

Muhasebe Meslek Mensuplarının İş Tatmin Düzeylerinin, Hile Eğilim Düzeylerine Etkisi¹

The Effect of Job Satisfaction Levels of Accounting Professional Members on Their Cheating Tendency Levels

Ebubekir POLAT  ^a Erkin Nevzat GÜDELİ  ^b

^aBatman Üniversitesi, İşletme Yüksek Lisans Öğrencisi, Batman, Türkiye. polatebubekir53@gmail.com

^bBatman Üniversitesi, İşletme Bölümü, Batman, Türkiye. erkinnevzat.gudeli@batman.edu.tr

MAKALE BİLGİSİ

ÖZET

Anahtar Kelimeler:

Muhasebe Meslek Mensupları
İş Tatmini
Hile Eğilim Düzeyleri

Amaç – Bu çalışmada muhasebe meslek mensuplarının iş tatmin düzeylerinin hile eğilimlerine nasıl etki yaptığı belirlenmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda oluşturulan model doğrultusunda söz konusu değişkenlerinin birbirleriyle ilişkisinin ortaya konulması bu çalışmanın amacını oluşturmaktadır.

Yöntem – Yapılan çalışmada verilerin elde edilmesi için sosyal bilimlerde en çok kullanılan, anket yöntemi kullanılmıştır. İş tatminini ölçmek için Price (2001) tarafından geliştirilen ve 6 ifadeden oluşan tek boyutlu “İş tatmini” ölçeğinden yararlanılmıştır. Hile eğilimini ölçmek için ise 2 boyutlu ve 8 ifadeden oluşan Pehlivan ve Koç’un (2020) geliştirdikleri ölçek kullanılmıştır. Söz konusu ölçeklerin güvenilirlik ve geçerlilik analizleri gerçekleştirilmiştir. İş tatmininin hile eğilimi üzerindeki etkisi yol analizi ile belirlenmiştir.

Gönderilme Tarihi 13

Ocak 2024

Revizyon Tarihi 15 Mart
2024

Kabul Tarihi 20 Mart
2024

Bulgular – Bulgular: Analizler neticesinde iş tatmininin genel hile eğilimi üzerinde -0,40 negatif bir etkisinin olduğu görülmektedir. İş tatmini içsel hile eğilimini -0,36, dışsal hileyi ise -0,42 negatif yönlü etkilediği tespit edilmiştir. Bu anlamda muhasebe meslek mensuplarının iş tatmini düzeyi arttıkça, hileye yönelme eğilimlerinin azaldığı tespit edilmiştir. İş tatmininin dışsal hile eğilimini, içsel hile eğiliminden daha fazla etkilediği saptanmıştır.

Tartışma – İş tatmininin muhasebe hilelerinin azaltılması noktasında önemli olduğu görülmektedir. Özellikle günümüzde işletme içinden ve dışından ihtiyaç duyulan artan güvenilir muhasebe bilgisi ihtiyacı düşünüldüğünde, işletme içerisinde iş tatminin sağlanmasının güvenilir bilgi ihtiyacı sağlamada önemli bir unsur olduğu görülmektedir. Kişilerin içgüdüsel olarak içselleştirdiği unsurlar üzerinde iş tatminin daha az etkili olduğu düşünülmektedir. Öte yandan dışsal etkiler genellikle duruma ve koşullara göre değişebilen özellikler göstermekte ve iş tatmini dışsal etkilerin azaltılması noktasında daha etkili olduğu düşünülmektedir.

Makale Kategorisi:
Araştırma Makalesi

ARTICLE INFO

ABSTRACT

Keywords:

Accounting Professional
Members
Job Satisfaction
Cheating Tendency
Levels

Purpose – In this study, it was tried to determine how the job satisfaction levels of professional accountants affect their tendency to cheat. The aim of this study is to find the relationship between job satisfaction and tendency to fraud in line with the model created in this context.

Design/Methodology/Approach – In the research, the survey method was used to have data. To measure job satisfaction, the one-dimensional “Job satisfaction” scale, developed by Price (2001) and consisting of 6 statements, was used. To measure the tendency to cheat, the scale developed by Pehlivan and Koç (2020), which consists of 2 dimensions and 8 statements, was used. Reliability and validity analyzes of the scales in question were carried out. The effect of job satisfaction on cheating tendency was analyzed with path analysis.

Received 13 January
2024

Revised 15 March 2024

Accepted 20 March 2024

Findings – As a result of the analysis, it is seen that job satisfaction has a negative effect of -0.40 on the general tendency to cheat. It was determined that job satisfaction negatively affects internal cheating tendency by -0.36 and external cheating by -0.42. In this sense, it has been determined that as the job satisfaction level of professional accountants increases, their tendency to commit fraud decreases. It has been determined that job satisfaction affects external cheating tendency more than internal cheating tendency.

Discussion – It seems that job satisfaction is important in reducing accounting fraud. Especially considering the increasing need for reliable accounting information required from inside and outside the business today, it seems that ensuring job satisfaction within the business is an important element in providing the need for reliable information. It is thought that job satisfaction is less effective on the elements that people instinctively internalize. On the other hand, external effects generally show characteristics that can vary depending on the situation and conditions, and job satisfaction is thought to be more effective in reducing external effects.

Article Classification:
Research Article

¹ Bu çalışma Batman Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsünde hazırlanan “Muhasebe Meslek Mensuplarının İş Tatmin Düzeylerinin, Hile Eğilim Düzeylerine Etkisi” adlı yüksek lisans tezinden üretilmiştir.

Önerilen Atf/Suggested Citation

Polat, E., Güdelci, E. N. (2024). Muhasebe Meslek Mensuplarının İş Tatmin Düzeylerinin, Hile Eğilim Düzeylerine Etkisi, *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 16 (1), 407-422.

1. GİRİŞ

Çalışanın memnuniyetine etki eden birçok faktör bulunmaktadır. Bunlar işletmenin liderliği, aidiyet duygusu, amaca dahil olma duygusu, katılım seviyesi, şeffaflık olarak sıralanabilmektedir. Bu unsurları kontrol etmek zordur ve kişiden kişiye farklılık göstermektedir. Bu olgulardan herhangi birinde memnuniyetsizlik durumu ortaya çıktığı zaman, çalışanların işletmenin kendisine ve varlıklarına olan saygısı da azalacaktır. Bu durumda veri, para veya diğer işletme kaynaklarını çalmak, işletmeye karşı aidiyet ve saygı azaldığından, rasyonel bir durum haline gelebilecektir. Dolayısıyla mutsuz, aidiyet hissetmeyen ve yüksek risk seviyesi altında bulunan çalışanların daha fazla hileye yönelme olasılığının yüksek olduğu düşünülmektedir. Yapılan literatür çalışması sonucunda konu hakkında yapılan çalışmaların çok sınırlı sayıda olduğu görülmektedir. Bugüne kadar yapılan çalışmaların çoğunda iş tatminini sadece yönetsel bir unsur olarak değerlendirildiği ve etkisinin sadece yönetim alanı ile sınırlandırıldığı görülmektedir. Oysaki iş tatmini muhasebe gibi bir çok alan ile ilişkili olabileceği düşünülmektedir. Çalışma ortamından tatmin olan kişilerin işlerine karşı olumlu bir tutum sergiledikleri, buna karşılık tatmin olmayan kişilerin ise işlerine karşı olumsuz bir tutum benimsedikleri görülmektedir. Dolayısıyla çalışanların memnuniyet düzeylerinin düşmesi ve artması kişilerin hileye yönelme gibi kararlarını etkileyecek bir unsur olduğu düşünülmektedir.

Konu hakkında yapılan kısıtlı çalışmalar incelendiğinde farklı sonuçların elde edildiği görülmektedir. Okoro ve Lazar (2013) yapmış oldukları çalışmalarında banka yöneticilerinin iş tatmini ile hile eğilimleri arasında ters yönlü bir ilişki olduğunu tespit etmişlerdir. Çalışanların iş tatmin düzeyleri arttıkça, hile yapma eğilimlerinin önemli derecede düştüğü bulunmuştur. Ancak iş memnuniyetinin hile eğilimi ile bir ilişkisi olduğu düşünülse de bunun aksi sonuçlar bulan çalışmada bulunmaktadır. Okoli ve Omolaya (2015) yapmış oldukları çalışmada, işletmelerdeki çalışanların iş tatmin düzeylerinin, hile tutumlarında herhangi bir etkisinin bulunmadığını tespit etmiştir. Dolayısıyla konunun daha iyi anlaşılması açısından yeni çalışmaların yapılması ihtiyacı bulunmaktadır.

Bu çalışmada iş tatmininin hile eğilimi üzerindeki etkisini belirleyebilmek için mesleği icra eden muhasebe meslek mensuplarına anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Katılımcıların iş tatmin düzeyinin hile eğilim düzeylerine etkisi yol analizi ile incelenmiştir.

2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

2.1. Hile Kavramı

Bozkurt (2016), hile kavramını; “ *haksız veya yasa dışı kazancı güvence altına almak için kasten uygulanan bir aldatmaca*” olarak tanımlamıştır. Başka bir tanıma göre hile, “ *bilinçli olarak aldatma veya önemli bir bilginin iradi olarak yanlış açıklanması biçiminde gözlenen dürüstlükten sapmalar*” olarak tanımlamıştır (Kandemir, 2010:11). Muhasebede hile kavramı da; bir işletmenin sahip olduğu varlıkların veya kaynakların bilerek yanlış kullanılması ve kendi menfaati için çalışanın yarar sağlaması olarak ifade edilmektedir (Abdioğlu, 2007: 121; Güredin, 2010: 134). Muhasebede yapılan hataların dikkatsizlik ve bilgisizlik neticesinde oluşmasına rağmen muhasebede görülen hilelerde kasıt unsuru vardır. Kasıt suçlunun hukuken aykırı bir eylem işlemekte olduğunu ve bu eylemi bilerek yaptığının göstergesidir (Nazlı, 2014: 24). Hile kavramıyla yapılan tanımlamalarda ortak noktalar şu şekildedir (Bozkurt, 2009: 60).

- Hile kasıtlı olarak yapılmaktadır,
- Hile yapan kişi kendisine fayda sağlamaktadır,
- Hileye uğrayan kişi aldatılmaktadır,
- Hileye uğrayan kişi zarar görmektedir,
- Hile fiili, gizli olarak yürütülmektedir.

Muhasebe işlemleri gerçekleştirilirken muhasebe hileleri genellikle belgeler üzerinde bilerek yapılmaktadır. Muhasebe hilelerini belgeler üzerinden şuurdu olarak yapılması nedeniyle muhasebe yöntemleri ile ortaya çıkartmak beklenmemektedir. Hilelerin tespit edilmesinde görevli olan kişinin beceri ve tecrübesi oldukça önemlidir. Bu sebeple inceleme esnasında görevli olan kişinin araştırmacı ve oldukça dikkatli olması gerekmektedir (MHUD, 2004: 128).

2.1.1. Muhasebe Hile Türleri

Muhasebe hileleri farklı şekilde sınıflandırılabilir. Bunlardan en önemlileri şu şekilde açıklanmaktadır (Küçüksavaş,2006: 372-374).

- Alış ve satış hileleri,
- İşletme giderlerini yükseltme,
- Özel giderleri işletmeye aktarma,
- Arızı giderleri gizleme.

2.1.1.1. Alış ve Satış Hileleri

Alış hilelerinde, yüksek tutarda faturanın kesilmesi ile meydana gelen muhasebe hilesidir (Küçüksavaş,2006: 373). Satış hilelerinde, yüksek olan malın fiyatı için düşük tutarda fatura yazılmasıyla gerçekleşen muhasebe hilesidir (Sonsuzoğlu, 1996: 97).

2.1.1.2. İşletme Giderlerini Yükseltme

İşletmelerde yapılan hilelerden bir diğeri ise işletme giderlerini yüksek göstererek işletmenin ödeyeceği vergiyi düşürmektir (Taşkiran, 1995: 29).

2.1.1.3. Özel Giderleri İşletmeye Aktarma

Özel giderleri işletmeye aktarma, işletme ile ilgili olmayan giderleri işletme gideri içerisinde gösterilmesidir. Örneğin: şahsi sigorta giderleri, bağış, hediye vb. (Küçüksavaş,2006: 373).

2.1.1.4. Arızı Giderleri Gizleme

İşletmenin normal faaliyetleri ile ilgili olmayan gider türlerine arızı giderler olarak ifade edilmektedir. Bu giderlerin gizlenmesi ile vergi konusunda hile yapılmaktadır. Arızı giderlere örnek olarak iskontolar, fatura dışı uygulanan özel indirimler gösterilebilir (Okay,2011: 78).

2.2. İş Tatmini Kavramı

İş tatmini, personellerin işe yönelik gerçek anlamda elde ettikleri ile ideal beklentileri arasındaki fark şeklinde ifade edilmektedir. Buna göre, meydana gelen farkın olumsuz olması işten alınan doyumun düşük olduğu, aradaki farkın olumlu olması ise, doyumun yüksek olduğunu göstermektedir (Eroğlu, 1996: 98).

Çalışanın zamanının büyük bir bölümünü iş yerinde geçirdiği düşünülürken, iş yerinin çalışan üzerindeki etkisinin önemli olduğu açıktır. İş yerinde tatmin olanların aile, sosyal ve toplumsal ilişkiler gibi alanlarda huzurlu ve mutlu oldukları, işlerinde daha etkili ve verimli oldukları görülmektedir (Dedebali, 2010: 50). Çalışanların iş tatmin düzeyi arttığında, hem işletmeye katkısı olmakta, hem de motivasyonları artırmaktadır. İşletmede personelin iş tatmin düzeyinin yükselmesi, iş arkadaşlarının iş tatmin düzeyinin de artmasını sağlamaktadır (Elmas, 2017: 45).

İşletmeler çalışanların gösterdikleri performanslar sonucunda güç kazanmaktadırlar. Günümüzde işletmelerin rekabet gücünün sağlanmasında çalışanların işletme içindeki katkısı önemlidir. Teknolojinin hızla gelişmesiyle insan faktörü arka planda kalmış gibi gözükse de, çalışanlar işletmeler için rekabet gücünün korunmasında önemli bir unsur olmaya devam etmektedir. Bu doğrultuda çalışanların çalışma ortamındaki performansları, işletmelerin devamlılığını sağlayan temel faktörlerden biridir. Çalışma ortamında tatmin olan kişilerin işletmeyi olumlu yönde, tatmin olmayan kişiler ise işletmeyi olumsuz yönde etkilemektedir. Bu nedenle çalışanların örgüt içindeki memnuniyeti, hem örgütsel hem de bireysel açıdan önemlidir (Saari ve Judge, 2004: 402). Bir işletmede iş tatmin düzeyinin düşük olması sonucun da müşteri memnuniyetinin gittikçe azaldığı, işletmenin karlılığının düştüğü ve çalışma koşullarının bozulduğu görülmektedir. Bu sebeple yöneticiler iş tatmin düzeyinin ölçülmesi faaliyetlerine yoğun bir şekilde ilgi göstermektedir. İş görenlerin maddi veya manevi gereksinimleri karşılandığında iş yerinde daha etkili ve verimli olmakta, gereksinimleri karşılanamadığında ise çalışanlarda uyumsuzluk ve tatminsizlik gözlenmektedir. Bunun sonucunda işi bırakma eğilimi ve iş gören devir hızı artmaktadır (Tütüncü, 2000: 108).

2. LİTERATÜR TARAMASI

Lieratürde yapılan çalışmalar incelendiğinde hile eğilimi ile iş tatmini arasındaki ilişkiyi ele alan çalışmaların çok sınırlı sayıda olduğu görülmektedir. Okora ve Lazar (2013) yapmış oldukları çalışmalarında Nigeria'daki banka yöneticilerinin iş memnuniyeti ve hile eğilimleri arasındaki ilişkiyi incelemek için anket çalışması gerçekleştirmiş, yapmış oldukları çoklu regresyon analizi sonucunda hile eğilimi ile iş memnuniyeti arasında yüksek seviyede negatif bir ilişki tespit etmişlerdir. Hasibuan vd (2020) Kuzey Samatra'daki devlet kurumlarında çalışanlar üzerine yapmış oldukları çalışmalarında iç kontrolün, iş tatmininin ve muhasebe kurallarına uygun hareket etmenin muhasebe hilesi ile ilişkisini anket yöntemi ile incelemişlerdir. Yapmış oldukları çoklu regresyon analizi sonucunda, iç kontrolün, iş tatmininin ve muhasebe kurallarına uygun hareket etmenin hileyi azaltmada önemli bir etkisinin olduğunu tespit etmişlerdir. Benzer bir çalışmada Okoli ve Omolayo (2015) dört bankada çalışan yöneticiler üzerine yapmış olduğu anket çalışmasıyla elde etmiş olduğu verileri T-testi ve Anova testi ile analiz etmiş, yüksek seviyede iş memnuniyetsizliğinin hile eğilim düzeyini etkilemediğini bulmuşlardır. Dolayısıyla iş tatmini ve hile eğilimi arasındaki ilişkinin etkilerini ele alan çalışmanın azlığı ve farklı sonuçların ortaya çıkması nedeniyle konuyu ele alan yeni çalışmaların yapılmasının literatüre katkı sağlayacağı görülmektedir.

Hile eğilimi ile diğer unsurlar (iç kontrol, etik değerler, bilgi asimetrisi, dış denetim, teşvik uygulamaları vb.) arasındaki ilişkiyi ele alan çokça çalışmanın var olduğu görülmektedir. Fernandhytia ve Muslichah (2020) iç kontrolün, bireylerin kişisel ahlak ve etik değer seviyelerinin, muhasebe hile eğilim düzeylerini nasıl etkilediğini anket çalışması yaparak doğrusal regrasyon analizi ile incelemişlerdir. Küçük işletmeler üzerine yapmış oldukları çalışmalarında iç kontrolün, bireylerin ahlak ve etik değer seviyelerindeki artışın muhasebe hile eğilimini negatif yönlü etkilediğini tespit etmişlerdir. Benzer bir çalışmada Purnomo ve Khafid (2017) iç kontrolün, muhasebe kurallarına uymanın ve teşvik uygulamalarının, hile eğilimlerine etkisini etik olmayan davranışın aracı rolü vasıtasıyla incelemişlerdir. Anket yöntemi kullanarak elde ettikleri verileri yapısal eşitlik modeli kullanarak analiz etmişlerdir. Ancak yapmış oldukları çalışmada iç kontrolün, muhasebe kurallarına uymanın ve uygunluk telafilerinin muhasebe hilesine yol açacak etik olmayan davranışın ortaya çıkmasını engellemediğini bulmuşlardır. Nurlaeliyah ve Anisykurlillah (2017) ise üst düzey kadın yöneticiler üzerine yapmış oldukları çalışmalarında, iç kontrolün, teşvik uygulamalarının, bilgi asimetrasinin hile eğilimi üzerindeki etkisini çoklu regrasyon analizi ile incelemişler ve iç kontrolün hile eğilimini negatif yönlü etkilediğini diğer değişkenlerin ise hile eğilimi üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığını tespit etmişlerdir. Abayomi (2016) yapmış olduğu çalışmada etik davranışın, hileyi gerçekleştiren kişinin motivasyonunun hileli davranışın esas unsuru olup olmadığını belirlemeye çalışmıştır. İç ve dış denetçiler ile hile araştırmacılarından anket yöntemi ile elde etmiş olduğu verileri değerlendirmiş ve etik davranışın hileyi gerçekleştiren kişinin motivasyonunu etkileyen önemli bir unsur olduğunu tespit etmiştir.

Yulian vd. (2017) ise Endonezya'da kamu kurumlarında çalışanlar üzerine yapmış oldukları anket çalışmasında teşvik uygulamalarının, iç kontrolün, liderlik ve organizasyon yapısının hile eğilimi üzerindeki etkilerini çoklu regresyon analizi ile incelemişlerdir. Analizleri sonucunda teşvik uygulamalarının, iç kontrolün, liderlik ve organizasyon yapısının hile eğilimi üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığını tespit etmişlerdir. Sulistyawati vd (2023) Endonezya'daki işletmelerin muhasebe departmanında çalışan personel üzerine yapmış oldukları çalışmalarında, iç kontrolün bilgi asimetrisinin ve bireysel ahlak düzeyinin hile eğilim düzeyine etkisini etik olmayan davranışın aracı rolü vasıtasıyla yapısal eşitlik modellemesi ile incelemişlerdir. Yapmış oldukları çalışma sonucunda iç kontrolün, bilgi asimetrisinin ve bireysel ahlak düzeyinin etik olmayan davranış üzerinde anlamlı bir etkisinin olduğunu tespit etmişlerdir. Ayrıca bilgi asimetrisi ve kişisel ahlakın muhasebe hile eğilimini etik olmayan davranışın aracılığı vasıtasıyla etkilemekte olduğunu tespit etmişlerdir. Kiswanto vd. (2020) Endonezya'daki yerel yöneticiler üzerine yapmış oldukları anket çalışması ile hile eğilimi üzerine etki eden faktörleri yapısal eşitlik modeli ile incelemişlerdir. Çalışmaları sonucunda iç kontrol sisteminin ve örgütsel adaletin etik olmayan davranışlar üzerinde negatif bir etkisinin olduğunu, buna karşılık muhasebe kuralına uygun hareket etmenin etik olmayan davranışlar üzerine herhangi bir etkisinin olmadığını tespit etmişlerdir. Benzer şekilde etik olmayan davranışların hile algısını negatif şekilde etkilediğini belirlemişlerdir. İç kontrol ve örgütsel bağlılığın ise hile eğilimi üzerinde negatif bir etkisinin olduğu tespit edilmiştir. Saud vd. (2020) üniversite öğrencileri üzerine yapmış oldukları çalışmalarında, iç kontrol, finansal baskı ve teşvik uygulamalarının muhasebe hile eğilimi üzerine etkisini incelemiştir. Yaptıkları çalışmada teşvik uygulaması olmayan durumlarda katılımcıların hile eğilimine daha

fazla yöneldikleri gözlenirken, iç kontrol ve hile eğilimi arasında ters yönlü bir ilişki, finansal baskı ile hile eğilimi arasında ise pozitif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir. Windyanto vd. (2021) yapmış oldukları çalışmalarında etik olmayan davranışları etkileyen faktörleri ve bunların muhasebe hile eğilimine olan etkisini belirlemeye çalışmıştır. Endonezya'daki bir işletmenin çalışanlarına yapmış oldukları anket çalışması sonucunda elde ettikleri verileri yapısal eşitlik modeli ile incelemişlerdir. İç kontrolün etik olmayan davranışlar üzerinde negatif yönlü ve anlamlı bir etkisinin olduğunu tespit etmişlerdir. Teşvik uygulamalarının ve muhasebe kurallarına uymanın ise etik değerler üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığını tespit etmişlerdir. Buna karşılık iç kontrolün, muhasebe kurallarına uymanın ve etik olmayan davranışların muhasebe hile eğilimi üzerinde anlamlı bir etkisinin olduğunu tespit etmişlerdir. Ekaningrum (2021) Endonezya'daki yerel hükümet çalışanları üzerine yapmış olduğu çalışmada, etkileşimsel, dönüştürücü liderlik tarzlarının ve iç kontrol sisteminin muhasebe hile eğilimine olan etkisini belirlemeye çalışmıştır. Anket yöntemi ile elde etmiş olduğu verileri yol analizi test etmiş ve dönüştürücü liderlik tarzı ile muhasebe hile eğilimi arasında herhangi bir ilişki tespit edemezken, dönüştürücü liderlik tarzının ve iç kontrolün muhasebe hile eğilimi üzerinde negatif bir etkisinin olduğunu tespit etmiştir.

Utami ve Purnamasari (2021) yapmış oldukları çalışmalarında etiğin ve hile üçgeninde yer alan unsurların Endonezya'daki muhasebe üniversite öğrencileri üzerindeki etkilerini anket yöntemi ile elde ettikleri veriler ışığında değerlendirmişler ve yapmış oldukları çoklu regresyon analizi sonucunda etiğin, baskının ve uyumun hileli davranış üzerinde önemli bir etkisinin olduğunu tespit etmişlerdir. Buna karşılık fırsat, haklı göstermenin ve bilgisizliğin hileli davranış üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığını bulmuşlardır. Benzer bir çalışmada Pradipta ve Bernawati (2019) Endonezya'daki muhasebe ve finans işletmelerinde çalışan personel üzerine yapmış oldukları anket çalışmasında, fırsatın, etik davranışların ve haklı göstermenin hile eğilimi üzerine etkisini incelemişlerdir. Yapmış oldukları çoklu regresyon çalışması sonucunda fırsatın ve haklı göstermenin hile eğilimi üzerinde anlamlı düzeyde negatif yönlü bir etkisinin olduğunu, buna karşılık etiğin ise hile eğilimi üzerinde negatif yönlü bir etkisinin olduğunu tespit etmişlerdir.

Jesus vd. (2020) çalışmalarında yaratıcı muhasebenin, hilenin etik davranışlar üzerindeki etkisini anket yöntemi sonucunda elde ettiği veriler ile değerlendirmiştir. Yaptıkları frekans analizi sonucunda muhasebe mensuplarının hile sınırına yaklaşmış yaratıcı muhasebe uygulamalarını etik açıdan daha rahatsız edici olarak değerlendirdiğini, buna karşılık hileden uzak olan yaratıcı muhasebe uygulamalarında ise etik açıdan daha rahat bulduklarını tespit etmiştir.

Adalı ve Kızıl (2017) Edirne de muhasebe meslek mensupları üzerine yapmış oldukları anket çalışması sonucunda elde ettikleri verileri frekans analizi ile incelemişler ve muhasebe meslek mensuplarının iç kontrol ve dış denetimin hile eğilimi üzerinde etkili olduğunu, çoğu hatanın meslek mensuplarının müşterilerden aldıkları verilerin hatalı olmasından kaynaklandığını tespit etmişlerdir.

Yapılan çalışmalar incelendiğinde çalışmaların çoğunluğunun benzer ilişkileri ele aldığı görülmektedir. Ancak yönetsel unsurlar ile hile eğilimi arasındaki ilişkiyi ele alan çalışmaların ise çok sınırlı sayıda kaldığı görülmektedir. Yapılan sınırlı sayıda çalışma incelendiğinde iş tatmini ile hile arasındaki ilişki konusunda tam görüş birliğinin de olmadığı görülmektedir. Örgütsel bağlılık, iş tatmini ve benzer yönetsel konular ile muhasebe hile eğilimi arasındaki ilişkiyi ele alan çalışmalar yapılarak, konunun farklı boyutlardan ele alınmasının literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

3. YÖNTEM

Bu bölümde, araştırmanın konusu, amacı, modeli, değişkenleri ve hipotezlerine ilişkin bilgilere yer verilmektedir.

3.1. Araştırmanın Konusu ve Amacı

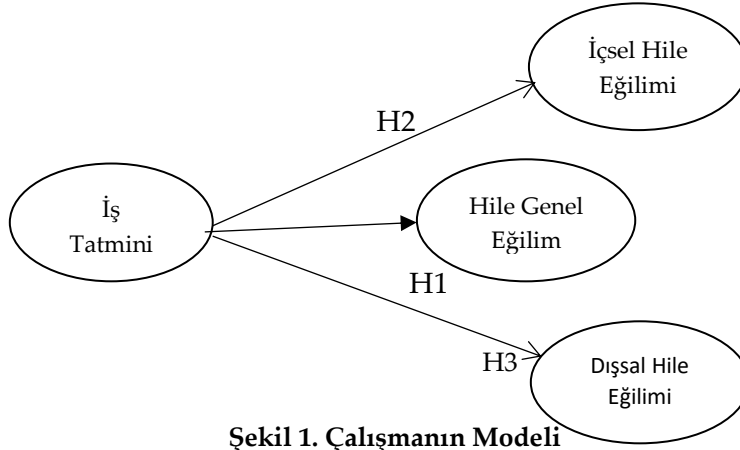
Araştırmanın konusu, muhasebe meslek mensuplarının iş tatmin düzeyleri ile hile yapma eğilimleri arasındaki ilişkidir. Bu bağlamda muhasebe meslek mensuplarının iş tatmin düzeylerinin hile eğilimlerine nasıl etki yaptığı belirlenmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda oluşturulan model doğrultusunda söz konusu değişkenlerinin birbirleriyle ilişkisinin ortaya konulması bu çalışmanın amacını oluşturmaktadır.

3.2. Çalışmanın Önemi

Literatürde iş tatmini ile hile eğilimi arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmaların azlığı ve yapılan çalışmaların farklı sonuçlar ortaya koyduğu düşünüldüğünde, konu ile ilgili yeni çalışmalar yapılarak konunun farklı açılardan anlaşılmasının sağlanması önem arz etmektedir. Çalışmanın gelişmekte olan bir bölgede gerçekleştiriliyor olması ve bu bölgeye yönelik bu tür bir çalışmanın daha önce gerçekleştirilmemiş olması da ayrıca önemlidir.

3.3. Çalışmanın Modeli, Değişkenleri ve Hipotezleri

Araştırmanın konusu ve amaçları doğrultusunda oluşturulan değişkenlerin ve faktörlerin birbiri arasındaki ilişkileri ve bu ilişkileri oluşturulan hipotezlerin hangi ilişkileri araştırdığına yönelik oluşturulan model ve bu amaca uygun olarak düzenlenen hipotezler aşağıda yer almaktadır.



Şekil 1. Çalışmanın Modeli

Çalışmanın bağımlı değişkenini genel hile eğilimi, içsel hile ve dışsal hile oluştururken, bağımsız değişkenini ise iş tatmini oluşturmaktadır. Genel hile eğilimi, iç ve dış tüm hile eğiliminden oluşmaktadır. İçsel hile değişkeni içsel motivasyonunu ölçmeyi hedeflerken, dışsal hile değişkeni ise kişinin üzerinde etkisi olan dış unsurları ölçmeyi hedeflemektedir. Çalışanların yapmış oldukları işten almış oldukları tatmin seviyesi, çalışmanın bağımsız değişkeni olan iş tatmini değişkeni ile belirlenmiştir.

Araştırmanın amaçları doğrultusunda gösterilen bu modelde 3 hipotez bulunmaktadır. Araştırmaya ilişkin hipotezler şu şekildedir:

H1: Meslek mensuplarının İş tatmin düzeyleri, genel hile eğilimlerini negatif yönde anlamlı şekilde etkilemektedir.

H2: Meslek mensuplarının iş tatmin düzeyleri, içsel hile eğilimlerini negatif yönde anlamlı şekilde etkilemektedir.

H3: Meslek mensuplarının iş tatmin düzeyleri, dışsal hile eğilimlerini negatif yönde anlamlı şekilde etkilemektedir.

3.4. Evren ve Örneklem

Bu araştırmanın evrenini güneydoğu bölgesindeki bir ilde hizmet veren 28 SM ve 729 SMM olmak üzere toplamda 757 muhasebe meslek mensubu oluşturmaktadır www.turmob.org.tr (24.05.2023). Çalışmada minimum örneklem sayısının % 95 güvenlilikte 757 ana kütle için 254 olması gerektiği hususu, basit tesadüfi örneklem formülünden¹ yararlanılarak hesaplanmıştır.

$$n = \frac{N.z^2.p.q}{N.d^2 + z^2.p.q}$$

¹ Formül Ay ve Koç (2014)'un çalışmasından alınmıştır.

$$n = \frac{757.1,96^2 \cdot 0,5 \cdot 0,5}{757.0,05^2 + 1,96^2 \cdot 0,5 \cdot 0,5}$$

$$n = 254$$

İl genelinde muhasebe meslek mensuplarına anket uygulanmış, 275 geri dönüş alınmıştır. Fakat hatalı doldurma sebepleri ile 274 anket formu analize dahil edilmiştir. Dolayısıyla örneklem sayısının olması gereken düzeyin üzerinde olduğu görülmektedir.

3.5. Verilerin Toplanması

Bu çalışmada verileri elde etmek için anket yöntemi kullanılmıştır. Anket formları yüz yüze görüşme yöntemi ile Nisan ve Mayıs 2023 döneminde uygulanmıştır. Anket çalışması, üç bölümden oluşmaktadır. İlk bölümünde katılımcıların, cinsiyet, yaş, mesleki unvan ve mesleki tecrübe gibi demografik özelliklerini belirlemeye yönelik sorular yer almaktadır. İkinci bölümde iş tatmini düzeyini ölçmeye yönelik 6 ifadeden oluşan iş tatmini ölçeği kullanılmıştır. 3. bölüm ise hileye yönelim eğilimini ölçmeye yönelik 8 sorudan oluşan hile ölçeğidir. İş tatmini ölçeği Price (2001) tarafından geliştirilen ölçek Türkçeye çevrilerek kullanılmıştır. Hile ölçeği ise, Pehlivan ve Koç'un (2020) çalışmalarında yer alan ölçekten yararlanılarak oluşturulmuştur. Hile ölçeğinin iki boyutu bulunmaktadır. Birinci boyut 4 ifadeden oluşurken, ikinci boyut da 4 ifadeden oluşmaktadır. İlk dört ifade muhasebe meslek mensuplarının hileye yönelme eğilimi açısından içsel güdülerini ölçmeyi amaçlamaktadır. Bu ölçekte yer alan ifadeler hileye yönelme eğiliminde içsel motivasyondan kaynaklanan unsurları değerlendirmektedir. Diğer dört ifade ise, dış unsurlardan kaynaklanan sebepleri ölçmeyi amaçlamaktadır. Mevzuat, rekabet, müşterilerin oluşturduğu baskılar ve mükelleflerin durumu gibi dışsal unsurlar hileye yönelme eğiliminde etkili olmaktadır. İş tatmini seviyesini ölçmek amacıyla 6 ifadeden oluşan tek boyutlu İş tatmini ölçeği kullanılmıştır. Anket formunda yer alan tüm ifadeler düz kodlanmış olup, kesinlikle katılmıyorumdan, kesinlikle katılıyorumda doğru 5'li likert ölçekte hazırlanmıştır. Söz konusu ölçeklerin etik kurul izinleri Batman Üniversitesi Etik Kurulundan 08.11.2023 tarih ve 2023/06 karar sayısı ile alınmıştır.

4. VERİLERİN ANALİZİ

İş tatmini ile hile eğilimi arasındaki ilişkiyi incelemek için yapılan yol analizi ve doğrulayıcı faktör analizi Amos 24 programı kullanılarak test edilmiştir. Anketin açıklayıcı faktör analizi, güvenilirlik testi SPSS 22 istatistik programı ile gerçekleştirilmiştir. Ölçeklerin güvenilirliği Cronbach's Alpha katsayısı ile tespit edilmiştir. Yapı geçerliliği için faktör analizi gerçekleştirilmiştir. Verilerin normal dağılımı gösterdikleri belirlendikten sonra yol analizi ile hipotezler test edilmiştir. Bu çalışmada yer alan tüm analizler %95 güven aralığında ve %5 anlamlılık seviyesinde değerlendirilmiştir.

4.1. Tanımlayıcı İstatistikler

Bu bölümde araştırmaya katılan meslek mensuplarına ait tanımlayıcı istatistiklere yer verilmiştir.

Tablo 1. Tanımlayıcı İstatistikler

	Kategori	n	%
Cinsiyet	Kadın	61	22,3
	Erkek	213	77,7
Yaş	25 ve altı	16	5,8
	26 ve 35	92	33,6
	36-45	87	31,8
	46 ve üzeri	79	28,8
Unvan	SM	12	4,4
	SMMM	262	95,6
Mesleki Tecrübe	0-5	52	19,0
	5-10	70	25,5
	10-15	44	16,1
	15-20	40	14,6
	20 ve üzeri	68	24,8

Tablo 1'deki katılımcıların cinsiyete göre dağılımları incelendiğinde %77,7'si (n=213) erkek, %22,3'ü (n=61) kadın olduğu görülmektedir.

Katılımcıların yaş değişkeni dağılımı incelendiğinde, %5,8'i (n=16) 25 yaş ve altı, %33,6'sı (n=92) 26-35 yaş, %31,8'i (n=87) 36-45 yaş, %28,8'i (n=79) 45 yaş ve üzeri olarak dağılım göstermektedir.

Meslek mensuplarının unvan dağılımları incelendiğinde, %95,5'si (n=262) SMMM (Serbest Muhasebeci Mali Müşavir) ve %4,4'ü (n=12) SM (Serbest Muhasebeci) olduğu görülmektedir.

Katılımcıların mesleki tecrübe açısından incelendiğinde, %19,0 (n=52) 0-5 yıl, %25,5'i (n=70) 5-10 yıl, %16,1'i (n=44) 10-15 yıl, %14,6'sı (n=40) 15-20 yıl, %24,8'i (n=68) 20 yıl ve üzeri mesleki tecrübeye sahip oldukları belirlenmiştir.

4.2. Geçerlilik ve Güvenilirlik Analizi

Ölçek geliştirme aşamalarında, aynı içeriği ölçmeyi hedefleyen maddeleri aynı unsurlar altında toplamak için faktör analizi yapılmaktadır. Faktör analizi ölçeklerin yapısal geçerliliklerini test etmektedir (Bursal, 2017: 154-155). Faktör analizi için KMO değeri 1'e ne kadar yakınsa araştırmanın analizine konu olan veri seti faktör analizine o kadar uygundur (Yüksel, 2013: 27).

KMO için kabul edilebilecek en alt sınır 0,50 olarak ifade edilmektedir (Durmuş vd, 2013: 80). Bu çalışmada KMO değeri 0,776 olarak tespit edilmiştir. Bartlett testi sonucuna göre ise ($p=0,00<0,05$) iş tatmini ölçeği faktör analizi için uygundur. İş tatmin ölçeğinin, ölçek varyansının ne kadarını açıkladığına ilişkin bilgi Tablo 2 de yer almaktadır.

Tablo 2. İş Tatmini Açıklanan Varyans Oranları

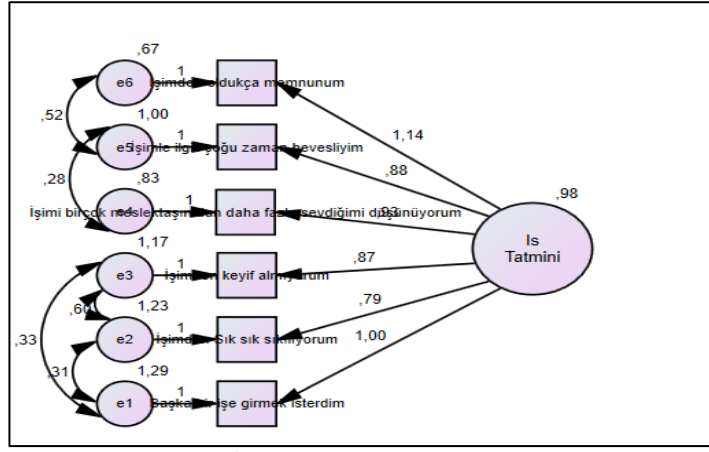
Faktör	İlk Öz değerler			Rotasyon Kareleri Toplamı		
	Toplam	Varyans (%)	Kümülatif	Toplam	Varyans (%)	Kümülatif
İş Tatmini	3,626	60,431	60,431	3,626	60,431	60,431

Tablo 2 incelendiğinde İş tatmini ifadelerinin toplam varyansın yaklaşık % 60'sini açıkladığı görülmektedir. KFA'da açıklanan toplam varyansın oranı çok faktörlü ölçeklerde en az % 50 tek faktörlü ölçeklerde ise en az % 30 olması önerilmektedir (Gürbüz ve Şahin, 2018: 320). Faktör yükü değerinin 0,40 ve üzeri olması beklenmektedir. Fakat uygulamada bu sınır az sayıda maddeden oluşan ölçekler için 0,30'a kadar inebilmektedir (Büyüköztürk, 2011: 121).

Tablo 3. İş Tatmini Faktör Analiz Tablosu

İş Tatmini İfadeleri	Faktör
	İş Tatmini
İFADE 1	0,850
İFADE 2	0,799
İFADE 3	0,750
İFADE 4	0,772
İFADE 5	0,736
İFADE 6	0,752

Tablo 3 incelendiğinde ifadelerin faktör yüklerinin 0,70 üzerinde olduğu görülmektedir. Dolayısıyla iş tatmini ifadelerinin "çok iyi derecede" ölçme gücüne sahip olduğu düşünülmektedir. Açıklayıcı faktör analizinden sonra sıra doğrulayıcı faktör analizine geçmiştir. İş tatmini ölçeği bir boyuttan oluşmaktadır. İş tatmini ölçeğinde, bir gizil değişken ve 6 gözlenen değişken bulunmaktadır.



Şekil 2. İş Tatmini Doğrulayıcı Faktör

Şekil 2’de görüldüğü üzere, kabul edilebilir uyum değerlerine en yakın indeksleri yakalayabilmek için ölçek ifadelerinin hata terimleri arasında kovaryanslar oluşturularak iyileştirmelere (modifikasyona) gidilmiştir. Modifikasyonlar aynı boyut altında olduğu için modeli olumsuz şekilde etkilememektedir.

Doğrulayıcı faktör analizinde modelin uygunluğunun belirlenebilmesi için dikkate alınan göstergeler ve indeksler bulunmaktadır. Bu indeksler tasarlanan modelin gerçekte ne düzeyde uyumunu belirlemek için kullanılmaktadır (Yaşlıoğlu, 2017: 80). Uyum değer aralıkları ve iş tatmini uyum değerleri Tablo 4’de verilmiştir.

Tablo 4 Uyum Değer Aralıkları ve İş Tatmini Uyum Değerleri

Uyum İndeksleri	Eşik Değerler		İş Tatmini Uyum Değerleri	Uyum Durumu
	İyi	Kabul		
χ^2/df	$0 < \chi^2/df < 3$	$3 \leq \chi^2 \leq 5$	2,569	İyi uyum
RMSEA	$0 < RMSEA \leq 0,05$	$0,05 \leq RMSEA \leq 0,08$	0,076	Kabul edilir uyum
RMR	$0 < S-RMR < 0,05$	$0,05 \leq SRMR \leq 0,08$	0,036	İyi uyum
CFI	$0,95 \leq CFI \leq 1$	$0,90 \leq CFI \leq 0,95$	0,993	İyi uyum
NFI	$0,95 \leq NFI \leq 1$	$0,90 \leq NFI \leq 0,95$	0,988	İyi uyum
GFI	$0,95 \leq GFI \leq 1$	$0,90 \leq GFI \leq 0,95$	0,988	İyi uyum
AGFI	$0,90 < AGFI < 1$	$0,85 < AGFI < 0,90$	0,936	İyi uyum
TLI	$0,95 \leq CFI \leq 1$	$0,90 \leq CFI \leq 0,95$	0,973	İyi uyum

Kaynak: (Gürbüz ve Şahin, 2018)

Uyum iyiliği değerleri incelendiğinde oluşturulan modelin gerçeğe uygun olarak tasarlanmış olduğu tespit edilmiştir.

Cronbach Alfa katsayısı ölçeklerin güvenilirlikleri için kullanılmaktadır (Kartal ve Dirlik, 2016: 1869). 0 ile 1 arası değerler alan Cronbach Alfa katsayısı, 1’e yaklaştığı ölçüde güvenilirlik seviyesinin arttığı kabul edilmektedir (Kayış, 2010: 403). Cronbach’s Alpha değerleri Tablo 5’de yer almaktadır.

Tablo 5. Cronbach’s Alpha Güven Aralıkları

KMO Değeri	Yorumu
0,80 ve yukarısı	Mükemmel
0,70 ve 0,80 arası	İyi
0,60 ve 0,70 arası	Orta
0,50 ve 0,60 arası	Kötü
0,50 ve aşağısı	Kabul Edilemez

Kaynak: (Kayış, 2010: 403)

İş tatmini ölçeğinin Cronbach’s Alpha değeri Tablo 6’da yer almaktadır.

Tablo 6. İş Tatmini ve Faktörlerin Güvenirlilik Analizi

	İfade Sayısı	Güvenirlilik Katsayısı
İş Tatmini Ölçeği	6	0,868

Tablo 6. incelendiğinde, iş tatmini ölçeğinin 0,868 ile yüksek derecede güvenilir olduğu gözlemlenmektedir (Kayış, 2010: 403). İş tatmini ölçeğinden sonra hile eğilimi ölçeğine geçilmiştir.

İçsel ve dışsal hile eğilimi boyutları için yapılan faktör analizi neticesinde ulaşılan Rotated Component Matrix Tablosu incelendiğinde, içsel hile eğilimini ölçmek için hazırlanan ifadelerden "S.7 Yasal olan her davranış aynı zamanda ahlakidir" ifadesinin hatalı olarak dışsal hile altında gruplaştığı ve faktör yükünün 0,30'un altında olduğu görülmektedir. Dolayısıyla söz konusu ifade çıkartılıp Bartlett ve KMO testleri tekrardan gerçekleştirilmiştir. Yapılan analizler neticesinde KMO değerinin 0,741 olduğu tespit edilmiştir. Bartlett testi sonucu ($P=0,00<0,05$) ölçeğin faktör analizine uygun olduğunu göstermektedir.

Tablo 7. İş Tatmini Varyans Oranları

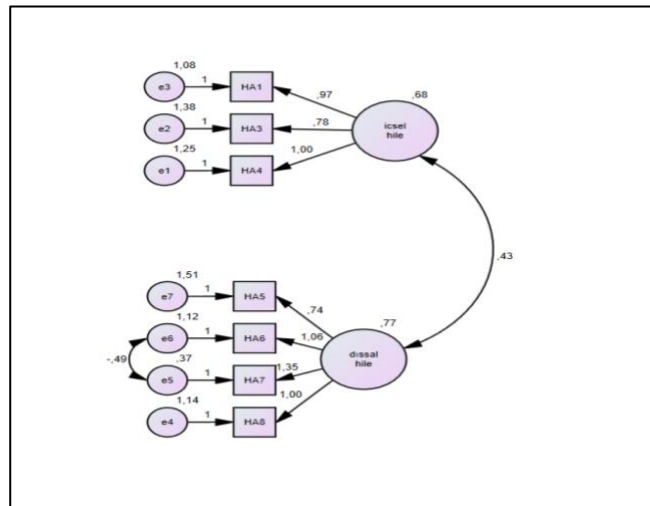
Faktör	İlk Öz değerler			Rotasyon Kareleri Toplamı		
	Toplam	Varyans (%)	Kümülatif	Toplam	Varyans (%)	Kümülatif
İçsel Hile	2,714	38,778	38,778	2,170	31,001	31,001
Dışsal Hile	1,148	16,407	55,185	1,693	24,184	55,185

Tablo 7. incelendiğinde içsel hile faktörün toplam varyansın yaklaşık % 31'ini ve dışsal hile faktörün ise toplam varyansın yaklaşık % 24'ünü açıkladığı görülmektedir. İki faktör birlikte değerlendirildiğinde ise toplam varyansın % 55'ini açıklamaktadırlar.

Tablo 8. İş Tatmini Faktör Analiz Tablosu

İş Tatmini İfadeleri	Faktörler	
	İçsel Hile	Dışsal Hile
İFADE 5	0,708	
İFADE 6	0,746	
İFADE 8	0,705	
İFADE 1		0,684
İFADE 2		0,635
İFADE 3		0,740
İFADE 4		0,819

Tablo 8 incelendiğinde tüm ifadelerin faktör yüklerinin 0,30 kritik değer oldukça üzerinde olduğu görülmektedir. İş tatmini ölçeğinin içsel hile ve dışsal hileye ilişkin doğrulayıcı faktör yapısı Şekil 3'de yer almaktadır.



Şekil 3. İçsel Hile ve Dışsal Hileye İlişkin Doğrulayıcı Faktör Yapısı

Şekil 3 incelendiğinde hile ölçeğinin 3 ve 4 gözlemlenebilir ifadeyi barındıran iki gizil değişkenden oluştuğu görülmektedir. Dışsal hile ölçeğinin 6. ve 7. maddelerinde modifikasyon yapılmıştır. Ölçeğin uyum iyiliği değerleri Tablo 9’da gösterilmiştir.

Tablo 9. İş Tatmini Uyum Değerleri

Uyum İndeksleri	Eşik Değerler		İş Tatmini Uyum Değerleri	Uyum Durumu
	İyi	Kabul		
χ^2 / df	$0 < \chi^2 / df < 3$	$3 \leq \chi^2 / df \leq 5$	1,89	İyi uyum
RMSEA	$0 < RMSEA \leq 0,05$	$0,05 \leq RMSEA \leq 0,08$	0,057	Kabul edilir uyum
RMR	$0 < S-RMR < 0,05$	$0,05 \leq SRMR \leq 0,08$	0,072	Kabul edilir uyum
CFI	$0,95 \leq CFI \leq 1$	$0,90 \leq CFI \leq 0,95$	0,97	İyi uyum
NFI	$0,95 \leq NFI \leq 1$	$0,90 \leq NFI \leq 0,95$	0,94	Kabul edilir uyum
GFI	$0,95 \leq GFI \leq 1$	$0,90 \leq GFI \leq 0,95$	0,977	İyi uyum
AGFI	$0,90 < AGFI < 1$	$0,85 < AGFI < 0,90$	0,947	İyi uyum
TLI	$0,95 \leq CFI \leq 1$	$0,90 \leq CFI \leq 0,95$	0,948	Kabul edilir uyum

Tablo 9’deki uyum değerleri incelendiğinde analize dahil edilen değişkenlerin model uyum indekslerinin kabul edilebilir düzeyinde oldukları tespit edilmiştir.

Tablo 10. Hile Eğilimi Ölçeğinin Güvenirlilik Analizi

İş Tatmini Ölçeği ve Faktörleri	Madde Sayısı	Cronbach’s Alpha Güvenirlilik Katsayısı
Genel Hile Faktörü	8	0,710
İçsel Hile Faktörü	3	0,600
Dışsal Hile Faktörü	4	0,721

Tablo 10 incelendiğinde hile eğilim ölçeğine ait boyutların Cronbach’s Alpha Güvenirlilik Katsayıları 0,60 ile 0,80 arasında yer aldığı için çalışmada kullanılan ölçeğin oldukça güvenilir olduğu görülmektedir (Kayış, 2010: 403).

4.3. Ölçeklere Ait Normallik Testi

Ölçek araçlarının normal dağılıma ilişkin istatistikler Tablo 10’de belirtilmiştir.

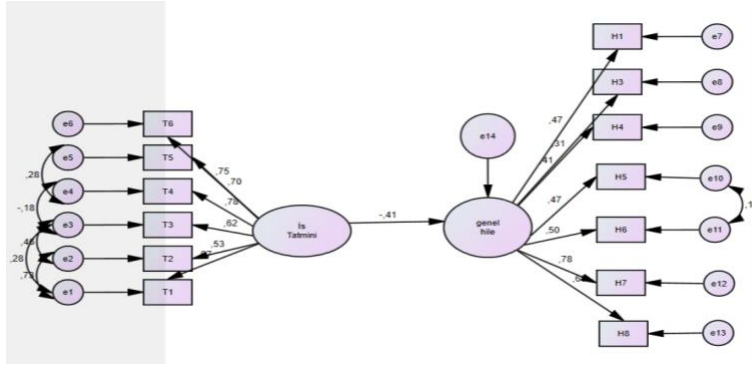
Tablo 11. Çarpıklık ve Basıklık İstatistikleri

Boyut	Çarpıklık	Basıklık
Hile Genel	0,157	-0,386
İçsel Hile	0,691	-0,037
Dışsal Hile	0,22	-0,814
İş Tatmini	-0,438	-0,766

Tablo 11 incelendiğinde içsel ve dışsal hile, iş tatmini ve genel hile ölçeklerinin basıklık ve çarpıklık değerleri +1 ile -1 arasında yer almaktadır. Dolayısıyla veriler normal dağılım göstermektedir (Büyüköztürk, 2018).

4.4. Hipotezlerin Test Edilmesi

Çalışmanın ilk hipotezi olan “H1: Meslek mensuplarının İş tatmin düzeyleri, genel hile eğilimlerini negatif yönde anlamlı şekilde etkilemektedir.” hipotezinin sınanması yapılmıştır. Hipotezlerin test edilmesi için yol analizi uygulanmıştır. Yol analizi, iki ya da daha fazla değişkenin doğrudan ve dolaylı ilişkilerin test edildiği modeller şeklinde ifade edilmektedir (Gürbüz ve Şahin, 2018: 344). Şekil 4’te yol analizi modeli gösterilmiştir.



Şekil 4. Yol Analiz Modeli

Şekil 4'deki modele göre iş tatmini egzogen değişken, genel hile ise endojen değişkendir. Uyum iyiliği değerleri Tablo 12'de gösterilmiştir.

Tablo 12. Yapısal Eşitlik Modeli Uyum İyiliği İndeksleri

Uyum İndeksleri	Eşik Değerler		İş Tatmini Uyum Değerleri	Uyum Durumu
	İyi	Kabul		
χ^2/df	$0 < \chi^2/df < 3$	$3 \leq \chi^2/df \leq 5$	2,588	İyi uyum
RMSEA	$0 < RMSEA \leq 0,05$	$0,05 \leq RMSEA \leq 0,08$	0,076	Kabul edilir uyum
RMR	$0 < S-RMR < 0,05$	$0,05 \leq SRMR \leq 0,08$	0,08	Kabul edilir uyum
CFI	$0,95 \leq CFI \leq 1$	$0,90 \leq CFI \leq 0,95$	0,929	Kabul edilir Uyum
NFI	$0,95 \leq NFI \leq 1$	$0,90 \leq NFI \leq 0,95$	0,891	Kabul Edilir Uyum
GFI	$0,95 \leq GFI \leq 1$	$0,90 \leq GFI \leq 0,95$	0,923	Kabul Edilir Uyum
AGFI	$0,90 < AGFI < 1$	$0,85 < AGFI < 0,90$	0,880	Kabul Edilir Uyum
TLI	$0,95 \leq CFI \leq 1$	$0,90 \leq CFI \leq 0,95$	0,905	Kabul Edilir Uyum

Kaynak: (Gürbüz ve Şahin, 2018: 344)

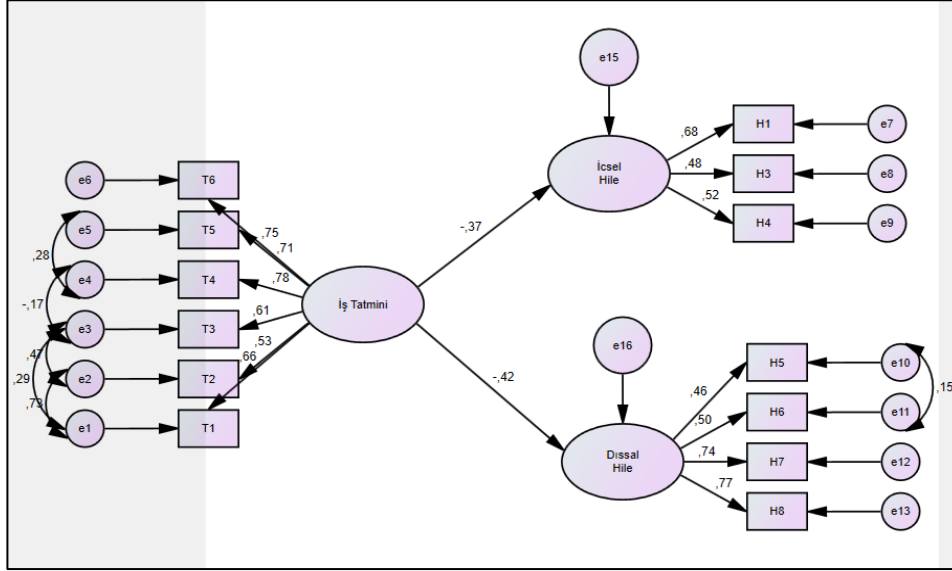
Tablo 12'deki uyum iyilik değerleri incelendiğinde, χ^2/df iyi model uyumu, RMSEA, RMR, CFI, NFI, GFI, AGFI, ve TLI ise kabul edilebilir model uyumuna işaret ettiği görülmektedir. Yol analizine ilişkin tahmin istatistikleri Tablo 11'de gösterilmiştir.

Tablo 13. Yol Analizi Tahmin İstatistikleri

Endojen Değişken	←	Egzogen Değişken	Standartize β	Standart Hata	t değeri	Anlamlılık Değeri(p)
Genel Hile	←	İş Tatmini	-,409	,083	-4,934	0,00

Tablo 13'deki analiz sonuçları incelendiğinde, iş tatmini değişkeninin genel hile eğilimi üzerinde anlamlı negatif bir etkisinin olduğu görülmektedir. ($\beta = -,409$, $p = 0,00 < 0,05$). Dolayısıyla H1 hipotezi kabul edilmiştir.

Çalışmanın ikinci ve üçüncü hipotezi olan "H2: Meslek mensuplarının iş tatmin düzeyleri, içsel hile eğilimlerini negatif yönde anlamlı şekilde etkilemektedir." hipotezi ile "H3: Meslek mensuplarının iş tatmin düzeyleri, dışsal hile eğilimlerini negatif yönde etkilemektedir." hipotezlerinin sınanması yapılmıştır. Şekil 5'te yol analizi modeli gösterilmiştir.



Şekil 5. Yol Analizi Modeli

Şekil 5'deki modele göre iş tatmini egzogen değişken, içsel hile ve dışsal hile ise endojen değişkendir. Modele ait uyum iyiliği değerleri Tablo 12'de gösterilmiştir.

Tablo.14 Yapısal Eşitlik Modeli Uyum İyiliği İndeksleri

Uyum İndeksleri	Eşik Değerler		İş Tatmini Uyum Değerleri	Uyum Durumu
	İyi	Kabul		
χ^2/df	$0 < \chi^2/df < 3$	$3 \leq \chi^2/df \leq 5$	2,627	İyi uyum
RMSEA	$0 < RMSEA \leq 0,05$	$0,05 \leq RMSEA \leq 0,08$	0,077	Kabul edilir uyum
RMR	$0 < S-RMR < 0,05$	$0,05 \leq SRMR \leq 0,08$	0,08	Kabul edilir uyum
CFI	$0,95 \leq CFI \leq 1$	$0,90 \leq CFI \leq 0,95$	0,929	Kabul edilir Uyum
NFI	$0,95 \leq NFI \leq 1$	$0,90 \leq NFI \leq 0,95$	0,891	Kabul edilir uyum
GFI	$0,95 \leq GFI \leq 1$	$0,90 \leq GFI \leq 0,95$	0,924	Kabul Edilir Uyum
AGFI	$0,90 < AGFI < 1$	$0,85 < AGFI < 0,90$	0,878	Kabul Edilir Uyum
TLI	$0,95 \leq CFI \leq 1$	$0,90 \leq CFI \leq 0,95$	0,902	Kabul edilir uyum

Kaynak: (Gürbüz ve Şahin, 2018: 344)

Tablo 14'deki analiz sonucunda uyum iyilik değerleri incelendiğinde, χ^2/df iyi model uyumu, RMSEA, RMR, CFI, NFI, GFI, AGFI, ve TLI ise kabul edilebilir model uyumunun olduğu görülmektedir. Analiz sonucunda ortaya çıkan değerlere göre uyum indekslerinin kabul edilebilir düzeyin üzerinde olduğu görülmektedir. Yol analizine ilişkin tahmin istatistikleri Tablo 13'de gösterilmiştir.

Tablo 15. Yol Analizi Tahmin İstatistikleri

Endojen Değişken	←	Egzojen Değişken	Standartize β	Standart Hata	t değeri	Anlamlılık Değeri(p)
İçsel Hile	←	İş Tatmini	-0,369	0,90	-4,009	0,00
Dışsal Hile	←	İş Tatmini	-0,423	0,67	-4,373	0,00

Tablo 15'deki analiz sonuçları incelendiğinde, iş tatmini değişkeninin içsel hile eğilimi üzerinde negatif etkisinin olduğu görülmektedir ($\beta = -0,369$, $p = 0,00 < 0,05$). Benzer olarak iş tatmini değişkeninin dışsal hile eğilimi üzerinde de negatif etkisi olduğu saptanmıştır. ($\beta = -0,423$, $p = 0,00 < 0,05$). İş tatmini ile içsel ve dışsal hile arasında anlamlı bir negatif bir ilişkinin bulunduğu tespit edilmiştir. Dolayısıyla H2 ve H3 hipotezleri kabul edilmiştir.

5. SONUÇ VE TARTIŞMA

Yapılan analizler sonucunda iş tatmini ile genel hile eğilimi arasında -0,40 negatif yönlü bir ilişkinin bulunduğu tespit edilmiştir. İş tatmini ile içsel hile eğilimi arasında -0,36, iş tatmini ile dışsal hile arasında ise -0,42 negatif yönlü bir ilişki bulunmuştur. Bu anlamda muhasebe meslek mensuplarının iş tatmini düzeyi arttıkça, hileye yönelme eğilimi azalmaktadır. Bu sonuç Okoro ve Lazar'ın (2013) yapmış oldukları çalışmanın

sonuçları ile paralellik göstermektedir. Okara ve Lazar (2013) yapmış oldukları çalışmalarında kadın ve erkek banka yöneticilerin iş tatmin seviyelerinin yükselmesinin hile yapma eğilimlerini azalttığı sonucuna ulaşmışlardır. Çalışmaları sonucunda iş tatmini arttıracak önlemler önermişlerdir. Dolayısıyla bu çalışmada da benzer şekilde iş tatmininin hileyi eğilimini azaltacak bir unsur olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Benzer şekilde Hasibuan vd., (2020)'nin yapmış oldukları çalışmalarında tatmin sağlayacak teşviklerin hile eğilimini azalttığı sonucuna ulaşmışlardır. Ancak çalışmamız, Okoli ve Omolayo (2015)'nin çalışmalarının sonuçlarından farklılık göstermektedir. Okoli ve Omolayo (2015) yapmış oldukları çalışmada yüksek iş tatminine sahip banka çalışanları ile hile eğilimi arasında herhangi bir ilişki tespit edememişlerdir. Çalışanların banka ortamında hile yapacak fırsatlarının bulunmaması ya da doğal olarak hile yapmaya eğilimli olmamaları nedeniyle iş tatmini ile hile eğilimi arasında bir ilişkinin ortaya çıkmadığı tahmin edilmiştir. Dolayısıyla çalışmamızın kısıtlı sayıda yapılan diğer çalışmalar değerlendirildiğinde hile ve iş tatmini arasında oluşan negatif yönlü ilişkiyi destekleyen nitelikte olduğu görülmektedir.

Yapmış olduğumuz çalışma sonucunda, iş tatmininin işletmeler için bilinen öneminden daha büyük etkiye sahip olduğu görülmektedir. İş tatmininin işletme içerisinde sağlanması vasıtasıyla, sadece performans, aidiyet gibi bilinen etkilerin ötesinde işletmelerin faaliyetleri açısından birçok olumsuz sonuç ortaya çıkarabilecek muhasebe hilelerinin azaltılması noktasında da önemli olduğu görülmektedir. Özellikle günümüzde işletme içinden ve dışından ihtiyaç duyulan artan güvenilir muhasebe bilgisi ihtiyacı düşünüldüğünde, işletme içerisinde iş tatminin sağlanmasının da güvenilir bilgi ihtiyacı sağlamada önemli bir unsur olduğu görülmektedir. Hileye yönelten unsurların sadece maddi çıkar sağlamak ile ilgili olmadığı, iş tatmini gibi psikolojik unsurların da önemli bir etkisinin olduğu tespit edilmiştir.

İçsel hile, meslek mensubunun hileye temayül eğilimi açısından içgüdülerini temsil etmektedir. İçsel hile meslek mensubunun içsel durumu ile ilgilidir. Kişilerin hileye temayül eğiliminde içgüdüsel kaynaklı olan dayanaklar bulmaya yöneldiği görülmektedir. Dışsal hilede, mükelleflerin durumu, yasalar ve mevzuatlar, müşteri ve rekabetin getirdiği baskılar gibi hileye temayül eğiliminde dışsal kaynaklı olan dayanaklar söz konusudur. Yapmış olduğumuz çalışma sonucunda iş tatmininin dışsal hileyi, içsel hileden daha fazla negatif yönlü etkilediği görülmektedir. Dolayısıyla kişilerin içgüdüsel olarak içselleştirdiği unsurlar üzerinde iş tatminin daha az etkili olduğu düşünülmektedir. Kişilerin kendi kişisel özelliklerinin etkisini yansıtan bu sebeplerin azaltılması noktasında iş tatmininin, dışsal etkilerin ortadan kaldırılması kadar etkili olmadığı görülmektedir. Öte yandan dışsal etkiler genellikle duruma ve koşullara göre değişebilen özellikler göstermekte ve içsel etkiler gibi karakter ile şekillenen unsurları yansıtmamaktadır. Dolayısıyla iş tatmini dışsal etkilerin azaltılması noktasında daha etkili olduğu düşünülmektedir.

Bu çalışma sadece Güneydoğu Anadolu bölgesindeki bir ilde anket çalışması gerçekleştirilmiştir. Dolayısıyla bu çalışma ile ortaya çıkan sonuçlar sadece bu bölge ile sınırlıdır. Farklı bölgelerin sahip oldukları özellikler sonuçların farklılaşmasına neden olabilecektir. Ayrıca çalışma sadece belirli sayıda meslek mensubunu kapsadığından istatistiksel olarak belirli bir hata payını içermektedir. Bunun yanında anket çalışmasının belirli bir zaman diliminde ve kısıtlı bir bütçe ile yapılmak zorunda kalınması da çalışmanın bir diğer kısıtı arasında yer almaktadır.

Bundan sonra yapılacak çalışmalarda, muhasebedeki hile kavramı ile yönetsel diğer unsurlar arasındaki ilişkinin incelenmesinin literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Özellikle örgütsel bağlılık, performans gibi konuların hile ile olan ilişkisinin incelenmesinin faydalı olacağına inanılmaktadır. Bunun yanında iş tatmini ile hile arasındaki ilişkinin bugüne kadar banka çalışanları ve meslek mensupları boyutunda ele alındığı görülmektedir. İleriki çalışmalarda konunun işletme çalışanları açısından değerlendirilmesinin önemli olduğu düşünülmektedir. Ayrıca işletmelerde tatmin unsuru sadece iş tatmini ile sınırlı değildir. Bunun yanında ücret tatmini, tatmin teşvikleri gibi unsurlar açısından da konunun incelenmesi faydalı olacaktır. Özellikle iş ortamında sağlanan teşvik (tatil, şirket aracı vb) uygulamalarının hile eğilimi üzerindeki etkilerinin yapılacak yeni çalışmalar ile değerlendirilmesi söz konusu ilişkinin anlaşılmasına katkı sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- Abdioğlu, H. (2007, Mayıs). hilelerin önlenmesi ve ortaya çıkarılmasına yönelik proaktif yaklaşımlar. *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi* (22), 120-135.
- Adalı, S. and Kizil, C. (2017). A Research on the responsibility of accounting professionals to determine and prevent accounting errors and frauds: Edirne sample. *Emerging Markets Journal (EMAJ)*, 7(1), 53-64.
- Akbulut, Y. (2010). *Sosyal Bilimlerde SPSS Uygulamaları*(1. Baskı). İstanbul, İdeal Kültür ve Yayıncılık.
- Ay, G. ve Koç, H. (2014). Örgütsel adelet algısı ile örgütsel bağlılık düzeyi arasındaki ilişkinin belirlenmesi: öğretmenler üzerine bir inceleme. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 6(2). 67-90.
- Bozkurt, N. (2009). *İşletmelerin kara deliği hile çalışan hileleri*. İstanbul, Alfa Basım Yayıncılık.
- Bozkurt, N. (2016). *İşletmelerin kara deliği hile çalışan hileleri*. İstanbul, (3. Baskı), Alfa Yayınları.
- Bursal, M. (2017). *SPSS ile Temel Veri Analizleri*. Ankara, Anı Yayıncılık.
- Büyüköztürk, Ş. (2011). *Sosyal Bilimler İçin Veri Analizi El Kitabı*. Ankara, PegemA Yayıncılık.
- De Jesus, T. A., Pinheiro, P., Kaizeler, C. and Sarmento, M. (2020). Creative accounting or fraud? Ethical perceptions among accountants. *International Review Management Business Research*, 9(1), 58-78.
- Dedebali, K. (2010). *Hizmetiçi eğitimin emniyet teşkilatında görevli personelin iş doyumunu performanslarına etkileri (İstanbul ili örneği)*. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kırıkkale Üniversitesi
- Ekaningrum, H. N. (2021). The effect of transformational leadership style, transactional leadership style, and internal control system on the tendency of accounting fraud. *Jurnal Profita: Kajian Ilmu Akuntansi*, 9(2), 19-31.
- Elmas, N. (2017). *Örgütsel iletişimin iş tatmini üzerindeki etkisi ve bir uygulama*. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul Ticaret Üniversitesi
- Eroğlu, F. (1996). *Davranış bilimleri*. İstanbul, Beta Basım Yayıncılık Dağıtım.
- Fernandhytia, F. and Muslichah, M. (2020). The effect of internal control, individual morality and ethical value on accounting fraud tendency. *Media Ekonomi Dan Manajemen*, 35(1), 112-127.
- Gürbüz, S. ve Şahin, F. (2018). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*. Ankara, Seçkin Yayıncılık.
- Güredin, E. (2010). *Denetim ve güvence hizmetleri*. İstanbul (13.Baskı), Türkmen Kitapevi.
- Hasibuan, A., Ikhsan, A. and Setiana, E. (2020). Factors affecting to accounting fraud tendencies: study of South Tapanuli District North Sumatera Province. *International Journal of Trends in Accounting Research*, 1(1), 45-51.
- İslamoğlu, H. ve Alnaçık, Ü. (2016). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri (SPSS Uygulamalı)*. İstanbul (5. Baskı), Beta Yayıncılık.
- Kandemir, C. (2010). Muhasebe hilelerinin ortaya çıkarılmasında ve önlenmesinde bağımsız denetimin rolü ve bağımsız denetçilerin sorumluluğu. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çukurova Üniversitesi.
- Kartal, S. K. ve Dirlik, E. M. (2016). Geçerlik kavramının tarihsel gelişimi ve güvenilirlikte en çok tercih edilen yöntem: cronbach alfa katsayısı. *Abant İzzet Baysal Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*, 16(4), 1865-1879.
- Kayış, A. (2010). *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri* (5. Baskı). Ankara, Asil Yayın Dağıtım Ltd. Şti.
- Kiswanto, K., Widhiastuti, R., Agustina, L. and Rahma, A. (2020). Roles of unethical behavior in mediating the influence of internal control system, distributive justice, and accounting rules compliance towards accounting fraud behavior. *International Journal of Scientific & Technology Research*, 9, 62-71.
- Küçükşavaş, N. (2006). *Genel muhasebe ilke ve uygulamaları*. İstanbul (9. Baskı), Beta Yayınları
- MHUD (Maliye Hesap UzmanlarıDerneği). (2004). *Denetim ilke ve esasları*. İstanbul, Acar Matbaası.
- Nazlı, E. (2014). *Muhasebede hata ve hilelerin önlenmesinde işletme yöneticilerinin sorumluluğunun tespitine yönelik bir araştırma*. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde Üniversitesi.
- Nurlaeliyah, S. and Anisykurlillah, I. (2017). Analysis of factors affecting the tendency of accounting fraud with an ethical behavior as intervening variable. *Accounting Analysis Journal*, 6(2), 299-312.

- Okay, S. (2011). *Muhasebe hata ve hilelerinin meslek etiği açısından irdelenmesi*. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi
- Okoli, K. I. and Omolayo, B. O. (2015). Influence of job dissatisfaction and low organizational support on fraudulent intent among bank workers. *Asian Journal of Humanities and Social Studies*, 3(6).
- Okoro, A. and Lazar, B. (2013). Fraud and Job Satisfaction amongst Nigerian Bank Managers. *Asian Journal of Research in Banking and Finance*, 3(12), 16-38.
- Pehlivan, A. ve Koç, T. (2020). Muhasebe meslek mensuplarının etik yaklaşımları ile hileye yönelme eğilimleri arasındaki ilişkiye yönelik bir araştırma: Ankara örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 22(4). 1067-1088.
- Pradipta, A. and Bernawati, Y. (2019). The influence of pressure, opportunity, rationalization and ethical value on the accounting fraud tendency. *Sustainable Business Accounting and Management Review*, 1(2), 63-71.
- Price, J. (2001). Reflections on the determinants of voluntary turnover. *International Journal of Manpower*, 22(7), 6-24.
- Purnomo, Y. D. and Khafid, M. (2017). Analysis of factors affecting the tendency of accounting fraud with the mediation of ethical behavior. *Accounting Analysis Journal*, 6(2), 229-241.
- Saari, L. and Judge, T. (2004). Employee attitudes and job satisfaction. *Human Resource Management*, 43(4), 395-407.
- Saud, I. M., Diyar, L. and Hakim, A. T. (2021). The influence of internal control, financial pressure, and compensation compatibility on the tendency of accounting fraud. *4th International Conference on Sustainable Innovation 2020-Accounting and Management, Indonesia*, 98-112.
- Sonsuzoğlu, E. (1996). Vergi Kaçakçılığı. *Vergi Sorunları Dergisi*, 90-110
- Sorunke, O. A. (2016). Personal ethics and fraudster motivation: The missing link in fraud triangle and fraud diamond theories. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 6(2), 159-165.
- Sulistyawati, A. I., Santoso, A. and Nugroho, A. H. D. (2023). determinants of accounting fraud trends with un ethical behavior as mediation. *Jurnal Akuntansi*, 27(1), 99-117.
- Taşkıran, N. (1995). Kaçakçılık suçunun tarifi. *Vergi Sorunları Dergisi* (83), 27-29.
- Tütüncü, Ö. (2000). Karayolu ulaştırma işletmelerinde işten ayrılma eğiliminin analizi. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2(4), 106-120.
- Utami, D. P. W. and Purnamasari, D. I. (2021). The impact of ethics and fraud pentagon theory on academic fraud behavior. *Journal of Business and Information Systems*, 3(1), 49-59.
- Widyanto, E. A., Sukma, E. I. S., Gayantri, N. I. and Juniari, S. L. (2022). Factors analysis that affecting unethic behavior and their impact on accounting fraud. *International Conference on Applied Science and Technology on Social Science 2021, Indonesia*, 729-736
- www.turmob.org.tr erişim tarihi: 24.05.2023
- Yaşlıoğlu, M. M. (2017). Sosyal bilimlerde faktör analizi ve geçerlilik: keşfedici ve doğrulayıcı faktör analizlerinin kullanılması. *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi* (46), 74-85.
- Yazıcıoğlu, Y. ve Erdoğan, S. (2007). *SPSS Uygulamalı Bilimsel Araştırma Yöntemleri*. Ankara, (2 baskı), Detay Yayıncılık.
- Yulian, A. P., Herwanti, R. T. and Pituringsih, E. (2017). Influence the Suitability of Compensation , Internal Control Systems , Leadership and Organizational Culture to The Tendency of The Accounting Fraud at Work Unit (SKPD) Bima Local Government. *International Conference and Call for Papers, Jember*, 1575–1598
- Yüksel, R. (2013). Genç yetişkinlerde aşk tutumları ve yaşamın anlamı. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Sakarya Üniversitesi.