

HİLENİN İNSAN KAYNAKLARI POLİTİKALARI İLE İLİŞKİSİ VE AMPİRİK BİR ÇALIŞMA

Öğr. Gör. Dr. Ayşe Nilgün ERTURĞUL*

ÖZET

Çıkar sağlamak amacıyla diğer kişi ya da kurumları aldatmaya yönelik bir çaba olan hile, günümüzde sıkça dile getirilen bir kavramdır. Özellikle muhasebe bilim adamlarının dikkati, hileyi önlemeye yönelik keşifler yapmaya çevrilmiştir. Bu sebeple saydamlık ve hesap verebilirlik kavramlarına odaklanılmıştır. Diğer taraftan, kurumlarda, hileyi yapanın da önleyecek olanın da çalışanlar olması, hilenin nedenlerini insan çerçevesinde araştırmayı gerekli kılmıştır. Kurumların insan kaynakları faaliyetleri bu noktada önem arz etmektedir. Çalışmamızda, “kurumdaki insan kaynakları politikaları çalışanları hileye yöneltebilir mi?” sorusunun tartışılması amaçlanmıştır. Bu sebeple, Türkiye’deki devlet üniversitelerinin iç denetim birimi ve strateji geliştirme birimi yetkililerine yönelik, konu ile ilgili anket çalışması yapılmıştır. Anketler, frekans, faktör ve korelasyon yöntemleriyle analiz edilmiştir.

THE RELATIONSHIP BETWEEN FRAUD AND HUMAN RESOURCES POLICIES AND AN AMPIRICAL STUDY

Fraud, an attempt to delude other individuals and institutions in order to get benefit, is a highly mentioned concept nowadays. Especially the attention of accounting scientists is directed to discover in order to prevent fraud. Thereby, the concepts of transparency and accountability are focused. On the other hand, the fact that employees both are the reason of doing and preventing fraud in the organizations, it became crucial to search for the reasons of fraud in terms of human. Human resources activities of the organizations are of great importance at the point. In this study, the question of “may human resources policies be the reason of directing employees to the fraud?” is intended to discuss. For that reason, an inquiry related to the issue is performed directed to the officials of internal audit units and strategy improvement units of the state universities in Turkey. Inquiries are analysed with frequency, factor and correlation methods.

* Ufuk Üniversitesi İİBF, İşletme Bölümü, anertugrul@gmail.com

1. GİRİŞ

Kamuoyunda sıkça dile getirilen yolsuzluk, görevi kötüye kullanma, vergi kaçırma gibi diğer kişileri ya da devleti aldatmaya yönelik bir takım suçların varlığı bilinmektedir. Bu tür yanıltıcı ve aldatıcı sonuçlar kişi ya da grupların hileye başvurması sonucu ortaya çıkmaktadır.

Saydamlık ve hesap verebilirliğin giderek daha da önem kazanmasıyla birlikte, bu türden suçların oluşmaması adına *hile* kavramına dikkatler çevrilmiş ve bu konuda çok sayıda çalışma yapılmıştır. Özellikle muhasebe bilim adamları ve meslek mensupları tarafından kayıtlarda ve raporlardaki hileli işlemlerin azaltılmasına ve hatta tamamen yok edilmesine yönelik çaba sarf edilmeye devam edilmektedir. Bu sebeple, üst düzey uluslararası ve ulusal muhasebe ve denetim standartları oluşturulmasına ve global olarak uygulanmasına yönelik çalışmalar son dönemde hız kazanmıştır.

Hileyi, çalışanlar, yöneticiler, muhasebeciler ya da kurumu denetleyenlerin yapabildikleri bilinmektedir. Çalışanlar, genellikle kendi kişisel menfaatleri için hileye başvurabilirken, bir yönetici için hileye başvurma sebebi işletmeyi sahiplerine ve borç verenlerine daha iyi durumda gösterebilmek amacı olabilmektedir. Geçmişteki örneklerinden tahmin edilebileceği gibi bazı muhasebeci ya da denetçiler de işletmeyi iyi ya da kötü göstermek isteyen yöneticiler tarafından çıkarlarına uygun karşılıklar almak suretiyle hileye yönelebilmişlerdir. Bu doğrultuda işletme yöneticileri, denetçiler, üst düzey yetkililer ve bilim dünyası her ayaktaki hile riskini azaltmaya yönelik uğraş vermekte, bu sebeple de hilenin esas nedenini araştırmaktadır.

Hileyi önleme konusunda en önemli görevler-

den birinin etik davranması gereken muhasebe meslek mensubuna ve ilk muhasebe elemanlarına düştüğü açıktır. Bu nedenle, uluslararası ve ulusal alanda etik standartları yayınlanmıştır. AICPA¹, ilk olarak yayımladığı Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği Standartlarını zaman içinde geliştirmiştir. Bu standartlar meslek mensuplarına yol gösterici olmuştur. Diğer taraftan ülkemizde, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Başkanlığı 2001 yılında yayımladığı SM, SMMM ve YMM Meslek Ahlak Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı'nda meslek ahlakı ile ilgili maddeler sunmuştur. (Kutlu, 2008: 148)

İnsan kaynakları yönetimi ile hileyi azaltmaya yönelik bir çalışma Amerika Birleşik Devletleri'nde, *The Stonier Graduate School of Banking*'de Richard T. Frederics tarafından yapılmıştır. Çalışmada, bankacılık odak alınmış ve insan kaynakları yönetiminin, hile suçu işlemeye yönelik açıkları anlatılmıştır. (Frederics, 1990) Çalışan hilelerinin, kurumdaki insan kaynakları politikaları ile birebir ilişkisini kuran çalışmalara fazla rastlanamamışsa da, özellikle hilenin sebepleri olarak sayılan baskı-güdü, fırsat ve haklı çıkarma (rasyonelleştirme) üçlüsünden sıkça söz edildiği görülmektedir. Bu ifadenin yer aldığı çalışmalardan bazıları, Hillison v.d. (1999: 4); Buckhoff (2001:72); Wells (2001:89); Montgomery (2002: 63); Ramos (2003: 28); Kiracı (2005:105); Benk ve Karakurt (2010: 135); Hatunoğlu v.d.(2012); Mengi (2012:113), olarak sayılabilir. Çalışmamız, bu üç temel hile sebebinden *baskı-güdü ve haklı çıkarma* konularına odaklanmaktadır. Bu iki hile sebebinin seçilmesi, insan kaynakları politikalarının bu sebeplerle yakın ilişkili olmasından kaynaklanmaktadır.

¹ American Institute of Certified Public Accountants (Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Kuruluşu)

2. HİLE KAVRAMI

Sertifikalı Hile Araştırmacıları Birliği'ne (The Association of Certified Fraud Examiners-ACFE) göre mesleki hile, "Bir kimsenin, mesleğini, işveren firmanın kaynaklarını veya varlıklarını kasıtlı olarak kötüye kullanma yoluyla, şahsi zenginleşme için kullanmasıdır." (Dönmez ve Karausta, 2011:19)

Borçlar Hukuku'na göre hilenin oluşabilmesi için, icrai ya da ihmali bir harekette bulunulması, hileye maruz kalanın ya da üçüncü kişinin zararına olarak fail ya da bir başkası menfaat elde etmesi, kasten işlenmiş olması gereklidir. (Saban, 2006: 61) Vergi Hukuku için hile, aldatıcı davranışlar ile belge ve işlemleri değiştirmek suretiyle çıkar sağlamaktır. (Saban, 2006: 61) Buradaki hile, muhasebe hilesi ile aynı anlamı işaret eder. Muhasebe hilesi, kurumdaki finansal nitelikli işlemlerin kayıtlarının yanıltıcı sonuçlar vermek üzere kasıtlı olarak ve çıkar sağlamak için değiştirilmesi, silinmesi işlemleridir.

İşletme yöneticilerince kendi ya da işletme çıkarları için yapılabilecek ve üçüncü kişilere zarar verebilecek hile yoluyla yapılan düzenlemeler; işletmeyi olduğundan iyi gösterebilecek kayıt, işlem ve raporlar ile işletmeyi olduğundan kötü gösterebilecek kayıt, işlem ve raporlar şeklinde ikiye ayrılabilir. (Bozkurt, 2000: 15-22)

Çalışanlar tarafından yapılan hileler ise kayıtlarda oynama, fiziki olarak az ya da çok gösterme, var olmayan zararı ya da gideri var gibi gösterme, kendi performansını olduğundan iyi göstermek için hileye başvurma ya da tüm bunları yönetici istediği için veya işletme çıkarını korumak için yapma şeklinde olabilir. Bunun yanı sıra çalışan, çalıştığı kurumun kendisine yeterince değer vermediği düşüncesi ile intikam almak için veya kendini korumak düşüncesi ile kuruma zarar vermek suretiyle hileye başvurabilir.

Kurumların finansal nitelikli işlem, kayıt ve raporlarında yapılan maskelemeler, yolsuzluklar, bir kişinin ya da küçük bir grubun çıkar sağlamasına yönelik tüm kasıtlı hareketler, geniş bir paydaş kitlesine zarar vermektedir. (Hatunoğlu, Koca ve Kılıç, 2012: 177) Diğer bir deyişle, hile, bir kişi ya da gruba çıkar sağlamakla birlikte, işletmenin ve sahiplerinin imajına, devlete, yatırımcıya, diğer işletmelere, sermaye piyasalarına, bu kurumların iç ve dış denetçilerine ve tüm kamuya zarar verecektir.

3. İÇ KONTROL VE HİLE

Etkin bir iç kontrol hilenin önlenmesinde başı çeker. Nitekim etkin bir iç kontrol, bir işletmenin muhasebesi ile ilgili hataların, düzensizliklerin ve yasadışı faaliyetlerin ortaya çıkma ihtimalini en aza indirmeye yönelik olarak işler. (Ricchiute, 1982: 226) İç kontrol, faaliyetlerin etkinliğini ve verimliliğini sağlama görevinin yanı sıra, finansal raporlamaların güvenilirliğini de sağlama amacı taşır. Bunun için iç kontrol makul güvence sağlarken, etkin bir iç kontrol için stratejik kontrol noktaları belirlenmelidir. Diğer bir deyişle, yöneticiler, finansal tablolarındaki hata/hile riski yükseldikçe, bunları kontrol altına alabilmek, ortaya çıkarmak için daha etkin kontrol noktaları oluşturmalıdır. (Kandemir, 2013: 84)

Çalışanların, iç kontrolün etkin olmamasından kaynaklanan açıklardan faydalanarak hileye başvurusu olanaklıdır. (Ramos, 2003: 28) Örneğin, kurumda, bir belgenin oluşturulması ve iletilmesi noktalarında herhangi kontrol oluşturulmamışsa, bu açık bir çalışan tarafından kötüye kullanılabilir. Nitekim belgedeki rakamlar değiştirilebilir, imzalar taklit edilebilir, ya da belge bilinçli olarak iletilmeyebilir.

İç kontrol alanında en önemli çalışma COSO² tarafından yayımlanan ve halen geçerliliğini ko-

² Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

ruyan, *İç Kontrol Sistemi – Bütünleşik Çerçeve* içerisinde yapılmış ve kurumlarda hata ve hileyi önlemeye yönelik etkin iç kontrol kurma ve denetleme konusuna açıklık getirilmiştir. COSO, iç kontrolün beş ana unsurunu (kontrol çevresi, risk belirleme, kontrol eylemleri, bilgi ve iletişim, izleme) açıklarken, insan kaynaklarına da bolca yer vermiştir. COSO'nun açıkladığı unsur ve ilkeler içerisinde, insan kaynakları yönetimi, işe alma, işe uyum, kurum içi eğitim, terfi, disiplin, ücret, performans değerlendirme gibi uygulamalar yer almaktadır. (Uysal, 2010: 126)

4. HİLE YAPMA SEBEPLERİ İLE İNSAN KAYNAKLARI POLİTİKALARI İLİŞKİSİ

Hile yapmanın temelinde aldatma ve çıkar sağlama olması sebebiyle, bunun iş etiğiyle bağdaştırılması kaçınılmaz olmaktadır. Etik, görev sorumluluklara ilişkin doğru ve yanlış ayırt etmeyi sağlayacak olan kurallar bütünü göstermekte ve kişinin yapacakları ve yapmayacakları konusunda davranış biçimlerini tanımlamaktadır. (Josephson, 1995: 83) Kurumlarda meslek etiğini etkileyen unsurlar, sosyal çevre, kişisel ahlak ve işletme özellikleri olarak sayılabilir. (Selimoğlu, 1997: 145) Buna göre, kişinin etik davranmasını ya da davranmamasını, sosyal çevresinde ahlaki davranışların taşıdığı önem, kişinin doğuştan gelen ya da sonradan kazandığı psikolojik unsurlar ve kurumda yerleşik kültür ile kurumun insan yönetimi belirleyecektir.

İnsan kaynakları, işletme biliminin önemli bir bilim dalı olmakla beraber, aynı zamanda diğer bilim dallarıyla da ilişkilidir. İnsan unsuru, işletmedeki tüm bilgi çıktılarını niteliksel olarak etkiler. Dolayısıyla, insan ve insan yönetimi, muhasebe bilgi sisteminin de ayrılmaz bir parçası olarak kabul edilir.

Önceleri, Ford ve Taylor etkisindeki yönetim bakış açısı sebebiyle, yalnızca bir maliyet unsuru olarak görülen insan unsuru, 1980'lerden iti-

baren, küreselleşme, uluslararası artan rekabet, gelişen teknolojiler, değişen ve gelişen üretim ve yönetim tarzları sebebi ile önemini artırmıştır. (Bayat, 2008: 73) Yine bununla beraber, insan kaynakları muhasebesinde, insan unsuru maliyet değil, işletmenin bir varlığı olarak görülmekte ve bununla ilgili yeni yaklaşımlar geliştirilmektedir. (Ceran, 2007: 204)

Kurumlarda, insan kaynaklarıyla ilgili olarak, belirlenmesi ve stratejik olarak yönetilmesi gereken pek çok unsur vardır. Bunların bazıları, ücret, terfi imkânı, sosyal imkânlar, işe bağlılık, motivasyon, organizasyon içerisinde bulunulan yer, kültürel uyum, denetim v.b. olarak sayılabilir.

Çalışan insan unsurunun, kendine değer katılmasını, kurum içinde kendine verilen önemin artmasını, bir makine gibi değil bir insan gibi değerlendirilmesini, kültürel farklılıkların ve kurumsal kültür içindeki yerinin belirlenmesini istemesi gibi yeni yüzyılın getirdiği yenilikler, insan kaynakları yönetimine bakışı da değiştirmiştir. Bu gelişmeler, hiyerarşik ayırım yapmadan her personeli organizasyonun bir parçası olarak gören, farklılıkları gözetenek fikirlere önem veren ve kurumsal amaçlarla bireysel amaçları birleştiren yeni bir yönetim modelinin oluşturulmasını sağlamıştır. (Ekinci, 2008:179)

Ancak insan kaynakları yönetimindeki tüm bu gelişmelere rağmen, kamuda istihdamın sağlanması ve yönetimindeki, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu ile 4857 Sayılı İş Kanunu sebebi ile yöneticilerin, çalışanları için uygulayabilecekleri yeni tür insan kaynakları politikaları sınırlanmakta ve işverenin olanakları bu anlamda kısıtlanabilmektedir. Bu sebeple yeni yaklaşımların da ülke kanunları çerçevesinde değerlendirilmesi gerektiği kaçınılmaz bir gerçektir. Örneğin, kamu yöneticisinin, çalışanların motivasyonunun artması adına kıyafet serbestisi getirmesi Devlet Memurları Kanunu ve diğer düzenleme-

lerce engellenebilecektir. Diğer taraftan ücretin de alt ve üst sınırlarının devlet politikalarınca belirlendiği unutulmamalıdır.

Hile yapmaya yönlendiren risk faktörleri, SAS³ No: 99'da, baskı/güdü, haklı çıkarma ve fırsat olarak sıralanmıştır. Buna göre, işletme yönetiminin çalışanlara ulaşılabilir hedefler koyması baskı-güdü riskini, fiziksel ya da teknolojik açıklar fırsat riskini işaret edecektir. (Kiracı, 2005: 105) Baskı-güdü riskine bir diğer örnek olarak, çalışanların kurumun durumunu iyi göstermelerinin kendilerine artı prim kazandırabileceği düşüncesidir. Bu düşünceyle hareket eden çalışan, bir takım bilgilerin üzerinin örtülmesini ya da açıkların gizlenmesini yine kendi çıkarı sebebiyle saklayabilir. Yine, fırsat riskine örnek olabilecek bir durum da, kilitlenmemiş kasalar, arkadaşlık ilişkilerinin aşırı güvene dayalı olması sebebiyle çalışanların birbiriyle paylaştığı şifreler gösterilebilir. Diğer taraftan, çalışanın, hile ya da çalma yoluyla gasp ettiği işletme varlığını önemli bir ihtiyacı için kısa süreliğine aldığı iddia etmesi de haklı çıkarma olarak nitelendirilebilir. (Bayraktar, 2007: 19) Haklı çıkarma riskinde, çalışan, yeterli ücret alamaması sebebiyle örneğin bir sağlık sorununu halledemediğini, bunun için maddi çıkar sağladığını söylemesi örnek gösterilebilir. Ya da bir yöneticinin, hileyi, tamamen kendi kurumu için yaptığını belirtmesi de bir başka örnek olarak verilebilir. Bir çalışmada, yolsuzluk olarak ele alındığında, hileye temel oluşturan bireysel unsurun hileye güdülenme, kurumsal unsurun ise fırsatlar olarak ayrılabilirliği belirtilmiştir. (Martinez-Vazquez, Granado ve Boex, 2007: 84) Bundan yola çıkılarak insan kaynakları yönetiminin, hile riskine bir etki oluşturduğu söylenebilir.

Bütün bu risklerin, iç denetçi ya da bağımsız denetçi tarafından dikkate alınarak iç kontrol de-

ğerlemesi yapılması gereklidir. Gerekli noktalarda kontrollerin olup olmadığı bu açıdan önem arz eder. Örneğin bir işlemin başından sonuna kadar aynı çalışana verilmesi, hile riskini artırabilecek bir faktördür. Çalışan örgüt içinde doğru konumlandırılmışsa, hem oto kontrolünü yapabilmesi, hem de çalışanların birbirini kontrolü sağlanabiliyorsa bu doğru bir konumlandırma olarak görülebilir.

Kurum içinde ulaşılabilir hedefler belirlemek, hem çalışan üstündeki baskıyı azaltacak hem de yaptığı işin sonuçlarını alabilen çalışmanı olumlu yönde güdüleyebilecektir. Böylece çalışan, kendini işine ve kurumuna ait ve hedefin başarılmasında bir parça olarak hissederek, işin doğru yapılması için çaba sarf edecek, bunun için de hileden kaçınabilecektir.

Organizasyon içinde çalışanlarla ilgili olarak özellikle iş tanımlarının düzgün yapılması da, çalışanların işle olan bağlantısını artıracığından, önemli bir insan kaynağı düzenleme politikasıdır. Diğer bir deyişle, iş tanımları, bireyleri organizasyon içinde konumlandırmayı ve organizasyon yapısını rasyonalize etmeyi amaçlar. (Tak, Sayılar ve Kaymaz, 2007: 236) Bu şekilde, hangi işi hangi yöntemle yapacağını bilen çalışan işine daha dikkatli davranacak ve hile yapması daha olanaksız hale gelebilecektir.

Eğer belirli sınırlar içinde kalınması zorunluluğu yoksa, başarıya odaklı bir ücretlendirme sisteminin çalışana bir taraftan kurum için daha çok çalışmayı ve kuruma ait hissetmeyi sağlayabilecekken diğer taraftan çok ciddi bir soruna da yol açabilir. Çalışan böyle bir durumda başarısızlığını gizlemek ya da performansını yüksek göstermek adına bazı açıkları gizleyebilecektir. Bu da kurum için önemli bir hile riski ortaya çıkarabilecektir.

³ Statements on Auditing Standards

Hilenin ücret ile ilişkilendirildiği bir çalışmada, ücretlerin çalışan hilelerini etkilemesinin boyutunu ortaya koymak amaçlanmış ve sonucunda yüksek ücretin çalışan hilelerini azalttığı fakat düşük ücretin hileyi artırmadığı; kurumsal etik anlayışının bu konuda daha etkin bir unsur olduğu sonucuna ulaşılmıştır. (Chen ve Sandino, 2012: 994)

Motivasyon, çalışana harekete geçiren ve çalışanın hareketlerinin yönünü tayin eden, çalışanın düşünceleri, umutları, inançları arzuları, ihtiyaçları ve korkularıdır. (Şahin, 2004: 524) Bu öğelerin tatmini, çalışanlar için işe bağlılığı ve kendini işe ait hissetme adına önem arz eder. Zira çalışanlar, işlerinin kendi duygusal ihtiyaç, arzu ve isteklerine yeterli olmadığını hissettikleri anda başka çıkış yolları aramaya başlayabilecektir. Bu da zaman zaman hile yaparak maddi çıkar sağlamaya yöneltebilmektedir.

5. HİLE İLE İNSAN KAYNAKLARI POLİTİKALARI İLİŞKİSİNİN ÜNİVERSİTELERDEKİ İÇ DENETÇİLER VE STRATEJİ GELİŞTİRME BİRİMLERİ YÖNETİCİLERİ GÖRÜŞLERİ ÇERÇEVESİNDE ARAŞTIRILMASI

5.1. Araştırmanın Konusu

Bu çalışmada, hile ile kurumların insan kaynakları politikalarının birbiri ile ilgisi olup olmadığı konusunda Türkiye'deki Devlet Üniversitelerindeki iç denetim birimleri ile strateji geliştirme birimlerindeki yetkili personelin algılarını ölçmek amacıyla bir araştırma yapılmaktadır.

5.2. Araştırma Yöntemi

Araştırmada anket yöntemi kullanılmıştır. Anketler, Türkiye'deki devlet üniversitelerinde iç

kontrol konusunda yetkili olmaları sebebi ile iç denetçilere ve strateji geliştirme daire başkanlıklarına e-posta yoluyla gönderilmiştir. %10 hata düzeyinde, 1000 kişilik bir evren için örneklem büyüklüğünün 88 kişi olması yeterli görülmektedir. (Erdoğan ve Yazıcıoğlu, 2004: 50). Çalışmamızda evren büyüklüğü 1.000 kişi olup, 90 kişilik bir örneklem grubu rastgele olarak seçilmiştir. Parametrik bir analiz yapılabilmesi için sosyal bilimlerde 30 kişinin üzerinde örneklem büyüklüğü yeterli olmaktadır. Çalışmamızda 57 geri dönüş sağlanmıştır.

5.3. Analiz Yöntemi

Analiz yapılırken SPSS15 programı kullanılmıştır. Bu program aracılığıyla, verilere frekans, faktör ve korelasyon analizleri yapılmıştır.

Verilerin normal dağılıp dağılmadığının araştırılması için öncelikle Skewness değerine bakılmış ve bu değer ± 2 'den küçük olması beklenmiştir. Kurtosis değeri ise basıklık değeridir ve verilerin normal dağılıp dağılmadığını gösteren diğer bir ölçüdür. Normal dağılım için, değer $\pm 1,96$ arasında olması gerekmektedir. Her bir yanıtın değerlendirilmesinde etkin iç kontrolün hileyi azaltacağı yönündeki cevaplar normal dağılmamıştır. Bunun sebebi de çoğunluğun aynı yönde cevap vermesi, yalnızca 2 kişinin aksi yönde cevap vermesidir. Diğer yanıtlar normal dağılmaktadır. Bu sebeple bu yanıt analiz dışı tutulacaktır.

5.3.1. Frekans analizi sonuçları

Bu analizde öncelikli olarak, katılımcıların demografik bilgileri yüzde olarak tespit edilmiştir.

Tablo 1: Katılımcıların göreve göre dağılımları

	Sayı	Yüzde
İç denetçi-iç kontrolör	19	33,3
İç denetim memuru	1	1,8
SGD ⁴ Başkanı	11	19,3
Şube müdürü	5	8,8
Uzman	10	17,5
Diğer	11	19,3
Toplam	57	100,0

Yukarıdaki sonuçlara göre, katılımcıların %33,3'ü iç denetçi-iç kontrolör, %1,8'i iç denetim memuru, %19,3'ü strateji geliştirme daire başkanı, %5'i ilgili birimlerin şube müdürü, %17,5'i uzman ve %19,3'ü de diğer görevlerde yer almaktadır. Katılımcıların büyük kısmının (19/57 kişinin) iç denetçi ya da iç kontrolör olduğu görülmektedir.

Tablo 2: Katılımcıların çalıştıkları yıl dağılımı

Yıl	Sayı	Yüzde
Birden az	1	1,8
Bir-beş	28	49,1
Beş-on	20	35,1
Ondan çok	8	14,0
Toplam	57	100,0

Yukarıdaki tabloya göre, katılımcıların %1,8'i birden daha az yıldır, %49,1'i bir ile beş yıl arası, %35,1'i beş ile on yıl arası, %14'ü ise ondan daha çok yıldır kurumda görevlidir.

Tablo 3: Katılımcıların üniversiteden mezun oldukları bölümler

	Sayı	Yüzde
Çalışma ekonomisi	1	1,8
Diğer	3	5,3
İktisat	16	28,1
İşletme	20	35,1
Kamu yönetimi	5	8,8
Maliye	10	17,5
Uluslararası ilişkiler	2	3,5
Toplam	57	100,0

Yukarıdaki tabloya göre, katılımcılardan 1'i çalışma ekonomisi, 16'sı iktisat, 20'si işletme, 5'i kamu yönetimi, 10'u maliye, 2'si uluslararası ilişkiler mezunudur.

Yukarıdaki demografik farklılıkların yanıtlarda anlamlı bir farka neden olmadığı ortaya çıkmış, bu sebeple bu analiz sonuçlarına çalışmamızda yer verilmemiştir. Böylece, demografik bilgilerin sadece dağılımlarının verilmesi yeterli görülmüştür.

Soru: Katılımcıların, hile ve insan kaynakları yönetimi ilişkisi konusundaki görüşlerinin dağılımı nasıldır?

⁴ Strateji Geliştirme Dairesi

Analiz:

Aşağıdaki tabloda, katılımcıların yanıtlarının frekans dağılımları verilmiştir.

Tablo 4: Katılımcıların verdikleri yanıtların yüzde olarak dağılımları

Yanıtlar	Hiçbir şekilde	Kısmen	Belki	Çoğunlukla	Kesinlikle
Arkadaşlık ilişkilerinin fazla olduğu kurumlarda hileye yatkınlık daha fazladır.	15,8	21,1	33,3	21,1	8,8
Arkadaşlık ilişkilerinin fazla olduğu kurumlarda hataya yatkınlık daha fazladır.	22,8	22,8	31,6	21,1	1,8
Kuralların, iletişim kanallarının ve örgüt yapısının kesin çizgilerle belirlendiği bir kurumda hile riski daha azdır.	1,8	5,3	17,5	43,9	31,6
Çalışanların dürüst olduğu kanaati ile, yönetici daha az kontrol noktası belirleyebilir.	31,6	19,3	31,6	15,8	1,8
Bir kurumda, çalışanlara tatmin edici ücret verilmesi hileyi azaltır.	5,3	15,8	26,3	38,6	14,0
Bir kurumda çalışanların işe bağlılığı yüksekse hile daha azdır.	3,5	7,0	14,0	49,1	26,3
Bir kurumda, çalışanların terfi imkanı fazlaysa hile daha azdır.	5,3	15,8	22,8	40,4	15,8
Bir kurumda, çalışanların sosyal imkanları fazlaysa hile daha azdır.	12,3	7,0	35,1	28,1	17,5
Etkin iç kontrol, hileyi azaltır.	1,8	1,8	3,5	42,1	50,9
Sürekli denetim, hileyi azaltır.	-	7,0	12,3	49,1	31,6
Başarılı bir insan kaynakları/personel politikası hileyi azaltır.	-	3,5	15,8	50,9	29,8

Arkadaşlık ilişkilerinin fazla olduğu kurumlarda hileye yatkınlığın daha fazla olduğu ifadesine; katılımcıların %15,8'i hiçbir şekilde, %21,1'i kısmen, %33,3'ü belki, %21,1'i çoğunlukla, % 8,8'i kesinlikle demişlerdir. Buradan görüldüğü gibi arkadaşlık ilişkileri ile hile arasındaki ilgi konusunda katılımcıların çoğunluğu belki diyerek kesin bir kanaate varamamışlardır.

Arkadaşlık ilişkilerinin fazla olduğu kurumlarda hataya yatkınlık daha fazladır düşüncesine; katılımcıların %22,8'i hiçbir şekilde, %22,8'i kısmen, %31,6'sı belki, %21,1'i çoğunlukla, %1,8'i kesinlikle yanıtlarını vermişlerdir. Buna göre, arkadaşlık ilişkileri ile hata arasındaki iliş-

kiye ilişkin katılımcıların düşünceleri olumlu olmamıştır.

Kuralların, iletişim kanallarının ve örgüt yapısının kesin çizgilerle belirlendiği bir kurumda hile riski daha azdır düşüncesine; katılımcıların %1,8'i hiçbir şekilde, %5,3'ü kısmen, %17,5'i belki, %43,9'u çoğunlukla, %31,6'sı kesinlikle yanıtlarını vermişlerdir. Bu doğrultuda, belirgin bir örgüt ve iletişim yapısı katılımcıların çoğuna göre hile riskini azaltacaktır.

Çalışanların dürüst olduğu kanaati ile, yönetici daha az kontrol noktası belirleyebilir düşüncesine; katılımcıların %31,6'sı hiçbir şekilde,

%19,3'ü kısmen, %31,6'sı belki, %15,8'i çoğunlukla, %1,8'i kesinlikle yanıtlarını vermişlerdir. Katılımcılara göre, çalışanların dürüst olduğu fikri daha az kontrol noktası belirlemek için yeterli bir ölçüt olmayacaktır.

Bir kurumda, çalışanlara tatmin edici ücret verilmesi hileyi azaltır düşüncesine; katılımcıların %5,3'ü hiçbir şekilde, %15,8'i kısmen, %26,3'ü belki, %38,6'sı çoğunlukla, %14'ü kesinlikle yanıtlarını vermişlerdir. Katılımcılara göre, tatmin edici ücret politikası hileyi azaltma konusunda önemli bir politika olacaktır.

Bir kurumda, çalışanların işe bağlılığı yüksekse hile daha azdır düşüncesine; katılımcıların %3,5'i hiçbir şekilde, %7'si kısmen, %14'ü belki, %49,1'i çoğunlukla, %26,3'ü kesinlikle yanıtlarını vermişlerdir. Katılımcılara göre, işe bağlılığın yüksek olması hileyi azaltıcı bir etken olmaktadır.

Bir kurumda, çalışanların terfi imkanı fazlaysa hile daha azdır düşüncesine; katılımcıların %5,3'ü hiçbir şekilde, %15,8'i kısmen, %22,8'i belki, %40,4'ü çoğunlukla, %15,8'i kesinlikle yanıtlarını vermişlerdir. Katılımcılara göre, terfi imkânının fazla olması hileyi azaltabilecek bir insan kaynakları politikasıdır.

Bir kurumda, çalışanların sosyal imkânları fazlaysa hile daha azdır düşüncesine; katılımcıların %12,3'ü hiçbir şekilde, %7'si kısmen, %35,1'i belki, %28,1'i çoğunlukla, %17,5'i kesinlikle yanıtlarını vermişlerdir. Katılımcıların çoğunluğu sosyal imkânların hileyi azalttığı konusunda kararsız görünse de çoğunlukla ve kesinlikle yanıtını verenlerin toplamda fazla olması sosyal imkânların hileyi azalttığı yönünde görüş belirtildiğini işaret etmektedir.

Etkin iç kontrol, hileyi azaltır düşüncesine; katılımcıların %1,8'i hiçbir şekilde, %1,8'i kısmen, %3,5'i belki, %42,1'i çoğunlukla, %50,9'u kesinlikle yanıtlarını vermişlerdir. Ka-

tılımcıların çoğuna göre, etkin iç kontrol hileyi kesinlikle azaltır.

Sürekli denetim, hileyi azaltır düşüncesine; katılımcıların %7'si kısmen, %12,3'ü belki, %49,1'i çoğunlukla, %31,6'sı kesinlikle yanıtlarını vermişlerdir. Katılımcıların çoğunluğuna göre, sürekli denetim hileyi azaltıcı etki oluşturmaktadır.

Başarılı bir insan kaynakları/personel politikası hileyi azaltır düşüncesine; katılımcıların %3,5'i kısmen, %15,8'i belki, %50,9'u çoğunlukla, %29,8'i kesinlikle yanıtlarını vermişlerdir.

Yorum:

Bir işyerinde arkadaşlık ilişkilerinin kuvvetli olması, bir yandan işe bağlılığı ve çalışma motivasyonunu artırabilse de diğer yandan kişiler arası güveni artırması ile kontrol açığına sebep olabilir. Katılımcılara buradan yola çıkarak yöneltilen arkadaşlık ilişkileri ile hile arasındaki ilgi sorusuna karşılık verilen yanıtların çoğunun kararsızlığı işaret ettiği görülmektedir. Bunun sebebinin katılımcıların diğer unsurların sabit olmayacağını varsaymasından kaynaklandığı söylenebilir. Zira etik davranma niteliğini taşıyan insanlar, dürüstlük kültürü oluşturabilir ve arkadaşlık ilişkileri her ne kadar kuvvetli de olsa, kurumsal olarak hileye karşı olabilirler. Yine de ilişkilerin derecesine bağlı olarak, aşırı güven sebebi ile kontrol açıklarının gözden kaçabileceği göz ardı edilemez.

Kuralların, iletişim kanallarının ve örgüt yapısının kesin çizgilerle belirlendiği bir kurumda hile riski daha az olmasıyla ilgili olarak, katılımcılar, belirliliğin hile riskini azaltacağını düşünmektedirler.

Çalışanların dürüst olduğu kanaati ile yöneticilerce daha az kontrol noktası belirlenebilmesi, katılımcıların çoğu tarafından kabul edilebilir

bulunmamıştır. Çalışanların dürüstlüğü göreceli bir kavramdır. Ayrıca, yöneticinin ya da işletme sahibinin bunu anlayabilmesi için uzun yıllar aynı personelle çalışmış olması gerekir. Hatta buna rağmen, bir insanın kişilik özelliklerini algılamak olanaklı olmayabilir. Diğer taraftan, bir hile türü kişinin kendini haklı çıkarma eğilimi ile destekleniyor olabilir. Örneğin çalışan, çalıştığı kurumu müşterilerini, çalışanlarını ya da diğer paydaşları aldattığını ileri sürerek, hile ile kurumu zarara sokmayı dürüstçe bir davranış olarak görüyor olabilir.

Katılımcılar, *bir kurumda, çalışanlara tatmin edici ücret verilmesinin hileyi azaltabileceği* yönünde görüş belirtmişlerdir. Nitekim çalışanlar geçimlerini sağlayabilecekleri ücreti alamıyorlarsa, bunu da bir haklı çıkarma nedeni olarak gösterebilirler. Ya da bu onların, alamadıklarını düşündükleri maddi kazancı hile yolu ile elde etmeye yöneltmiş olabilir. Ancak burada da kişisel ve kurumsal dürüstlük unsurunun devreye gireceği unutulmamalıdır. Diğer taraftan yüksek ücret alan çalışan, zaten ihtiyacı olmadığı için ihtiyaç güdüsüyle hareket etmeyecektir. Yine aynı şekilde etik açıdan hile yapmayı normal görüyorsa da bu durumda yüksek ücret de onu tatmin etmeyebilir. Bunun için çalışanlar üzerinde uzun süreli bir gözlem yapılması daha uygun olacaktır.

Katılımcılara göre, işe bağlılığın yüksek olması hileyi azaltıcı bir etken olmaktadır. İşine bağlı bir birey için işini kaybetmeme ya da kurumunu koruma isteği yüksek olacağından kurumuna zarar vermekten kaçınacağı düşünülebilir. Bu durumda çalışan hilesinin azalacağı söylenebilirse de, yöneticinin, çalışana hile yapması konusunda baskı uygulaması söz konusu olduğunda işe bağlılık negatif bir etken olabilir. Yani çalışan işinin devamlılığı ve kurumun çıkarları gibi nedenlerle hileye yönelebilir. Ancak katılımcılara göre, işine bağlı çalışan hile yapmaktan kaçınacaktır sonucuna ulaşmıştır.

Katılımcılara göre, terfi imkânının fazla olması hileyi azaltabilecek bir insan kaynakları politikasıdır. Bu, eğer çalışana yükselme olanağı veriliyorsa, çalışanın hile yapmaktan kaçınması ve kendini hile yapma konusunda haklı çıkartacak bir bahane bulamayacak anlamı taşır. Ancak diğer yandan, terfi etmek için kendisini olduğundan başarılı göstermek adına da hileye başvurabileceği, var olmayan performansını var gibi gösterebileceği de unutulmamalıdır. Dolayısıyla çalışana tanınan terfi olanağının makul ve denetlenebilir özelliklere göre düzenlenmesi gerektiği açıktır. İnsan kaynakları politikaları içerisinde terfi olanağının yalnızca performansa değil, çalışanın dürüstlük, işe bağlılık gibi kişisel özellikleriyle de ilişkilendirilmesi bu olumsuzluğu ortadan kaldırabilir.

Katılımcıların çoğunluğu sosyal imkânların hileyi azalttığı konusunda kararsız görünse de çoğunlukla ve kesinlikle yanıtını verenlerin toplamda fazla olması sosyal imkânların hileyi azalttığı yönünde görüş belirtildiğini işaret etmektedir.

Katılımcıların çoğuna göre, etkin iç kontrol, hileyi kesinlikle azaltır. İç kontrolün finansal raporların güvenilirliğini makul derecede sağlama amacını en iyi şekilde yerine getirirken yeterli ve etkin kontrol noktaları oluşturulmasıyla hileye engel olacağı açıktır. Zaten iyi oluşturulmuş ve etkin bir iç kontrolün ana amacı da hata ve hileleri azaltmak hatta ortadan kaldırmaktır. Dolayısıyla, katılımcılar beklenen yanıtları vermişlerdir.

Katılımcıların çoğunluğuna göre, sürekli denetim hileyi azaltıcı etki oluşturmaktadır. Sürekli denetim, çalışanlara hile yapma konusunda *fırsat* unsurunu engelleyici bir nitelik taşıyacaktır. Bu açıdan katılımcılar beklenen yanıtları vermişlerdir. Ancak diğer taraftan sürekli denetim, çalışanın kendisini köşeye sıkışmış hissetmesine sebep olabilecektir. Bu da çalışanın işinden duy-

duğu memnuniyeti azaltarak, onu olumsuz davranışa itmeye sebep olabilecektir. İnsan unsurunun makineden farklı olduğu ve psikolojik ve sosyolojik etkenlerin göz ardı edilmeden bir denetim politikası oluşturulması gerektiği söylenebilir.

İnsan kaynakları yönetimi ve hile ilişkisi ile ilgili alt unsurlar katılımcılara soru olarak yöneltildikten sonra insan kaynakları politikasının hileye olan etkisi genel olarak sorulmuş ve bunun karşılığında katılımcıların çoğu tarafından, başarılı insan kaynakları politikasının hileyi azaltacağı yönünde yanıtlar alınmıştır. Genel olarak diğer yanıtları ve teorik açıklamalarımızı destekler bir sonuca ulaşılmıştır. Bu ilişkinin testi için kurumların uzun zamanlı olarak gözlenmesi ve deneysel bir araştırma yapılması gereklidir.

5.3.2. Faktör Analizi Sonuçları

Faktör analizi, anket çalışmalarında sorulan soruların kaç farklı durumu test ettiğini ortaya çıkarmak amacıyla yapılmaktadır. Buna göre, faktör analizi sonucunda bazı soruların çıkartılması sonucunda yeniden gruplandırma yapılmıştır. Bu doğrultuda, analizde %50'nin üzerinde faktör ağırlığı olan sorular alınmıştır. Aşağıda, faktör analizi ile ilgili sorular ve bunların test sonuçları yer almaktadır.

Soru: Hile ile ilişkisi olan kaç çeşit insan kaynağı politikası vardır?

Analiz:

Analiz sonucunda 3 faktör grubu tespit edilmiştir. Diğer bir ifadeyle katılımcılara yöneltilen sorulardan üç farklı durum tespiti yapılabilmektedir.

Tablo 5: Yanıtların hile ilişkisi yönünde gruplanması

Yanıtlar	Bileşen		
	1	2	3
Arkadaşlık ilişkilerinin fazla olduğu kurumlarda hileye yatkınlık daha fazladır.	,183	,911	,023
Arkadaşlık ilişkilerinin fazla olduğu kurumlarda hataya yatkınlık daha fazladır.	,026	,916	,009
Kuralların, iletişim kanallarının ve örgüt yapısının kesin çizgilerle belirlendiği bir kurumda hile riski daha azdır.	-,034	,151	,818
Bir kurumda, çalışanlara tatmin edici ücret verilmesi hileyi azaltır.	,828	,141	-,079
Bir kurumda, çalışanların terfi imkanı fazlaysa hile daha azdır.	,779	,043	,139
Bir kurumda, çalışanların sosyal imkanları fazlaysa hile daha azdır.	,916	,124	-,149
Sürekli denetim, hileyi azaltır.	,006	-,090	,725
Başarılı bir insan kaynakları/personel politikası hileyi azaltır.	,536	-,041	,442

Yorum:

Faktör analizi sonucunda birinci faktör grubunun kurumlardaki hileyi etkileyen insan kaynakları politikaları olduğu söylenebilir. Buna göre; ücret, terfi, sosyal imkân konusundaki kurumun çalışanlara verdiği önem ve katkı ve aynı yönden bakıldığında başarılı yürütülen insan kaynakları politikası hileye yatkınlığı azaltan etkenler olarak bir arada ele alınabilir.

Bir diğer faktör grubu olarak arkadaşlık ilişkileri ve hileye yatkınlık konusundaki görüşler yani personel ilişkileri ele alınabilir. Ancak frekans analizinden de görüldüğü gibi bu iki soru konusunda katılımcıların çoğunluğu kararsız kalmaktadır. Bu sebeple personel ilişkileri faktörünün başka sorularla da ölçülmesi gerekir. Örneğin daha önceki çalışmalarda yer alan kültürel faktörler hile konusunda da ayrıca ele alınabilir.

Analiz:**Tablo 6: Birinci faktör grubu ile ilgili korelasyon sonuçları**

		Tatmin edici ücret hileyi azaltır	Terfi imkanı hileyi azaltır	Sosyal imkan hileyi azaltır	Başarılı i.k.politikası hileyi azaltır
Tatmin edici ücret hileyi azaltır.	Pearson Korelasyon	1	,501(**)	,744(**)	,242
	Sig. (çift kuyruklu)		,000	,000	,070
	N ⁵	57	57	57	57
Terfi imkanı hileyi azaltır	Pearson Korelasyon	,501(**)	1	,611(**)	,296(*)
	Sig. (çift kuyruklu)	,000		,000	,026
	N	57	57	57	57
Sosyal imkan hileyi azaltır	Pearson Korelasyon	,744(**)	,611(**)	1	,413(**)
	Sig. (çift kuyruklu)	,000	,000		,001
	N	57	57	57	57
Başarılı i.k.politikası hileyi azaltır	Pearson Korelasyon	,242	,296(*)	,413(**)	1
	Sig. (çift kuyruklu)	,070	,026	,001	
	N	57	57	57	57

⁵ Katılımcı sayısı

Üçüncü faktör olarak belirgin örgüt yapısı, belirgin iletişim kanalları ile sürekli denetimin hile riskini azaltacağıyla ilgili olan sorular başka bir faktörü işaret edecektir. Bu da belirliliğin var olduğu ve bunun denetim altında tutulduğu bir yapıyı temsil edecektir.

5.3.3. Korelasyon analizi sonuçları

Yukarıda tespit edilen faktör grupları içerisindeki soruların birbiri ile ilişkisini doğrulamak adına korelasyon analizi yapılmıştır. Anlamlı ilişkinin tespiti için Pearson Korelasyon katsayısı kullanılmıştır.

Soru: Tatmin edici ücretin hileyi azaltması, terfi imkânının hileyi azaltması, sosyal imkanın hileyi azaltması ve başarılı insan kaynakları (i.k.) politikasının hileyi azaltması arasında anlamlı bir ilişki var mıdır?

Tablo 6’da görüldüğü gibi, tatmin edici ücretin hileyi azaltması ile terfi imkânının hileyi azaltması arasında (0,501), tatmin edici ücretin hileyi azaltması ile sosyal imkânın hileyi azaltması arasında (0,744), terfi imkânının hileyi azaltması ile sosyal imkânın hileyi azaltması arasında (0,611), terfi imkânının hileyi azaltması ile başarılı insan kaynakları politikasının hileyi azaltması arasında (0,296), sosyal imkânın hileyi azaltması ile başarılı insan kaynakları politikasının hileyi azaltması arasında (0,413) korelasyon yani

karşılıklı ilişki ortaya çıkmıştır. Faktör analizinden de gördüğümüz üzere beklenen doğrultuda ilgili yanıtlar arasında ilişki çıkmıştır.

Soru: Arkadaşlık ilişkilerinin fazla olduğu kurumlarda hileye yatkınlığın daha fazla olmasıyla arkadaşlık ilişkilerinin fazla olduğu kurumlarda hataya yatkınlığın daha fazla olması arasında anlamlı bir ilişki var mıdır?

Analiz:

Tablo 7: İkinci faktör grubu ile ilgili korelasyon sonuçları

		Arkadaşlık ilişkisi ve hile	Arkadaşlık ilişkisi ve hata
Arkadaşlık ilişkisi ve hile	Pearson Korelasyon	1	,706(**)
	Sig. (çift kuyruklu)		,000
	N	57	57
Arkadaşlık ilişkisi ve hata	Pearson Korelasyon	,706(**)	1
	Sig. (çift kuyruklu)	,000	
	N	57	57

Tablo 7’de görüldüğü gibi, arkadaşlık ilişkilerinin hileye yatkınlığı artırıp artırmaması ile hataya yatkınlığı artırıp artırmaması arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Soru: Kuralların, iletişim kanallarının ve örgüt yapısının kesin çizgilerle belirlendiği bir kurumda hile riskinin daha az olması ile sürekli denetimin hileyi azaltması arasında anlamlı bir ilişki var mıdır?

Analiz:

Tablo 8: Üçüncü faktör grubu ile ilgili korelasyon sonuçları

		İletişim kanallarının ve örgüt yapısının kesin çizgilerle	Sürekli denetim
Örgüt yapısı ve iletişim kanalları	Pearson Korelasyon	1	,292(*)
	Sig. (çift kuyruklu)		,028
	N	57	57
Sürekli denetim	Pearson Korelasyon	,292(*)	1
	Sig. (çift kuyruklu)	,028	
	N	57	57

Tablo 8’deki korelasyon sonuçlarında görüldüğü gibi, faktör analizinde üçüncü grubu temsil eden örgüt yapısı ve iletişim kanallarının kesin çizgilerle belirlenmesi ve sürekli denetimin hileyi azaltması arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Yorum:

Korelasyon analizi, faktör analizinde tespit edilen grupların unsurlarının birbiri ile anlamlı ilişkisi olduğunu ortaya çıkarmak için yapılmıştır. Analiz sonucunda insan kaynakları yönetimi üyelerinden tatmin edici ücretin, terfi imkanının ve sosyal imkanın hileyi azaltması arasında anlamlı bir ilişki olduğu, diğer bir deyişle aynı grubu (başarılı insan kaynakları politikası unsurları) temsil ettiği anlaşılmıştır.

Arkadaşlık ilişkilerinin hileye olan etkisi ile hataya olan etki arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır. Diğer bir deyişle, katılımcılara göre, arkadaşlık ilişkileri hileyi etkilemiyorsa hatayı da etkilememekte; hileyi etkiliyorsa hatayı da etkilemektedir. Bu doğrultuda frekans analizi sonuçlarıyla da desteklendiğinde, katılımcıların çoğunun *belki* ifadesini kullanması, arkadaşlık ilişkileri ile hileye yatkınlık ve arkadaşlık ilişkileri ile hataya yatkınlık konusunda aynı şekilde kararsız kaldıklarını gösterir.

Kurumlarda, belirli kuralların varlığı, kurallara uyum ve bunların gerçekleşip gerçekleşmemesini denetlemek, frekans analiz sonuçlarına da dayanarak hileyi azaltmakta ve birbirini bağla-

maktadır. Diğer bir deyişle, katılımcılara göre çalışanların hileden uzak durması için, kurumlar belirgin kurallar oluşturmalı ve çalışanlar bu düzenlemeler çerçevesinde sürekli denetim altında olmalıdır.

SONUÇ

Çalışmamızda hile kavramına niteliksel açıdan literatür çerçevesinde baktıktan sonra, hilenin iç kontrolle ve insan kaynakları ile ilişkisine dikkat çekilmiştir.

Uygulamamız sonucunda, insan kaynakları politikalarının hile ile ilişkisi katılımcıların algıları çerçevesinde ortaya koyulmuştur. Özellikle, ücret, terfi imkânı ve sosyal imkanın hile yapma yapmama, kısacası etik davranma konusunda çalışmanı etkilediği düşüncesinin yerleşik olduğu anlaşılmıştır.

Kurumlar, çalışanlarının birer makine olmadığını, kendilerine değer verildiği sürece kurumlarına ve işlerine bağlı olacaklarını günümüzde artık anlamalıdır. Diğer taraftan, hiç bir haklı sebebin iş etiğini ihlal etmeyi gerektirmeyeceği de ayrıca vurgulanmaktadır. Nitekim etik davranma, çalmama ve hile yapmama, kişinin kendi

ahlakıyla da ilintilidir. Bunun yanı sıra, kurumlarda anlaşılması gereken bir diğer konu da etikin bireyselleştirilmesi yerine kurumsallaştırılması gereğidir. Kurumsallaşmış, saydam ve hesap verebilirliğin yerleştiği kurumlarda kişiler de kendilerine pay çıkaracaklar ve hile için bahane aramayacaklardır.

Çalışmada ortaya çıkan bir diğer sonuç ise, katılımcıların algıları çerçevesinde, belirgin kuralların ve sürekli denetimin yerleştiği birim ya da kurumların hile yapma olasılığını azaltabileceğidir. İç denetim bu noktada önemini bir kez daha göstermekte ve iç kontrolün işleyişinin denetiminin bırakılmaması gerektiğini işaret etmektedir. Diğer taraftan, çalışanları aşırı denetlemek de motivasyon düşmesine sebep olabilecek, bu da çalışma şartlarının kötü olduğu bahanesini doğurarak çalışmanı etik olmayan davranışlara yöneltebilecektir. Bunun sınırlarının iyi çizilmesi gerektiği açıktır.

Sonuç olarak, kurumlar, hileyi önlemek adına, başarılı insan kaynakları yönetimini sağlamak, dengeleri iyi tespit etmek, denetimi elden bırakmamak ve çalışan ile yöneticilerin insani ihtiyaçlarını göz ardı etmemek zorundadırlar.

KAYNAKÇA

- Bayat, Bülent (2008), “İnsan Kaynakları Yönetiminin Stratejik Niteliği”, **Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 10(3), s. 67-91.
- Bayraktar, Ahmet (2007), “Türkiye’de Muhasebe Hileleri Tarihi”, Yüksek Lisans Tezi, **Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü**, Edirne.
- Benk, Serkan; Birol Karakurt (2010), “Gelir İdareleri ve Yolsuzluk: Motivasyonlar, Fırsatlar ve Mücadele Yolları”, **Business and Economics Research Journal**, 1(4), s. 133-148.
- Buckhoff, Thomas A. (2001), “Employee Fraud: Perpetrators And Their Motivations”, **The CPA Journal**, 71(11), s.72-73.
- Ceran, Yunus (2007), “Muhasebede Eskinin Yeni Bir Kavram: İnsan Kaynakları Muhasebesi”, **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, (18), s. 187- 206.
- Chen, Clara Xiaoling; Tatiana Sandino (2012), “Can Wages Buy Honesty? The Relationship Between Relative Wages and Employee Theft”, **Journal of Accounting Research**, 50 (4), s.967-1000.
- Dönmez, Adnan; Tamer Karausta (2011) , “Çalışanların Mesleki Hile Algısı ve İhbar Hattı Kullanarak Rapor Etme Eğilimleri Üzerine Akdeniz Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesinde Yapılan Bir Araştırma”, **Mali Çözüm**, (104), s.17-41.
- Ekinci, Filiz (2008), “Kamu Personel Yönetiminden İnsan Kaynakları Uygulamasına Geçişin Çalışanların Verimliliğine Etkisi.” **Maliye Dergisi**, (155), s. 175-185.
- Erdoğan, Samiye; Yaşlı Yazıcıoğlu (2004). **SPSS Uygulamalı Bilimsel Araştırma Yöntemleri**. Ankara, Detay Yayıncılık.
- Hatunoğlu, Zeynep; Nurettin Koca, Mustafa Kılı, (2012), “İç Kontrolün Muhasebe Sistemindeki Hata Ve Hilelerin Önlenmesindeki Rolü Üzerine Bir Alan Çalışması”, **Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 9(20), s.169-189.
- Hillison, William; Carl Pacini; David Sinason (1999), “The Internal Auditor as Fraud-Buster”, **Managerial Auditing Journal**,14(7), s. 351-363.
- Josephson, Michael (1995), “Teaching Ethical Decision Making And Principled Reasoning”, **Business Ethics Readings And Cases in Corporate Morality**, New York, 3. Edition, Mc. Graw Hill.
- Kandemir Canol (2013), “Türkiye’de Bağımsız Denetçilerin Hile Risk Faktörleri Etki Değerlemesi”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, 13(40), Haziran, s. 83-107.
- Kıracı, Murat (2005), “Hile Riski Değerlemesinin ve Hileleri Bulmanın Denetimin Etkinliğindeki Rolü ve Türkiye’deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, Ocak, s.103-126.
- Kutlu, Hasan Ali (2008), “Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanların Etik İnkilemleri: Kars ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma”, **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**, 63(2), s.144-170.
- Martinez-Vazquez, Jorge; Javier Arze del Granado ve Jameson Boex (2007), **Fighting Corruption In The Public Sector**. Boston, Elsevier.

Mengi, Banu Tarhan (2012), “Hile Denetiminde Yetkinliklerin Değerlendirilmesi - Hile Karosu”, **Mali Çözüm**, (114), s. 113-128.

Montgomery, Daniel D.; Mark S., Beasley; Susan L. Menelaides and Zoe-Vonna Palmrose (2002), “Auditors’ New Procedures for Detecting Fraud”, **The Journal of Accountancy**, (193), s. 63-66.

Ramos, Michael (2003), “Auditors’ Responsibility for Fraud Detection”, **Journal of Accountancy**, 195(1), 28-35. <http://users.ipfw.edu/pollockk/SAS99Article.pdf> (Erişim tarihi: 18.06.2013).

Ricchiute, David N. (1982), **Auditing Concepts and Standards**, South Western Publishing Company, USA.

Saban, Nihal (2006), “Bir Analiz: Türk Hukukunda Hile Kavramının Unsurları”, **MUFAD**, (31), s. 59-61.

Selimoğlu Kardeş, Seval (1997), “Muhasebede Meslek Ahlakı (Etik) Yaklaşımı”, **III. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu Bildiri Kitabı**, İstanbul, İSMMMO, No: 20.

Şahin, Ali (2004), “Yönetim Kuramları ve Motivasyon İlişkisi”, **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, (11), s. 523-547.

Tak, Bilçin; Yücel Sayılar; Kurtuluş Kaymaz (2007), “Yetkinliklere Dayalı İnsan Kaynakları Yönetimi ve Ücretlendirme Sistemi Üzerine Bir İnceleme”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi**, 8(2), s. 233-266.

Uysal, Gürhan (2010), “COSO İç Kontrol Sistemi’nde İnsan Kaynakları Yönetimi: Bütünleşik Çerçeve”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (48), s.s. 125-129.

Wells, Joseph T. (2001), “Why Employees Commit Fraud”, **Journal of Accountancy**, (191) 89-91.

