
- İşletme paydaşlarının yaptıkları yolsuzlukları gizlemek amacıyla,
- Belge olmadan veya kayıt dışı yapılan işlemleri denk getirmek amacıyla

İşletmelerde en çok görülen uydurma işlemler aşağıdaki gibidir (Irmak vb., 2002, s.44):

- Hayali kişi veya işletmelerden mal veya hizmet alınmış gibi evrak düzenlenmesi,
- Yüksek bedelle satılan bir malın faturasının düşük bedellerle başka birinin ismine düzenlenmesi,
- İşletme ortaklara borçlu gibi gösterilerek, ortaklara para aktarılması,
- Gerçekte olmayan kişiler adına alacak hesapları açılıp daha sonra bu alacakların şüpheli hale geldiğini göstererek karşılık ayrılması amacıyla,
- Vergiden muaf esnafa iş yaptırmış gibi gider pusulası düzenleyerek giderlerin yükseltilmesi,

1.2.1.5. Belge Sahtekarlığı

İşletmelerin gerçekte mal ve hizmet satışı yapmadığı halde satış yapmış gibi düzenledikleri belgeler sahte belge olarak adlandırılmaktadır (Güçlü, 2008, s.77). Bununla birlikte belge sahtekarlığında amaca hizmet eden iki taraf bulunmaktadır. Birincisi sahte belgeyi düzenleyen ikincisi ise, sahte belgeyi kullanan taraf olup, iki tarafta menfaat sağlamak amacıyla belge sahtekarlığını birlikte gerçekleştirmiş olurlar. Belge sahtekarlığı piyasada iki farklı şekilde gerçekleşmektedir. İlk olarak belgenin ve

içeriğinin doğru olmamasıdır. İkinci olarak da faturanın kendisinin gerçek olup, içeriğinin doğru olmadığı durumdur. İlk durum tam anlamıyla belge sahtekarlığının ortaya çıktığı durumdur. İkinci durum ise, alınan malın miktar ya da fiyat yönünden olduğundan farklı gösterilmesidir (MUHUD, 1996, s.132). Sahte belgeler vergi mükellefi olan firmalar tarafından daha az vergi ödemek veya vergi ödememek için düzenlenmektedir. Vergi mükellefi olmayanlar, kooperatifler, kamu kurumu sendika ve dernekler zimmet eylemi amaçlarıyla sahte belge düzenlenmektedir. Denetçiler sahte belge kullanımını buna göre incelemektedir (Güçlü, 2008, s.77).

1.2.1.6. Bilanço Maskeleyesi

İşletmenin finansal tablolarının ya da varlıklarının yarar sağlamak için olduğundan farklı bir şekilde gösterilmesidir. Bilançolar genellikle, ortakları, yatırımcıları, kredi verenleri yanıltarak vergi kaçırmak amacıyla ortaya çıkmıştır (Açık, 2012, s.357).

Bilançonun amacı; işletmeyi yönetenlere ve üçüncü şahıslara işletmenin varlıkları, bu varlıkların sağladığı kaynakları, bir döneme ait finansal ve ekonomik faaliyetleri göstermektir. Bu nedenle bilançonun doğruyu göstermesi büyük önem taşımaktadır. Bilançolarda meydana gelen hilelerin birçoğu günümüzde artık finansal işlem yapan birçok kurumun halka açılması ya da borsalarda işlem gören hisse senetlerinin olmasından kaynaklanmaktadır. Örneğin yatırımcılar, kredi verenler ve mevduat sahipleri zararda olan bir şirketi vergi ödemesi yaparak karda gösterilmesi ve bunun sonucunda prim ve pay olarak üst kademe yöneticilere verilmesi davranışı ile kandırılmış olacaktırlar (Ulusoy, 2009, s.121).

Bilanço maskeleyesi, işletmenin finansal yapısının, likidite durumunun ve karlılığıyla ilgili doğru olmayan bilgiler verilerek bilançonun olması gerektiğinden farklı olması sonucunda ortaya çıkan hile türüdür (Şimşek, 2001, s.37). Bilanço maskeleyesi bilançonun güzelleştirilmesi ve kötüleştirilmesi olarak iki şekilde ortaya çıkmaktadır. Bilanço maskeleyesinin amacı, işletmenin finansal durumu, karlılık ve likiditesiyle ilgili yanıltıcı bilgiler sunmak veya olduğundan daha iyi imaj yaratmaktır bu bilançonun güzelleştirilmesi olarak adlandırılırken, gerçek durumun daha kötü gösterilmesi de bilanço kötüleşmesi yani olumsuz yönde maskelenmesi olarak adlandırılır. (Okay, 2011, s.69).

Bu bağlamda bilançonun güzelleştirilmesi ve kötüleştirilmesi yönündeki amaçlar aşağıdaki gibidir (Aksoy, 1984, ss.62-63):

- Fazla kredi alabilmek amacıyla
- İşletmeye iyi bir imaj yaratıp yeni ortaklar bulabilmek
- Fazla kar dağıtmak amacıyla
- Borsada pay senetlerinin fiyatını arttırmak
- İşletmeye dair endişeleri olan ortak ve diğer şahısların endişelerini giderme
- İşletmeden ayrılmak isteyen ortaklardan ve vefat eden ortakların mirasçılarından ortaklık paylarını değerinin altında satın alabilmek
- İşletmenin alacaklılarıyla daha uygun anlaşmalar yapmak amacıyla
- Pay senetlerinin borsadaki değerinin düşülerek, pay senetlerinin düşük fiyattan alınması
- Kar dağıtılmaması ya da az kar dağıtılmasıdır.

1.2.2. Muhasebede Hile Grupları

Genel olarak muhasebede hile grupları, müşteri hileleri, iş gören hileleri, yönetim hileleri, yatırım hileleri ve satıcı hileleri şeklinde meydana gelmektedir (Bozkurt, 2009, s.64).

Tablo 1.1: Hile Grupları

Hile Türü	Kurban	Hileyi Yapan	Açıklama
Çalışan Hileleri	İşveren	Çalışan	Çalışan hırsızlık yapar.
Yönetim Hileleri	Finansal Tablo İlgilileri	Tepe Yöneticileri	Finansal tablolar olduğundan farklı gösterilir.
Yatırım Hileleri	Yatırımcılar	Bireyler	Yatırıma para yatırılır.
Satıcı Hileleri	Alım Yapan İşletmeler	Satıcılar	Fiyatlar yükseltir sevk olmadan para alınır.
Müşteri Hileleri	Satış Yapan İşletmeler	Müşteriler	Satıcı kandırılır.

Kaynak: Bozkurt, (2009, s.65)

1. Çalışan Hileleri

Çalışan hileleri, gerçek dışı fatura düzenleme, tahsilatları zimmete geçirme, işletme varlıklarını çalma, satın alınmamış bir varlığı satın alınmış gibi gösterip para ödenmesi, para karşılığında çalıştığı firma ile ilgili önemli bilgileri rakip firmalarla paylaşma şeklinde ortaya çıkmaktadır (Karacan & Uygun, 2012, s.262).

Çalışanlar tarafından ortaya çıkan hile örneklerine aşağıda yer verilmiştir. Bunlar (Dönmez & Bağışlar, 2017, s.172):

- Fazladan yükseltilmiş kişisel sağlık ya da seyahat harcamaları,
- İşletme kaynaklarının ve kredi kartlarının kişisel amaçla kullanılması
- İşletmeye gerçek dışı borçlar ve sahte satıcılarla lehte ödemeler gerçekleştirilmesi,
- Banka kayıtlarının oynanması,
- Zimmete para geçirilmesi,
- Hurda, sabit varlık, stok ve işletme malzemesi çalma,
- Rüşvet verilmesiyle ya da rüşvet alınmasıyla işletme varlıklarının kişisel amaçla kullanma,
- Mesai ücretlerinde oynayarak fazla ödeme yapılmasını sağlama.

2. Yönetim Hileleri

Yönetim hileleri işletmede meydana gelen en önemli hile türlerinden biri olmakla birlikte genel olarak “Hileli Mali Raporlama” şeklinde isimlendirilmektedir. Tepe yöneticileri tarafından gerçekleştirilen bu hile türünde, mali tablolar ya olduğundan daha iyi ya da olduğundan daha kötüyü göstermektedir (Bozkurt, 2009, s.65). Yönetim hileleri finansal tablo ilgililerine (yatırımcılara, çalışanlara vb.) büyük zararlar vermektedir (Zahra vd., 2005, s.818). Bu hile türüne gösterilecek en güzel örnek Enron Olayı olacaktır (Bozkurt, 2009, s.65).

3. Yatırım Hileleri

Yatırım hilelerinde gerçek dışı yatırımlara yatırımcıları inandırarak yatırım yapmalarını sağlamak ön plandadır (Dönmez & Bağışlar, 2017, s.173). Genellikle kooperatifler, bankerler ya da gayrimenkul yatırım ortaklıklarında meydana gelmektedir (Anuk, 2015, s.61). Ponzi olayı da yatırım hilesine verilebilecek en iyi örnek olarak gösterilmektedir. Bu olayda Ponzi, yatırımcılarına şişirilmiş faizler vaat ederek para toplamaya başlamıştır. Başlangıçta kendine inandırmak için vaat ettiği faizleri yatırımcılara vermiş yatırım yapanların güvenini kazanmış ve yatırımcıların daha fazla yatırımlar yapmasını sağlamıştır. Ancak, daha sonrasında vaat ettiği yatırımları hiç yapmamış ve yatırım yapanları dolandırmıştır (Bozkurt, 2009, ss.61-66).

4. Satıcı Hileleri

Bu hile grubu, işletmelere satıcılar tarafından mal veya hizmet satılması sonucunda ortaya çıkmıştır. Genellikle satıcının işletme çalışanlarından birisiyle iş birliği yapması sonucu gerçekleşmektedir (Doğan & Kayakıran, 2017, s.174).

5. Müşteri Hileleri

Müşterilerin mal ya da hizmet aldıkları işletmelere karşı meydana getirdikleri hilelerdir (Bozkurt, 2009, s.66). Bu hile türünde müşteriler ödemeleri gereken fiyatın altında ödeme yapmak amacıyla satıcıları aldatmaya çalışırlar (Hacıhasanoğlu & Karaca, 2015, s.119). Örneğin müşteri tarafından satın alınan bir malın ücretinin ödenmemesi, düşük ücretle mal ya da hizmet alınmasıdır (Doğan & Kayakıran, 2017, s.174).

1.2.3. Muhasebede Hile Üçgeni

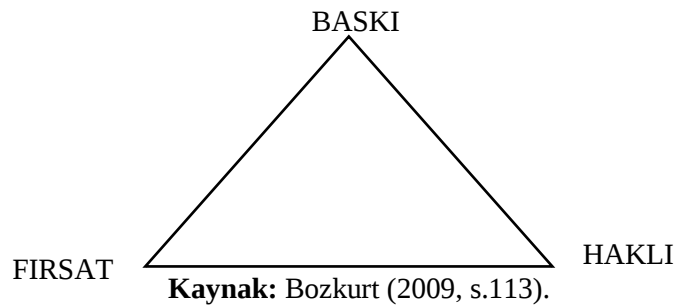
Bir kişiye hile yapmayı düşündüren birçok unsur bulunmaktadır. Hile üçgeninde bulunan temel üç unsur bir araya gelmedikçe hile eylemi ortaya çıkmamaktadır. Cressey önemli bir hile araştırması olup, insanların neden hile yaptıklarını açıklayan hile üçgeni teorisini geliştirmiştir. Bunun sonucunda hileyi oluşturan üç unsuru baskı, fırsat ve kendini haklı gösterme olarak belirlemiştir. Muhasebe hile üçgenini gösteren unsurlar Şekil 1.1 de verilmiştir (Bozkurt, 2009, s.113).

Baskı Unsuru: Hile yapmaya yönelten çeşitli baskı türleri bulunmaktadır. Bunlar; Psikolojik baskı, egoya dayanan baskı, ideolojik baskı ve ekonomik baskı olarak gruplandırılabilir. Psikolojik baskı, kişinin içinde hırsızlık duygusu olmasıyla hırsızlık yapmasıdır. Egoya dayanan baskı, kişisel olarak prestij sağlama amacıyla hırsızlık yapmaktır. İdeolojik motivasyon ise ideolojik sebeplerle birini kurban seçmeyi haklı gören bir yaklaşımdır. Ekonomik baskı, paraya olan ihtiyaçtan ötürü yapılan hırsızlık olup çalışan hileleri ağırlıklı olarak ekonomik baskı nedeniyle ortaya çıkmaktadır (Bozkurt, 2009: 113).

Fırsat Unsuru: Fırsat unsuru ortaya çıkan işletmedeki iç kontrol sisteminin etkinlik seviyesi yükseltmek ve çalışanlara hile eylemine karşı eğitimler verilerek önüne geçilebilecektir (Pehlivanlı, 2011: 4).

Haklı Gösterme Unsuru: Hile üçgenin son unsuru, hile eyleminde bulunan kişinin kendini haklı gösterecek savunmalarda bulunmasıdır (Bozkurt, 2009: 122).

Şekil 1.1: Hile Üçgeni



1.2.4. Muhasebede Hilenin Meydana Gelme Sebepleri

Muhasebede gerçekleşen hilelerin sebepleri aşağıdaki gibidir (Demir, 2014, s.45);

- Kredi alabilme ya da daha az maliyet ile borçlanabilmek,
- Vergi kaçırma isteği,
- İşletmenin durumunu olduğundan daha iyi göstermek,
- Ortakların birbirini kandırma düşünceleri,
- Hisse senetleri fiyatlarını istediği gibi değiştirmek,
- Yüksek kâr payı almak,
- Kamuoyunda itibarını yükseltmek,
- Giderler ya da stokları yükselterek nakdi yarar sağlamak.

Muhasebe hilelerinin gerçekleştirilmesinin en başlıca sebebi vergi kaçırma (Bulca & Yeşil, 2014, s.51). İşletmeler düşük olan giderlerini fazla, yüksek olan gelirlerini de az gösterirler ve bunu da daha az vergi ödemek amacıyla yaparlar. Yapılan hileler maddi zararların yanı sıra işletmenin itibarının ve çalışanların motivasyonlarının azalmasına sebep olabilir (Korucu, 2018, s.16).

1.3. Muhasebede Meslek Etiği Kavramı

Etik Yunanca “Ethikos” veya “Ethos” sözcüklerinden türemiş ve günümüze kadar gelmiştir. Etik, kişilerin bireysel ve toplumsal ilişkilerinin temelini oluşturan değerleri, kuralların ahlaki tarafını inceleyen ve doğru ile yanlış, iyi ile kötüyü, haklı ile haksızı ayırt ederken kullanılan ölçütler olarak tanımlanmıştır (Dinç & Cengiz, 2014, s.212).

Bir meslek alanında etik kuralların oluşturularak yazılı bir şekilde sunulması ve bu kurallara uyulmasının sağlanması, o meslek mensuplarına duyulan güven açısından çok önemlidir. Bu bağlamda meslek etiği; bireyin meslek alanı fark etmeksizin, ahlaki kültürünü, mesleki özelliklerini ve toplumsal sorumluluk kurallarını dikkate alarak uygun biçimde oluşturma şeklidir (Aymankuy & Sarıoğlu, 2010, s.30). Meslek etiğinin asıl amacı; topluma göre değişiklik gösteren etik kurallar için belirli değerlerin belirlenmesi ve bu değerlerin uluslararası seviyeye gelmesini sağlamaktır (Akbaş vd., 2009, s.175).

Muhasebe meslek mensuplarının toplumda oluşturduğu güvenin korunabilmesi ve itibarlarının artırılabilmesi için, mesleki yeterli bilgi ve beceri ile mesleki etik kurallarına uygun davranmaları beklenmektedir (Kutluk & Ersoy, 2011, s.425). Muhasebe mesleğine karşı oluşan güvenin korunabilmesi ve mesleğe olan ilginin

artırabilmek için, meslek mensuplarının etik kurallara uygun davranmaları sonucunda gerçekleşecektir (Sakarya & Kara, 2010, s.58). Muhasebe meslek mensupları için oluşturulmuş mesleki etik kurallar, meslek mensupları tarafınca uygulanması istenir ve belirlenen bu etik kurallara uymayanlar gerekli yaptırımlarla karşılaşır. Gerçekleşen bu durum ile mesleğin toplumda oluşan itibarının gelişmesine olanak sağlayacaktır (Selimoğlu, 1997, s.146). Muhasebe mesleğinde yapılan etik olmayan davranışlar: belgeleri yok etmek, yok edilen belgelerin yerine başka belgeleri yerleştirmek, defter, hesap kayıtlarında kasıtlı olarak hata yapmak, gerçek olmayan kişiler adına işlemler yapmak gibi muhasebe hileleri karşımıza çıkmaktadır (Dinç & Cengiz, 2014, s.212).

Özetle, muhasebenin önemli görevlerinden biri finansal bilgiler ile ilgili olan kişilere güvenilir ve gerçek bilgi sunmaktır. Güvenilir ve gerçek bilgi ortaya konulmazsa, bilgi kullanıcısı sağlıklı kararlar veremez ve muhasebe sisteminden gerekli fayda elde edilememiş olur.

1.3.1. Muhasebe Mesleğindeki Meslek Etiği ile ilgili Düzenlemeler ve Etik İlkeler

Meslek mensubunun, topluma, müşterilere, devlete hatta kendisine karşı sorumlulukları vardır. Muhasebede etik ile ilgili oluşturulan düzenlemelerde bu tür sorumlulukları göz önünde bulundurarak meydana getirmektedir (Demir, 2015, s.343).

Muhasebe meslek etiği ilkeleri ile başarılı çalışanlar ile başarısız çalışanları belirlemek ve hizmet kalitesini arttırmak öncelikli amaçlarını oluşturmaktadır (Bayraktaroğlu, 2016, s.185). Etik kuralları belirlemede kişi öncelikle bir etik ikilemin meydana geldiğini saptamalı ve bu ikilemi çözmek için çözüm aramalıdır. Dürüstlük, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, tarafsızlık, mesleki davranış meslek mensuplarının uyması gereken temel ilkeler olarak belirlenmiştir (Özyürek, 2012, s.139).

Muhasebe meslek mensuplarını beş temel ilkeye uymasını zorunlu tutulmuştur. Bunlar;

- Meslek mensupları, görevlerini yerine getirirken dürüst ve açık sözlü olmak zorundadır.
- Meslek mensupları önyargılarını, başkalarının etkilemesine izin vermemelidir.

- Meslek mensubu, görevlerini yaparken, gerekli özeni göstermeli, ilgili yöntem ve mesleki standartlara dikkat etmelidir.

- Meslek mensubu, meslekte edindiği bilgilerin gizliliğini korumak zorundadır.

- Meslek mensupları mevcut kurallara uymalı ve güvensizliğe neden olacak davranışlarda bulunmamalıdır.

1.3.2. Muhasebe Meslek Mensubunun Uyması Gereken Etik Kurallar

Meslek mensupları, bilgileri topluma paylaşıırken kurumlar ile toplum arasında köprü vazifesi yapmaktadır. Toplumu bilgilendirme görevi olan muhasebe meslek mensuplarının hem kurumları hem de toplumu memnun etme sorumluluğu bulunmaz, doğru ne ise onu ele almalıdırlar (Yıldız, 2010, s.161).

Sosyal sorumluluk kavramından dolayı muhasebeciler, muhasebenin organizasyon ve uygulamaların yürütülmesinde, mali tabloların hazırlanmasında ve sunulmasında tüm ilgi grupların çıkarlarını gözetmesi gerekir. Muhasebeciler sır saklama kurallarından dolayı, zorunlu haller dışında hizmet sundukları işletmelerin bilgilerini kimseyle paylaşmazlar ve bunları kullanamazlar. Buna ek olarak, meslek yasasına ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri'nin dışına çıkamazlar (Bayraktar, 2007, s.7).

Güven hem kişiler hem de kurumlar için oldukça önemlidir. Meslek yasasında oluşan güven kavramı sonraki zamanlarda iş birliğinin de artmasına, bilgi paylaşımlarının oluşmasına ve kişilerin birbirlerine karşı daha açık davranmalarına olanak sağlamaktadır. Sosyal sorumluluk kavramıyla birlikte hem tarafsızlık hem de dürüstlük kavramlarının aksi davranışlarda bulunuluyorsa ve bazı yöntemlerle hizmet verdiği kurumların yararına uygulamalarda bulunuluyorsa, bundan devlet ve toplum olumsuz yönde etkilenecektir. Kendi çıkarlarını korumaya çalışanlar, kısa vadede fayda sağlamayı amaçlarken uzun vadede oluşan güvenin kaybedilmesine sebep olacaktır (İşgüden & Çabuk, 2006, s.59).

Muhasebe mesleğinde etik ilke ve kuralları birçok kurum tarafından farklı şekilde sınıflandırılmaktadır. Tablo 1.2'de AICPA tarafından yapılan düzenleme ile meslek etiği ilke ve kuralları verilmiştir. Bağımsızlık, tarafsızlık ve dürüstlük kavramları hem ilke hem de kural olarak görülmektedir. Ülkemizde ve uluslararası alanda yapılan tüm düzenlemelerde muhasebe ilke ve kurallarını; sorumluluk, kamu yararı, dürüstlük ve tarafsızlık, meslekî özen gösterme, hizmetin kapsamı ve niteliği,

bağımsızlık, genel standartlar ve muhasebe ilkeleri ile uyum, sır saklama ve gizlilik, ücretler, meslek onuruyla bağdaşmayan faaliyetler, reklam yasağı şeklinde sıralanabilir.

Tablo 1.2: AICPA Tarafından Yayımlanan Meslek Etiği İlke ve Kuralları

Meslek Etiği İlkeleri	Meslek Etiği Kuralları
Sorumluluk	Bağımsızlık
Kamu Yararı	Dürüstlük ve Tarafsızlık
Dürüstlük	Genel Standartlar
Tarafsızlık ve Bağımsızlık	Standartlara Uygun Davranma
Mesleki Özen Gösterme	Muhasebe İlkeleri ile Uyum
Hizmetin Kapsamı ve Niteliği	Sır Saklama
	Şarta Bağlı Ücret
	Meslek Onuru ile Bağdaşmayan Faaliyetler
	Reklam Yasağı
	Komisyon ve Bilirkişi Ücreti
	Meslek Unvanı ve Şirketleşme
	Meslek Etiğine Aykırı Davranışlarla İlgili Yaptırımlar

Kaynak: Daştan, Bayraktar ve Bellikli (2015, s.69)

1.3.3. Muhasebede Meslek Etiğine Yönelik Yaklaşımlar

1.3.3.1. Deontolojik Yaklaşım

Deontolojik yaklaşımda, gerekli olan neyse onu sağlamak hedeflenir. Ahlaki sorumluluğun kişisel düzeyde olan şekli mesleki deontoloji olarak tanımlanır. Deontoloji yaklaşımında değerlerin içeriği kısıtlanamaz ve zamanla durağan bir hal almaz. Muhasebe Uzmanları tarafından meslekte bulunan kural ve görevleri açıklayan kanuni düzenlemelerde deontolojik yaklaşımın birçok örneğini görülebilir. Yaklaşımda, bireylerin davranışları ahlaklı mı değil mi diye bakılırken diğer bir taraftan ödev kavramlarındaki ilişkilere yoğunluk verilir. Deontolojik yaklaşımı, özel ahlaki yükümlülüklerin dış kısmında bulunan etik ve mantık arasındaki ilişkileri incelemektedir (Akdoğan, 2003, s.18). Deontolojik görüşün, muhasebede var olan birçok düzenlemeye temel oluşturduğu söylenebilir.

1.3.3.2. Teleojik Yaklaşım

Teleolojik yaklaşım fayda ile maliyet karşılaştırarak karar vermede faydayı sağlayacak seçeneğin en yüksek olanın doğru olduğu ilkesini dayanmaktadır. Bu

bağlamda niçin sorusuna yanıt arar ve kuralın neyi amaçladığını baz alarak açıklamalar getirmeye çalışan teleolojik yaklaşım yapılan bir davranışın sonuçlarını inceleyerek, çıkan sonucun ahlaki mi değil mi diye kararını verilebilir (Ferel vd., 2011, s.155). Teleolojik yaklaşım, yapılan davranışın ahlaki kurallara uygunluğunu doğru olup olmadığına bakarak değerlendirmeye çalışır. Bir davranışın sadece sonucuna bakarak doğru veya yanlış ya da iyi veya kötü olduğu söylenebilir (Karacan, 2014, s.80).



İKİNCİ BÖLÜM

DİJİTALLEŞME VE MUHASEBE

2.1. Muhasebede Dijitalleşme Kavramı

Dijitalleşme, manuel olarak yapılmakta olan tüm işlemlerin bilgisayar ortamında bulunan dijital uygulamalar ile yapılması olarak açıklanabilir. Diğer bir ifadeyle dijitalleşme, gerçekte var olan verilerin fiziksel olmayan ortamlar aracılığıyla sunulması olarak tanımlanabilir (Tekbaş vd., 2018, s.224). Muhasebede dijitalleşme kavramı ise geleneksel muhasebe uygulamalarının teknolojik ilerlemeler sonucunda yerini dijital ortamda bulunan e-defter, e-arşiv, e- beyanname gibi birçok yeni uygulamaya geçilmesi olarak açıklanmaktadır (Tekbaş, 2018, s.82). Ayrıca, finansal verilerin dijital uygulamalar aracılığıyla kaydedilmesi ve kullanıcılara iletilmesi olarak tanımlanmaktadır (Banger, 2016, s.12).

Dijitalleşmeyle birlikte birçok sektör ve meslek grubu büyük bir değişime uğramıştır. Bu değişimler etkisini muhasebe alanında da büyük ölçüde göstermiştir. Muhasebe alanında gerçekleşmeye başlayan bu değişimler sayesinde geleneksel yöntemler de gerekli kayıtlara ve bilgilere ulaşmada yaşanan zorlukları ortadan kaldırmaya başladığı görülmüştür. Gereken bilgi ve kayıtlara zamanında ve hızlı bir şekilde ulaşılması, mevcut verilerin incelenirken geçmiş veriler ile kolay bir şekilde karşılaştırılabilmesi dijitalleşmenin muhasebe alanındaki önemini göstermektedir. Bunların yanı sıra muhasebe alanındaki bu dijitalleşmeyle meydana gelebilecek hatalar daha aza indirilebilecek ve yapılacak olan iç ve dış denetim daha şeffaf, hızlı ve doğru bir şekilde gerçekleştirileceğinden daha güvenilir ve gelişmiş olabileceği gözlemlenmiştir. Bu değişim, muhasebe mesleğini geleneksel uygulamalardan ayırarak daha yenilikçi ve dijital ortamda gerçekleşen bir muhasebe anlayışı kazanmıştır (Arslan & Karkacier, 2019, s.430). Bu gelişmeler sonucunda dijitalleşmenin günümüz

muhasabe sistemlerini değiştirdiği, yapılan tüm işlemlerin gelişmiş programlar aracılığıyla otomatik olarak kaydedilip ve takip edilebileceği açıklanmıştır (Erdoğan, 2020, s.12).

2.2. Muhasebe Mesleğini Etkileyen Dijital Uygulamalar

2.2.1. Muhasebe Yazılımları

Muhasebe yazılımı, işletmelerin muhasabe fonksiyonu ile ilgili işlemlerinde kullanılan bilgisayar programlarına verilen addır (Wikipedia, 2021). Muhasebe yazılımı ile ilgili yapılan diğer bir tanımlama muhasabede yapılan işlemleri ve gerçekleşen olayları belirlenme, gruplandırma ve raporlanma gibi fonksiyonları kapsayan bilgisayar programları olarak tanımlanır. Muhasebeye kullanılan bu bilgisayar programlarının avantajlarıyla birlikte geleneksel yöntemler kullanılarak yapılan çoğu işlem artık daha hızlı ve güvenilir bir şekilde yapılmaktadır (Tekbaş, 2018, s.44.).

Muhasebe faaliyetlerinin bilgisayar ile yapılmaya başlaması ilk olarak “genel muhasabe programları” ile gerçekleşmiştir. Bu programlarla birlikte, şirketlerde meydana gelen olayların gösterilmesi ve farklı yerlerde oluşturulabilecek fatura gibi belgelerin ve belgelerde bulunan mevcut bilgilerin “muhasabe fişlerini” oluşturarak sisteme işlenmesi uygulanmaya başlanmıştır. Bu tür sistemleri kullanan şirketlerin günümüzde kullanılan programlardan oldukça geride kaldığı düşünülmektedir. Genel muhasabe programının ana amacı devlet birimlerine verilmesi gereken beyan veya bildirimlerin daha kısa sürede hazırlanmasını olarak açıklanmıştır. Fakat bu programın kullanıldığı şirketlerde alınacak kararlara fayda sağlayacağı bilgilerin olduğunu düşünerek hareket etmek mümkün değildir (Arıkan, 2006, s.7). Bu sebepler bugün ki muhasabe bilgi sistemindeki işlemleri ortaya çıkarmıştır;

a. Yarı Entegre Sistemler

Bu sistem türünde, işletmelerde uygulanan genel muhasabe programlarının yanı sıra işletme faaliyetlerinin birçoğu da bilgisayar ortamında hazırlanan uygulamalarla gerçekleştirilmektedir (Arıkan, 2006, s.8). Yarı Entegre Sistemler genel olarak; sipariş, irsaliye, fatura, cari, ek, senet, muhasabe, stok, üretim, demirbaş, işletme defteri, personel, bütçe gibi birçok faaliyetten meydana gelmektedir. Bu faaliyetler ayrı ayrı çalışabilmelerinin yanı sıra birbiriyle bağlantılı bir şekilde de çalışabilirler (Lazol & Gürsoy, 2006, s.4). Burada açıklanan sistem türü büyük ölçüde küçük veya orta ölçekli

işletmelerden ya da gelişmiş veya gelişmekte olan muhasebe ofislerinde kullanılmaktadır (Pekdemir & Önal, 1999, s.7).

b. Tam Entegre Sistemler

Bu sistem türü yukarıda açıkladığımız iki sistem türüne ek olarak verilerin otomatik bir şekilde bilgisayar uygulamalarına aktarılarak muhasebeleştirilmesini (verilerin muhasebe fişlerine dönüştürülmesi) kolaylaştırmaktadır. Şüphesiz bu sistem türü iki sistem türünden daha gelişmiş ve öndedir. Genel olarak büyük işletmeler ve gelişmiş muhasebe ofislerinde kullanılmaktadır (Arıkan, 2006, s.7). Bu sistem türüne örnek verilmesi gerekirse bu Kurumsal Kaynak Planlaması sistemi olur. Kurumsal Kaynak Planlaması sistemleri işletmede bulunan departmanları aynı sisteme bağlayarak işlerin kolay bir şekilde yürütülmesini sağlayan bir bilgisayar yazılım programıdır. İşletmedeki departmanlar (üretim, finans, pazarlama vb.) muhasebe departmanına gereken bilgileri sisteme girer ve bu bilgiler, işletmenin mevcut durumu ve ileride yapması gereken adımlar için gerekli raporların hazırlayarak analiz edilmek amacıyla muhasebe departmanına aktarılır. Geleneksel yöntemlerle karşılaştırıldığında gerekli bilgiye hızlı, güvenli ve daha kolay bir şekilde ulaşmamızı sağlayan bu sistem, muhasebe mesleğinin gelişip çağı yakalamasına önemli bir araç olmuştur (Tekbaş, 2008, s.31).

c. Firma Kaynak Planlama Sistemleri

Bu sistemlerde işletmeler faaliyetlerinin çoğunu bilgisayar uygulamaları aracılığıyla gerçekleştirmeye başlamıştır. Bununla birlikte işletmelerin tüm aşamaları birbirleri ile bağlantılı bir şekilde faaliyetlerini gerçekleştirmektedir (Arıkan, 2006, s.8). Günümüzde neredeyse tüm ülkelerde yaygın olarak kullanılan SAP/R3, BAAN, ORACLE, PEOPLE SOFT ürünlerine bu sistem türünde görmek mümkündür. Bu ürünler işletmelerin tüm faaliyetlerinde oluşabilecek sorunlara karşı kolaylık sağladığı yapılan araştırmalar sonucunda ortaya çıkmıştır. (Kamhi, 1999, s.4).

2.2.2. Yapay Zekâ

Zekâ kavramı Türk Dil Kurumunun sözlüğüne göre; “bireyin düşünme, fikir yürütme, objektif gerçekleri algılama, sorgulama ve sonuç çıkarma gibi yeteneklerinin tümü olarak açıklanmaktadır. Yapay kavramı ise Türk Dil Kurumu sözlüğüne göre;

“doğada bulunan maddelerin insan eliyle ya da makine yardımıyla gerçeklerine benzetilerek yapılması” olarak açıklanmıştır (Tdk, 2021).

Yapay zekâ kavramı, ilk önce 1955 yılında akıllı makineler üretmenin bilimi ve mühendisliği olarak açıklanmıştır. Bununla beraber 1955 yılında ünlü bilim adamları J. McCarthy, M. L. Minsky, N. Rochester ve C.E. Shannon tarafından sunulan “Dartmouth Yaz Araştırma Projesi İçin Yapay Zekâ Bir Öneri” adını verdikleri bir çalışmalarında, yapay zekâ terimi kullanılmıştır. Bunun sonucunda yapay zekâ kavramının öncüsü olarak John McCarthy görülmektedir (McCarthy, 1955, s.12).

Yapay Zekâ ile ilgili yapılan diğer tanımlamalar ise; “bir bilgisayar programının ya da denetimi bir bilgisayar tarafından yapılan makinenin, bireye ait özelliklere sahip olması” olarak açıklamaktadır (Nabiyev, 2012, s.25). Yapay zekâ kavramını bilgisayar, tıp, sosyoloji, muhasebe, askeri ve istihbarat gibi çeşitli branşlarda kullanılan bireysel özellikleri bünyesinde barındıran bilgisayar bilimi olarak açıklamaktadır (Civalek, 2003, s.43). Yapay zekâ; bilgisayarların zekice kullanılması, sorunların çözülmesinde pratik olunmasıyla ilgili uygulamaları kapsayan ve Endüstri 4.0 felsefesinin temelini oluşturan kavramlarından biri olarak görülen teknoloji olarak tanımlanmıştır (Skrop, 2018, s.2).

Yapay zekânın geçmişten bu zamana kadar birçok meslek ve sektör grubuna büyük etkileri olduğu görülmüştür. Dolayısıyla yapay zekâ, insanların olduğu çoğu alanda insanların yerine geçmektedir. Bunların sonucunda yapay zekânın etkilediği meslek gruplarının başında da muhasebe mesleği gelmektedir (Tekbaş, 2008, s.33). Bununla beraber yapay zekânın muhasebe mesleğinde kullanılmaya başlamasıyla ilgili araştırmalar 30 yıl öncesine dayandığı açıklanmıştır (Serçemeli, 2018, s.371). Günümüzde muhasebe mesleğinde, geleneksel yöntemler ile yapılan işlemlerin birçoğunu artık bilgisayar programları ile gerçekleştirilmeye başlanmıştır (Chuckwudi vd., 2018, s.2). Dolayısıyla muhasebenin dört temel fonksiyonu olan kayıt, sınıflandırma, özetleme ve analiz-yorumlama yapay zekâ teknolojinine nasıl uyarlanacağı incelenmiştir. Kayıtlama fonksiyonunda işlemler belgelere dayalı bir şekilde gerçekleştirildiğinden tek düzen muhasebe sistemi ya da diğer muhasebe sistemlerde de olduğu gibi yapay zekâ teknolojisinde de rahatlıkla uygulanabilecektir. Sınıflandırma fonksiyonunda, muhasebe işlemlerini bilgisayar ortamlarında yapılmasına

başlanmasıyla birlikte yapay zekâ teknolojisinde de bu fonksiyonun yapılması mümkündür. Özetleme fonksiyonu mizan alma işlemlerinin bilgisayar ortamında yapılmaya başlamasından dolayı bu fonksiyonda rahatlıkla yapay zekada kullanılır. Analiz-Yorumlama fonksiyonunda ise analiz işlemleri (Finansal Tabloların oran analizi, eğilim analizi vb.) bilgisayar ortamında gerçekleştirildiği için yapay zekâ teknolojisinde yapılması mümkündür fakat yorumlama kısmında yapay zekâ teknolojisi açısından mümkün değildir (Gülten, 2021).

Yapay zekâ muhasebe programı olarak isimlendirilen Smacc; Cherry Ventures, Rocket Internet, Dieter von Holtzbrinck Ventures ve Grazia Equity şirketleri tarafından kurulmuştur. Şirketler bu program ile faturalarını ve belgelerini otomatik olarak okunmasını sağlamak ve gerekli olan tüm veriler muhasebe kayıtlarına güveniler ve korunaklı bir şekilde eklenmektedir. Bu sistem geleneksel muhasebede yapılmakta olan birçok işlemin kolayca yapılmasına fırsat tanımıştır. Örneğin; maliyet hesaplama, fatura takibi, finansal tabloların analiz işlemleri, likidite hesaplama gibi birçok işlemde kullanılabilir (Tekbaş, 2018, s.33). Bunların sonucunda yapay zekâ teknolojisi geleneksel yöntemler ile yapılan işlemlerin yerine geçip, muhasebe mesleğinde yeni gelişmeler yaparak bu mesleğin daha çok teknolojiye bağlı hale gelmesiyle birlikte muhasebe meslek mensupları artık danışmanlık görevi yapacağı öngörülmektedir. Dolayısıyla bu alanda çalışan uzmanların akıl yürütme, stratejik düşünme ve verileri daha çabuk analiz edebilme gibi özelliklere sahip olması beklenir (Tekbaş, 2019, s.79).

2.2.3. Robotik Süreç Otomasyonu (RSO)

Robotik süreç otomasyonu (RSO) terimi 2000’li yıllarda ortaya çıkmaya başlamıştır. Bu terim, şirketlerin iş akış süreçlerinin kolay, hızlı ve güvenilir bir şekilde ilerlemesine imkân sağlayan bir teknoloji olarak tanımlanmaktadır (Kaya vd., 2019, s.235). Robotik süreç otomasyonu, işletmelerde süreç yönetmek için kullanılan fiziksel bir robot olarak görünmesine rağmen insanların yerine geçen bir bilgisayar yazılım programı olarak açıklanmaktadır (Willcocks vd. 2015, s.39). RSO, günlük yapılmakta olan işlemlerin daha hızlı, ucuz ve hatasız bir şekilde gerçekleştirilmesi olarak tanımlanmıştır (Tekbaş, 2019, s.62). RSO, birçok sektör ve meslek grubunu etkilemeye başladı. Bu meslek gruplarının başında da muhasebe mesleği gelmektedir. Muhasebe meslek mensupları manuel olarak yaptıkları işlemleri bu otomasyon sayesinde daha

hızlı bir şekilde gerçekleştirebilecek. Örneğin; Verileri içe aktarma, belge akış-kontrol-veri analizi süreçlerinde, envanter hazırlanmasında vb. birçok işlemde kullanılmaktadır. Bu teknoloji çalışanların gözünden kaçan hataların tespit edilmesi ve yapılan işlemlerin denetlenmesine olanak sağlamaktadır (Özdemirci, 2019, s.174). Robotik süreç otomasyonu sayesinde muhasebe mesleğinde birçok fayda sağlamaya başladığı için bu alanda kullanımı da kısa sürede çoğalacaktır (Tekbaş, 2019, s.64).

2.2.4. Bulut Teknolojisi

Bulut teknolojisi, işletme verilerinin gözle görülmeyen bir ortamda uzak sunucular aracılığıyla saklanması ve gerekli tüm hizmetin internet üzerinden alınması olarak tanımlanmıştır (Okutucu, 2012, s.16). Bulut teknoloji, kullanıcılara ait bilgilerin sunucu tarafından her an ulaşılabilir bir şekilde saklanması ya da gerekli programların internette var olan bir sunucu tarafından çalıştırılan hizmet yapısı olarak ifade edilmiştir (Henkoğlu & Külcü, 2013, s.64). Bulut teknolojisiyle birlikte gerekli olan tüm bilgilere internet olan tüm cihazlardan her zaman ulaşmak mümkündür. Bunların yanı sıra bulut teknolojisinin güvenlik, adaptasyon ve senkronizasyon, esnek kapasite ve düşük maliyet gibi birçok faydası bulunmaktadır (Lonescu vd., 2013, s.6). Bulut teknolojisinin avantajlarının yanı sıra bazı dezavantajları ve riskleri de vardır. Bunlar; kötü internet bağlantısı, veri güvenliği- gizliliği- denetlenebilmesi, yönetim ara yüzü-uzaktan erişimi, veri aktarımıdır (Palta, 2014, s.2) (Lonescu vd., 2013, s.11).

Bulut teknolojisi günümüzde birçok meslek ve sektörde kullanılmaya başlanmıştır. Bu sektörlerin bu teknolojiyi kullanmalarında temel iki sebepleri vardır. Birincisi hızlı bir şekilde gereken verilere ulaşılabilir olması ikincisi düşük maliyet (Akın & Onat, 2014, s.217). Bu sebeplerden dolayı muhasebe mesleğinde geleneksel yöntemlerden teknolojik uygulamalara geçişler başlamıştır. Bu teknoloji muhasebe mesleğindeki en büyük yenilik olduğu ileri sürülmektedir. Bu sistem sayesinde muhasebeciler ve çalıştıkları işletmeler aynı anda ve aynı sistem üzerinden çalışmalarını mümkün kılmaktadır (Taşar & Demir, 2020, s.54-55). Örneğin LOGO yazılım e-Defter uygulaması ile “Yevmiye Defteri” ve “Defter-i Kebir” belgelerini, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın belirlediği standartlarda hazırlanabilmekte ve elektronik olarak Gelir İdaresi Başkanlığı'na kolayca aktarabilmektedir. Böylece, defterleri klasik yöntemler ile

muhasabeleştirmesine gerek kalmaz ve yüksek maliyetli işlemler, uzak sunucular sayesinde hızlı ve maliyetsiz olarak yapıldığı ifade edilmiştir. (Aytekin vd., 2016, s.58)

Bulut teknolojiyle birlikte muhasebede klasik yöntemden web tabanlı muhasebe uygulamalarına geçilmiştir. Bu iki sistemi karşılaştırsak bulut teknolojide veriler otomatik olarak girilir, sisteme uzaktan erişim mümkündür, kurulum ve güncelleme uzaktan erişimle yapılmaktadır, işyeri haricinde dışarıdan bağımsız çalışmak mümkündür, yedekleme işlemleri hem yerel terminalde hem de bulut bilişim tarafından yapılır, tüm değişiklikler sistem üzerinden takip edilmektedir, belgeler otomatik olarak doldurulur ve gönderilmektedir. Bunların aksine klasik sistemde tüm bu işlemler bireyler tarafından el ile gerçekleştirmektedir ve bu durum daha fazla hata yapılmasına sebep olmaktadır (Elitaş & Özdemir, 2014, s.104).

Tüm bu bilgiler ışığında bu teknolojilerin hayatımıza yeni girmesi ve ülkemizde kanuni olarak alt yapısının tamamen oluşturulmamış olmasından kaynaklı olarak önümüzdeki dönemlerde muhasebe mesleğine ne gibi faydalar katıp katmayacağı zaman içinde ortaya çıkacaktır. Fakat şu bir gerçektir ki bulut teknolojisi klasik muhasebe uygulamalarını geliştirerek muhasebe mesleğine önemli bir işlevsellik sağlar ve bu da bu teknolojinin muhasebe mesleğine daha çok avantaj sağlayacağı beklenmektedir (Elitaş & Özdemir, 2014, s.106).

2.2.5. Dördüncü Sanayi Devrimi (Endüstri 4.0)

Dördüncü sanayi devrimi günümüzün en yeni endüstriyel devrim projesi olarak tanımlanmaktadır. Alman hükümeti tarafından ortaya çıkarılan bu proje geleneksel olarak yapılmakta olan sanayileşmenin değişerek yerini tamamen bilgisayarlı üretime geçmesini amaçlayarak ortaya çıktığı öngörülmektedir (Can & Kıymaz, 2016, s.110).

Dördüncü sanayi devrimi, üretimin yüksek teknolojiler ile donatılarak tüm birimlerinde kullanılmasını ve bu birimler arasındaki dolaylı ya da direkt yapılacak olan işlemlerin birbirleri ile koordineli şekilde çalışması öngörülmektedir (Schuh vd., 2014 s.51).

İçinde bulunulan zamanda dördüncü sanayi devrimi birçok meslek ve sektörde oluşturduğu etkiler yavaş yavaş görülmeye başlanmıştır. Bu grupların başında da muhasebe mesleği yer almaktadır. Dördüncü sanayi devriminin muhasebe mesleğinde en çok etkileyeceği konular entegrasyon ve gerçek zamanlı muhasebe olduğu

açıklanmıştır. Gerçek zamanlı muhasebe o anda yapılması gerekli işlemleri gerçek zamanlı ve e-defter usulüne uygun bir şekilde sisteme işlenmesine olanak sağlamaktadır. Entegrasyon ise birimler arası oluşabilecek sorunların insan müdahalesi olmadan bilgisayar sistemleri üzerinden tespit edilip çözümlenmesi olarak görülmektedir (Can & Kıymaz, 2016, s.111).

Dördüncü sanayi devrimi ile muhasebe mesleğinde bazı yenilikler olacağı öngörülmektedir. Bunlar; Akıllı sistemler sayesinde gerçek zamanlı olarak elde edilemeyen veriler bu dijitalleşme ile elde edilebilir hale gelecek, verilere ulaşımın kolaylığından dolayı daha hızlı bir şekilde karar verileceği düşünülmektedir (Tekbaş, 2019, s.37).

Dördüncü sanayi devrimiyle birlikte gerçekleşen dijitalleşme sürecinde, hayatta kalabilme ve mesleğin değer kazanabilmesi için, muhasebe mesleğinin yeni bir görev tanımlamasına ihtiyacı vardır. Muhasebe mesleği, dördüncü sanayi devrimi ile gelecekte oluşacak yeniliklere hızlı bir şekilde uyum sağlayacak meslek grupları içerisinde (Erturan & Ergin, 2018, s.162). Bu dijitalleşme ile hata ve hilenin gerçekleşme olasılığı azalacak ve mevcut bilgilerin gerçek zamanlı muhasebe kullanılarak kaydedilmesinden kaynaklı olarak finansal raporların daha sağlıklı bir şekilde oluşturulacağı düşünülmektedir. (Kablan, 2018, s.1576).

Bu bilgiler doğrultusunda dördüncü sanayi devrimi, gelecekte muhasebe mesleğine katkı sağlayacağı, sağlayacağı yenilikler ile yapılacak işlemlerin daha güvenilir, kaliteli ve şeffaf bir şekilde yapılacağını göstermektedir.

2.2.6. Blockchain (Blok Zinciri) Teknolojisi

Blockchain teknolojisi 2008 yılında meydana gelen mali krizin sonucunda kimliği bilinmeyen kullanıcı adı Satoshiki Nakamoto olan kişi ya da kişiler tarafından ortaya çıkarılmıştır. Bu teknoloji kripto para birimi olan Bitcoin'i piyasaya sürülmesinin temelini oluşturmuş ve Bitcoin'in arkasında yatan teknoloji olarak dikkatleri üzerine çekmektedir. Blockchain teknolojisi, yapılacak işlemlerin hiçbir finansal kuruluşun aracılık etmesine gerek duymadan taraflar arasında çevrim içi ödemeye olanak sağlayan elektronik para olarak açıklanmıştır (Karahan & Tüfekçi, 2019, ss.57-56).

Blockchain teknolojisi iki temel esasa dayanmaktadır. Bunlar; dağınık veri tabanı ve eşten eşe ağ anlayışıdır. Dağınık veri tabanı, güvenin internet ortamına

taşınmasıdır bu sayede tüm katılımcılar aynı veri ortamına bağlı olup işlem yapacağı taraf ile ilgili kayıtları görebilir ve bunu bir aracıya ihtiyacı olmadan gerçekleştirmektedir. Eşten eşe ağ anlayışı ise taraflar arasındaki iletişimin sağlandığı ağ olarak tanımlanmaktadır (Ulucan Özkul & Alkan, 2020, s.222). Blockchain teknolojisi, bir sözleşmenin şartlarının kodlamalara dökülerek saklanması sağlayan bir sistem olarak da tanımlanmaktadır. Yapılan bu kodlama işlemi taraflar iptal etmeden ya da sözleşme şartları tam olarak gerçekleşene kadar devam etmektedir. Bu tür sözleşmeler akıllı sözleşmeler olarak adlandırılmaktadır (Özdoğan & Kargın, 2018, s.166).

Bu teknoloji her meslek grubunu etkilediği gibi muhasebe mesleğini de bazı açılardan etkilemektedir. Muhasebe mesleğinin geleneksel kayıt sistemlerinin dışına çıkarak daha hızlı veri tabanı sunmaktadır. Veri girişlerinde meydana gelebilecek hataları azaltarak işlemlerin çoğunu bilgisayar temelli hale getirebilir. Akıllı sözleşmeler ile yapılacak olan tüm evrak işlemleri otomatik hale gelebilir. Geleneksel yöntemlere göre daha ucuz olduğu öngörülmüştür. En önemli etkisi olarak da denetim sürecinde meydana gelebilecek yanlışlık ve hataların önüne geçebileceği düşünülmektedir (Uçma Uysal & Kurt, 2018, s.472).

Sonuç olarak, blockchain teknolojisinin temel özellikleri ve çalışma şekli bakımından gelecekte muhasebe mesleği için önemli bir yer tutacağı öngörülmektedir.

2.2.7. Radyo Frekanslı Tanımlama Teknolojisi (RFID)

Radyo frekanslı tanımlama teknolojisi (RFID), doğru, eksiksiz ve güncel veri toplanması için kullanılabilecek bir teknoloji olarak tanımlanmıştır. RFID otomatik tanımlama, veri toplama ve veri saklama özelliklerine sahiptir. RFID sistemi son yıllarda birçok sektörlerde yaygın olarak kullanılmaya başlanmıştır ve pek çok nesnenin (eşyalar, insanlar vb.) otomatik olarak tanımlanmasında ve bu verilerin saklanmasında kullanılmaktadır (Üstündağ & Yantaş, 2009, s.85). RFID sistemi muhasebe mesleğini de etkilemeye başlamıştır. Özellikle son aşama olan envanter kısmında eş zamanlı ve gerçek bilgilere ulaşmada büyük bir yer tutmaktadır ancak bu sistem muhasebe bilgi sistemini tamamen tamamlayamayacağı öngörülmektedir (Özdemir & Beyazıtli, 2012, s.123).

2.2.8. Big Data (Büyük Veri)

Büyük veri, mevcut bilgisayar sistemlerinin daha çok gelişip büyüyerek çok çeşitli veri üretimi yapılması olarak tanımlanabilir (Aslan & Özerhan, 2017, s.865). Büyük veri, bulunan yağınla veriden yararlanma olarak da tanımlanabilir (Meriç, 2020, s.99). Büyük verinin muhasebeye etkisiyle birlikte işletmelerin daha çok veri biriktirmesiyle gerçekleşecek işlemler daha kolay ve hızlı bir şekilde çözümlenecektir. Özellikle işletmelerin sürdürülebilirliği ve gelecek için yapması gereken planları belirlemede bu verilerin büyük önem taşıyacağı belirtilmiştir (Yılmaz vd., 2017, s.109).

Muhasebe mesleğin de finansal rapor oluşturmada, denetim aşamasında, iç kontrol ve iç denetimde, riski tespit etmede, karar alma ve planlama sürecinde, maliyetlerin hesaplanmasında Büyük Veri 'den yararlanılacağı tespit edilmiştir. Bunların sonucunda meslek mensuplarının Büyük Veri 'den elde edilen bilgilerin kullanımını avantaja çevirebilmesi için veri toplama, analiz etme, değerlendirme ve oluşturma gibi aşamaları gerçekleştirebilmeleri için gerekli becerilere sahip olmalarını gerektiği belirtilmiştir (Aslan & Özerhan, 2017, s.881).

2.2.9. Nesnelerin İnterneti

Nesnelerin interneti, ilk kez 1999 yılında, verilerin insanlar aracılığıyla bilgisayara aktarıldığını ancak zamanla gerekli verilerin nesnelerden direkt alınması olarak tanımlanmıştır (Ashton, 2009, s.98). Nesnelerin interneti, tek bir sistem üzerinden tüm departmanların birbirine bağlanarak iletişimin kolaylaşması ve veri akışının hızlı bir şekilde gerçekleşmesi olarak tanımlanmıştır (Wortmann & Flüchter, 2015, s.221).

Muhasebe mesleğin de akıllı sistemler sayesinde işlemlerin daha hızlı yapılabileceği ve çalışan tarafından yapılan hata ve hilelerin önünü geçilebileceği açıklanmıştır. (Kablan, 2008, s.1564).

2.2.10. Siber Güvenlik

Siber güvenlik, işletme içinden ya da işletme dışından şirketin güvenlik sınırının aşılmasını ve mevcut verilerin korunmasını sağlayan teknoloji olarak tanımlanmaktadır (Buczak & Güven, 2015, s.1160). Bu teknoloji muhasebe meleğin de

büyük önem taşımaktadır çünkü denetim aşamasında ortaya çıkabilecek bir siber saldırı işletmelerin zararına sebep olabileceği belirtilmiştir (Celayir & Celayir, 2020, s.137)

2.3. Muhasebe Mesleğinde Kullanılan Dijital Uygulamalar

Dijital ortamda kullanılan bazı muhasebe uygulamalarına aşağıda yer verilmiştir.

2.3.1. E-Fatura

Fatura, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda; satılan mal ya da yapılmakta olan iş karşılığında alıcının borçlandığı bedeli göstermesi üzerine satıcı tarafından düzenlenen belge olarak tanımlanmıştır (Vuk, 2021). E-fatura, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belli bir şekle ve standartta oluşturulan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunda yer alan bir faturada olması gereken bilgileri içeren, satıcı ve alıcı arasındaki işlemin elektronik ortamda gerçekleştirilmesini sağlayan belge olarak tanımlanmıştır (Gig,2021). E-fatura ile kâğıt fatura arasında hiçbir farklılık olmadığı aynı özellikleri taşıdığı belirtilmiştir (Gülten, 2018, s.58). Bu uygulamanın amacı; satıcı ve alıcı arasındaki ilişkinin güvenli, zaman ve maliyet açısından tasarruf sağlayan bir elektronik sistem olması olarak açıklanmıştır (GİB, 2021)

2.3.2. E- Arşiv

E- Arşiv, elektronik ortamda oluşturulan faturaların yine elektronik ortamda saklanması amacıyla kurulan bir sistem olarak tanımlanmıştır. E-Arşiv uygulamasından yararlanmak isteyen satıcı veya alıcıların ilk olarak E- Fatura uygulamasına kayıtlarının yapılmış olması gerektiği belirtilmiştir (Aydın & Dündar, 2018, s.53). Bu uygulamanın amacı; sistem üzerinden hazırlanana faturanın veya defterin bir örneğinin yine sistem üstünde saklanması olarak açıklanmıştır. Buna ek olarak bir faturanın üstünden zaman geçmesine rağmen gerekli belgeye istenilen zamanda ulaşılmasını sağlaması olarak belirtilmiştir (Elçin vd., 2018, s.20).

2.3.3. E- İrsaliye

E- İrsaliye, kâğıt ortamında hazırlanan sevk irsaliyesinin bu uygulama ile elektronik ortamda hazırlanması olarak açıklanmıştır (Deniz & Tanç, 2020, s.624). Diğer bir tanım ise, VUK' a göre kâğıt ortamında hazırlanan sevk irsaliyesinin elektronik ortamda hazırlanarak alıcısına elektronik ortamdan aktarılarak, elektronik ortamda saklanarak ve bildirilerek satın alınan mal hareketlerinin düzenli bir biçimde

izlenebilmesi olarak tanımlanmıştır (Erdoğan, 2020, s.33). Bu uygulamanın amacı; mal veya ürün hareketlerinin elektronik ortam aracılığıyla hızlı, kolay ve düzenli bir şekilde izlenebilmesi olarak belirtilmektedir (Deniz & Tanç, 2020, s.624).

2.3.4. E-Serbest Meslek Makbuzu

E- Serbest Meslek Makbuzu, belirtilen şartlara uygun olarak makbuzun elektronik ortamda hazırlanması, saklanması, iletilmesi ve incelenerek raporlanması işlemlerinin elektronik ortamda yapılması olarak tanımlanmıştır (Tektüfekçi, 2018, s.364). Bu belge türü yeni bir belge olmayıp kâğıt olarak hazırlanan serbest meslek makbuzu ile aynı niteliktedir (Gülten, 2018, s.110).

2.3.5. E-Müstahsil Makbuzu

E-Müstahsil Makbuzu, kâğıt ortamında düzenlenen tarımsal ve hayvansal ürünlerle ilgili evrakların artık elektronik ortamda hazırlanması, saklanması ve iletilmesi olarak tanımlanmaktadır (Tektüfekçi, 2018, s.364).

2.3.6. E-Defter

E-Defter, şekil bakımından bağımsız tutularak, VUK ve TTK kararlarına göre tutulması zorunlu olan defterlerin tüm bilgi ve yapılması gerekli olan işlemlerinin elektronik sistem aracılığıyla gerçekleştirilmesi olarak tanımlanmıştır (Türmob, 2021). Bu tanıma ek olarak, tutulma zorunluluğu bulunan defter kayıtlarının elektronik ortamda oluşturulması, kaydedilmesi, saklanması ve kaynağının doğruluğunu, değişmezliğini elektronik imza ile kayıt altına alan sistem olarak tanımlanmıştır (Karasioğlu & Garip, 2019, s.436). Bu uygulamanın en önemli amacı, muhasebe işlemlerinin tüm aşamalarının elektronik uygulama aracılığıyla oluşturularak yapılacak tüm işlemlerin hızlı, kolay bir şekilde gerçekleşmesini ve iş akış sürecinde etkinliğin artmasını sağlaması olarak açıklanmıştır. E-Defter uygulamasıyla, teknolojiye gerçekleşmekte olan yeniliklerin muhasebe alanına da entegre edilmesiyle geleneksel muhasebe anlayışından çıkarak teknolojik muhasebe sistemine geçilmesine olanak sağlamaktadır (Elçin vd., 2018, s.18). Bunlara ek olarak, tutulma zorunluluğu olan defterlerin elektronik defter uygulamasında tutulmasını, saklanmasını ve iletilmesini mümkün hale getirilerek büyük ölçüde evrak fazlalığının önüne geçmekte amaçlanmıştır (Erdoğan, 2020, s.28).

2.3.7. E-Beyanname

E-Beyanname, Vergi Mükellefi, Yeminli Mali Müşavir, Serbest Muhasebeci/ Mali Müşavir ve benzer kişi veya kurumlardan kâğıt ortamında alınan evrakların ve yapılan tüm işlemlerin elektronik ortamda gerçekleştirilmeye başlaması olarak tanımlanmıştır. (Gib, 2021). E-Beyanname sistemi ile bilanço, gelir tablosu, beyanname gibi belgeleri mükellefler artık elektronik sistem üzerinden beyan etmektedirler (Tekbaş, 2018, s.42). E-Beyanname, bağlı olunan kanunlara göre vergi dairesine gönderilmesi gereken beyannamelerin elektronik sistem aracılığıyla iletilmesi olarak tanımlanmıştır (Durmuş & Kaya, 2019, s.368). E-Beyannamenin amacı; mükelleflerin vergilendirme ile ilgili tüm işlemlerini elektronik sistemler aracılığıyla en kısa sürede, düşük maliyet ve hata oranını azaltmalarını sağlamak, ayrıca vergi dairesinden yapılan kabul, tarh, tahakkuk ve tahsilat gibi işlemlerin elektronik sistem üzerinden yapılarak beyanname ile ilgili işlemlerin vergi dairesine gitmeden yapılmasını kolaylaştırmak. Bunlara ilaveten, mükelleflerin ya da sektörlerin tüm işlem ve bunlara ilişkin tüm verilerin istenilen zamanda ulaşarak gerekli incelemelerin ve raporlamaların yapılması ve kullanılmasına imkân sağlaması olarak açıklanmıştır. Elektronik sistem üzerinden başlangıçta beyanname verme işlemi isteğe bağlı yapılıyor olsa da 2005 yılından bu yana zorunlu olan tüm vergiler için kullanıldığı belirtilmiştir (Yetkiner, 2006, s.3).

2.3.8. E-Tebliğat

E-Tebliğat, vergilendirme ile ilgili konularda tebliği zorunlu kılınan tebliğatların yetkili makamlar tarafından elektronik sistem aracılığıyla mükelleflere bildirilmesi olarak tanımlanmıştır. E-Tebliğat uygulamasının amacı mükelleflerin vergi sorumluluklarından daha kolay ve hızlı bir şekilde haberdar olması ve geçmişte yaşanan gecikmelerin önüne geçebilmek amacıyla başlatıldığı açıklanmıştır (Orhan, 2017, s.52).

2.4. Dijital Muhasebe Uygulamalarının Avantajları ve Dezavantajları

Muhasebede gerçekleşen değişimler işletmelere, muhasebe meslek mensuplarına ve bilgi kullanıcılarına büyük kolaylıklar sağlamaktadır (Erdoğan, 2020, s.13). Bu değişim ile yüksek maliyetlerle elde edilebilecek teknolojiler daha düşük maliyetlerle kullanılabilmiş ve zaman ve mekân sınırlaması olmadan her yerde çalışmaya olanak sağlamıştır (Tutar, 2019, s.340). Dijitalleşme ile çalışma şekilleri esnekleşmiş, bilgilerin düzenlenmesi, doğru ve güvenilir bilgiye ulaşılma ve bilgilerin karşılaştırılması

hızlanmıştır. Bunların yanı sıra bilgilerin bulut teknoloji ile depolanması zaman ve maliyet tasarrufu sağlamaktadır (Banger, 2016, s.12). İlaveten dijital uygulamalar sayesinde veriler daha güvende ve yapılacak iç ve dış denetimin daha şeffaf ve kısa sürede gerçekleşmesini sağlamaktadır (Arslan & Demirkan, 201, s.54). Ayrıca dijital uygulamalar hile gerçekleşmeden önce hilenin meydana gelebileceği alanları tespit edilerek kontrol altına alınabilir bu da muhasebe alanına sağladığı avantajlardan biri olarak görülmektedir (Çalış vd., 2014, s.100). Tüm bu sayılan avantajlara ek olarak, meslek mensupları bu gelişmeler sayesinde daha üretken ve yetkin olabilecektir ve zaman sorunundan kaynaklı olarak yetişemediği müşterileriyle ilgilenme imkânı bulunabilir (Yardımcıoğlu vd., 2019, s.43).

Birçok avantajına rağmen, dijital uygulamaların teknik alt yapısının tam olarak oluşturulmamasından kaynaklı olarak yaşanabilecek eksiklikler ve aksaklıklar gerekli bilginin zamanında ulaşmaması durumunda bilginin değerini ve verimliliğini düşürerek olumsuz bir durum meydana getirebilir (Tektüfekçi, 2013, s.89). Ayrıca kullanılan dijital uygulamaların karmaşık yapısından dolayı muhasebe meslek mensupları gerekli olan eğitimleri almaları gerekmektedir almamaları halinde hata yapma olasılıkları yükselebilir bu da verimliliği ve sistem kullanım etkinliğinin düşmesine sebep olabilir. (Yürekli & Şahiner, 2017, s.160). Bunlara ek olarak, dijital uygulamaların herhangi birinde ortaya çıkacak bir sorun diğer tüm sistemleri etkileyebilir. Bunun sonucunda bu sistemlere siber saldırılar gerçekleşebilir bunun olmaması için gerekli siber güvenlik önlemleri alınarak sistemde meydana gelen açıklar kapatılmalıdır (Dursun vd., 2019, s.270).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBEDE HATA, HİLE, MESLEK ETİĞİ VE DİJİTAL UYGULAMALAR: TRA1 BÖLGESİNDE FAALİYET GÖSTEREN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

3.1. Literatür Taraması

Literatürde muhasebe meslek mensuplarının muhasebede gerçekleştirilen hata, hile ve meslek etiğine karşı tutumları ve muhasebe mesleğinde kullanılan dijital uygulamalar ile ilgili birçok çalışma ele alınmıştır. Aşağıda bu konularda yapılmış teorik ve uygulamalı çalışmalardan bazılarına yer verilmiştir.

Çalış vd. (2014), çalışmalarında sağlık sektöründe yer alan bir firmanın satın alma bilgilerine dijital analizler uygulanarak hile meydana gelmiş mi saptanmaya çalışılmıştır. Araştırmanın sonucunda, dijital analizler sayesinde bu zamana kadar hiç tespit edilmemiş bir hile ortaya çıkarılmıştır. Bunun sonucunda hileleri tespit etmede dijital uygulamaların büyük bir öneme sahip olduğu ortaya çıkmıştır.

Moudud-Ul-Huq (2014), çalışmasında muhasebe sisteminin gelişiminde yapay zekanın nasıl etkilediği incelenmiştir. Araştırmalar sonucunda, yapay zekanın denetçilere; planlama, inceleme, analitik düşünme ve kritik kararlar verirken faydalı olabileceği tespit edilmiştir.

Zybery ve Roya (2014), çalışmalarında bilgisayarlı muhasebe sistemlerinin kullanılmasının muhasebe mesleğine olan etkileri incelenmiştir. Araştırmanın sonucunda, bu gelişmelerin günümüzde muhasebe meslek mensuplarının karar verme aşamasında önemli bir yer tuttukları ve bu uygulamaların finansal raporları hazırlama aşamasında zaman tasarrufu sağladığında muhasebe mesleğini olumlu etkilediği

sonucuna varılmıştır.

Bygren (2016), çalışmada Dijital muhasebe uygulamalarının muhasebe firmaları üzerinde oluşturduğu etki incelenmiştir. Araştırmanın sonucunda, gerçekleşen dijital değişimin firmaların kurumsal kimliğinin bir parçası olması gerektiği saptanmıştır. Buna ek olarak, muhasebe firmalarının dijitalleşme aracılığıyla bilgi paylaşımı yapabilme gibi avantajlar elde edebileceği ortaya çıkmıştır. Fakat dijitalleşmenin muhasebe çalışanlarına gerekli bilgi ve uzmanlık verilmemesi sonunda bir baskı uygulayabileceği tespit edilmiştir.

Orhan (2017), çalışmasında Çorum ve Tokat illerinde aktif olarak faaliyette bulunan Serbest Muhasebe, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerden 175 tanesine anket uygulanarak bilgi teknolojilerinde yaşanan gelişmelerin muhasebe mesleğini etkisi altına alması ile muhasebe meslek mensuplarının verimliliğini ne derecede etkilediği incelenmiştir. Araştırma sonucunda, muhasebe meslek mensuplarının verimliliğinin bilgi teknolojilerini kullandıklarında daha da arttığını ve bilgi teknolojilerinin muhasebe mesleğine birçok alanda fayda sağladığı saptanmıştır.

Ahinful vd. (2017), çalışmalarında Gana'nın doğu bölgesinde bulunan 110 muhasebe meslek mensubuna bir anket uygulanarak muhasebede hileye sebep olan faktörleri belirlemek ve muhasebe mensupları ile meslek etiğinin ilişkili olup olmadığı incelenmiştir. Araştırmanın sonucunda meslek etiği ile muhasebeciler arasında bir ilişki bulunmuş fakat bu etik ilkelere uymada muhasebecilerin bazı zorluklar ile karşılaştığı saptanmıştır.

Eker (2018), çalışmada muhasebede gerçekleşen hatalı ve hileli işlemlerin önlenmesinde iç kontrol sisteminin önemini ortaya koymaktır. Araştırmanın sonucunda, hatalı ve hileli işlemleri önleye bilmek ve bir daha bu tarz sorunlar ile karşılaşmamak için kesinlikle bir iç kontrol sistemi kurulması gerektiği tespit edilmiştir.

Tekbaş vd. (2018), çalışmalarında muhasebe meslek mensuplarına anket uygulanarak dijital muhasebe uygulamalarına karşı muhasebe meslek mensuplarının tutumları ve bu dijital uygulamaları kullanabilmelerinde dijital muhasebe okur yazarlığının önemini ortaya koymak amaçlanmıştır. Araştırmanın sonucunda, muhasebe meslek mensuplarının dijital uygulamaları verimli buldukları, kendilerini bu

uygulamaları kullanmada yeterli buldukları fakat bu uygulamalar için yapılan eğitimlerin yeterli olmadığı tespit edilmiştir. Buda dijital muhasebe okuryazarlığının önemini ortaya çıkarmıştır.

Kılıç ve Anadolu (2018), çalışmalarında İstanbul ilinde bulunan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerden 53 tanesine online bir anket çalışması yapılarak dijital uygulamaların muhasebede meydana gelen hileleri önlemede ne kadar etkili olduğunu incelemişlerdir. Araştırmada hileli işlemlerin ortaya çıkarılmasında dijital uygulamaların kullanılmasının sağlayacağı faydayı farkında oldukları sonucuna varılmıştır.

Tekbaş (2018), çalışmasında Türkiye’de faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına online olarak uygulanarak dijitalleşmenin muhasebe mesleğine olan etkileri ve yeni bir kavram önerisinde bulunmak amaçlanmıştır. Araştırmanın sonucunda, dijital uygulamalara muhasebe mensuplarının kendilerini hazır hissettikleri ve muhasebe mesleğinin bu dijital gelişmeler ile gelecekte oluşacak yeni bir kavramı destekleyeceği saptanmıştır.

Smith (2018), çalışmasında blockchain teknolojisinin muhasebe mesleğini nasıl etkileneceğini tespit etmek amaçlanmıştır. Araştırmanın sonucunda, işletmelerin blockchain teknolojisini kullanmaları doğrultusunda iç kontrol sistemlerini düzgün bir şekilde oluşturabileceklerini ve uzun dönemde hedefledikleri stratejilerini gerçekleştirme imkânı sağlayabilecekleri tespit edilmiştir.

Elçin vd. (2018), çalışmalarında dijital uygulamaları aktif bir şekilde kullanan 389 Serbest Muhasebe Mali Müşavire anket uygulanarak dijital uygulamalara geçişte gerçekleşen sorunları tespit etmek amaçlanmıştır. Araştırmanın sonucunda, dijital uygulamalara geçişte üç faktör tespit edilmiştir. Bunlar; İş Yüğü Sorunu Faktörü, Sistemdeki Eksiklikler Faktörü ve Altyapı ve Eleman Eksikliği Faktörü olarak açıklanmıştır.

Yardımcıoğlu vd. (2019), çalışmalarında muhasebe mesleğinin gelişiminde endüstri 4.0’ın etkisi ele alınmıştır. Araştırmada endüstri 4.0 ile muhasebe mesleğinin başka bir tanımlama kazanacağına ve gelecekte bu uygulamanın etkisiyle teknolojiye en hızlı uyum sağlayan meslek olacağı ileri sürülmüştür.

Durmuş ve Kaya (2019), çalışmalarında Malatya ilinde bulunan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerden 81 tanesi ile yüz yüze bir anket çalışması yapılarak dijital uygulamaların muhasebede yaşanan hile ve kayıt dışılığı önlemede ne derece etkili olduğu araştırılmıştır. Araştırma sonucunda, hileleri ve kayıt dışılığı dijital muhasebe uygulamalarının önlediği ve azalmaya yönelik bir etkisi olduğu saptanmıştır.

Uluslan ve Bozkurt (2021), çalışmalarında Yozgat ilinde faaliyet gösteren 54 muhasebe meslek mensubuna anket uygulanarak muhasebe meslek mensuplarının elektronik uygulamalara karşı tutumları ve bu tutumlarının mesleki deneyim ve eğitim düzeyi açısından farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amaçlanmıştır. Araştırmanın sonucunda, muhasebe meslek mensuplarının elektronik uygulamaları yararlı olduğunu düşündükleri ancak bazı durumlarda da kararsız oldukları ve mesleki deneyim ve eğitim düzeyi açısından da bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Tuğay ve Güler (2021), çalışmalarında Isparta ilinde bağımsız olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarıyla görüşme yöntemi yapılarak elektronik muhasebe uygulamalarının muhasebe mesleğine olan katkısı, eksiklikleri ve bu uygulamalarla ilgili taleplerini öğrenmek amaçlanmıştır. Araştırmanın sonucunda, elektronik muhasebe uygulamaların mesleki açıdan önemli olduğuna ancak teknik alt yapı yetersizliği ve bilgi eksikliği nedeniyle henüz hazır olunmadığı tespit edilmiştir.

Büyükarıkcan (2021), çalışmasında yapay zekâ, blok zincir, bulut bilişim ve büyük veri gibi muhasebe mesleğini etkileyen uygulamalar incelenmiştir. Araştırmanın sonucunda, bu uygulamaların geleneksel muhasebe anlayışını yıkarak dijitalleşmeye geçilmesinin muhasebe mesleği için daha verimli olacağını ve muhasebe meslek mensuplarının günümüz koşullarına ayak uydurabilmesi için gerekli eğitimlerin alınması öne sürülmüştür.

3.2. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bu çalışmada, muhasebede hata, hile ve meslek etiği konularına ilişkin muhasebe meslek mensuplarının düşüncelerinin ortaya konulması ve meslek mensuplarını hata ve hile yapmaya yönelten etkenlerin neler olduğunun belirlenmesi amaçlanmıştır. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının kullandığı dijital uygulamaların muhasebede hata, hile ve meslek etiği üzerinde herhangi bir etkisinin olup olmadığının belirlenmesi çalışmanın bir diğer amacını oluşturmaktadır.

Gerek işletme içi gerekse işletme dışı bilgi kullanıcıları muhasebe bilgi sisteminin sunduğu bilgilerden hareketle çeşitli kararlar almaktadırlar. Bu kararların doğru ve isabetli olması muhasebe bilgilerinin kaliteli olmasına diğer bir ifadeyle içerisinde hata veya hile gibi durumları barındırmamasına bağlıdır. Bu kapsamda muhasebede hata, hile ve meslek etiği konuları önem arz etmektedir. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının faaliyet alanlarının çeşitlenmesi, iş yüklerinin artması ve karşılaşılabilecekleri risklerin artması gibi nedenlerden dolayı muhasebede hata, hile ve etik dışı davranışların sayısında artış olabilir. Bu durumda söz konusu hususların önemini arttırmaktadır. Bununla birlikte her alanda olduğu gibi muhasebe alanında da yaşanan dijital dönüşüm meslek mensuplarının iş yapış şekillerini önemli ölçüde değiştirmiştir. Yaşanan bu dijital değişim ve dönüşümün muhasebede karşılaşılan hata, hile ve meslek etiği dışı davranışları önlemede herhangi bir etkisinin olup olmadığı gibi konular önem kazanmıştır.

3.3. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

Araştırmada, muhasebe mesleği gerçekleştirilirken meydana gelen hata, hile ve etik dışı davranışlar ve bunları önlemede dijital uygulamaların rolünü tespit etmek amaçlandığından, anket çalışması muhasebe meslek mensuplarına yapılmıştır. Bu kapsamda çalışmanın ana kütesini TRA1 Bölgesinde (Erzurum, Erzincan, Bayburt) faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Araştırmanın yapıldığı tarih itibarıyla TRA1 Bölgesinde (Erzurum:187 kişi, Erzincan:103 kişi, Bayburt:16 kişi) aktif olarak çalışan muhasebe meslek mensubu sayısı 306 kişidir. Dolayısıyla araştırmanın ana kütesi 306 olarak belirlenmiştir. Çalışmada örneklem seçimi yapılmayıp ana kütenin tamamına ulaşılması hedeflenmiştir; ancak bütün çabalara rağmen 221 kişiden geri dönüş alınabilmektedir. Bu oran %72' lik bir geri dönüş oranına tekabül etmektedir. Ayrıca araştırma kapsamında, 221 muhasebe meslek mensubuna yüz yüze ve internet üzerinden hazırlanan anket uygulanmıştır. Anket uygulanacak örnek kütenin büyüklüğünün belirlenebilmesi için;

$$n = \frac{NPQZ^2}{(N-1)d^2 + PQZ^2}$$

Biçimindeki oran için örnek büyüklüğünün tahmini formülünden faydalanılmıştır.

Bu formüldeki, n = Örnek kütle büyüklüğü, N = Ana kütle hacmi (Atatürk Üniversitesi İktisadi ve idari bilimleri bölümü öğrenci sayıları), P = Evrendeki X 'in gözlenme oranı, Q = Evrendeki X 'in gözlenmeme oranı ($1 - P$), Z = % ($1 - \alpha$) düzeyinde Z test değeri, α = Önem düzeyi, d = Hata (tolerans) payıdır (Serçemeli, 2015, s.266).

Mümkün olduğunca büyük örnekle çalışmak için P değeri 0,5 olarak alınmış, %5 önem düzeyinde %5 hata payı ile yığını temsil edecek örnek büyüklüğü,

$$n = 306(0,5)(0,5)(1,96)^2 / (306-1)0,05^2 + (0,5)(0,5)(1,96)^2 = 170$$

olarak hesaplanmıştır. Araştırmada hedeflenen minimum örnek büyüklüğü 170'tir. TRA1 bölgesinde bulunan tüm muhasebe meslek mensuplarına anket gönderilmiş, ancak 221 tanesinden geri dönüş alınabilmiştir. Bu sayı ile hedeflenen sayıya ulaşılmıştır.

Anket soruları hazırlanırken Okay (2011)'ın çalışmasında kullanılan ölçekten yararlanılmıştır. Anket formu üç bölümden oluşmakta olup Ek-1'de verilmiştir. Birinci bölümde, muhasebe meslek mensuplarının demografik bilgilerini belirlemeye yönelik sorular yer almaktadır. İkinci bölümde, hata, hile ve etik dışı davranışlara karşı muhasebe meslek mensuplarının tutumlarını belirlemeye yönelik 5'li likert (1=Kesinlikle katılmıyorum, 2=Katılmıyorum, 3=Kararsızım, 4=Katılıyorum, 5=Kesinlikle Katılıyorum) ölçeğinden oluşan 7 soru ve 2'li likert (1=Evet, 2=Hayır) ölçeğinden oluşan 12 soru yer almaktadır. Son bölümde ise hata, hile ve etik dışı davranışları önlemede dijitalleşmenin rolünü belirlemeye yönelik 5'li likert (1=Kesinlikle katılmıyorum, 2=Katılmıyorum, 3=Kararsızım, 4=Katılıyorum, 5=Kesinlikle Katılıyorum) ölçeğinden oluşan 10 soru yer almaktadır.

Anketlerden elde edilen veriler, SPSS 23,00 (Statistical Package for Social Science for Windows) programı kullanılarak bilgisayar ortamına aktarılmıştır, verilerin analizinde ve hipotezlerin test edilmesinde bu program kullanılmıştır. Bu program ile frekans, yüzde, ortalama gibi tanımlayıcı istatistiklerin yanı sıra Kruskal-Wallis Testi ve Mann-Whitney U Testi yapılmıştır.

3.4. Araştırmanın Dayandığı Hipotezler

Hipotezler oluşturulurken araştırmanın amacı doğrultusunda hazırlanan sorulardan faydalanılmıştır. Bu kapsamda araştırmanın birinci bölümü ile ilgili hipotezler, muhasebe meslek mensuplarının muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarını hakkındaki düşünceleri ve meslek hayatları boyunca karşılaştıkları hata ve hilelerin meslek mensuplarının demografik özelliklerine göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirlemek amacıyla oluşturulmuştur. Araştırmanın ikinci bölümüyle ilgili hipotezler, dijital uygulamaların muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etik dışı davranışları önlemeye yönelik düşüncelerinin meslek mensuplarının demografik özelliklerine göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirlemek amacıyla oluşturulmuştur.

Araştırmanın dayandığı hipotezler aşağıda sırasıyla verilmiştir;

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₂: Muhasebe meslek mensuplarının yaşları ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₃: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim seviyeleri ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₄: Muhasebe meslek mensuplarının unvanları ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₅: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₆: Muhasebe meslek mensuplarının çalıştırdıkları eleman sayısı ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₇: Muhasebe meslek mensuplarının müşteri sayıları ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₈: Muhasebe meslek mensuplarının müşteri kitlelerinin şirket türleri ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₉: Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

H₁₀: Muhasebe meslek mensuplarının yaşları ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

H₁₁: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim seviyeleri ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

H₁₂: Muhasebe meslek mensuplarının unvanları ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

H₁₃: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

H₁₄: Muhasebe meslek mensuplarının çalıştırdıkları eleman sayıları ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

H₁₅: Muhasebe meslek mensuplarının müşteri sayıları ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

H₁₆: Muhasebe meslek mensuplarının müşteri kitlelerindeki şirket türleri ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

H₁₇: Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₁₈: Muhasebe meslek mensuplarının yaşları ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₁₉: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim seviyeleri ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₂₀: Muhasebe meslek mensuplarının unvanları ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₂₁: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₂₂: Muhasebe meslek mensuplarının çalıştırdıkları eleman sayısı ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₂₃: Muhasebe meslek mensuplarının müşteri sayıları ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

H₂₄: Muhasebe meslek mensuplarının müşteri kitlelerindeki şirket türleri ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

3.5. Güvenilirlik Analizi ve Verilerin Normallik Testi

Araştırmada kullanılan ölçeklerin güvenilirlik ve normalliğini tespit etmek amacıyla SPSS analiz programıyla güvenilirlik analizi ve normallik testi yapılmıştır.

Güvenilirlik analizinde, ölçeklerin güvenilirlik düzeyini bulmak amacıyla kullanılan Cronbach Alfa (α) analizinden yararlanılmıştır. Cronbach Alfa değeri 0 ile 1 aralığında bir değer alır. Cronbach Alfa değeri ölçeğin güvenilir olup olmadığı hakkında yorum yapmamızı sağlar. Bu değer;

- $0,00 \leq \alpha < 0,40$ ise ölçek güvenilir değil,
- $0,40 \leq \alpha < 0,60$ ise ölçeğin güvenilirliği düşük,
- $0,60 \leq \alpha < 0,80$ ise ölçek güvenilir,
- $0,80 \leq \alpha \leq 1,00$ ise ölçek oldukça güvenilir kabul edilir (Kalaycı, 2005, s.405).

Bu kapsamda demografik bilgiler dışında kalan soruların güvenilirliğini ölçmek amacıyla Cronbach Alfa değeri hesaplanmış ve α değeri 0,873 bulunmuştur. Bu oran anketin oldukça güvenilir olduğunu göstermektedir.

Normallik Testinde, verilerin normal dağılıp dağılmadığına bakılması gerekir. Normal dağılım testinde gözlem sayısı 29’ dan az olduğunda Shapiro-Wilk testi, gözlem sayısı 29 ve daha fazla olduğundaysa Kolmogorov-Smirnov testi kullanılmaktadır (Kalaycı, 2010, s.10). Bu çalışmada normallik Kolmogorov-Smirnov testi ile test edilmiştir. Normallik testi yapıldığında, %5 anlamlılık düzeyinde P değeri 0,000 bulunmuştur. Bu değer %5 anlamlılık düzeyinden küçük olduğu için verilerin normal dağılım göstermediği sonucu tespit edilmiştir. Dolayısıyla verilerin analizinde parametrik olmayan hipotez testlerinden Kruskal-Wallis ve Mann-Whitney U testi kullanılmıştır.

3.6. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarına ait demografik özellikler ve konu kapsamındaki diğer hususların değerlendirilmeleriyle ilgili bilgiler bu kısımda verilmektedir.

3.6.1. Demografik Bilgiler ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Hata, Hile ve Meslek Etiği Hakkındaki Düşüncelerini Belirlemeye Yönelik Verilerin Analizi

Anketteki soruların sıralamasına uygun olarak öncelikle meslek mensuplarının kişisel bilgileri ve daha sonra hata, hile ve meslek etiğine karşı tutumlarını belirlemeye yönelik görüşlere yer verilmiştir. Bu kapsamda, araştırmaya katılan meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre dağılımı Tablo 3.1’de yer almaktadır.

Tablo 3.1: Katılımcıların Cinsiyetlerine Göre Dağılımları

Cinsiyet	N	%
Kadın	29	13,1
Erkek	192	86,9
Toplam	221	100

Tablo 3.1’e bakıldığında, ankete katılan 221 katılımcının %13,1’ini (29 kişi) bayanlar %86,9’unu (192 kişi) ise erkekler oluşturmaktadır. Katılımcıların büyük bir çoğunluğunun erkek olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının yaşlarına göre dağılımları Tablo 3.2’de yer almaktadır.

Tablo 3.2: Katılımcıların Yaşlarına Göre Dağılımları

Yaş	N	%
30 ve altı	38	17,2
31-39	83	37,6
40-49	61	27,6
50 ve üstü	39	17,6
Toplam	221	100

Tablo 3.2'ye bakıldığında ankete katılan 221 katılımcının %17,2'sinin (38 kişi) yaşları 30 ve altında, %37,6'sının (83 kişi) yaşları 31-39 arası, %27,6'sının (61 kişi) yaşları 40-49 arası, %17,6'sının (39 kişi) 50 ve üstü yaş aralığında olduğu görülmektedir. Katılımcıların çoğunluğu 31-39 yaş aralığında olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre dağılımları Tablo 3.3'te yer almaktadır.

Tablo 3.3: Katılımcıların Eğitim Seviyelerine Göre Dağılımları

Eğitim Durumu	N	%
Lise	12	5,4
Lisans	179	81,0
Yüksek Lisans	27	12,2
Doktora	3	1,4
Toplam	221	100

Tablo 3.3'e bakıldığında katılımcıların %5,4'ünün (12 kişi) lise, %81,0'ının (179 kişi) lisans, %12,2'sinin (27 kişi) yüksek lisans ve %1,4'ünün (3 kişi) doktora olduğu görülmektedir. Burada katılımcıların büyük bir kısmının lisans mezunu olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının mesleki unvanlarına göre dağılımları Tablo 3.4'te yer almaktadır.

Tablo 3.4: Katılımcıların Mesleki Unvanlarına Göre Dağılımları

Mesleki Unvan	N	%
SMMM	194	87,8
SM	27	12,2
Toplam	221	100

Tablo 3.4 incelendiğinde katılımcıların %87,8'inin (194 kişi) SMMM ve %12,2'sinin (27 kişi) SM unvanına sahip olduğu tespit edilmiştir. Katılımcıların büyük çoğunluğunun SMMM unvanına sahip olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının mesleki tecrübelerine göre dağılımları Tablo 3.5'te yer almaktadır.

Tablo 3.5: Katılımcıların Mesleki Tecrübelerine Göre Dağılımı

Mesleki Tecrübe	N	%
10 yıl ve altı	82	37,1
11-20 yıl	82	37,1
21 yıl ve üstü	57	25,8
Toplam	221	100

Tablo 3.5 incelendiğinde katılımcıların %37,1'inin (82 kişi) 5-10 yıl arasında, %37,1'inin (82 kişi) 11-20 yıl arasında, %25,8'inin (57 kişi) 21 yıldan fazla mesleki tecrübeye sahip oldukları tespit edilmiştir. Buradan anlaşılabacağı gibi katılımcılarının çoğunun mesleki tecrübeleri 0-10 yıl ve 11-20 yıl arasında olduğu tespit edilmiştir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının çalıştırdıkları eleman sayısına göre dağılımları Tablo 3.6'da yer almaktadır.

Tablo 3.6: Katılımcıların Çalıştırdıkları Eleman Sayılarına Göre Dağılımları

Eleman Sayısı	N	%
Yalnızım	50	22,6
1-5 kişi	150	67,9
6-10 kişi	17	7,7
11 ve üstü	4	1,8
Toplam	221	100

Tablo 3.6 incelendiğinde katılımcıların %22,6'sının (50 kişi) yalnız çalıştığını, %67,9'unun (150 kişi) 1-5 kişi arasında, %7,7'sinin (17 kişi) 6-10 kişi arasında, %1,8'inin (4 kişi) 11 ve üstü çalışanı olduğu görülmektedir. Katılımcıların büyük bir çoğunluğunun 1-5 kişi arasında çalışanı olduğu tespit edilmiştir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının müşteri sayılarına göre dağılımları Tablo 3.7'de yer almaktadır.

Tablo 3.7: Katılımcıların Müşteri Sayılarına Göre Dağılımları

Müşteri Sayısı	N	%
25 ve altı	49	22,2
26-35	23	10,4
36-45	15	6,8
46 ve üstü	134	60,6
Toplam	221	100

Tablo 3.7 incelendiğinde katılımcıların %22,2'sinin (49 kişi) 25 altı müşterisi olduğu, %10,4'ünün (23 kişi) 26-35 arasında, %6,8'inin (15 kişi) 36-45 arasında, %60,6'sının (134 kişi) 46 ve üstü müşteri sayısına sahip olduğu tespit edilmiştir. Katılımcıların önemli bir kısmının 46 ve üstü müşteri sayısına sahip olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının müşteri kitlelerinin şirket türlerine göre dağılımları Tablo 3.8'de yer almaktadır.

Tablo 3.8: Katılımcıların Müşteri Kitlelerinin Şirket Türlerine Göre Dağılımları

Şirket Türleri	N	%
Tek şahıs işletmeleri	61	27,6
Kollektif şirketler	6	2,7
Kooperatifler	8	3,6
Limited şirketler	132	59,7
Anonim şirketler	14	6,3
Toplam	221	100

Tablo 3.8'e bakıldığında katılımcıların müşteri kitlelerinin %27,6'sının (61 kişi) tek şahıs işletmeleri, %2,7'sinin (6 kişi) kollektif şirketler, %3,6'sının (8 kişi) kooperatifler, %59,7'sinin (132 kişi) limited şirketler ve %6,3'ünün (14 kişi) anonim şirketler olduğu tespit edilmiştir. Katılımcıların müşteri kitlelerinin büyük bir kısmını limited şirketler oluşturduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının hata yapma nedenlerine göre dağılımları Tablo 3.9'da yer almaktadır.

Tablo 3.9: Katılımcıların Hata Yapma Nedenlerine Göre Dağılımları

Hata Nedenleri	N	%
Bilgisizlik	12	5,4
Dikkatsizlik	55	24,9
Özen göstermemek	38	17,2
Tecrübesizlik	10	4,5
İş yoğunluğu	106	48,0
Toplam	221	100

Tablo 3.9 incelendiğinde katılımcıların %5,4'ünün (12 kişi) bilgisizlik, %24,9'unun (55 kişi) dikkatsizlik, %17,2'sinin (38 kişi) özen göstermemek, %4,5'inin (10 kişi) tecrübesizlik ve %48,0'inin (106 kişi) iş yoğunluğu sebebiyle hata yaptıkları tespit edilmiştir. Katılımcıların büyük bir kısmının iş yoğunluğu sebebiyle hata yaptıkları görülmektedir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının işletme aktif hesaplarının iyi gösterilmesinin nedenlerine göre dağılımları Tablo 3.10’da yer almaktadır.

Tablo 3.10: Katılımcıların İşletme Aktif Hesaplarını İyi Gösterilmesinin Nedenlerine Göre Dağılımı

İyi Gösterme Nedenleri	N	%
Kredi kuruluşlarından daha fazla kredi almak	138	62,4
Hisselerin fiyatını arttırmak	6	2,7
İşletmenin imajını kuvvetlendirmek	74	33,5
Vergi ödeme arzusu	3	1,4
Toplam	221	100

Tablo 3.10 incelendiğinde katılımcıların %62,4’ünün (138 kişi) kredi kuruluşlarından daha fazla kredi almak, %2,7’sinin (6 kişi) hisselerin fiyatını arttırmak, %33,5’inin (74 kişi) işletmenin imajını kuvvetlendirmek ve %1,4’ünün (3 kişi) vergi ödeme arzusu nedeniyle işletme aktif hesaplarını iyi göstermeye çalıştıkları tespit edilmiştir. Katılımcıların büyük bir kısmı kredi kuruluşlarından daha fazla kredi almak için iyi gösterdikleri belirlenmiştir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının muhasebede hata, hile ve meslek etiği uygulamaları hakkındaki düşüncelerini belirlemeye yönelik 7 ifadeye ilişkin hesaplanan verilerin aritmetik ortalama ve standart sapma değerlerinin dağılımları Tablo 3.11’de yer almaktadır.

Tablo 3.11: Meslek Mensuplarının Muhasebede Hata, Hile ve Meslek Etiği Uygulamaları Hakkındaki Düşüncelerini Belirlemeye Yönelik İfadelerin Analizi

İfadeler	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katlıyorum		Kesinlikle Katlıyorum	
	N	%	n	%	n	%	n	%	n	%
İşimi yaparken meslek ahlak kuralları çerçevesinde hareket ediyorum.	18	8,1	14	6,3	2	0,9	57	25,8	130	58,8
Meslek hayatımda bazen teknik olarak veya mesleki standartlara uymayacak bir şekilde hareket etmişimdir.	68	30,8	66	29,9	18	8,1	49	22,2	20	9,0
Meslek mensuplarından meslek ahlakına uymayan davranış veya işlem yapanlara verilen cezalar yeterlidir.	61	27,6	53	24,0	38	17,2	41	18,6	28	12,7
Meslek ahlakı çerçevesinde yasal çalışmalar yeterlidir.	53	24,0	64	29,0	49	22,2	41	18,6	14	6,3
Merkezi olarak bir mesleki etik kurulunun kurulması gerekir.	35	15,8	19	8,6	19	8,6	65	29,5	83	37,6
Mevcut vergi uygulamaları ve oranları yapılan hata ve hileler üzerinde etkilidir.	29	13,1	42	19,0	39	17,6	53	24,0	58	26,2
Mevcut denetim sistemi muhasebede hata ve hileleri ortaya çıkarmada yeterlidir.	40	18,1	68	30,8	30	13,6	53	24,0	30	13,6

Tablo 3.11’de muhasebe meslek mensuplarının hata, hile ve meslek etiği hakkındaki düşüncelerini belirlemeye yönelik ifadelerin analizi incelendiğinde; katılımcıların %84,6’ sının (187 kişi) işlerini yaparken meslek ahlak kuralları çerçevesinde hareket ettiklerini, %60,7’ (134 kişi) sinin meslek hayatlarında bazen teknik olarak veya mesleki standartlara uymayacak bir şekilde hareket etmediklerini, %51,6’sının (114 kişi) meslek ahlakına uymayan davranış veya işlem yapanlara verilen cezaların yeterli olmadığını, %53,0’ının meslek ahlakı çerçevesindeki yasal çalışmalarını yetersiz bulduğu, %67,1’ inin merkezi bir etik kurulun kurulması gerektiğini, %50,2’

sinin mevcut vergi uygulamalarını ve oranlarını yapılan hata ve hileyi önlemede etkili olduğunu, %48,9'unun mevcut denetim sisteminin hata ve hileleri ortaya çıkarmada yeterli olmadığını ifade etmişlerdir.

Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamaları hakkındaki düşüncelerinin demografik özelliklere göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirlemeye yönelik kurulan sekiz hipotez aşağıda analiz edilmiştir. H_2 , H_3 , H_5 , H_6 , H_7 , H_8 hipotezleri sınanırken ikiden fazla grubun ölçümlerinin karşılaştırılmasında kullanılan Kruskal-Wallis Testi, H_1 ve H_4 hipotezinde ise iki bağımsız grup arasındaki farklılıkları test etmede kullanılan Mann-Whitney U Testi kullanılmıştır.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.12: Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetleri ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiği Uygulamalarına Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	n	Sıra Ortalaması	U	P
Kadın	29	127,48	2306,000	0,135
Erkek	192	108,51		

Tablo 3.12'de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,135>\alpha=0,05$).

H₂: Muhasebe meslek mensuplarının yaşları ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.13: Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşları ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiği Uygulamalarına Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
30 ve altı	38	125,89	3,067	3	0,381
31-39	83	105,23			
40-49	61	107,34			
50 ve üstü	39	114,47			

Tablo 3.13'te görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının yaşları ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında bir farklılık olup olmadığını görmek için yapılan analiz sonucunda; %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,381>\alpha=0,05$).

H₃: *Muhasebe meslek mensuplarının eğitim seviyeleri ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.*

Tablo 3.14: Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Seviyeleri ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiği Uygulamalarına Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
Lise	12	163,63	14,431	3	0,002
Lisans	179	110,74			
Yüksek Lisans	27	84,28			
Doktora	3	156,33			

Tablo 3.14'te görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının eğitim seviyeleri ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için yapılan analiz sonucunda; %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmuştur ($p=0,002<\alpha=0,05$). Buna göre meslek mensuplarının eğitim seviyelerinin sıra ortalamalarına bakıldığında, eğitim seviyesi lise olan (163,63) meslek mensuplarının hata, hile ve meslek etiği uygulamalarını daha yetersiz buldukları söylenebilir.

H₄: Muhasebe meslek mensuplarının unvanları ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.15: Muhasebe Meslek Mensuplarının Unvanları ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiği Uygulamalarına Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalama	U	P
SMMM	194	115,62	1723,500	0,004
SM	27	77,83		

Tablo 3.15'e bakıldığında, muhasebe meslek mensuplarının unvanları ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmuştur ($p=0,004 < \alpha=0,05$). Meslek mensuplarının unvanlarının sıra ortalamalarına bakıldığında, unvanı SMMM olan (115,62) meslek mensupları hata, hile ve meslek etiği uygulamalarını daha yetersiz buldukları söylenebilir.

H₅: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.16: Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Tecrübeleri ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiği Uygulamalarına Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
10 yıl ve altı	82	113,55	0,882	2	0,663
11-20 yıl	82	105,96			
21 yıl ve üstü	57	114,58			

Tablo 3.16'ya bakıldığında, muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,663 > \alpha=0,05$).

H₆: Muhasebe meslek mensuplarının çalıştırdıkları eleman sayısı ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.17: Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalıştırdıkları Eleman Sayıları ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiği Uygulamalarına Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
Yalnızım	50	109,79	0,250	3	0,969
1-5 kişi	150	110,49			
6-10 kişi	17	117,79			
11 ve üstü	4	116,50			

Tablo 3.17’de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının çalıştırdıkları eleman sayıları ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,969>\alpha=0,05$).

H₇: Muhasebe meslek mensuplarının müşteri sayıları ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.18: Muhasebe Meslek Mensuplarının Müşteri Sayıları ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiği Uygulamalarına Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
25 ve altı	49	97,13	8,672	3	0,034
26-35	23	119,22			
36-45	15	151,17			
46 ve üstü	134	110,16			

Tablo 3.18’de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının müşteri sayıları ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmuştur ($p=0,034<\alpha=0,05$). Buna göre meslek mensuplarının müşteri sayılarının sıra ortalamalarına bakıldığında, müşteri sayısı 36-45 arasında olan (151,17) meslek mensupları hata, hile ve meslek etiği uygulamalarını daha yetersiz buldukları söylenebilir.

H₈: Muhasebe meslek mensuplarının müşteri kitlelerinin şirket türleri ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.19: Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalıştırdıkları Müşteri Kitlelerinin Şirket Türleri ile Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiği Uygulamalarına Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
Tek şahıs işletmeleri	61	111,17	2,127	4	0,712
Kollektif şirketler	6	139,58			
Kooperatifler	8	121,56			
Limited şirketler	132	107,86			
Anonim şirketler	14	121,54			

Tablo 3.19’da görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının müşteri kitlelerinin şirket türleri ile muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,712 > \alpha=0,05$).

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının muhasebede karşılaştıkları hata ve hileye yönelik sorulara verdikleri yanıtlara göre dağılımları Tablo 3.20’de yer almaktadır.

Tablo 3.20: Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebede Karşılaştıkları Hata ve Hileye Yönelik Sorulan Sorulara Verdikleri Cevaplara İlişkin Bulgular

İfadeler	Evet		Hayır	
	n	%	n	%
Hesapların tutarını ve sonuçlarını gösteren mizanın bilançoya çevrilmesi sırasında, hesap sonuçlarının yanlış anlaşılması şeklinde bilançoda düzensizliğe yol açacak bir hata yaptığınız oldu mu?	41	18,6	180	81,4
İşletmelerin alacak ve borçlarının veya geçici aktif ve pasif hesaplarının birbirinden çıkarılması sonucu bazı hesapların bilançoda noksan olması şeklinde bir hata yaptığınız oldu mu?	42	19,0	179	81,0
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?	54	24,4	167	75,6
Mesleki hizmet konusunda çalışanlarınızın mesleki tecrübeye ve bilgiye sahip olmadıkları için müşteriler lehine hatalı işlemler gerçekleştirdikleri oldu mu?	73	33,0	148	67,0
Müşterilerinizin muhasebe bilgilerini zamanında göndermemesinden kaynaklanan hatalı işlem yaptığınız oldu mu?	117	52,9	104	47,1
Dikkatsizlik sonucu borç ve alacak hesaplarını karıştırarak hatalı bir işlem yaptığınız oldu mu?	75	33,9	146	66,1
Bilançoda işletmenin aktif hesaplarının daha iyi veya kötü gösterilmesini isteyen müşteriniz oldu mu?	124	56,1	97	43,9
Benzer hesapların yanlış yerde kullanılmasından ötürü yanlış raporlama yapılmasını sağladığınız oldu mu?	39	17,6	182	82,4
Gelecek yıla ait gelir ve giderlerin içinde bulunulan döneme kaydedilmesini isteyen müşteriniz oldu mu?	57	25,8	164	74,2
Gelir ve giderlerdeki tahakkuk etme esasının yanlış kullanılması sonucu bilanço karını yüksek veya düşük gösterilmesini isteyen müşteriniz oldu mu?	66	29,9	155	70,1
Uzmanlığınızın bulunmadığı bir alanda uzmanmış gibi davranarak müşteri kazandığınız oldu mu?	31	14,0	190	86,0
Finansal tabloların gerçekliğini etkilemeyecek düzeyde sayısal hata veya işlem yaptığınız oldu mu?	108	48,9	113	51,1

Tablo 3.20’de muhasebe meslek mensuplarının muhasebede karşılaştıkları hata ve hileye yönelik sorulan sorulara verdikleri cevaplara ilişkin bulgular incelendiğinde; katılımcıların %81,4’ünün (180 kişi) hesapların tutarını ve sonuçlarını gösteren mizanın bilançoya çevrilmesi sırasında, hesap sonuçlarının yanlış anlaşılması şeklinde bilançoda düzensizliğe yol açacak bir hata yapmadıklarını, %81,0’inin (179 kişi) işletmelerin alacak ve borçlarının veya geçici aktif ve pasif hesaplarının birbirinden çıkarılması sonucu bazı hesapların bilançoda noksan olması şeklinde bir hata yapmadıklarını, %75,6’sının (167 kişi) herhangi bir işlemin yevmiye defterlerinde tam ve doğru gösterilmesine rağmen büyük deftere aktarımı sırasında hesap ismi benzerliği veya başka nedenlerden ötürü yanlış hesaba kayıt yapmadıklarını, %67,0’inin (148 kişi) mesleki hizmet konusunda çalışanlarının mesleki tecrübeye ve bilgiye sahip olmadıkları için müşteriler lehine hatalı işlemler gerçekleştirmediklerini, %52,9’unun (117 kişi) müşterilerinin muhasebe bilgilerini zamanında göndermemesinden kaynaklanan hatalı işlem yaptıklarını, %66,1’inin (146 kişi) dikkatsizlik sonucu borç ve alacak hesaplarını karıştırarak hatalı bir işlem yapmadıklarını, %56,1’inin (124 kişi) bilançoda işletmenin aktif hesaplarının daha iyi veya kötü gösterilmesini isteyen müşterilerinin olduğunu, %82,4’ünün (182 kişi) benzer hesapların yanlış yerde kullanılmasından ötürü yanlış raporlama yapılmasını sağlamadıklarını, %74,2’sinin (164 kişi) gelecek yıla ait gelir ve giderlerin içinde bulunulan döneme kaydedilmesini isteyen müşterilerinin olmadığını, %70,1’inin (155 kişi) gelir ve giderlerdeki tahakkuk etme esasının yanlış kullanılması sonucu bilanço karını yüksek veya düşük gösterilmesini isteyen müşterilerinin olmadığını, %84,0’inin (190 kişi) uzmanlığının bulunmadığı bir alanda uzmanmış gibi davranarak müşteri kazanmadıklarını, %51,1’inin (113 kişi) finansal tabloların gerçekliğini etkilemeyecek düzeyde sayısal hata veya işlem yaptıklarını ifade etmişlerdir.

Muhasebe meslek mensuplarının karşılaştıkları hata ve hilelerin meslek mensuplarının demografik özelliklere göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirlemeye yönelik kurulan 8 hipotez aşağıda analiz edilmiştir. H_{10} , H_{11} , H_{13} , H_{14} , H_{15} , H_{16} hipotezleri sıranırken Kruskal-Wallis Testi, H_9 ve H_{12} hipotezinde ise Mann-Whitney U Testi kullanılmıştır.

H₉: Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.21: Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetleri ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	n	Sıra Ortalaması	U	P
Kadın	29	97,00	2378,000	0,203
Erkek	92	113,11		

Tablo 3.21’de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile karşılaştıkları hata ve hile arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,203>\alpha=0,05$).

H₁₀: Muhasebe meslek mensuplarının yaşları ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.22: Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşları ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	n	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
30 ve altı	38	98,00	17,565	3	0,001
31-39	83	96,78			
40-49	61	116,55			
50 ve üstü	39	145,26			

Tablo 3.22’de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının yaşları ile karşılaştıkları hata ve hile arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulmuştur ($p=0,001<\alpha=0,05$). Meslek mensuplarının yaşlarının sıra ortalamalarına bakıldığında, yaşları 50 ve üstü olan (145,26) meslek mensuplarının karşılaştıkları hata ve hilelerin daha fazla olduğu söylenebilir.

H₁₁: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim seviyeleri ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.23: Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Seviyeleri ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	n	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
Lise	12	88,71	7,893	3	0,048
Lisans	179	109,63			
Yüksek Lisans	27	120,24			
Doktora	3	199,00			

Tablo 3.23'te görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının eğitimleri ile karşılaştıkları hata ve hile arasında farklılık gösterip göstermediğini görmek için yapılan analiz sonucunda; %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulmuştur ($p=0,048 < \alpha=0,05$). Buna göre meslek mensuplarının eğitim düzeylerinin sıra ortalamalarına bakıldığında, eğitimi doktora olan (199,00) meslek mensuplarının karşılaştıkları hata ve hilelerin daha fazla olduğu söylenebilir.

H₁₂: Muhasebe meslek mensuplarının unvanları ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.24: Muhasebe Meslek Mensuplarının Unvanları ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	U	P
SMMM	194	114,60	1921,500	0,024
SM	27	85,17		

Tablo 3.24'te görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının unvanları ile karşılaştıkları hata ve hile arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulmuştur ($p=0,024 < \alpha=0,05$). Meslek mensuplarının unvanlarının sıra ortalamalarına bakıldığında, unvanı SMMM olan (114,60) meslek mensuplarının karşılaştıkları hata ve hilelerin daha fazla olduğu söylenebilir.

H₁₃: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.25: Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Tecrübeleri ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	n	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
10 yıl ve altı	82	95,24	11,628	2	0,003
11-20 yıl	82	111,77			
21 yıl ve üstü	57	132,56			

Tablo 3.25'te görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile karşılaştıkları hata ve hile arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulmuştur ($p=0,003<\alpha=0,05$) Buna göre meslek mensuplarının mesleki tecrübelerinin sıra ortalamalarına bakıldığında, mesleki tecrübesi 21 yıl ve üstü olan (132,56) meslek mensuplarının karşılaştıkları hata ve hilelerin daha fazla olduğu söylenebilir.

H₁₄: Muhasebe meslek mensuplarının çalıştırdıkları eleman sayıları ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.26: Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalıştırdıkları Eleman Sayıları ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	n	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
Yalnızım	50	118,94	5,151	3	0,161
1-5 kişi	150	106,91			
6-10 kişi	17	109,29			
11 ve üstü	4	172,38			

Tablo 3.26'da görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının çalıştırdıkları eleman sayıları ile karşılaştıkları hata ve hile arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,161>\alpha=0,05$).

H₁₅: Muhasebe meslek mensuplarının müşteri sayıları ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.27: Muhasebe Meslek Mensuplarının Müşteri Sayıları ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
25 ve altı	49	91,27	6,806	3	0,078
26-35	23	107,61			
36-45	15	124,83			
46ve üstü	134	117,25			

Tablo 3.27’de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının müşteri sayıları ile karşılaştıkları hata ve hile %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,078>\alpha=0,05$).

H₁₆: Muhasebe meslek mensuplarının müşteri kitlelerindeki şirket türleri ile karşılaştıkları hata ve hileler arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.28: Muhasebe Meslek Mensuplarının Müşteri Kitlelerindeki Şirket Türleri ile Karşılaştıkları Hata ve Hileler Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	n	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
Tek şahıs işletmeleri	61	106,62	2,033	4	0,730
Kollektif şirketler	6	123,08			
Kooperatifler	8	135,13			
Limited şirketler	132	109,97			
Anonim şirketler	14	120,86			

Tablo 3.28’de görüldüğü gibi, %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,730>\alpha=0,05$).

3.6.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebede Kullanılan Dijital Uygulamaların Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiğini Önlemeye Yönelik Verilerin Analizi

Katılımcıların muhasebede kullanılan dijital uygulamaların yapılan hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik 10 ifadeye ilişkin verilerin aritmetik ortalama ve standart sapma değerlerine göre dağılımları Tablo 3.29’da yer almaktadır.

Tablo 3.29: Muhasebede Kullanılan Dijital Uygulamaların Muhasebede Yapılan Hata, Hile ve Meslek Etiğini Önlemeye Yönelik Cevaplara İlişkin Bulgular

İfadeler	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum	
	N	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Dijital uygulamalar meslekte etik dışı davranışları önlemektedir.	35	15,8	53	24,0	19	8,6	69	31,2	45	20,4
Dijital uygulamalar muhasebe meslek mensuplarının daha tarafsız olmasını sağlar.	26	11,8	59	26,7	23	10,4	67	30,3	46	20,8
Dijital uygulamalar sayesinde bilgiler daha doğru kaydedilir ve muhafaza edilir.	20	9,0	29	13,1	12	5,4	89	40,3	71	32,1
Dijital uygulamalar muhasebe meslek mensuplarının hata yapma ihtimalini azaltır.	23	10,4	37	16,7	16	7,2	77	34,8	68	30,8
Dijital uygulamalar muhasebe meslek mensuplarının hile yapma ihtimalini azaltır.	28	12,7	43	19,5	19	8,6	73	33,0	58	26,2
Dijital uygulamalar sayesinde işlerin yürütülmesinde yasal mevzuatın dışına çıkılmamaktadır.	29	13,1	45	20,4	27	12,2	74	33,5	46	20,8
Dijital uygulamalar mesleki özeni ve dikkati artırır.	25	11,3	43	19,5	18	8,1	80	36,2	55	24,9
Dijital uygulamalar müşterilerin gizli bilgilerine ulaşılmasını zorlaştırır.	33	14,9	50	22,6	40	18,1	61	27,6	37	16,7
Dijital uygulamalar denetim sürecinde etkinliği artırır.	17	7,7	31	14,0	25	11,3	87	39,4	61	27,6
Dijital uygulamalar hata, hile ve etik dışı davranışları önlemede etkilidir.	17	7,7	38	17,2	42	19,0	72	32,6	52	23,5

Tablo 3.29’da muhasebe meslek mensuplarının muhasebede kullanılan dijital uygulamaların muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik

verilerin analizi incelendiğinde; katılımcıların %51,6' sının (114 kişi) dijital uygulamaların meslekte etik dışı davranışları önlediğini, %51,1'inin (113 kişi) dijital uygulamaların meslek mensuplarının tarafsız olmasını sağladığını, %72,4'ünün (160 kişi) dijital uygulamalar sayesinde bilgilerin daha doğru kaydedildiğini ve muhafaza edildiğini, %65,6' sının (145 kişi) dijital uygulamaların hata yapma ihtimalini azalttığını, %59,2'sinin (131 kişi) dijital uygulamaların hile yapılma ihtimalini azalttığını, %54,3'ünün (120 kişi) dijital uygulamalar sayesinde işler yürütülürken yasal mevzuatın dışına çıkılmadığını, %61,1 (135 kişi) dijital uygulamaların mesleki özen ve dikkati arttırdığını, %44,3'ünün (98 kişi) dijital uygulamaların müşterilerin gizli bilgilerine ulaşılmasını zorlaştırdığını, %67,0'ının (148 kişi) dijital uygulamaların denetim sürecindeki etkinliği arttırdığını, %56,1 inin (124 kişi) dijital uygulamaların hata, hile ve etik dışı davranışları önlemede etkisinin olduğunu ifade etmişlerdir.

Muhasebe meslek mensuplarının muhasebede kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşüncelerinin demografik özelliklere göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirlemeye yönelik kurulan on hipotez aşağıda analiz edilmiştir. H_{18} , H_{19} , H_{21} , H_{22} , H_{23} , H_{24} hipotezleri sınanırken Kruskal-Wallis Testi, H_{17} ve H_{20} hipotezinde ise Mann-Whitney U Testi kullanılmıştır.

H_{17} : Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.30: Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetleri ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	U	P
Kadın	29	124,69	2387,000	0,216
Erkek	192	108,93		

Tablo 3.30'da görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetleri ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğine yönelik düşünceleri arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,216 > \alpha=0,05$).

H₁₈: Muhasebe meslek mensuplarının yaşları ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.31: Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşları ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
30 ve altı	38	119,76	4,120	3	0,249
31-39	83	117,67			
40-49	61	105,98			
50 ve üstü	39	96,10			

Tablo 3.31’de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının yaşları ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğine yönelik düşünceleri arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,249>\alpha=0,05$).

H₁₉: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim seviyeleri ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.32: Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Seviyeleri ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
Lise	12	113,33	6,528	3	0,089
Lisans	179	108,95			
Yüksek Lisans	27	113,30			
Doktora	3	203,50			

Tablo 3.32’de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının eğitim seviyeleri ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğine yönelik düşünceleri arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,089>\alpha=0,05$).

H₂₀: Muhasebe meslek mensuplarının unvanları ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.33: Muhasebe Meslek Mensuplarının Unvanları ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	n	Sıra Ortalaması	U	P
SMMM	194	114,08	2021,000	0,054
SM	27	88,85		

Tablo 3.33'te görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının unvanları ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğine yönelik düşünceleri arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,054 > \alpha=0,05$).

H₂₁: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.34: Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Tecrübeleri ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
10 yıl ve altı	82	122,40	9,847	2	0,007
11-20 yıl	82	115,05			
21 yıl ve üstü	57	88,77			

Tablo 3.34'te görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında farklılık olup olmadığı görmek için yapılan analiz sonucunda; %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmuştur ($p=0,007 < \alpha=0,05$). Meslek mensuplarının mesleki tecrübelerinin sıra ortalamalarına bakıldığında, mesleki tecrübesi 10 yıl ve altı olan (122,40) meslek mensuplarının kullandıkları dijital uygulamaların mesleklerindeki hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşüncelerinin daha olumlu olduğu söylenebilir.

H₂₂: Muhasebe meslek mensuplarının çalıştırdıkları eleman sayısı ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.35: Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalıştırdıkları Eleman Sayısı ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
Yalnızım	50	101,27	12,511	3	0,006
1-5 kişi	150	108,52			
6-10 kişi	17	162,62			
11 ve üstü	4	106,38			

Tablo 3.35'te görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının çalıştırdıkları eleman sayıları ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmuştur ($p=0,006 < \alpha=0,05$) Buna göre meslek mensuplarının çalıştırdıkları eleman sayılarının sıra ortalamalarına bakıldığında, eleman sayısı 6-10 kişi arasında olan (162,62) meslek mensuplarının kullandıkları dijital uygulamaların mesleklerindeki hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşüncelerinin daha olumlu olduğu söylenebilir.

H₂₃: Muhasebe meslek mensuplarının müşteri sayıları ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Tablo 3.36: Muhasebe Meslek Mensuplarının Müşteri Sayıları ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
25 ve altı	49	108,09	0,576	3	0,902
26-35	23	104,02			
36-45	15	116,50			
46 ve üstü	134	112,65			

Tablo 3.36’da görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının müşteri sayıları ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğine yönelik düşünceleri arasında; %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,902>\alpha=0,05$).

H₂₄: *Muhasebe meslek mensuplarının müşteri kitlelerindeki şirket türleri ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir fark vardır.*

Tablo 3.37: Muhasebe Meslek Mensuplarının Müşteri Kitlelerindeki Şirket Türleri ile Kullanılan Dijital Uygulamaların Hata, Hile ve Meslek Etiğine Yönelik Düşünceleri Arasındaki Farklılıklar

Bağımsız Değişkenler	N	Sıra Ortalaması	X ²	sd	P
Tek şahıs işletmeleri	61	107,56	1,877	4	0,757
Kollektif şirketler	6	81.75			
Kooperatifler	8	118,00			
Limited şirketler	132	112,54			
Anonim şirketler	14	120,00			

Tablo 3.37’de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının müşteri kitlelerindeki şirket türleri ile kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğine yönelik düşünceleri arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunamamış ($p=0,757>\alpha=0,05$).

SONUÇ

Muhasebe, her türlü işletmenin mali nitelikteki işlemlerini takip eden, kaydeden, sonuçlandıran ve elde edilen bu sonuçları raporlayarak üçüncü kişilere sunulmasını sağlayan bir bilim olduğundan işletmeler için çok önemlidir. Bu kapsamda, muhasebe bilgileri güvenilir, tarafsız, ilgili ve tutarlı olmalıdır. Başka bir ifadeyle, bu bilgiler sadece ticari işletmeleri değil başta devlet olmak üzere, işletmeler, işletme sahipleri, kredi kuruluşları, yatırımcılar gibi birçok kesim tarafından kullanıldığı için nitelikli olmalıdır. Ayrıca tüm bunlar sosyal sorumluluk kavramının bir gereğidir. Bu bağlamda, muhasebe mesleğine karşı oluşan güvenin korunabilmesi, mesleğe olan ilgiyi artırabilmek ve bilgileri kullanacak olan taraflara geçerli ve güvenilir bilgi sunabilmek meslek etiği açısından büyük önem taşımaktadır. Muhasebe mesleğinde meslek etiği üzerinde etkili olan başlıca iki faktör vardır. Bunlar; muhasebe hata ve hileleridir. Muhasebe hilelerinde bilinçli yapılan eylemler söz konusuysen hatalarda, bilinçli eylem ve kasıt söz konusu değildir. Ayrıca, muhasebe hilelerini muhasebe hatalarından ayıran en önemli husus kasıt olup olmamasıdır.

Günümüzde hızla gelişen teknoloji muhasebe mesleğinde de etkili olmaya başlamıştır. Muhasebe alanında gerçekleşmeye başlayan bu değişimler sayesinde geleneksel yöntemler de gerekli kayıtlara ve bilgilere ulaşmada yaşanan zorlukları ortadan kaldırmaya başladığı görülmektedir. Muhasebe alanındaki bu dijitalleşmeyle meydana gelebilecek hatalar daha aza indirilebilecek ve yapılacak olan iç ve dış denetim daha şeffaf, hızlı ve doğru bir şekilde gerçekleştirileceğinden daha güvenilir ve gelişmiş olabileceğinden hilenin gerçekleşme ihtimalinin daha az olacağını söylemek mümkündür.

Yukarıda anlatılanların ışığında bu çalışmada, muhasebede hata, hile ve meslek etiği konularına ilişkin muhasebe meslek mensuplarının düşüncelerinin ortaya konulması ve meslek mensuplarını hata ve hile yapmaya yönelten etkenlerin neler olduğunun belirlenmesi amaçlanmıştır. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının kullandığı dijital uygulamaların muhasebede hata, hile ve meslek etiği üzerinde herhangi bir etkisinin olup olmadığının belirlenmesi çalışmanın bir diğer amacını oluşturmaktadır. Bu kapsamda, TRA1 Bölgesinde (Erzurum, Erzincan, Bayburt) aktif olarak çalışan muhasebe meslek mensuplarına bir anket uygulanmıştır.

Anket çalışması sonucu elde edilen verilerin analizinde SPSS 23.0 programı kullanılmış ve program yardımıyla frekans, yüzde, ortalama, standart sapma gibi tanımlayıcı istatistiklerin yanı sıra Kruskal-Wallis testi ve Mann-Whitney U Testi kullanılmıştır. Yapılan analizler neticesinde elde edilen sonuçlar aşağıda sunulmuştur.

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensupları hakkında genel bilgileri içeren demografik sorulara ilişkin cevaplar aşağıda özetlenmiştir;

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının;

- Büyük bir kısmının erkek oldukları,
- 31-39 yaş aralığında oldukları,
- Lisans mezunu oldukları,
- SMMM unvanına sahip oldukları
- 0-10 yıl ve 11-20 yıl aralığında tecrübeye sahip oldukları,
- 1-5 kişi arasında çalışanı olduğu,
- 46 ve üstü müşteri sayısına sahip oldukları,
- Müşteri kitlelerinin büyük bir kısmının limited şirketler tarafından oluştuğu,
- En çok hata yapma sebeplerinin iş yoğunluğundan kaynaklandığı,
- Kredi kuruluşlarından daha fazla kredi almak amacıyla aktif hesapları iyi

gösterdikleri görülmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının hata, hile ve meslek etiği hakkındaki düşüncelerine ilişkin bulgulara verdikleri cevaplar incelendiğinde, meslek mensupları işlerini yaparken meslek ahlak kuralları çerçevesinde davrandıklarını, meslek hayatları boyunca teknik veya mesleki standartlara uymayacak şekilde hareket etmediklerini, mevcut vergi uygulamaları ve oranlarının yapılan hata, hile ve meslek etiğinde etkili olduğunu ifade etmişlerdir. Ek olarak meslek ahlakı çerçevesindeki yasal çalışmaların yeterince etkili olmadığı, meslek ahlakına uymayan kişilere verilen cezaların yetersiz olduğu, denetimlerin yapılan hata ve hileleri ortaya çıkarmada başarısız olduğu ve bu sebeple merkezi bir etik kurulun kurulması gerektiği tespit edilmiştir. Bu sonuçlar genel olarak muhasebe meslek mensuplarının muhasebede hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik yasal çalışmaların ve verilen cezaların yetersiz olduğu ve mevcut denetim sisteminin caydırıcı bir gücünün olmadığı şeklinde değerlendirilebilir.

Muhasebe meslek mensuplarının hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri demografik değişkenler açısından incelenmiş bunlardan 3 tanesinde anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

Katılımcıların muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri ile eğitim seviyeleri arasında anlamlı bir fark bulunmuştur. Buna göre eğitim seviyelerinin sıra ortalaması incelendiğinde, eğitim seviyesi lise olan meslek mensuplarının hata, hile ve meslek etiğine yönelik uygulamaları yetersiz bulunduğu tespit edilmiştir. Elde edilen bu sonuç eğitim seviyesi lise olan meslek mensuplarının mesleğe küçük yaşlarda başlayarak mesleğin incelikleri hakkında daha detaylı bilgiye sahip olmaları ve daha çok iş tecrübelerinin olmasından kaynaklandığı şeklinde yorumlanabilir.

Meslek mensuplarının muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri ile unvanları arasında anlamlı bir fark bulunmuştur. Buna göre meslek mensuplarının unvanlarının sıra ortalamasına bakıldığında, unvanı SMMM olanların hata, hile ve meslek etiğine yönelik uygulamaları yeteriz bulunduğu görülmektedir.

Katılımcıların muhasebede yapılan hata, hile ve meslek etiği uygulamalarına yönelik düşünceleri ile müşteri sayıları arasında anlamlı bir fark bulunmuştur. Buna göre müşteri sayıları sıra ortalaması incelendiğinde, müşteri sayısı 36-45 arasında bulunan meslek mensuplarının hata, hile ve meslek etiğine yönelik uygulamaları yetersiz bulunduğu tespit edilmiştir. Bu sonuç müşteri sayısı daha fazla olan muhasebe meslek mensuplarının iş yoğunluğunun fazla olmasından kaynaklı olarak hata, hile ve etik dışı davranmaya daha yatkın olunabileceği şeklinde yorumlanabilir.

Meslek mensuplarının muhasebe hata ve hilelerine yönelik düşüncelerine ilişkin bulgular incelendiğinde; meslek mensuplarının işletme bilançolarında hesap sonuçlarının yanlış anlaşılmasından, alacak ve borçların yanlış hesaplanmasından, yevmiye defterinden büyük deftere aktarırken yanlış bir kayıt yapılmasından, finansal tabloların gerçekliğini etkileyecek sayısal bir hata yapılmasından, benzer hesapların yanlış yerde kullanılıp raporlama yapılmasından, uzmanlığı bulunmadığı bir alanda uzmanmış gibi davranmasından, dikkatsizlik sonucu borç ve alacak hesabının karıştırılmasından ve çalışanlarının yetersiz tecrübe ya da bilgisizliklerinden kaynaklı

olarak düzensizliğe yol açabilecek bir işlem yapmadıkları tespit edilmiştir. Ek olarak, müşterilerinin muhasebe bilgilerini zamanında göndermemesinden kaynaklı hatalı işlem gerçekleştirdikleri, müşterilerinden gelecek yıla ait gelir ve giderlerin içinde bulunan döneme kaydedilmesini isteyenlerin olmadığı, gelir ve giderlerdeki tahakkuk etme esasının yanlış kullanılması sonucu bilanço karını yüksek veya düşük gösterilmesini isteyenlerin olmadığı ancak müşterilerinden aktif hesaplarının daha iyi veya kötü gösterilmesini isteyenlerin olduğu tespit edilmiştir. Elde edilen sonuçlar değerlendirildiğinde, meslek mensuplarının çoğunlukla hata yapmadıkları ancak bazı nedenlere bağlı olarak hile yapmaya maruz kaldıkları görülmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının muhasebede karşılaştıkları hata ve hile yönelik sorulara verdikleri cevaplar demografik değişkenler açısından incelendiğinde bunlardan 4 tanesinde anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

Katılımcıların muhasebede karşılaştıkları hata ve hileler ile yaşları arasında anlamlı bir fark bulunmuştur. Buna göre yaşların sıra ortalaması incelendiğinde, yaşları 50 ve üstü olan meslek mensuplarının daha fazla hata ve hile ile karşı karşıya kaldıkları tespit edilmiştir. Buradan yaşları 50 ve üstü olan diğer bir ifadeyle daha yaşlı meslek mensupları meslekte daha uzun süre zaman geçirmelerinden dolayı daha fazla hata ve hile ile karşılaştıkları söylenebilir.

Meslek mensuplarının muhasebede karşılaştıkları hata ve hileler ile eğitim seviyeleri arasında anlamlı bir fark bulunmuştur. Eğitim seviyelerinin sıra ortalamasına incelendiğinde, doktora mezunu olan meslek mensuplarının daha fazla hata ve hile ile karşı karşıya kaldıkları tespit edilmiştir. Bu sonuç, bilgi seviyesinin yüksek olması karşılaşılan durumlara daha farklı bakılmasını sağlayabileceğinden eğitim seviyesi doktora olan meslek mensupları daha fazla hata ve hile ile karşı karşıya kalmaları şeklinde değerlendirilebilir.

Muhasebe meslek mensuplarının muhasebede karşılaştıkları hata ve hileler ile unvanları arasında anlamlı bir fark bulunmuştur. Buna göre unvan sıra ortalaması incelendiğinde, unvanı SMMM olan meslek mensuplarının daha fazla hata ve hile ile karşı karşıya kaldıkları tespit edilmiştir. SMMM' lerin SM' lere göre daha çok müşterilerinin bulunması SMMM' lerin daha fazla hata ve hile ile karşılaşmasının sebebi olarak görülebilir.

Meslek mensuplarının muhasebede karşılaştıkları hata ve hileler ile mesleki tecrübeleri arasında anlamlı bir fark bulunmuştur. Buna göre mesleki tecrübeleri sıra ortalaması incelendiğinde, mesleki tecrübesi 21 yıl ve üstü olan meslek mensuplarının daha fazla hata ve hile ile karşı karşıya kaldıkları tespit edilmiştir. Mesleki tecrübesi 21 yıl ve üstü olan muhasebe meslek mensuplarının daha fazla hata ve hile ile karşılaşmalarının sebebi olarak; meslekte uzun süre zaman geçirmeleri ve buna bağlı olarak mesleki deneyimlerinin fazla olması söylenebilir.

Muhasebede kullanılan dijital uygulamaların yapılan hata, hile ve meslek etiğini önlemede etkisinin olup olmadığının katılımcılar tarafından değerlendirilmesi istenmiş ve aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır:

Dijital uygulamaların mesleki özeni ve dikkati arttırmasıyla birlikte bilgilerin daha doğru kaydedilip ve muhafaza edildiği, hata ve hile yapma ihtimalini azalttığı ancak etik dışı davranmayı çok fazla önlemediği tespit edilmiştir. Ayrıca dijital uygulamalar sayesinde denetim sürecindeki etkinliğin artmasına rağmen meslek mensuplarının yasal mevzuatın dışına çıktığı, tarafsız olmadığı ve müşterilerin gizli bilgilerine ulaşılmasının zorlaşmadığı tespit edilmiştir. Elde edilen sonuçlar değerlendirildiğinde muhasebe meslek mensuplarının kullandıkları dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemede aşırı bir etkisinin olmadığı söylenilebilir.

Muhasebe meslek mensuplarının muhasebede kullanılan dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri demografik değişkenler açısından incelendiğinde bunlardan 2 tanesinde anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının mesleklerinde kullandıkları dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri ile mesleki tecrübeleri arasında anlamlı bir fark bulunmuştur. Buna göre mesleki tecrübeleri sıra ortalaması incelendiğinde, mesleki tecrübesi 10 yıl ve altı olan muhasebe meslek mensupları kullandıkları dijital uygulamaların mesleklerindeki hata, hile ve meslek etiğini önlemedeki rolünün daha fazla olduğu görülmektedir. Bu sonuç, tecrübesi az olan meslek mensuplarının büyük bir çoğunluğunun genç olması, gençlerin teknolojik yeniliklere açık olması bunun sonucunda dijital uygulamaları etkin bir şekilde kullanabildikleri için dijital uygulamaların muhasebede hata, hile ve etik dışı

davranışları önlemede daha etkili oldukları düşüncesine sahip olduklarını göstermektedir.

Katılımcıların kullandıkları dijital uygulamaların hata, hile ve meslek etiğini önlemeye yönelik düşünceleri ile çalıştırdıkları eleman sayısı arasında anlamlı bir fark bulunmuştur. Buna göre çalıştırdıkları eleman sayısı sıra ortalaması incelendiğinde, eleman sayısı 6-10 kişi arasında olan meslek mensuplarının kullandıkları dijital uygulamaların mesleklerindeki hata, hile ve meslek etiğini önlemedeki rolünün daha fazla olduğu tespit edilmiştir. Elde edilen bu sonuç, eleman sayısı çok olan muhasebe ofislerinde iş bölümü yapılarak hareket edileceğinden işi yapan elemanın o alanda uzmanlaşmış olmalarını ve kullandıkları dijital uygulamaları daha etkin kullanmalarını sağlayabilir.

Çalışmanın sonucunda elde edilen bulgulara dayanarak meslek mensupları için aşağıdaki öneriler sıralanabilir;

- Bulunan merkezi etik kurulları tarafından uygulanan kurallar daha da genişletilerek yapılan hata, hile ve etik dışı davranışların gerçekleşmesi önlenabilir.
- Meslek mensuplarının mesleğe ilk giriş aşamasında sadece teorik bilgiler değil meslek ahlakı hakkında da temel bilgi düzeyleri artırılarak ileride meydana gelebilecek sorunların önüne geçilebilir.
- Mevcut vergi uygulamaları arttırılarak ve denetimlerin daha fazlalaştırılması ile gerçekleşen hata, hile ve etik dışı davranışlar engellenebilir.
- Muhasebe mesleğinde kullanılan yasal düzenlemelerin yeterliliği sorgulanarak, muhasebe mesleğinde meydana gelen kayıt hataları, aktif hesapların iyi ya da kötü gösterilmek istenmesi, tarafsız olunmaması, müşteri bilgilerine kolayca ulaşılması gibi sorunların giderilmesini sağlayacak adımlar atılabilir.
- Meslek mensupları yanlarında çalışan sayılarını arttırabilir bu şekilde iş yoğunluğundan kaynaklanan hatalar engellenebilir. Aynı zamanda bu kişilerden muhasebe alanı ile ilgili sertifikalara sahip olunmaları istenebilir.
- Dijital uygulamalar konusunda zorunlu olarak meslek mensuplarına ve çalışanlarına online ya da yüz yüze eğitimler verilebilir ve bu eğitimlere katılmayanlara çeşitli yaptırımlar uygulanabilir.

KAYNAKÇA

- Açık, S. (2012). Muhasebede Hata ve Hilelerin Vergi Hukuku Açısından İncelenmesi. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16(3), 351-366.
- Ahinful, G.S., Addo, S., Boateng, F.O., & Boakye, J. (2017). Accounting Ethics and The Professional Accountant: The Case of Ghana. *International Journal of Applied Economics, Finance and Accounting*, 1(1), 30-36.
- Akbaş, H. E., Çalışkan Özsüngün, A., & Özarslan, E. (2009). Muhasebe Mesleğinde Etik Algısı ve Etik Dışı Davranışlarla İlişkisi: İşletme Bölümü Öğrencileri Üzerine Bir İnceleme. *Öneri Dergisi*, 8(32), 175-184.
- Akdoğan, H. (2003). Meslek Etiğinin Kamuoyunu Aydınlatmadaki Önemine Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaklaşımları ve Çorum İlinde Uygulanan Bir Anket Çalışması. I. Türkiye Uluslararası İş ve Meslek Ahlakı Kongresi Bildirileri, Ankara: Hacettepe Üniversitesi İşletmecilik Meslek Etiği Uygulama ve Araştırma Merkezi, 17-19.
- Ashton, K. (2009). That 'internet of things' thing. *RFID journal*, 22(7), 97-114.
- Akın, O., & Onat, O. K. (2014). Bulut Bilişimin Finansal Raporlamaya Etkisi ve Bir Model Önerisi. XXXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu. (ss.211-231). Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Yayınları.
- Aksoy, A. (1984). *Muhasebe Denetimi*, Fatih Matbaası.
- Aktuğlu, M. A. (1986). *Denetleme ve Revizyon*. Bilgehan Basımevi.
- Alagöz, A. (2008). *İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Önemi ve Denetim Komiteleri ile İç Denetim Birimi İlişkisinin Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü, Güncel İşletmecilik Konuları*. Konya Tablet Yayınları.
- Anuk, S. A. (2015). *Muhasebe Hata ve Hileleri ile Muhasebe Mesleğinde Etik* (Yayınlanmamış yüksek lisans tezi). Bahçeşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Arıkan, Y. (2006). Bilgisayarlı Muhasebe Programları Standartlarının Değerlendirilmesi. *Mali Çözüm Dergisi*, 73, 7-13.
- Arslan Coşkun, M., & Demirkan, S. (2019). Endüstri 4.0 ve Muhasebe Sistemine Etkisi Üzerine Kuramsal Bir İnceleme. *Enderun Dergisi*, 3 (1), 40-56.
- Arslan Coşkun, M., & Karkacier, A. (2019). Dijital Dönüşüm Sürecinde Yönetim Muhasebesinin Geleceğini Etkileyen Faktörlere Kavramsal Bir Bakış. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 6(6), 430-442.
- Aslan, Ü., & Özerhan, Y. (2019). Big Data, Muhasebe ve Muhasebe Mesleği. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19(4), 862-883.
- Aydın, Y., & Dunder, H. (2018). Elektronik Ticaretin Muhasebeleştirilmesi ve Vergilendirilmesi Konusunda SMMM'lerin Görüşleri: Sivas İlinde Araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 21(1), 51-77.
- Aymankuy, Y., & Sarioğlu, M. (2005). Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(14), 23-45.

- Azaltun, M., & Kaya, E. (2006). Muhasebe Eğitiminde Meslek Etiğinin Yeri ve Önemi: Anadolu Üniversitesinde Yapılan Bir Araştırma. *MODAV Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 8(1), 107-126.
- Banger, G. (2016). *Endüstri 4.0 ve Akıllı İşletme*. Dorlion Yayıncılık.
- Bayraklı, H. H., Erkan, M., & Elitaş, C. (2012). *Muhasebe ve Vergi Denetiminde Muhasebe Hata ve Hileleri*. Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Bayraktar, A. (2007). *Türkiye’de Muhasebe Hileleri Tarihi* (Yüksek lisans tezi). Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bayraktaroğlu, H. (2016). İşletmelerde Muhasebe Hata ve Hilenin Önlenmesine Etkin İç Denetimin Rolü ve Önemi Üzerine Bir Alan Araştırması. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18(1), 185-214.
- Bozkurt, N. (2009). *İşletmelerin Kara Deliği Hile Çalışan Hileleri*”, Alfa Basım Yayım.
- Bulca, H., & Yeşil, T. (2014). Bağımsız Denetim Standartlarının Muhasebede Hile Kavramına Yaklaşımı. *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 1(2), 47-58.
- Buczak, A. L., & Guven, E. (2015). A survey of data mining and machine learning methods for cyber security intrusion detection. *IEEE Communications surveys & tutorials*, 18(2), 1153-1176.
- Bygren, K. (2016). *The digitalization impact on accounting firms business models* (Master of Science Thesis). KTH Industrial Engineering and Management Stockholm.
- Can, A. V., & Kıymaz, M. (2016). Bilişim Teknolojilerinin Perakende Mağazacılık Sektörüne Yansımaları: Muhasebe Departmanlarında Endüstri 4.0 Etkisi. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, CİEP Özel Sayısı, 107-117.
- Celayir, D., & Celayir, Ç. (2020). DİJİTALLEŞMENİN DENETİM MESLEĞİNE YANSIMALARI. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 7(6), 128-148.
- Cgma, C. (2018). Blockchain Augmented Audit–Benefits and Challenges For Accounting Professionals. *The Journal of Theoretical Accounting Research*, 14(1), 117-137.
- Chukwudi, O. L., Echefu, S. C., Boniface, U. U., & Victoria, C. N. (2018). “Effect of Artificial Intelligence on the Performance of Accounting Operations among Accounting Firms in South East Nigeria. *Asian Journal of Economics, Business and Accounting*, 7(2), 1-11.
- Cıvlek, Ö. (2003). Yapay Zekâ-Ömer Cıvlek’le Söyleşi. *Türkiye Mühendislik Haberleri (TMH) Dergisi*, 423(1), 40-50.
- Cığır, A., Kınay, B., & Angı, G. G. (2018). Büyük Verinin Muhasebe Uygulamaları ve Muhasebe Eğitimi Üzerindeki Etkileri. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 17(53), 215-233.
- Çabuk, Â., & Lazol, İ. (2010). *Mali Tablolar Analizi*. Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Çalış, Y. E., Keleş, E., & Engin, A. (2014). Hilenin Ortaya Çıkartılmasında Bilgi Teknolojilerinin Önemi ve Bir Uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 63, 93-108.

- Çatıkkaş, Ö., & Çalış, Y. E. (2017). İşletmelerde Muhasebe Hilelerinin Önlenebilmesi İçin Hile Belirtileri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 9(2).
- Çelik, A. (2007). *Stok Hileleri ve Bir Uygulama* (Yayınlanmamış yüksek lisans tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çıtak, F. (2013). *Hileli Finansal Raporlamada İç Denetçilerin Sorumluluğunun Tespitine İlişkin Bir Araştırma* (Yayınlanmamış yüksek lisans tezi). Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çıtak, N. (2008). *Hileli Mali Raporlamada Yaratıcı Muhasebe ve Bir Uygulama* (Yayınlanmamış doktora tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Daştan, A., Bayraktar, Y., & Bellikli U. (2015). “Muhasebe Mesleğinde Etik İkilem ve Etik Karar Alma Konularında Farkındalık Oluşturma: Trabzon İlinde Bir Araştırma. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 29(1), 63-82.
- Demir, B. (2015). Muhasebe ve Denetim Mesleğinde Etik. *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, 4(4), 341-352.
- Demir, Ş. (2014). Muhasebe Hataları ve Hileleri ile Bunlara Dair Yaptırımların Yasal Mevzuat Kapsamında Değerlendirilmesi. *Word of Accounting Science*, 16(1), 169-193.
- Diñç, Y., & Cengiz, S. (2014). Muhasebe Denetiminde Hata ve Hilenin Denetçi Etiği Açısından İncelenmesi: Enron Skandalı Örneği. *Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 5(1), 221-236.
- Dumanoğlu, S. (2005). Hata ve Hile Ayrımı: Hile Denetimi. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 20(1), 347-358.
- Durmuş, A. F., & Kaya, H. (2019). Dijital Muhasebe Uygulamalarının Muhasebe Hileleri ve Kayıt Dışılığı Önlemeye Etkisi. *III. Uluslararası Ekonomi, Siyaset ve Yönetim Sempozyumu Bildiri Tam Metin Kitabı* (ss.363-381).
- Dursun, G. D., Ektik, D., & Tutcu, B. (2019). Mesleğin Dijitalleşmesi: Muhasebe 4.0. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 6(6), 263-271.
- Eker, G. (2018). *Muhasebe Denetiminde Yapılan Hata ve Hilelerin Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Önemi* (Yüksek lisans tezi). Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Elçin, R., Gerekan, B., & Usta, M. (2018). E-Fatura, E-Defter ve E-Arşiv Uygulamalarına Geçiş Sürecinde Yaşanan Sorunlar: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Üzerine Bir Araştırma. *Mali Çözüm Dergisi*, 146, 13-42.
- Elitaş, C. (2004). İç Denetçinin Verdiği Raporların Üst Yönetim Tarafından Değerlendirilmesi. *Mali Çözüm Dergisi*, 69, 220-238.
- Erturan, İ. E., & Ergin, E. (2017). Muhasebe Denetiminde Nesnelerin İnterneti: Stok Döngüsü. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 75, 13-30.
- Garip, O., & Karasioğlu, F. (2019). E-Muhasebe Uygulamaları Kapsamında Güncel Sorunlar ve Çözüm Önerileri: Karaman’da Bir Araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 22(2), 433-446.
- Gib, (20.09.2021). Gelir İdaresi Başkanlığı. <https://ebeyanname.gib.gov.tr/index.html>
- Gib. (2021, Eylül 20). Gelir İdaresi Başkanlığı. E-Fatura Uygulaması. <https://ebelge.gib.gov.tr/efaturahakkinda.html>
- Gökay, Y., (1994). *İşletmelerde Vergi Denetimi*. Boyut Yayıncılık.

- Güçlü, F., (2008). *Muhasebe Denetimi*. Detay Yayıncılık.
- Gülten, S. (2018). Güncel Elektronik Muhasebe/ Maliye Uygulamalar. *Eskişehir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası*, 11, 58.
- Gülten, S., “Yapay Zekâ Muhasebe Alanında Kullanılabilir mi?”, (25.09.2021). <https://muhasebelenler.com/yapay-zeka-muhasebe-alaninda-kullanilabilir-mi/>
- Gürbüz, H., (1990). *Muhasebe Denetimi*”, Bilim Teknik Yayınevi.
- Güredin, E., (2010). *Denetim ve Güvence Hizmetleri*. Türkmen Kitabevi.
- Hacıhasanoğlu, T., & Karaca, N. (2015). Potansiyel Muhasebe Meslek Mensuplarının Hile Algısı Üzerine Bozok Üniversitesi’nde Yapılan Bir Araştırma. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(1), 117-130.
- Hatunoğlu, Z., Koca, N., & Kılılı, M. (2012). İç Kontrolün Muhasebe Sistemindeki Hata ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü Üzerine Bir Alan Çalışması. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(20), 169-189.
- Henkoğlu, T., & Külçü, Ö. (2013). Bilgi Erişim Platformu Olarak Bulut Bilişim: Riskler ve Hukuksal Koşullar Üzerine Bir İnceleme. *Bilgi Dünyası*, 14(1), 62-86.
- Holmes, A. W., & Overmyer W. S. (1975). *Muhasebe Denetimi Auditing Standartları ve Yöntemleri*. Bilimsel Yayınlar Derneği.
- <http://www.pwc.com/extweb/challenges.nsf/docid/93d5c3bc0673ba438025712400567ea>, (13 Kasım 2007).
- Ionescu, B., Ionescu, I., Bendovschi, A., & Tudoran, L. (2013). Traditional Accounting vs. Cloud Accounting. Proceedings of the 8th International Conference.
- Irmak, R., Kurnaz, G., Çağlayan, B., & Bal, B. (2002). *Muhasebenin Genel Esasları Muhasebe Hata ve Hileleri ile Bunların Tespit Yöntemleri*. Şafak Matbaacılık.
- İşgüden, B., & Çabuk, Â. (2006). Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri. *Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(16), 59-86.
- Kablan, A. (2018). Endüstri 4.0, “Nesnelerin İnterneti- Akıllı İşletmeler ve Muhasebe Denetimi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 23. Endüstri 4.0 ve Örgütsel Değişim Özel Sayısı, 1561-1579.
- Kalaycı, Ş., (2005). *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*. Asil Yayın Dağıtım.
- Kamhı, J. (1999). Bilgisayar Ortamında Muhasebe Uygulamalarındaki Gelişmeler. 4. Muhasebe Denetimi Sempozyumu. İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları.
- Karacan, S., (2004). *Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Etiği*. Umuttepe Yayınları.
- Karahan, Ç., & Tüfekçi A. (2019). Blok Zincir Teknolojisinin İç Denetim Faaliyetlerine Etkileri: Fırsatlar ve Tehditler. *Denetim Dergisi*, 9, 19-56.
- Kaval, H., (2005). *Muhasebe Denetimi*. Gazi Kitabevi.
- Kaya, C. T., Türkyılmaz, M., & Birol, B. (2019). Impact of RPA Technologies on Accounting Systems. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 82, 235-250.
- Kaymak, C. “*Muhasebede Yapılan Hata ve Hilelerin Muhasebe ve Muhasebe Denetimi Yönünden Değerlendirilmesi* (Yayınlanmamış yüksek lisans tezi) Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kgk, (2021, Mayıs 15). Kamu Gözetimi Kurumu. <https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCr>

kiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2017Seti/3-TMS/TMS_8_2017.pdf

- Kılıç, B. İ., & Anadolu, Z. (2018). Dijital Çağın Yarattığı Muhasebe Uygulamalarının Muhasebe Hilelerinin Önlenmesine Etkisi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 55-97.
- Kısacık, H. (2013). *Denetimde Hata ve Hileler: Çorum Sahasında Bir Araştırma* (Yüksek lisans tezi). Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kirik, Z. (2017). *Muhasebe Hata Hileleri ile Muhasebe Mesleğinde Etik: Afyonkarahisar'da Muhasebeciler Üzerine Bir Araştırma* (Yüksek lisans tezi) Eskişehir Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Koca, N. (2010). *Muhasebe Denetiminde İç Kontrolün Hata ve Hileleri Önlemedeki Rolü ve Bir Alan Çalışması* (Yüksek Lisans Tezi). Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Korucu, E. (2018). *Muhasebe Hata ve Hileleri ile Muhasebe Mesleğinde Etik* (Yüksek lisans tezi). Işık Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kurnaz, E., Tekbaş, İ., Bozdoğan, T., & Çetin, Ö. O. (2020). Dijitalleşmeyle Birlikte Muhasebe Eğitiminin Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 22, 81-96.
- Kutluk, F. A., & Ersoy, Ayten. (2011). Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Yargı Düzeylerine Üzerine Bir Araştırma. *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 11(3), 425-438.
- Küçüksavaş, N., (2006). *Genel Muhasebe İlke ve Uygulamaları*. Beta Yayınları,
- Lazol, İ., & Gürsoy, Y. (2006). Bilgisayarlı Muhasebe I-II. Ekin Kitapevi.
- Maliye Hesap Uzmanları Derneği (1996). *Denetim İlke ve Esasları*. Acar Matbaacılık.
- Maliye Hesap Uzmanları Derneği. (2004). *Denetim İlke ve Esasları*. Seçkin Yayıncılık.
- Mccarthy, J., Minsky, M. L., Rochester, N., Ve Shannon, C. E. (1955). A Proposal For the Dartmouth Summer Research Project on Artificial Intelligence. *AI magazine*, 27(4), 12.
- Meriç, A., (2020). "Big Data ve Muhasebeye Etkisi", Türkiye Ekonomisi İşletme, İktisat ve Muhasebe Açısından Konjonktürel Değerlendirmeler İçinde U.T. Gümüş (Ed.), Big Data ve Muhasebeye Etkisi: (93-116). İksad Yayınevi.
- Moudud-Ul-Huq, S. (2014). The Role of Artificial Intelligence in the Development of Accounting Systems: A Review. *IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices*, 13(2).
- Nabiyev, V., (2012). *Yapay Zekâ: İnsan-Bilgisayar Etkileşimi*. Seçkin Yayıncılık.
- Okay, S. (2011). *Muhasebe Hata ve Hilelerinin Meslek Etiği Açısından İrdelenmesi* (Yüksek lisans tezi). Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Okutucu, O. B. (2012). *Bulut Bilişim ve Teknolojileri* (Yüksek lisans tezi). Okan Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü.
- Orhan, B. (2017). *Bilgi Teknolojilerindeki Gelişmelerin Muhasebe Meslek Mensuplarının Verimliliğine Etkiler* (Yüksek lisans Tezi). Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Öğüt, Â., (2001). *Bilgi çağında yönetim*. Nobel Yayın Dağıtım.

- Özdemir, F. S. & Beyazıtlı E. (2012). Nesneleri Radyo Frekansları ile Tanımlama (Rfid) Sistemi ve Muhasebe Bilgi Sistemine Sağladığı Katkıları. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 5(1), 97-126.
- Özdemir, S., & Elitaş, C. (2014). Bulut Bilişim ve Muhasebe Kullanımı. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2, 93-109.
- Özdemirci, F. (2019). Milli E-Arşiv Bilgi Sistemi Ağı ve Veri Merkezi Yapılanma Önerisi: Yenilikçi Teknolojiler-Yeni Nesil Arşivciler-Yapay Zekâ ve Ötesi. *Bilgi Yönetimi Dergisi*, 2(2), 169-176.
- Özdoğan, B., & Kargın, S. (2018). Blok Zinciri Teknolojisinin Muhasebe ve Finans Alanlarına Yönelik Yansımaları ve Beklentiler. *Muhasebe Finans Dergisi*, 80, 161-176.
- Öztoprak, Y. (2017). *Denetimde Hata ve Hile, Önleme ve Tespit Yöntemleri ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Hata ve Hileler ile İlgili Bilinç ve Tutumları* (Yüksek lisans tezi). İstanbul Gelişim Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özyürek, H. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının Taşınması Gereken Nitelikler. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4 (1), 139-148.
- Palta, Ö., (2014). *Bulut Bilişimin Yararları ve Zararları*.
- Pamukçu, A. (2000). *Muhasebe Hata ve Hilelerinin Raporlama İlkeleri Yönünden Değerlendirilmesi* (Yayınlanmamış yüksek lisans tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Pehlivanlı, D., (2011). *Hile Denetimi Metodolojisi ve Raporlama*. Beta Yayıncılık.
- Pekdemir, R., & Önal, M. M. (1999) Bilgi Teknolojisindeki Gelişmelerin Muhasebe Mesleğine Etkileri. *Yönetim Dergisi*, 10(34), 7-14.
- Sakarya, Ş., & Kara S. (2010). Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 12(18), 57-72.
- Schuh, G., Kadar, P., Wesch-Potente, C., Weber, A. R., & Prote, J. P. (2014). Collaboration Mechanisms to Increase Productivity in the Content of Industrie 4.0. *Robust Manufacturing Conference*, 19, 51-56.
- Selimoğlu, S. (1997). Muhasebe Denetimi Mesleğinde Yetkiler, Sorumluluklar ve Meslek Ahlakı. *Muhasebede Meslek Ahlakı Yaklaşımı, III. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu*, İSMMM Yayınları.
- Serçemeli, M. (2018). Muhasebe ve Denetim Mesleklerinin Dijital Dönüşümünde Yapay Zekâ. *Electronic Turkish Studies*, 13(30), 369-386.
- Serçemeli, M., Kurnaz, E., & Özcan, M. (2015). Y Kuşağı Öğrencilerinin Muhasebe Eğitimine Bakışı: Atatürk Üniversitesi İİBF’de Bir Araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20(1), 261-276.
- Sevilengül, O., (2008). *Genel Muhasebe*. Gazi Yayınevi.
- Skrop, A. (2018). Industry 4.0- Challenges in Industrial Artificial Intelligence. *II. International Scientific Conference on Tourism and Security*.
- Tanç, Ş. G., & Deniz, F. (2020). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Uygulamalarındaki E-Dönüşüm Sürecine İlişkin Görüş ve Beklentileri: Hatay İli Örneği. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 23(2), 622-636.

- Taşar, S. A., & Demir, Ö. (2020). Bulut Bilişimin Muhasebe Mesleği Üzerindeki Etkileri”, *Anemon Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8. İktisadi ve İdari Bilimler, 51-57
- Tdk. (2021, Kasım 10). Türk Dil Kurumu. <https://www.tdk.gov.tr/>
- Tekbaş, İ. (2018). *Dijitalleşmenin Muhasebe Mesleğine ve Meslek Mensuplarına Etkileri Üzerine Bir Araştırma ve Yeni Bir Kavram Önerisi: Mali Mühendislik* (Yüksek lisans tezi). Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Tekbaş, İ., (2019). Muhasebenin Dijital Dönüşümü ve Mali Mühendislik: Finans ve Muhasebeye Fütürist Bakış. Ceres Yayınları.
- Tekbaş, İ., Kurnaz, E., & Azaltun, M. (2018). *Dijital Muhasebe Okuryazarlığı: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma*. 5. International Congress on Accounting and Finance Research (ICAFR), 224-238
- Tektüfekçi, F. (2013). Bilgi Teknolojileri Destekli Elektronik Muhasebe Uygulamalarına Bütüncül Bir Yaklaşım. *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 5(2), 79-90.
- Tektüfekçi, F. (2018). Muhasebe ve Denetim Ontolojisinde E-Dönüşüm Süreci Kapsamındaki Dijital Paradigmalara Teorik ve Felsefi Açından Pragmatik Yaklaşım. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20, 358-376.
- Tuğay, O., & Güler, A. (2021). Elektronik Muhasebe Uygulamaları Konusunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Görüşleri: Isparta İlinde Bir Araştırma. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 14(2), 695-726.
- Tutar, S. (2019). Endüstri 4.0’ın Muhasebe Mesleğine Olası Etkileri. *Uluslararası Ekonomi, İşletme ve Politika Dergisi*, 3(2), 323-344.
- Türk, Z., (2004). *Muhasebe Meslek Ahlakı*. Nobel Kitabevi.
- Türmob, (2021, Temmuz 8). Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği. <https://www.turmobil.org.tr/mevzuat/Pdf/17301>
- Uçma Uysal, T., & Kurt, G. (2018). Muhasebede ve Denetimde Blok Zinciri Teknolojisi. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 23(2), 467-481.
- Uluslan, H., & Bozkurt, E. (2021). Yozgat’ta Faaliyet Gösteren Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Fatura ve E-Defter Uygulamalarına Karşı Tutumları. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 14(1), 1-44.
- Üstündağ, A., & Tanyaş, M. (2009). Radyo Frekanslı Tanıma (RFID) Teknolojisinin Tedarik Zinciri Üzerindeki Etkileri. *İstanbul Teknik Üniversitesi Dergisi*, 8(4), 83-94.
- Vuk (2021, Temmuz 2). Vergi Usul Kanunu. <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.4.213.pdf>
- Willcocks, L. P., Lacity, M., & Craig, A. (2015). The IT Function and Robotic Process Automation. The Outsourcing Unit Working Research Paper Series.
- Wikipedia (2021, Haziran 17). Vikipedi Özgür Anaiklopedi. https://tr.wikipedia.org/wiki/Muhasebe_yaz%C4%B1%C4%B1m%C4%B1
- Wortmann, F., & Flüchter, K. (2015). Internet of things. *Business & Information Systems Engineering*, 57(3), 221-224.

- Yaman, T. (2008). Finansal Raporlar Aracılığı ile Kullanıcılara Yanıltıcı Bilgi Sunulması ve Sonuçları (Doktora tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yardımcıoğlu, M., Karahan, M., & Yörük, A. (2019). Dijitalleşme Işığında Muhasebe Mesleğinin Geleceği. Muhasebe Enstitüsü Dergisi, 61, 35-46.
- Yetkiner, E. (2006). E-Belge, E-Kayıt, E-Defter, E-Beyanname, E-Denetim. Denge Akademi, 1-6.
- Yıldız, G. (2010). Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama. Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 36, 155-178.
- Yılmaz, B., Atik, M., & Bülbül, S. (2017). Büyük Verinin (Big Data) Muhasebe Üzerindeki Etkisi ve Muhasebeye Sağladığı Katkıların İncelenmesi. Kara Harp Okulu Bilim Dergisi, 27(1), 79-112.
- Yürekli, E., & Şahiner, A. (2017). Muhasebe Eğitimi ve Endüstri 4.0 İlişkisi. Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi, 55, 152-162.
- Zyberi, I., & Rova, L. (2014). The Role of the Accountants in the Framework of the Modern Technological Developments and Digital Accounting Systems. European ScientificJournal, 24, 30-48.

ETİK KURUL ONAYI

Bu çalışma için etik kurul onayı Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi İnsan Araştırmaları Etik Kurulu'nun (Sosyal ve Beşeri Bilimler Etik Kurulu) 12/12/2019 tarihli ve 58969 numaralı kararı ile alınmıştır.



EKLER

EK-1: Anket Formu

Sayın Muhasebe Meslek Mensubu;

Bu anket ile “*Muhasebe Meslek Mensuplarının Hata, Hile ve Meslek Etiğine Karşı Tutumları ve Bunları Önlemede Dijital Uygulamaların Rolü: TRAI Bölgesi Örneği*” başlıklı akademik bir çalışma için veri toplanması amaçlanmaktadır. Bilimsel nitelikteki araştırmanın amacına ulaşması özenle vereceğiniz cevaplara bağlıdır. Araştırmaya yapacağınız katkılardan dolayı şimdiden teşekkür eder, çalışmalarınızda başarılar dileriz.

Doç. Dr. Ersin KORKMAZ (Danışman)

Y. Lisans Öğrencisi Sena Nur KARADOĞAN

1. BÖLÜM: Lütfen size en uygun olan seçeneği işaretleyiniz.

Cinsiyetiniz	①Kadın ②Erkek
Yaşınız	①30 ve altı ②31-39 ③40-49 ④50 ve üstü
Eğitim Durumunuz	①Lise ②Lisans ③Yüksek Lisans ④Doktora
Mesleki Unvanınız	①SMMM ②SM
Mesleki Tecrübeniz	①0-10 yıl ②11-20 yıl ③21 yıl ve üstü
Çalıştırdığınız eleman sayısı kaçtır?	①Yalnızım ②1-5 kişi ③6-10 kişi ④11 ve üstü
Müşteri sayınız kaçtır?	①25 ve altı ②26-35 ③36-45 ④46 ve üstü
Müşteri kitlenizin şirket türleri nelerdir?	①Tek şahıs işletmeleri ②Kollektif şirketler ③Kooperatifler ④Limited şirketler
Muhasebede yapılan hataların nedenleri yandakilerden hangisidir?	①Bilgisizlik ②Dikkatsizlik ③Özen göstermemek ④Tecrübesizlik ⑤İş yoğunluğu

Bilançoda işletmenin aktif hesaplarının olduğundan daha iyi gösterilmesinin en büyük nedeni sizce yandakilerden hangisidir?	① Kredi kuruluşlarında daha fazla kredi almak ② Hisselerinin fiyatını arttırmak ③ İşletmenin imajını kuvvetlendirmek ④ Vergi ödeme arzusu
---	--

2. BÖLÜM: Lütfen size en uygun olan seçeneği işaretleyiniz.	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
İşimi yaparken meslek ahlak kuralları çerçevesinde hareket ediyorum.	1	2	3	4	5
Meslek hayatımda bazen teknik olarak veya mesleki standartlara uymayacak bir şekilde hareket etmişimdir.	1	2	3	4	5
Meslek mensuplarından meslek ahlakına uymayan davranış veya işlem yapanlara verilen cezalar yeterlidir.	1	2	3	4	5
Meslek ahlakı çerçevesinde yasal çalışmalar yeterlidir.	1	2	3	4	5
Merkezi olarak bir mesleki etik kurulunun kurulması gerekir.	1	2	3	4	5
Mevcut vergi uygulamaları ve oranları yapılan hata ve hileler üzerinde etkilidir.	1	2	3	4	5
Mevcut denetim sistemi muhasebede hata ve hileleri ortaya çıkarmada yeterlidir.	1	2	3	4	5
Hesapların tutarını ve sonuçlarını gösteren mizanın bilançoya çevrilmesi sırasında, hesap sonuçlarının yanlış anlaşılması şeklinde bilançoda düzensizliğe yol açacak bir hata yaptığınız oldu mu?	Evet ()		Hayır ()		
İşletmelerin alacak ve borçlarının veya geçici aktif ve pasif hesaplarının birbirinden çıkarılması sonucu bazı hesapların bilançoda noksan olması şeklinde bir hata yaptığınız oldu mu?	Evet ()		Hayır ()		

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 ()	Hayır ()
Mesleki hizmet konusunda çalışanlarınızın mesleki tecrübeye ve bilgiye sahip olmadıkları için müşteriler lehine hatalı işlemler gerçekleştirdikleri oldu mu?	Evet ()	Hayır ()
Müşterilerinizin muhasebe bilgilerini zamanında göndermemesinden kaynaklanan hatalı işlem yaptığınız oldu mu?	Evet ()	Hayır ()
Dikkatsizlik sonucu borç ve alacak hesaplarını karıştırarak hatalı bir işlem yaptığınız oldu mu?	Evet ()	Hayır ()
Bilançoda işletmenin aktif hesaplarının daha iyi veya kötü gösterilmesini isteyen müşteriniz oldu mu?	Evet ()	Hayır ()
Benzer hesapların yanlış yerde kullanılmasından ötürü yanlış raporlama yapılmasını sağladığınız oldu mu?	Evet ()	Hayır ()
Gelecek yıla ait gelir ve giderlerin içinde bulunulan döneme kaydedilmesini isteyen müşteriniz oldu mu?	Evet ()	Hayır ()
Gelir ve giderlerdeki tahakkuk etme esasının yanlış kullanılması sonucu bilanço karını yüksek veya düşük gösterilmesini isteyen müşteriniz oldu mu?	Evet ()	Hayır ()
Uzmanlığınızın bulunmadığı bir alanda uzmanmış gibi davranarak müşteri kazandığınız oldu mu?	Evet ()	Hayır ()
Finansal tabloların gerçekliğini etkilemeyecek düzeyde sayısal hata veya işlem yapmışsımdır.	Evet ()	Hayır ()

3. BÖLÜM: Lütfen size en uygun olan seçeneği işaretleyiniz. (Dijital uygulamalar: e-defter, e-beyanname, e-fatura, e-arşiv, e-irsaliye vb.)	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
--	-------------------------	--------------	------------	-------------	------------------------

Dijital uygulamalar meslekte etik dışı davranışları önlemektedir.	1	2	3	4	5
Dijital uygulamalar muhasebe meslek mensuplarının daha tarafsız olmasını sağlar.	1	2	3	4	5
Dijital uygulamalar sayesinde bilgiler daha doğru kaydedilir ve muhafaza edilir.	1	2	3	4	5
Dijital uygulamalar muhasebe meslek mensuplarının hata yapma ihtimalini azaltır.	1	2	3	4	5
Dijital uygulamalar muhasebe meslek mensuplarının hile yapma ihtimalini azaltır.	1	2	3	4	5
Dijital uygulamalar sayesinde işlerin yürütülmesinde yasal mevzuatın dışına çıkılmamaktadır.	1	2	3	4	5
Dijital uygulamalar mesleki özeni ve dikkati artırır.	1	2	3	4	5
Dijital uygulamalar müşterilerin gizli bilgilerine ulaşılmasını zorlaştırır.	1	2	3	4	5
Dijital uygulamalar denetim sürecinde etkinliği artırır.	1	2	3	4	5
Dijital uygulamalar hata, hile ve etik dışı davranışları önlemede etkilidir.	1	2	3	4	5

ÖZGEÇMİŞ

Ad Soyad: Sena Nur KARADOĞAN	
Eğitim Bilgileri	
Lisans	
Üniversite	Karadeniz Teknik Üniversitesi
Fakülte	İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Bölümü	İşletme
Yüksek Lisans	
Üniversite	
Enstitü Adı	
Anabilim Dalı	
Programı	
Makale ve Bildiriler (Varsa)	
1.Muhasebede Hata ve Hilelerin Meslek Etiği Açısında İncelenmesi: Erzincan İli Örneği	