

# YÖNETİM HİLELERİNİN DEMOGRAFİK ANALİZİ VE BİR UYGULAMA\*

Prof. Dr. Suat YILDIRIM\*\*  
Arş. Gör. Özcan TURGUT\*\*\*

Muhasebe Bilim  
Dünyası Dergisi  
Mart 2016; 18 (1); 215-236

215

## ÖZ

Yönetim hileleri, ülke ekonomisine olan etkileri nedeniyle büyük önem arz etmektedir. Enron, Worldcom, Tyco, Adelphia, Parmalat, Global Crossing, AOL Time Warner, Vivendi gibi firmalarda yaşanan yönetim hilelerinin küresel piyasaları etkileyecek boyutlara ulaşmış olması, yönetim hilelerinin ne denli önemli olduğunu ortaya koymaktadır. Çalışmada, hileye karışan yöneticiler açısından risk gruplarının belirlenmesi amaçlanmıştır ve yöneticiler demografik kriterlere göre analiz edilerek, hile tespit sürecinin başlaması ve hile tespit sonuçlarının gerçeği temsil derecesinin belirlenebilmesi için Erzurum ilinde hileye katılan ve risk grubunda olan yönetici profili ortaya konmuştur.

**Anahtar Kelimeler:** Hile, Yönetim Hileleri, Hile Analizi

**JEL Sınıflandırması:** M41, M42

## DEMOGRAPHICAL ANALYSIS OF MANAGEMENT FRAUD AND AN APPLICATION

### ABSTRACT

Management fraud is considered very important due to its effects on countries. Management frauds which has been experienced in the firms like Enron, Worldcom, Tyco, Adelphia, Parmalat, Global Crossing, AOL Time Warner, Vivendi have reached such dimensions which affects the global market proves its importance. It is aimed in this study to determine risk groups and fraud profile for managers who commit fraud, managers analyzed

\* Makale gönderim tarihi: 20.03.2015; kabul tarihi: 08.02.2016

\*\* Erzincan Üniversitesi, İktisadi İdari Bilimler Fakültesi, syildirim@erzincan.edu.tr

\*\*\* Erzincan Üniversitesi Sivil Havacılık Yüksekokulu, oturgut@erzincan.edu.tr

according to demographical criteria to identify the starting point of fraud detection process and reliability of fraud detection results.

**Keywords:** Fraud, Management Fraud, Fraud Analysis

**JEL Classifications:** M41, M42

2016/1

216

## 1. GİRİŞ

Hile, en genel anlamıyla kötü niyetli olarak kurum/kuruluş işlemlerine ait kayıt ve belgelerin tahrip edilmesidir (Özkul ve Pektekin 2009, 63). İnsanın ortaya çıkaracağı dürüst olmayan yöntemlerle gerçekleştireceği ve karşı taraf aleyhine sonuç doğuran olaylar da hile kapsamına girmektedir (Rezaee 2002, 1).

Hile kavramı yolsuzluk, sahtekârlık ve usulsüzlüğü bünyesinde barındırmaktadır (Çatıkkaş ve Çalış 2007, 189). Hile yapan kişinin bilerek ve düşünerek hileli harekette bulunması ile arzulu ve istekli olarak, kendi çıkarı için muhatabını yanlış yönlendirmesi, hilenin dört unsurunu oluşturur (Saban 2006, 60). Hile kasıtlı olarak yapıldığından, dikkatsizlik, unutkanlık, gözden kaçırma gibi nedenlerden kaynaklanan hata kavramından ayrı değerlendirilir (Çubukçu 2009, 115).

Ekonomik faaliyetlerin hacminin genişlediği 21. yüzyılda yaşanan mali skandallar, hile kavramına verilen önemi artırmış, hile ve hile tespiti ile ilgili çalışmalar artmaya başlamıştır (Varıcı 2012,125).

Hile olaylarında karşılaşılan en büyük sorun, hilenin ortaya çıkarılmasından sonra tekrarlanmasının önüne geçilememesidir. Özellikle, yapılan hileleri gizleme noktasında teknolojik imkânlardan yararlanıldığında hileli işlemlerin tespiti zorlaşmaktadır (Money ve diğerleri 2000, 17-23).

Hile tahmini yaparken yaşanan sıkıntılar nedeniyle hile maliyetini tam olarak belirlemek imkânsızdır. ABD’ de hileli işlemlerin işletmelere maliyeti ortalama % 5’ tir. Ortaya konan bir başka dikkat çekici sonuç ise, genel kabul görmüş muhasebe prensipleri çerçevesinde gerçekleştirilen kazanç yönetimi uygulamalarının zamanla hileye dönüşüyor olmasıdır. Gerçekleştirilen hilelerin %83’ ünde üst yönetimin etkisinin olduğu düşünülürse, hile olaylarının büyük bir bölümünün yönetim hilesi olduğu sonucuna ulaşılmaktadır (Beasley ve diğerleri 1999, 20).

Organizasyonlara ait varlıkların zarar görmesi yanı sıra büyük yatırımcıların ve finansal tablo kullanıcılarının yanıltılması sonucu önemli miktarlarda kayıpların yaşanmasına neden olan yönetim hileleri, hile türleri arasında en fazla etkiye sahip olanıdır.

Yönetim hileleri, yöneticilerin buldukları organizasyonlardaki finansal bilgileri, gerçek olmayan kayıtlar ekleyerek ya da mevcut kayıtları gizleyerek bilinçli olarak değiştirmelerine dayalı hilelerdir (Küçük 2009, 11).

Organizasyon içinden yapılan önemli bir hile türü olan yönetim hilelerinin en önemli sonucu finansal tablolar üzerinde kendini göstermektedir. Yönetim hileleri ile çok yüksek tutarlı zararlara sebebiyet verilebilmekte olup, mevcut durumun olduğundan iyi ya da kötü gösterilmesine yol açmaktadır (Elitaş 2012, 33).

Yönetim hilelerinde zarar gören genellikle işletmenin iç ve dış paydaşlarıdır. Özellikle yatırım sahipleri, finans kuruluşları ve kamu kurumları hileye maruz kalan organizasyon türleridir (Bozkurt 2011, 65).

Yönetim tarafından yapılan hilelerin, diğer hilelerden anlamlı şekilde farklılık gösterdiği, yönetim hileleri ile ortaya çıkan zararın, diğer hileleri ile ortaya çıkan zarardan 16 kat daha fazla olduğu, bu hilelerin dış paydaşlara zarar verdiği gibi iç paydaşlara da zarar verdiği görülmektedir.

Yönetim hilelerinin nedenleri aşağıdaki gibi özetlenmektedir.

- Zimmetlerin ortaya çıkmasını engelleme,
- Hissedarların birbirlerini manipüle etmesi,
- Kar dağıtımını azaltma,
- Yolsuzlukların ortaya çıkmasını engelleme,
- Haksız teşvik sağlanması,
- Vergi kaçırma (Bayraklı ve diğerleri 2012, 59-60)

Organizasyonların yönetim hilelerinin olumsuz etkilerinden zarar görmelerinin önüne geçmenin en etkili yolu hilenin tespitinin yanı sıra önlenmesine odaklanılmasından geçmektedir (Küçük 2009, 18).

Bu nedenle bu çalışmada, hile tahmin ve önleme çalışmalarında önemli rol oynayan hilekar profilleri ve hile istatistikleri ile ilgili literatür ortaya konmuş ve literatüre katkı sağlayacağı düşünülen hile ve hilekarlar açısından Erzurum örneği sunulmuştur.

## 2. LİTERATÜR

Zahra, Priem ve Rasheed (2007), çalışmasında: Hile yapanların demografik özelliklerinin hile üzerindeki etkisi araştırılmış olup, yaş; cinsiyet; deneyim; özdenetim seviyelerine göre hileye yaklaşımları ortaya konmuştur. Genç yaşta olanların risk alma konusunda daha istekli olmaları, ihtiyaç duydukları şeyleri erteleyememeleri onları hileye iten faktörler arasındadır. Özellikle sık yer değiştiren kısa deneyim süresine sahip yöneticilerin hile yapmaya daha meyilli oldukları görülmüştür. Erkek yöneticiler hedeflerine ulaşmak için teklif edilen veya elde ettikleri yasal olmayan fırsatları değerlendirme konusunda kadınlara göre daha istekli davranmaktadırlar. Düşük özdenetim düzeyine sahip olanların risk alma konusunda çok daha fazla istekli oldukları belirtilmiştir.

Sen (2007), çalışmasında: Yönetim kademelerindeki ilerleme imkanları ve hisse sahibi olma fırsatları karşısında yöneticilerin hileye yaklaşımlarını incelemiştir. Hissedarlık teşviklerinin şirket değerine sıkı sıkıya bağlı olması hile için caydırıcı bir etken oluşturmaktadır. Çünkü hileli işlemde elde edilecek bir miktar kazanç, şirketin uğrayacağı değer kaybından çok düşük olabilmektedir.

ACFE (2014) raporunda: Hileler ve kötüye kullanımlar ele alınmış olup, hileler; Varlıkların Kötüye Kullanımı (zimmet), Yolsuzluk (rüşvet, irtikap, ihale, iflas), Finansal Tablo Hileleri (vergi hileleri, bankacılık hileleri) olarak üç ana başlıkta ele alınmıştır. Hileye karışanların %42'si çalışan, %36'sı yönetici, %18,6'sı hissedar, %3,2'si diğer olarak ortaya çıkmıştır. Çalışan sınıfında 12 ay, yönetici sınıfında 18 ay, hissedar sınıfında 24 ay, diğer sınıfında ise 16 ay olarak belirlenmiştir. Bir kişinin katıldığı hile oranı %54,9, iki kişinin katıldığı hile oranı %17,2, üç kişinin katıldığı hile oranı %9,6, dört kişinin katıldığı hile oranı %5,2, beşten fazla kişinin katıldığı hile oranı %13,1'dir. Hileye karışanların yaş dağılımında en düşük oran %3,9 ile 26 yaşından küçük hilekarlara, en yüksek oran ise %18,1 ile 41-45 yaş arasında olanlara aittir. Erkekler %66,8; kadınlar %33,2 oranında hileye

katılmışlardır. Ayrıca, yöneticilerin %70,5' i erkek, %29,5' i kadın; hissedarların %82,9' u erkek, %17,1' i kadın' dır. Hileye karışanların hile geçmişi açısından bakıldığında, %86,6' sı daha önce hiç hileye karışmamış, %13,4' ü ise hile olaylarına önceden de karışmıştır.

Deshmukh, Karim ve Siegel (1998), çalışmalarında: Yönetim hilelerinin tespit edilmesinde SDT(Sinyal Keşfi Teorisi)'nin uygulanması ile sahip olunan teknoloji düzeyi arasında ilişki olup olmadığı ve yönetim hileleri oranları araştırılmıştır. Yönetim hilelerini tespit etmede dış denetimin kullanılabilirliğini sorgulamıştır. Denetçilerin çok hassas davranıyor olmasının yönetim hileleri üzerinde bir etkisi olmadığı, bununla birlikte denetimin maliyetinin artmasına neden olduğu belirtilmiştir. Sinyal keşfi teorisi denetim sırasında karşılaşılan verilerin yönetim hilelerinin tespitinde kullanılabilecek birer materyal mi yoksa yalnızca gereksiz veri kütleleri mi olduğu temeline dayanmaktadır.

Gao ve Srivastava (2008), çalışmalarında: Yönetim hile süreçlerini araştırmışlardır ve yönetim hilelerini hesap hileleri ve belgede sahtecilik olarak gruplandırmışlardır. Çalışmada temel olarak sınıflandırma ve sınıflar arası ilişkiler incelenmiştir ve hesap hileleri ile belgede sahtecilik hileleri arasında anlamlı ilişkiler olduğu tespit edilmiştir. Belgede sahtecilik olarak ortaya çıkan hilelerin, müşteri, denetçi ve finansal rapor türlerine göre değişiklik gösterdiği ortaya konmuştur. Yöneticiler denetim prosedürlerini ve denetimde dikkat edilecek noktaları iyi bildikleri için yaptıkları hileleri denetçilerin fark etmeyeceğini ve denetimden geçse bile her hangi bir sorun oluşturmayacağını bilincinde oldukları için yönetim hilelerinin tespiti kolay olmamaktadır.

Shawver ve Shawver (2009) çalışmalarında, Yönetim hilelerinin organizasyonların yönetim kademelerinin yapısından etkilenip etkilenmediğini tespit etmek amacıyla, bir organizasyonda yönetici/ortak oranının fazla olması durumunda, finansal yapı ile ilgili analizler sonucu ortaya konan tahmin ve beklentileri karşılayabilmek adına, yönetici/ortaklar üzerinde bir baskı oluşacağını ve bu baskının hile olaylarını artıracığı hipotezi öne sürülmüştür. Çalışma sonucuna göre: hile yaşanan organizasyonlarda yönetici/ortak oranının %18, hile yaşanmayan organizasyonlarda ise %25 olduğu sonucuna ulaşılmış ve yönetici/ortak oranının fazla olduğu organizasyonlarda, analiz

hedeflerine ulaşma çabasının yönetici/ortaklar üzerinde olumlu etki oluşturduğu ve hile oranını düşürdüğünü ortaya konmuştur.

Bozkurt (2011) çalışmasında: Hile ve hileye katılanların karakteristik özelliklerini incelemiş, hile risk grubuna giren yöneticilerin karakteristik özelliklerini ortaya koymuştur. Çalışmaya göre, kişisel borçları fazla, mali sıkıntı içerisinde, kumar gibi bağımlılık haline gelen alışkanlıkları olan, adli sicil sahibi, etik kuralları uygulama konusunda isteksiz, gereğinden fazla güven algısı oluşturmuş, kalifiye olmayan, kişisel gelirleri organizasyon performansı ile orantılı olan, olaylara yaklaşımı yüzeysel, organizasyon içerisinde katılımcı bir politika gözetmeyen, organizasyona gereğinden fazla bağlı yöneticilerin risk grubunda olduğunu ve odaklanması gereken yönetici profilini oluşturduğunu belirtmiştir.

Göksu (2011), hilelerin uygulamalı incelenmesi amacıyla yapmış olduğu çalışmada: Kars ilinde 2006 Ocak ayından 2011 yılı Mart ayına kadar gerçekleştirilmiş 184 hile olayı ile ilgili frekans analizi ve çapraz tablolar analizi yapılmıştır. Çalışma sonucunda, hile yapanların organizasyondaki yerleri incelenmiş ve %20,1' ini yönetici/ortakların oluşturduğunu, %39,7' sini yöneticilerin oluşturduğu tespit edilmiştir. Ayrıca hile yapanların işletmedeki yerleri ve zarar miktarı birlikte değerlendirilmiş, yönetici/ortakların %13' ünün olay başına 1.000 TL'nin altında zarara neden olduğu, yöneticilerin ise 30,9' unun olay başına 1.000 TL'nin altında zarara neden olduğu tespit edilmiştir. Bunun sonucunda ise organizasyonlarda üst görevlere çıkıldıkça hile sıklığı azalmasına rağmen, hile tutarının arttığını tespit etmiştir.

KPMG (2013) raporunda: Hilekârların profilleri ve yaygın hile şekillerinin ayrıntılarının belirlenmesi amacıyla, 2011-2013 yılları arasında Avrupa, Ortadoğu, Afrika(EMEA), Amerika Kıtası Ülkeleri ve Asya-Pasifik bölgelerinde yürütülen hile incelemelerine ilişkin 78 ülkede toplam 596 dosyanın incelenmesi sonucu, en sık suç işleyenlerin üst düzey yöneticiler olduğu, hile risk grubunu 36-55 yaş aralığının oluşturduğu, %41' inin deneyim süresinin 6 yılın üzerinde olduğu, %70' inin örgütlü olarak hileye katıldığı, hilelerin %40' ının zimmet, %27' sinin ihaleye fesat karıştırma olduğu, bireysel hilelerin %69' unun 1-5 yıl arasında sürdüğü, hilenin doğurduğu zarara bakıldığında, hile olaylarının %21' inde 50.000\$ - 200.000\$ arası, %16' sında 200.000\$-500.000\$ arası, %32' sinde 500.000\$' ın üzerinde, %9' unda ise 5.000.000\$' ın üzerinde olduğu, örgütlü hilelerde ise, %74' ü 1-5 yıl

arasında sürdüğü, hilenin doğurduğu zarara bakıldığında, hile olaylarının %18' inin 50.000\$ - 200.000\$ arası, %43' ünün 500.000\$' in üzerinde, %16' sının ise 5.000.000\$' in üzerinde olduğu, tüm suçların %33' ünün 1-2 yıl sürmüş olduğu, %39' unun ise 3-5 yıl sürdüğü tespit edilmiştir.

KPMG (2009), farklı sektörlerdeki ve büyüklükteki 146 şirketin üst düzey yöneticileri ile görüşülerek, Türkiye' de karşı karşıya kalınan hile olaylarının özelliklerini, yöneticilerin hile olaylarına bakışını ve konu ile ilgili tecrübelerini, hile nedenlerini ve zararlarını araştırması sonucu, üst düzey yöneticilerin %93' ünün hilenin Türkiye için önemli bir sorun olduğunu, %92' sinin kendi bulunduğu organizasyon için hilenin tehdit unsuru olmadığını, %81' inin en az bir kere hile ile karşılaştığını, %24' ünün karşılaştığı hile olayının 500.000TL' den fazla olduğunu, hile olaylarının %15' i üst düzey yönetim tarafından, %11' i ise yönetici/ortaklar tarafından gerçekleştirildiğini belirtilmiştir. Üst düzey yönetimdeki kişilerin sorumluluklarının, haklarının ve kendilerine duyulan güvenin daha fazla olması, iç kontrolleri kolaylıkla geçebilecek yetkilere sahip olmaları, gizli bilgilere erişimlerinin kolay olması ve şirketin güçlü ve zayıf yönlerini pek çok çalışandan iyi biliyor olmaları, hile gerçekleştirmelerini kolaylaştırıcı etkenler olduğu ortaya konmuştur.

Kroll Küresel Hile Raporu (2013-2014)'nda: Amerika Birleşik Devletlerinde 2012-2013 döneminde yaşanan hile olaylarının %21' inin nedeninin yönetim kademesinin çıkar çatışması olduğu ve bunun sonucunda oluşan zararın, toplam zararın %20' si olduğu, yöneticilerin yaklaşık %23' ü kendi organizasyonlarının yönetimin çıkar çatışması nedeniyle önemli derecede risk altında olduğunu düşündüğü ortaya konmuştur. Kanada' da 2012-2013 döneminde yaşanan hile olaylarının %29' unun, Brezilya' da %26' sının, Çin' de %21' inin, Hindistan' da %16' sının, Avrupa' nın tamamında %21' inin, Afrika' da %22' sinin, Rusya' da %24' ünün, Körfez ülkelerinde %24' ünün yönetim kademesinin çıkar çatılması sonucu yaşandığı, gerçekleşen bu yönetim hilelerinin Brezilya' da toplam zararın %15' ini, Meksika' da %17' sini, Çin' de %20' sini, Hindistan' da %20' sini, Avrupa' nın tamamında %19' unu, Afrika' da %25' ini oluşturmaktadır. Ayrıca Kanada' da yöneticilerin yaklaşık %16' sı, Latin Amerika' da %21' i, Çin' de %13' ü, Hindistan' da %12' si, Avrupa' nın tamamında Perakende, toptan ve dağıtım sektöründe yöneticilerin yaklaşık %19' u, seyahat ve ulaşım sektöründe ise yaklaşık %30' u, Afrika' da %12' si kendi

organizasyonlarının yönetimin çıkar çatışması nedeniyle önemli derecede risk altında olduğunu düşünmektedir.

PWC Küresel Ekonomik Suç Raporu (2014): Küresel iş dünyasının bütün alanlarına etki eden ekonomik suçların bugünkü durumunun tespiti ve geleceğe yönelik tahminlerin yapılabilmesi amacıyla 95 ülkeden 5128 kişiyi içeren araştırma sonucunda; Küresel hilekar profilinin, 31-40 yaş arası, erkek, 6 yıldan fazla hizmet süresine sahip olduğu, Belçika’ da hilekar profilinin, 41-50 yaşlarında, erkek, 10 yıldan fazla hizmet süresine sahip, orta kademe yönetici olduğu, Kanada’ da hilekar profilinin, orta yaşlı kadın ve erkek, 10 yıldan fazla hizmet süresine sahip, orta kademe yönetici, ABD’ de hilekar profilinin, 31-40 yaşında, erkek, 5 yıldan fazla hizmet süresine sahip, orta kademe yönetici olduğu belirtilmiştir. Küresel anlamda hilekarların %42’ si orta kademe yönetici, %20’ si üst kademe yönetici, Avustralya’ da hilekarların %65’ i orta kademe yönetici, Belçika’ da hilekarların %44,4’ ü orta kademe yönetici, %22,2’ si ise üst kademe yönetici, Kanada’ da hilekarların %41’ i orta kademe yönetici, %18’ i üst kademe yönetici, Asya Pasifik’ te hilekarların %14’ ü üst kademe yönetici, %52’ si orta kademe yönetici, Tayland’ da hilekarların %8’ i üst kademe yönetici, %56’ sı orta kademe yönetici, Birleşik Krallık’ ta hilekarların %42’ si orta kademe yönetici, %20’ si üst kademe yönetici, ABD’ de hilekarların %4’ ü üst kademe yönetici, %54’ ü orta kademe yönetici olduğu ortaya konmuştur.

### **3. AMAÇ, YÖNTEM VE KAPSAM**

#### **3.1. Amaç**

Araştırmanın amacı yönetim hileleri açısından, hileye katılan yöneticilerin demografik özellikleri arasında fark olup olmadığının tespit edilerek, anlamlı fark çıkması halinde, yönetim hilelerinin denetim ve önleme çalışmaları için kaynak niteliğinde istatistiki bilgi elde etmektir.

#### **3.2. Yöntem**

Araştırma verileri Erzurum Adliyesi’ nde doküman inceleme sonucu veri toplama formu ile elde edilmiştir. Örneklem alma yöntemi olarak “Olasılık Dışı Homojen Örnekleme” seçilmiştir. Araştırma nicel verilere dayanmakta olup, deneysel olmayan betimsel (descriptive) ve



korelasyonel (correlation) desen ile yürütülmüştür. Çalışmanın uygulama kısmı aşağıdaki hipotezler doğrultusunda yürütülmüştür.

Hipotez 1: Hile tutarı ile hileye katılan yöneticilerin organizasyon yönetim kademeleri arasındaki ilişki.

**H<sub>0</sub>**:Hile tutarı ile hileye katılan yöneticilerin organizasyon yönetim kademeleri arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

**H<sub>1</sub>**:Hile tutarı ile hileye katılan yöneticilerin organizasyon yönetim kademeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Hipotez 2: Hileye katılan yöneticilerin yaşları ile hile tutarları arasındaki ilişki.

**H<sub>0</sub>**:Hileye katılan yöneticilerin yaşları ile hile tutarları arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

**H<sub>1</sub>**:Hileye katılan yöneticilerin yaşları ile hile tutarları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Hipotez 3: Hileye katılan yöneticilerin deneyimleri ile hile tutarları arasındaki ilişki.

**H<sub>0</sub>**:Hileye katılan yöneticilerin deneyimleri ile hile tutarları arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

**H<sub>1</sub>**:Hileye katılan yöneticilerin deneyimleri ile hile tutarları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Hipotez 4: Hileye katılan yöneticilerin gelirleri ile hile tutarları arasındaki ilişki.

**H<sub>0</sub>**:Hileye katılan yöneticilerin gelirleri ile hile tutarları arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

**H<sub>1</sub>**:Hileye katılan yöneticilerin gelirleri ile hile tutarları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Hipotez 5: Hile tutarı ile hileye katılan yöneticilerin sayısı arasındaki ilişki.

**H<sub>0</sub>**:Hile tutarı ile hileye katılan yöneticilerin sayısı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

**H<sub>1</sub>**,Hile tutarı ile hileye katılan yöneticilerin sayısı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

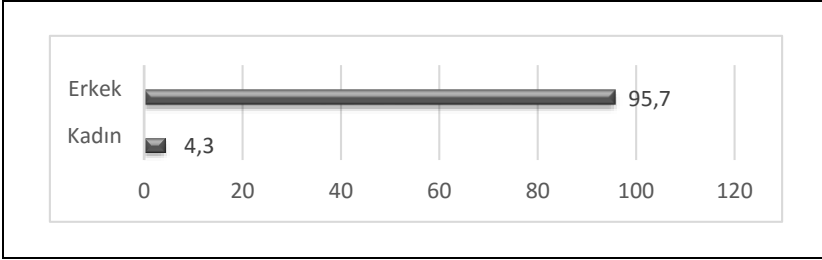
### 3.3. Kapsam

Araştırma Erzurum Adliyesinde 2010-2014 yılları arasında davası açılmış yönetici hilelerini kapsamaktadır. Araştırmada toplam 171 dava dosyasından hileye karışan 345 yöneticinin, deneyim, yönetim kademesi, kişisel gelir, yaş gibi demografik özelliklerine ilişkin veriler ile hile tutarı, hileye katılan sayısı, hile türleri gibi hileye ilişkin veriler elde edilmiştir.

2016/1

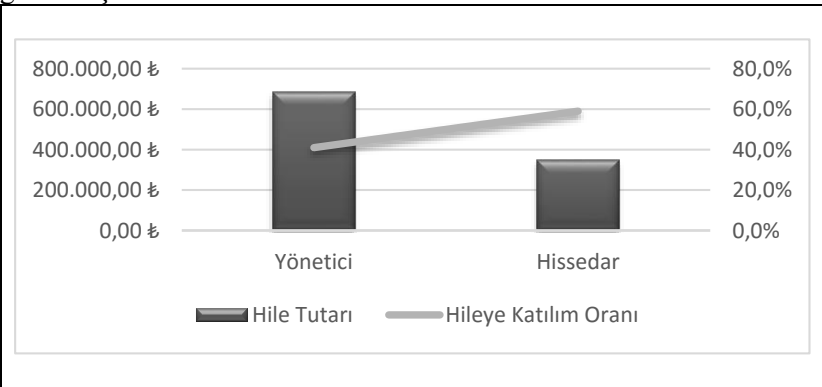
224

## 4. ARAŞTIRMA BULGULARI



**Grafik 1. Hileye Katılanların Cinsiyet Dağılımı**

Grafik 1' de hileye katılan yöneticiler cinsiyet kriterine göre incelenmiş ve hilekâr yöneticilerin %95,7' sini erkeklerin oluşturduğu görülmüştür.



**Grafik 2. Hileye Katılanların Organizasyondaki Konumlarına Göre Hileye Katılım Oranları ve Hile Tutarları**

Grafik 2' de yöneticilerin ve hissedarların hileye katılım oranları incelenmiş ve hissedarların hileye katılım oranları %59, yöneticilerin ise %41 olarak bulunmuştur. Hissedarların hileye katılım oranlarının yöneticilere göre daha fazla olduğu görülmektedir.

Hileye katılanların konumları ile hile tutarı arasındaki ilişkiye bakıldığında ise hissedarların hileye katılım miktarları çok yüksek olmasına rağmen, hile tutarı 346.764,61 TL, yöneticilerin hileye katılım miktarları az olmasına rağmen, hile tutarı 685.641,72 TL ile hissedarların katıldığı hile tutarına göre fazladır.

Hipotez 1: Hile tutarı ile hileye katılan yöneticilerin organizasyon yönetim kademeleri arasındaki ilişki.

**H<sub>0</sub>**:Hile tutarı ile hileye katılan yöneticilerin organizasyon yönetim kademeleri arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

**H<sub>1</sub>**:Hile tutarı ile hileye katılan yöneticilerin organizasyon yönetim kademeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

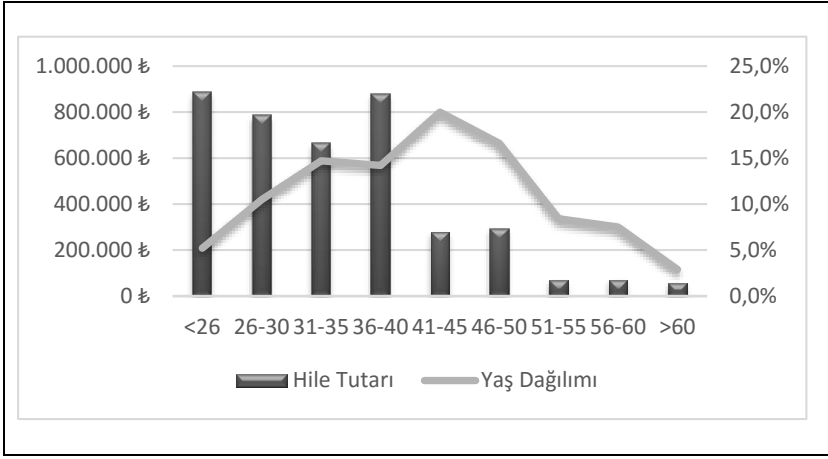
Hileye katılan yöneticilerin organizasyondaki konumları, organizasyonun türü ve hiyerarşik yapılanması göz önünde bulundurularak alt kademe yöneticiler, orta kademe yöneticiler ve üst kademe yöneticiler olarak belirlenmiş ve yönetim hileleri sonucunda ortaya çıkmış olan hile tutarı ile yönetim kademeleri arasında ilişki olup olmadığının tespiti için korelasyon analizi uygulanmıştır.

**Tablo 1. Hileye Katılanların Konumları ile Hile Tutarı Arasındaki İlişki**

Korelasyon		
	Pearson Korelasyon Katsayısı	Sig.(Çift Kuyruklu)
Konum ve Hile Tutarı	-0,137	0,046

Hile tutarı ile hileye katılanların organizasyondaki yönetim kademeleri arasında negatif yönlü zayıf bir ilişki olduğu tespit edilmiş olup, korelasyon katsayısı ( $r=-0,137$ ) bulunmuştur. Ayrıca ( $p=0,046$ ) bulunmuş olup,  $p<0,05$  olduğu için bulunan ilişki anlamlıdır. Bu sonuç doğrultusunda (**H<sub>1</sub>**) hipotezi kabul edilmiştir. Organizasyondaki yönetim kademesindeki artış hile tutarında bir azalmaya neden olmaktadır. Yani yöneticilerin konumları arttıkça gerçekleştirilen hile tutarı azalmaktadır. Alt kademe yöneticilerin gerçekleştirdikleri hileler

daha yüksek tutarlıdır. Bu sonuç, operasyonel yöneticilerin denetim usul ve prosedürlerine hakim olmaları, bu nedenle hangi hilelerin denetime takılacağını öngörebilmeleri ve hileyi denetim süreçlerinin zaaflarından yararlanacak şekilde kurguladıkları için yüksek tutarlı hileler gerçekleştirebildikleri (PWC 2014, 52) şeklinde yorumlanmaktadır.



**Grafik 3. Hileye Katılanların Yaş Dağılımı ve Hile Tutarı**

Grafik 3' te hileye katılan yöneticilerin yaş dağılımı görülmektedir. Hileye katılım en fazla %20 oran ile 41-45 yaş aralığında gerçekleşmiştir. Hileye katılımı en düşük oran ise %2,9 ile 60 yaş üzerindeki yöneticilere aittir. Çalışmada risk grubunu 41-45 yaş aralığı oluşturmaktadır. Yaş faktörü genel anlamda insan davranışlarını etkilediği gibi hilekâr davranışlarına da etki etmektedir. Yetişkin olarak değerlendirilen yaş grubunda önemli uyum sorunları bulunmaktadır. İlerleyen yaşla birlikte bu sorunların ortadan kalktığı ve tam anlamıyla kişiliğin oluştuğu, beklentilerin değiştiği ve yasa dışı yollara sapma arzusunun azaldığı görülmektedir (İçli' den aktaran Akdeniz, Üzümcü 2013, 126).

Ayrıca, hileye katılanların yaşlarına göre hile tutarlarının değişimi gösterilmiştir. En düşük hile tutarı 57.322 TL ortalama ile 60 yaş üzeri yöneticilere ait olup, en yüksek hile tutarı ise 887.919 TL ortalama ile 26 yaşın altındaki yöneticilere aittir. Hileye katılanların yaşlarının artmasıyla birlikte hile tutarının düştüğü görülmektedir. Günümüzde hile olaylarının önemli bir bölümünün teknoloji ve bilgi düzeyiyle doğru orantılı olması ve Türkiye' de ileri yaşlarda teknoloji kullanım

oranı ve bilgiye ulaşım miktarının düşük olmasının, ileri yaşlarda sebep olunan zarar miktarının düşük çıkmasına sebep olduğu düşünülmektedir (Uslu ve diğerleri 2012, 88).

Hipotez 2: Hileye katılan yöneticilerin yaşları ile hile tutarları arasındaki ilişki.

**H<sub>0</sub>**:Hileye katılan yöneticilerin yaşları ile hile tutarları arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

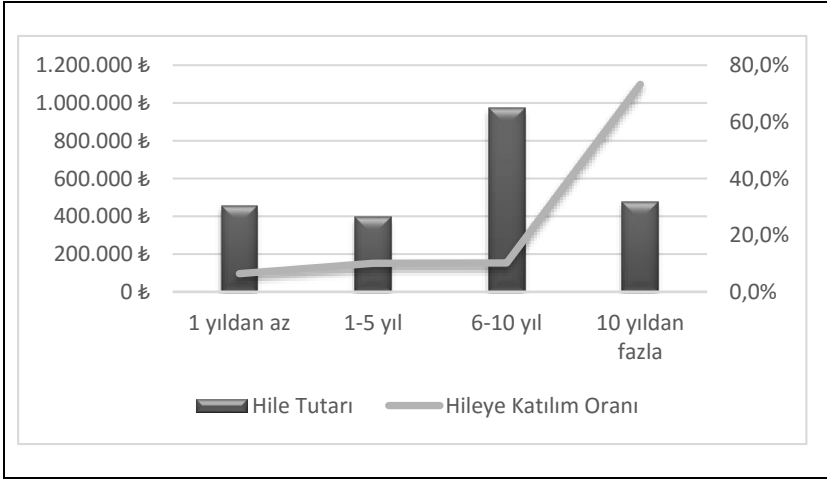
**H<sub>1</sub>**:Hileye katılan yöneticilerin yaşları ile hile tutarları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Teknolojik gelişmelerin hile türü ve hile karakteristiklerini tamamen değiştirmiş olduğu çağımızda, teknolojik gelişmelere uyum oranının en önemli göstergelerinden olan yaş kriteri doğrultusunda hile olaylarında ileri teknolojik yöntemlerin kullanımının hile tutarını etkileyebileceği düşünülerek, hileye katılanların yaşları ile hile tutarları arasında ilişki olup olmadığının tespiti için korelasyon analizi yapılmıştır.

**Tablo 2. Hileye Katılanların Yaşları ile Hile Tutarı Arasındaki İlişki**

Korelasyon		
	Pearson Korelasyon Katsayısı	Sig. (Çift Kuyruklu)
Yaş – Hile Tutarı	-0,197	0,004

Hile tutarı ile hileye katılanların yaşları arasında negatif yönlü zayıf ilişki tespit edilmiştir. Korelasyon katsayısı ( $r=-0,197$ ) bulunmuştur. Ayrıca ( $p=0,004$ ) bulunmuş olup,  $p<0,05$  olduğu için bulunan ilişki anlamlıdır. Bu sonuç doğrultusunda (**H<sub>1</sub>**) hipotezi kabul edilmiştir. Yani hileye katılanların yaşları arttıkça hile tutarı azalmaktadır. Hile olaylarında teknoloji kullanımının önemli bir rolü olması (Bekçioğlu ve diğerleri 2013; 11) ve ileri yaşlarda teknoloji kullanım oranının düşük olması (Uslu ve diğerleri 2012, 88) birlikte değerlendirildiğinde yaş kriterinde meydana gelen artışın hile tutarında azalmaya neden olduğu düşünülmektedir.



**Grafik 4. Hileye Katılan Yöneticilerin Deneyim Düzeylerine Göre Hile Oranları ve Hile Tutarları**

Grafik4'te hileye katılan yöneticilerin deneyim düzeyleri görülmektedir. En düşük hileye katılım oranı %6,4 ile 1 yildan az deneyim sahibi yöneticilerde ortaya çıkmıştır, en fazla hileye katılım oranı ise %73,3 oran ile 10 yıldan fazla tecrübe sahibi olan yöneticilere aittir. Yani hileye katılan yöneticilerin büyük bir bölümü hileye karışmadan önce organizasyonda uzun süredir çalışıyor olmaları göz önüne alınırsa yöneticilerin işe art niyetli olarak başlamadıkları, kişisel gerekçeler ya da hedeflere ulaşma baskısı sonucu hileye katıldıkları anlaşılmaktadır (KPMG 2013, 6).

Bunun yanı sıra hileye katılan yöneticilerin deneyim düzeyleri ile hile tutarı arasında doğrusal bir ilişki olmadığı, en yüksek zarara 974.524 TL ortalama ile 6-10 yıl arası deneyime sahip olanların neden olduğu, en düşük zarara ise 395.715 TL ortalama ile 1-5 yıl arası deneyime sahip olanların neden olduğu görülmektedir. Bu sonucun ortaya çıkmasında, yönetim kademeleri arasında, denetim ve gözetim yetki ve sorumluluğunun devredilmiş olduğu yönetim kademesinde en yüksek tutarlı hilelerin gerçekleşiyor olmasının (KPMG 2013, 7) etkili olduğu düşünülmektedir.

Hipotez 3: Hileye katılan yöneticilerin deneyimleri ile hile tutarları arasındaki ilişki.

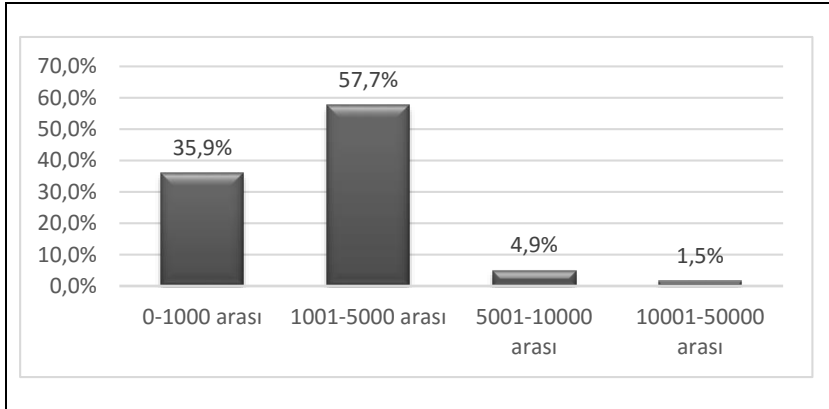
**H<sub>0</sub>**:Hileye katılan yöneticilerin deneyimleri ile hile tutarları arasında anlamlı bir ilişki yoktur. **H<sub>1</sub>**:Hileye katılan yöneticilerin deneyimleri ile hile tutarları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Yöneticilerin gerçekleştirmiş oldukları hile tutarı ile deneyim miktarları arasında herhangi bir ilişki olup olmadığının tespiti için hile tutarı ve deneyim arasında korelasyon analizi yapılmıştır. Deneyim miktarının mesleki bilgi ve birikimi artırdığı ve yönetim kademelerinde gerçekleştirilen hilelerin doğrudan bilgiye dayalı olduğu birlikte değerlendirildiğinde, yönetim hilelerinin tutarı ile yöneticilerin deneyim miktarları arasında anlamlı bir ilişki tespit edileceği düşünülmüştür.

**Tablo 3. Hileye Katılan Yöneticilerin Deneyim Düzeyleri ile Hile Tutarı Arasında İlişki**

Korelasyon		
	Pearson Korelasyon Katsayısı	Sig. (Çift Kuyruklu)
Deneyim ve Hile Tutarı	-0,007	0,924

Hile tutarı ile hileye katılanların deneyimleri arasında negatif yönlü çok zayıf bir ilişki tespit edilmiştir. Korelasyon katsayısı ( $r=-0,007$ ) olarak bulunmuştur. Ancak ( $p=0,924$ ) olarak bulunmuş olup, aradaki ilişkinin anlamlı olmadığını göstermektedir. Bu sonuç doğrultusunda (**H<sub>0</sub>**) hipotezi kabul edilmiştir. Deneyimdeki artış veya azalış hile tutarında anlamlı bir değişime neden olmamaktadır.



**Grafik 5. Hileye Katılan Yöneticilerin Kişisel Gelirlerine Göre Hile Oranları**

Grafik 5' te yöneticilerin kişisel gelir düzeylerine göre hileye katılma oranları verilmiştir. En yüksek hile oranı %57,7 ile 1.001-5.000 TL arası gelir grubundaki yöneticilere aittir. 10.001-50.000 TL arası gelire sahip olan yönetici grubu ise %1,5 katılım oranı ile hileye en az katılan gruptur.

Hipotez 4: Hileye katılan yöneticilerin gelirleri ile hile tutarları arasındaki ilişki.

230

**H<sub>0</sub>**:Hileye katılan yöneticilerin gelirleri ile hile tutarları arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

**H<sub>1</sub>**:Hileye katılan yöneticilerin gelirleri ile hile tutarları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

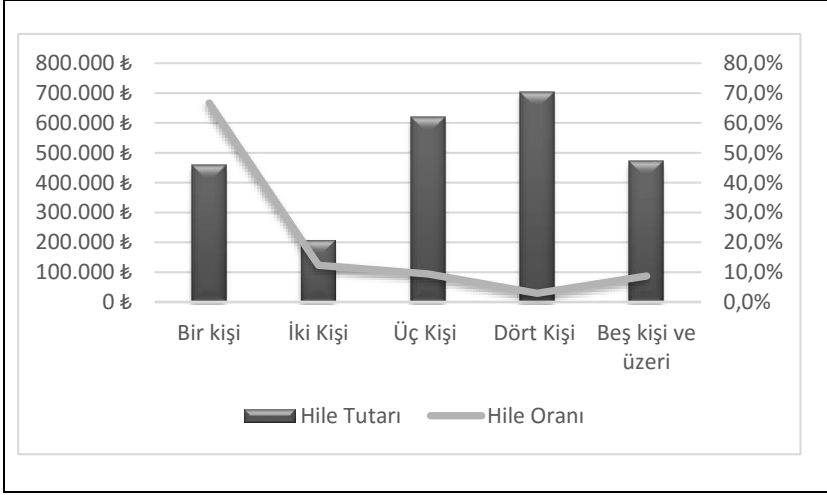
Yöneticilerin gerçekleştirmiş oldukları hile tutarı ile kişisel gelirleri arasında herhangi bir ilişki olup olmadığının tespiti için hile tutarı ve kişisel gelir arasında korelasyon analizi yapılmıştır.

**Tablo 4. Hileye Katılanların Kişisel Geliri ile Hile Tutarı Arasındaki İlişki**

Korelasyon		
	Pearson Korelasyon Katsayısı	Sig.(Çift Kuyruklu)
Gelir - Hile Tutarı	0,169	0,018

Hile tutarı ile hileye katılanların kişisel gelirleri arasında pozitif yönlü zayıf bir ilişki tespit edilmiştir. Korelasyon katsayısı ( $r=0,169$ ) olarak bulunmuştur. Ayrıca ( $p=0,018$ ) olarak bulunmuş olup, aradaki ilişkinin anlamlı olduğunu göstermektedir. Bu sonuç doğrultusunda (**H<sub>1</sub>**) hipotezi kabul edilmiştir. Kişisel gelir düzeyi arttıkça hile tutarında da artış olduğu gözlenmektedir. Literatürde bu sonucu destekleyici çalışmalar bulunmaktadır. Güvel (2004) ile Cömertler ve Kar (2007) ekonomik büyümenin suç miktarını da arttırdığını, Pazarlıoğlu ve Turgutlu (2007) tolumdaki gelir artışının, suça olan eğilimi de arttırdığını belirtmişlerdir (Yıldız ve diğerleri 2011, 7).





**Grafik 6. Hileye Katılan Sayısına Göre Hile Oranı ve Hile Tutarı**

Grafik 6' da bireysel ya da örgütlü gerçekleştirilen hile oranlarını ve tutarlarını belirlemek için hileye katılan sayılarına göre hile oranları ve hile tutarları verilmiştir. Buna göre, yönetim hilelerinin yaklaşık %67 gibi bir bölümünün bireysel olarak gerçekleştirildiğini, yaklaşık %33' lük bir oran ise örgütlü olarak gerçekleştirilmiştir. Hile tutarlarına bakıldığında ise, bireysel olarak gerçekleştirilen hile tutarı ortalamasının yaklaşık 450.000 TL olduğu, örgütlü olarak gerçekleştirilen hile tutarı ortalamasının ise yaklaşık 2.000.000 TL olduğu görülmektedir. Örgütlü hilelere katılanların mümkün olduğunca fazla kazanç elde etme istekleri bu nedenle yalnızca fazla gelir getirecek hilelere katılmaları ve yakalanma risklerinin düşük olması gibi nedenlerle örgütlü hilelerde frekanslar düşük ancak hile tutarları yüksektir (Gökınar 2005, 218).

Hipotez 5: Hile tutarı ile hileye katılan yöneticilerin sayısı arasındaki ilişki.

**H<sub>0</sub>**: Hile tutarı ile hileye katılan yöneticilerin sayısı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

**H<sub>1</sub>**: Hile tutarı ile hileye katılan yöneticilerin sayısı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Yöneticiler tarafından gerçekleştirilen hilelerde hileye katılan sayısı yani hilenin örgütlü mü yoksa bireysel mi yapıldığı ile hile tutarı

arasında bir ilişki olup olmadığını tespit etmek üzere hile tutarı ile hileye katılan sayısı arasında korelasyon analizi yapılmıştır. Örgütlü olarak gerçekleştirilen hilelerde birden fazla katılanın tecrübesinden yararlanılabileceği, ayrıca hilenin gerçekleştirilmesi için ulaşılmaması gereken bilgilere ulaşımın daha kolay olması gibi avantajların hile tutarına yansıtacağı, bunun yanı sıra örgütlü hareketlerin daha ağır yaptırımlara tabi olduğu ve sonuç açısından ağırlaştırıcı faktörler dezavantaj olarak göz önüne alındığında tutara nasıl etki edeceği tartışmalı bir durum ortaya çıkarabilecektir.

**Tablo 5. Hile Tutarı ile Hileye Katılan Sayısı Arasındaki İlişki**

Korelasyon		
	Pearson Korelasyon Katsayısı	Sig.(Çift Kuyruklu)
Hile Tutarı-Hileye Katılan Sayısı	0,141	0,041

Hile tutarı ile hileye katılan sayısı arasında pozitif yönlü zayıf ilişki tespit edilmiştir. Korelasyon katsayısı ( $r=0,141$ ) olarak bulunmuştur. Ayrıca ( $p=0,041$ ) bulunmuş olup, aradaki ilişkinin anlamlı olduğunu göstermektedir. Bu sonuç doğrultusunda ( $H_1$ ) hipotezi kabul edilmiştir. Hileye katılan sayısı arttıkça hile tutarı da artmaktadır. Hileye katılanlar işbirliği yaptıkları zaman bağımsız denetim sistemini atlatılabilmektedirler, bu da yüksek miktarlı hilelerin gerçekleştirilmesini mümkün kılmaktadır. Aksi takdirde hile olayı bağımsız denetim tarafından kolaylıkla tespit edilebilmektedir. Ayrıca hileye katılan sayısı arttıkça her bir birey kendi çıkarını maksimize etmek isteyeceği için sonuç olarak hile tutarı yükselmektedir (ACFE 2014, 46).

## 5. SONUÇ

Günün teknolojik imkânlarından faydalanılarak gerçekleştirilen ve her geçen gün artan bir etkiye sahip olan yönetim hilelerinin tespitinde geleneksel yöntemlerle yapılan denetimlerden sağlıklı sonuçlar alınamaması, hile tespiti ve önlenmesinde etkinliğin ve verimliliğin sağlanması için yeni arayışlarla sonuçlanmıştır. Ülke ekonomisini etkileyebilecek güce sahip yönetim hilelerinin olumsuz etkilerinin denetim politikalarını yönlendirecek düzeye ulaşması nedeniyle yasal otoriteler tarafından hile tespiti ve önlenmesine yönelik kalıcı çözüm yolları aranmaya başlanmıştır. Hilenin tespiti edilmesinin tek başına

çözüm olmadığı, hile gerçekleşmeden önce tahmin edilebilmesinin ve engellenmesinin çok daha önemli olduğu gerçeğinden yola çıkarak, hile tahminini kolaylaştırıcı istatistiksel verilerin ortaya konulmalıdır.

Çalışmada hile olaylarına katılan yöneticilerin demografik özelliklerine göre risk grupları oluşturulması ve yığılma gözlenen gruplar baz alınarak hile tahminlerinde bulunulması için hile karakteristikleri ve hilekar özellikleri arasındaki ilişkiler incelenmiştir. İlişki varlığı, yönü ve şiddeti belirlenerek, hile tahmin politikaları üretilirken faydalanılabilecek analiz sonuçları elde edilmeye çalışılmıştır.

Bu kapsamda 2010-2014 yıllarını kapsayan yönetim hilesi davaları üzerinden yürütülen çalışma sonucu, Erzurum ilinde hilekâr profilini 41-45 yaş arası, 10 yıldan fazla kıdem sahibi, üst yönetimde bulunan, erkek yöneticilerin oluşturduğu ortaya konmuştur.

Çalışmada hilekâr profilinin ortaya konmuş olmasının, hile tespit ve tahmin çalışmalarında en önemli aşama olan denetleme kararının verilmesi ve denetlenecek organizasyonun seçimi açısından yol gösterici olacağı düşünülmektedir.

## KAYNAKÇA

ACFE Report To The Nation On Occupational Fraud and Abuse, Austin USA, 2014.

Akdeniz, S. ve A. Üzümcü. 2013 “Suç ve Sosyoekonomik Değişkenler Arasındaki Bağımlılık İlişkisi: Kars Cezaevi Üzerine Bir İnceleme”, Kafkas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 4 (6).

Bayraklı, H.H., M. Erkan ve C. Elitaş. 2012. Muhasebe ve Vergi Denetiminde Muhasebe Hata ve Hileleri, Bursa.

Beasley, M.S., J.V. Carcello ve D.R. Hermanson. 1999. “Fraudulent Financial Reporting:1987- 1997 An Analysis of U.S. Public Companies”.

Bekçioğlu, S., A.Coşkun ve U.T. Gümüş. 2013. “İşletmelerde Hile ve Yolsuzlukların Önlenmesinde Farklı Bir Yaklaşım: Adli Muhasebe”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Temmuz.

- Bozkurt, N. 2011. İşletmelerin Kara Deliği; Hile, Çalışan Hileleri, İstanbul.
- Cömertler, N. ve M. Kar. 2007. “Türkiye’ de Suç Oranının Sosyo-Ekonomik Belirleyicileri: Yatay Kesit Analizi”, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 62 (2).
- Çubukçu, S. 2009. “Muhasebe Hilelerini Ortaya Çıkarmada Benford Modeli’nin İlk İki Basamak Yaklaşımı ile Kullanılması”, Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Dergisi, Temmuz-Eylül.
- Deshmukh, A., K.E. Karim ve P.H. Siegel. 1998. “An Analysis of Efficiency And Effectiveness of Auditing to Detect Management Fraud: A Signal Detection Theory Approach”, International Journal of Auditing, 2.
- Elitaş, C. 2012. Muhasebe Hilelerinin Önlenmesinde Sarbanes-Oxley Yasası ve Alman On Adım Programının Karşılaştırılması: Türkiye İçin Yol Haritası, Ankara.
- Gao, L. ve R.P.Srivastava. 2008. “The Anatomy of Management Fraud Schemes: Analyses and Implications”, Indian Accounting Review, 14 (1).
- Gökpınar, M. 2005. “Sosyal ve Kriminal Boyutlarıyla Organize Suç”, Türkiye Barolar Birliği Dergisi, 60.
- Göksu, S. 2011. “Adli Muhasebe Kapsamında Çalışan Hileleri ve Kars İlinde Adli Vakalar Analizi”, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- Güvel, E.A. 2004. Suç ve Ceza Ekonomisi, Roma Yayınları.
- KPMG. 2013. “Fraud Report”.
- KPMG. 2009. “Yöneticilerin Bakış Açısı ile Türkiye’ de Suistimal”.
- Kroll. 2013/2014 “Global Fraud Report”.
- Küçük, E.2009. “Hileli Finansal Raporlamanın Oluşumu ve Doğurduğu Sorunlar”, Erciyes “Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi.

- Mooney, L.J.,H.W. Harrell ve S.E. Ludwig. 2000. “Audit Software That Helps Your Company Stop Fraud”,The Journal of Corporate Accounting and Finance.
- Özkul, F.U. ve P. Pektekin. 2009. “Muhasebe Yolsuzluklarının Tespitinde Adli Muhasebecinin Rolü ve Veri Madenciliği Tekniklerinin Kullanılması”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi,4.
- Pazarlıoğlu, M. V ve T.Turgutlu. 2007. “Gelir, İşsizlik ve Suç: Türkiye Üzerine Bir İnceleme”, Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar, 44 (513).
- PWC.2014 “Global Economic Crime Survey”.
- Razae, Z. 2010. Financial Statement Fraud Prevention and Detection.
- Sen, P.K. 2007 “Ownership Incentives and Management Fraud”, Journal of Business Finance and Accounting, September/October.
- Shawver, T.A.ve T.J. Shawver. “Predicting Management Fraud in IPO Companies”, Management Accounting Quarterly, 11 (1).
- Türel, A. 2011.Worldcom Skandalı: Muhasebe Hileleri, İstanbul.
- Uslu, T.,D., Ş.Radoplu ve D.Çam.2012. “Yaş ve Kuşak Farklılıklarına Göre İnternet ve Bilgi Teknolojileri Kullanımının Düzeyi, Yarattığı Tekno-Politik Stres ve Sonuçları”, The Journal of Knowledge Economy and Knowledge Management, VII (Spring).
- Varıcı, İ. 2012. “Hileli Finansal Raporlama Açısından Denetçinin Sorumluluğu: İMKB’ de Faaliyet Gösteren İşletmelerin Denetim Raporlarının İncelenmesi”, Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi, 5 (Ocak).
- Yıldız, R., O. Öcal ve E. Yıldırım. 2010. “Suçun Sosyoekonomik Belirleyicileri: Kayseri Üzerine Bir Uygulama”, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 36 (Ağustos-Aralık).
- Zahra, S.A., R.L. Priem ve A.A. Rasheed. 2007. “Understanding the Causes and Effects of Top Management Fraud”, Organizational Dynamics, 36 (2).

**ERZURUM ADLİYESİ'NE İNTİKAL ETMİŞ FİNANSAL NİTELİKLİ OLAYLAR VERİ TOPLAMA FORMU**

2016/1

236

<b><u>Hile Yapanın Demografik Özellikleri</u></b>	
<b>Mesleği</b>	
<b>Cinsiyeti</b>	
<b>Medeni Durumu</b>	
<b>Eğitim Durumu</b>	
<b>Yaşı</b>	
<b>Hileye Karışma Sayısı</b>	
<b><u>Yapılan Hileye İlişkin Özellikler</u></b>	
<b>Hile Türü</b>	
<b>Hile Tarihi</b>	
<b>Hilenin Tespit Şekli</b>	
<b>Hilenin Tespit Zamanı</b>	
<b>Hile Miktarı</b>	
<b>Hilenin Yapılış Şekli (Bireysel olup olmadığı)</b>	
<b>Zarara Uğrayan Kurum/Kuruluş/İşletme</b>	