

Hile Ağacı Unsurları ile İlgili Lisansüstü Tezlerinin Yazın Ölçme ve Değerlendirmesi

Süleyman BAYRAKÇIOĞLU¹

Osman BAYRI²

Özet

İnsanlık tarihi boyunca, farklı topluluklarda ve dönemlerde suistimal vakaları görülmüştür. Bu yönüyle suistimalin tarihini insanlık tarihiyle bağdaştırmak mümkündür. Suistimalle mücadelenin öncü kuruluşu olan Uluslararası Suiistimal İnceleme Uzmanları Birliği (ACFE) tarafından geliştirilen "Hile Ağacı" araştırmanın odak noktasını oluşturmaktadır. Araştırmanın amacı Türkiye'de Hile Ağacı unsurlarını konu alan lisansüstü tezlerin yazın ölçme ve değerlendirmesidir. Araştırma kapsamında Türkiye'de 2001-2023 yılları arasında hile ağacı unsurları üzerine tamamlanmış 18 doktora ve 62 yüksek lisans tezi incelenmiştir. Bu kapsamda erişilen tezler: yayın yılı, türü; yazıldığı il, üniversite, enstitü ve anabilim dalı; sayfa sayısı, yazın dili; ele aldığı hile türü, anahtar kelime ve anahtar kelimelerin yoğunluğu; danışmanların akademik unvan dağılımı, tez türüne göre danışman unvan dağılımı, birden fazla teze danışmanlık yapan öğretim üyeleri, danışman yazar ilişkisi ve tez başlıklarının kavramsal yoğunluğu yönüyle incelenmiş ve elde edilen bulgular ortaya konulmuştur. Son olarak da bulgulardan hareketle hile ağacı unsurlarını konu alan lisansüstü çalışmalara yönelik değerlendirme ve gelecekte yapılacak çalışmalara ilişkin önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Hile Ağacı, Hile Denetimi, Finansal Tablo Hileleri, Varlıkların Suistimali, Yolsuzluk

Bibliometric Analysis of Graduate Theses Related to Elements of the Fraud Tree

Abstract

Throughout human history, cases of misappropriation have been observed in a variety of communities and historical periods. In this respect, it is possible to reconcile the history of fraud with the history of humanity. The "Fraud Tree" developed by the International Association of Fraud Examiners (ACFE), the leading organisation in the fight against fraud, constitutes the focus of the research. The aim of the research is to analyse and evaluate the literature of postgraduate theses on the elements of the Fraud Tree in Turkey. Within the scope of the research, the elements of the Fraud Tree were examined in 18 doctoral and 62 master's theses completed in Turkey between 2001 and 2023. In this context, the theses were analysed in terms of the following variables: year of publication, type, province, university, institute and department, number of pages, language of writing, type of fraud, keywords and density of keywords, academic title distribution of supervisors, supervisor title distribution according to thesis type, supervisors of more than one thesis, supervisor-author relationship and conceptual density of thesis titles. The findings obtained were presented. In conclusion, the findings were used to evaluate postgraduate studies on Fraud Tree elements and to suggest future research directions.

Keywords: Fraud Tree, Fraud Audit, Financial Statement Fraud, Misappropriation of Assets, Corruption

Araştırma Makalesi / Research Article

Makale Geliş Tarihi / Submitted: 02.04.2024 Makale Kabul Tarihi / Accepted: 30.07.2024

¹Sorumlu Yazar, Arş. Gör., Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, suleymanbayrakcioglu@sdu.edu.tr, <http://orcid.org/0000-0002-3993-6696>
²Prof. Dr., Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, osmanbayri@sdu.edu.tr, <http://orcid.org/0000-0003-2837-0778>

Atf (Citation): Bayrakçıoğlu, S. ve Bayri, O. (2024). Hile ağacı unsurları ile ilgili lisansüstü tezlerinin yazın ölçme ve değerlendirilmesi. *Denetim ve Güvence Hizmetleri Dergisi*, 4(2), 118-145.

1. GİRİŞ

Suistimal, beşerî hafızanın ulaştığı zamanlardan günümüze kadar her zaman var olmuş ve gelecekte de var olması kuvvetle muhtemeldir. Bu noktada tüm işletme ilgilileri suistimale maruz kalabilir. Gerek ekonomik açıdan gerekse işletmeler açısından taşıdığı büyük öneme rağmen, suistimal olgusu yeterince araştırılmamıştır. Ancak son zamanlarda suistimal, "Hile Ağacı" adı verilen bir suistimal sınıflandırmasını geliştiren Uluslararası Suistimal İnceleme Uzmanları Birliği'nin (ACFE) odak noktası haline gelmiştir. (Mackevičius ve Kazlauskienė, 2009: 90-91). ACFE hileyle mücadelede dünyanın en büyük kuruluşu ve hileyle mücadele eğitim ve öğretiminde önde gelen hizmet sağlayıcıdır. 1988 yılında kurulan ve genel merkezi Austin, Teksas'ta bulunan ACFE, hileyle mücadelede uzman eğitimi, pratik araçlar ve yenilikçi kaynaklar sağlamaktadır (ACFE, 2021; Wells, 2018: xvii).

ACFE 1993 yılında mesleki hileler ve suistimallerde kullanılan yöntemlerin sınıflandırılması için mesleki hile vakalarıyla ilgili büyük bir çalışma başlatmıştır. Çalışmanın amaçları arasında Suistimal İnceleme Uzmanlarının (CFE) karşılaştığı hile sorunlarına bakış açılarına dair bir fikir edinmek ve suistimalcilerin demografik yapısı hakkında bilgi edinmek yer almaktadır. 1993 yılında başlayan çalışmada ACFE tarafından yaklaşık 10.000 CFE'ye ayrıntılı bir anket gönderilmiş ve onlardan araştırdıkları bir hile vakasının ayrıntılarını bildirmeleri istenmiştir. 1995 yılının başlarına kadar geri dönüşü yapılan 2.608 mesleki suistimal vakasına ilişkin anketten analize elverişli olan 1.509'u değerlendirilmiştir. Bu anket çalışmasından yola çıkarak, 1996'da "Report to the Nation on Occupational Fraud and Abuse" isimli ilk raporu yayınlanmıştır. ACFE 1996 yılında yayınlanan bu ilk raporu takiben ilerleyen yıllarda raporun başlığını kısaltarak "Report to the Nations" başlığıyla 2002, 2004, 2006, 2008, 2010, 2012, 2014, 2016, 2018, 2020 ve 2022 yıllarında düzenli olarak iki yılda bir yayınlamıştır (Wells, 2017: 26). ACFE tarafından yapılan çalışmaların bir sonucu olarak mesleki hileler ve suistimallerde kullanılan yöntemler sınıflandırılarak "Hile Ağacı" geliştirilmiştir.

2. HİLE AĞACI

Mesleki hileler ve suistimaller, bir kuruluşun çalışanının, yöneticisinin, memurunun veya sahibinin o kuruluşun zararına hile yapmasıdır. Mesleki hilelerin üç ana türü bulunmaktadır; bunlar "Yolsuzluk", "Varlıkların Kötüye Kullanılması" ve "Hileli Finansal Raporlama" olup hile ağacı olarak adlandırılan mesleki hilelerin tam sınıflandırması Şekil 1'de ele alınmıştır (ACFE, 2022a).

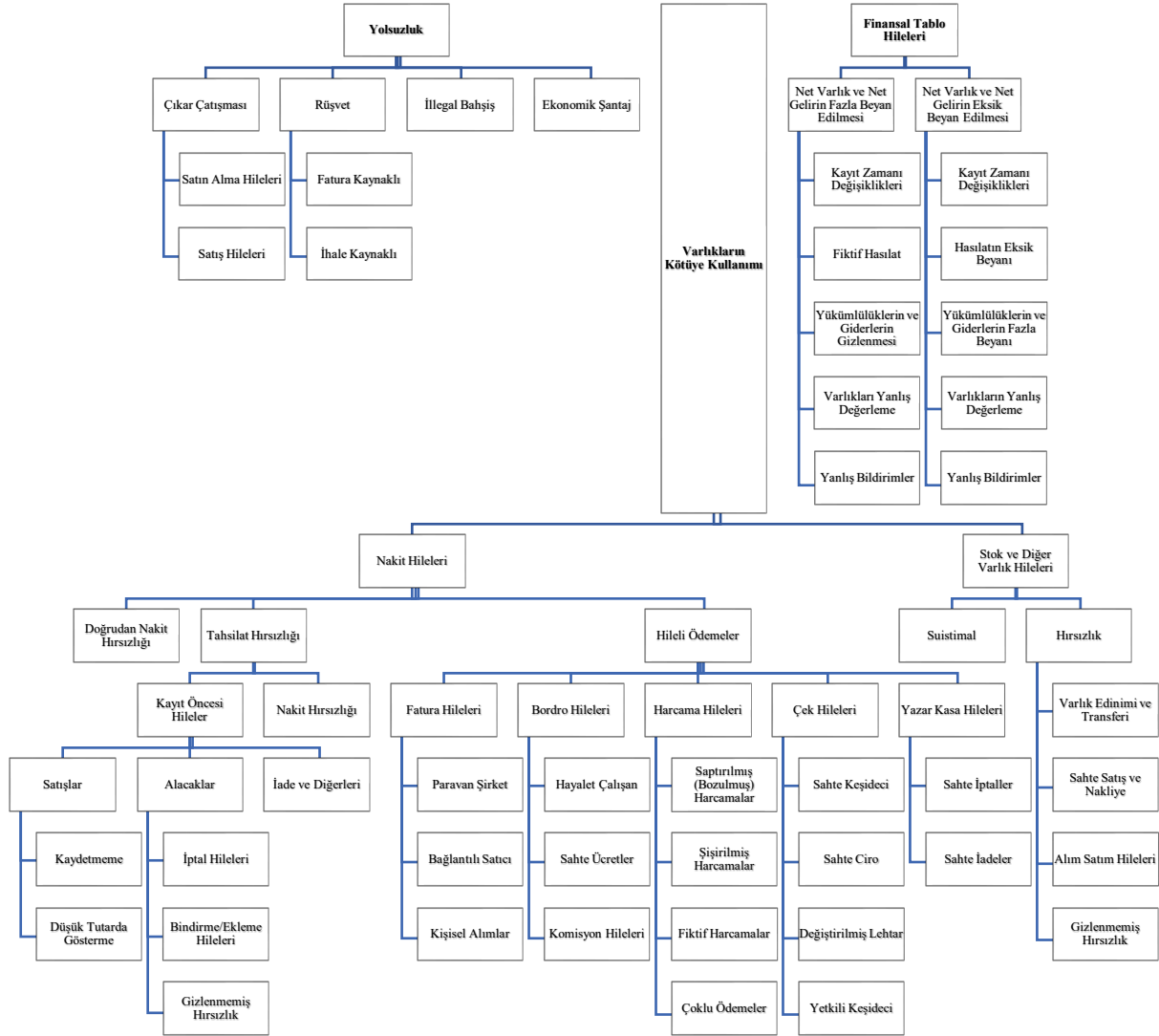
Varlıkların kötüye kullanılması, "işletme varlıklarının çalınması eylemini içerir ve çoğunlukla çalışanlar tarafından nispeten küçük ve önemsiz miktarlarda gerçekleştirilir." ... "Genellikle, varlıkların kaybolduğunu veya izinsiz şekilde teminat olarak verildiğini gizlemek amacıyla yanlış ya da yanıltıcı belge veya kayıtlar düzenlenmesi" olarak tanımlanabilir. Varlıkların kötüye kullanılması çeşitli yollarla gerçekleştirilebilir (BDS 240 2020, par. A5):

- "Tahsilatın zimmete geçirilmesi".
- "Fiziki varlıkların veya fikri hakların çalınması".
- "İşletmenin teslim almadığı mal ve hizmetler için ödeme yapılmasına sebep olunması".
- "İşletme varlıklarının kişisel amaçlar için kullanılması".

Varlıkların kötüye kullanılmasından sonra işletmelerde karşı en çok işlenen ikinci mesleki istismar veya suistimal türü yolsuzluktur. Yolsuzluk, insanlığın bildiği en eski beyaz yakalı suçlardan biridir. Kamu görevlilerine veya şirket içindekilere imtiyazlı muamele için "ödeme yapma" geleneği, geliştirilen en kaba iş sistemlerinde kök salmıştır (Albrecht ve diğerleri, 2011: 517).

İnsanlar rüşvet ve yolsuzluk üzerine düşündüklerinde, çoğu zaman öncelikle hükümetin ve siyasetin dahlinin olduğu şeyler akla gelmektedir. Buna karşın gerçekte rüşvet ve yolsuzluk hem özel sektör hem de kamu sektörü dâhil tüm sektörlerde yaşanmaktadır. Bu mali suçlar, keşfedilmesi ve kanıtlanması en zor olanlardan bazıları olabilir. Diğer şirket içi suistimal türleri genellikle kendilerine bağlı bir tür kanıt veya ipucuna sahipken, birçok rüşvet ve yolsuzluk nakit olarak gerçekleşmesinden dolayı herhangi bir kanıt veya ipucuna rastlanılmamaktadır.

Bir kanıt veya ipucu olsa bile bunların çoğunun şirket dışında olmasından dolayı izini sürmek genellikle zordur (Coenen, 2008: 84).



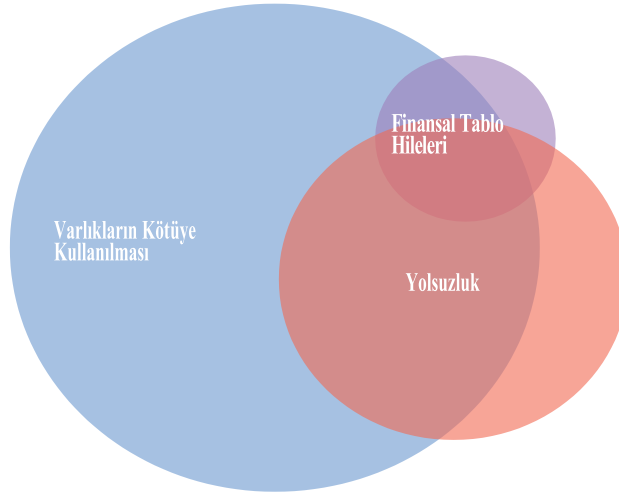
Şekil 1. Hile Ağacı

Kaynak: ACFE (2022b)

Yolsuzluktan sonra işletmelere karşı en çok işlenen üçüncü mesleki istismar veya suiistimal türü hileli finansal raporlamadır. Hileli finansal raporlama, “finansal tablo kullanıcılarını yanıltmak amacıyla, bazı tutar veya açıklamalara finansal tablolarda yer verilmemesi de dâhil olmak üzere, kasıtlı olarak yapılan yanlışlıkları içerir. Hileli finansal raporlama, işletme yönetiminin, finansal tablo kullanıcılarının işletmenin performansı ve kârlılığıyla ilgili algılarını etkilemek amacıyla işletmenin kazançlarını yönetme çabasından kaynaklanabilir” (BDS 240 2020, par. A2). Hileli finansal raporlama, aşağıdaki şekillerde yapılabilir (BDS 240 2020, par. A3):

- “Finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan muhasebe kayıtlarının veya bu kayıtları destekleyen belgelerin manipüle edilmesi, tahrif edilmesi (evrakta sahtecilik dâhil) veya değiştirilmesi.”
- “Finansal tablolara yansıtılması gereken olay, işlem veya diğer önemli bilgilere kasıtlı olarak yer verilmemesi veya bunların yanlış yansıtılması.”
- “Tutar, sınıflandırma, sunum biçimi veya açıklamaya ilişkin muhasebe ilkelerinin kasıtlı olarak yanlış uygulanması.”

Finansal tablo hileleri, mesleki hileler arasında daha karşılaşılmasına rağmen toplamda sebep oldukları zarar boyutuyla önemli etkilere sahiptir³. Teknolojik gelişmeler işletmeler için birtakım yönetsel ve işlevsel kolaylıklar sağlamakla birlikte giderek karmaşıklaşan süreçlerin kontrolünü zorlaştırmaktadır (Özçelik ve Bayraktıoğlu, 2016: 128).



Şekil 2. Hile Türlerinin Sıklıklarının Küme Gösterimi

Şekil 2’de ACFE’nin 2022 ve 2024 yıllarına ait hile raporlarında yer alan hile türlerinin sıklıkları ve kesişimleri ele alınmıştır. Tablo 1’de ise hile türlerinin oransal olarak dağılımları ele alınmıştır. Bu raporda ve daha önce yayınlanmış raporlardaki vakaların üçte birinde, suiistimalci, üç ana mesleki hile kategorisinden birden fazlasını gerçekleştirmiştir.

Tablo 1. Hile Türlerinin Sıklıklarının Yıl Bazında Dağılımı

Hile Türü		2022	2024
Sadece Varlıkların Kötüye Kullanılması	●	%47	%51
Sadece Yolsuzluk	●	%12	%10
Sadece Finansal Tablo Hileleri	●	%1	%1
Varlıkların Kötüye Kullanılması ve Yolsuzluk	●●	%32	%35
Varlıkların Kötüye Kullanılması ve Finansal Tablo Hileleri	●●	%3	%1
Yolsuzluk ve Finansal Tablo Hileleri	●●	%1	<%1
Yolsuzluk, Varlıkların Kötüye Kullanılması ve Finansal Tablo Hileleri	●●●	%5	%2

Kaynak: ACFE (2022a: 11, 2024: 12)

Keseroğlu ve Mengülerek'e (2008: 7) göre Türkiye'de makalelere yönelik bibliyografik inceleme, 1952 yılında Milli Kütüphane'nin Türkiye Makaleler Bibliyografyası'nın yayımlanmasıyla başlamıştır. Türkiye'deki ilk bibliyografik çalışma olarak kabul edilen "Growth in Turkish Positive Basic Sciences", 1970 yılında Özınönü tarafından yayımlanmıştır (Durmuş ve Kaya, 2018: 132). Günümüzde teknolojik ilerlemeler, bilimsel yayınların miktarını arttırmış ve bu yayınlara erişimi oldukça kolaylaştırmıştır. Bu durum, çeşitli disiplinlerde ve alanlarda yazının ilerleyişini değerlendirebilmek için bibliyometrik analizlere olan talebi artırmıştır (Bayraktıoğlu, 2021: 104). Son yıllarda, muhasebe ve denetim alanında da farklı konularda bibliyometrik çalışmalar yapılarak bu talebe cevap verilmeye çalışılmıştır. Araştırmanın amacı, 2001-2023⁴ yılları arasında hile ağacı unsurlarıyla ilgili lisansüstü tezlerinin sistemli bir şekilde incelenmesi ve yazın ölçme-değerlendirme⁵ (bibliyometrik) analizinin yapılmasıdır. Araştırmada kapsamında giriş kısmı ve sonrasında hile ağacı kavramı ve ana unsurları ele alınmıştır.

³ Söz konusu zararın minimize edilmesi için hile meydana gelmeden önce ya da meydana geldikten sonra tespitinde hile göstergeleri önemli olmaktadır. Özellikle varlıkların kötüye kullanımı ve finansal tablo hileleri konusunda hile göstergeleri için bkz. (Özçelik ve Kurt, 2021).

⁴ 29.02.2024 tarihi itibarıyla yapılmış olan taramada 2024 yılında yazılmış yeni bir tez bulunamamıştır.

⁵ Bibliyometrik kavramının Türkçe karşılığı olarak Yazın ölçme ve değerlendirme kavramı Prof. Dr. Gürçan (Papatya, 2019, s. 578) tarafından önerilmiş ve kullanılmıştır (Altunay, 2021a, s. 1275).

Literatür araştırması kısmında muhasebe ve denetim alanındaki yazın ölçme ve değerlendirme çalışmalarını ele alan yayımlar incelenmiştir. Sonuç kısmında da gerçekleştirilen yazın ölçme ve değerlendirme analizinin bulgularına yer verilmiştir.

3. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Yazın ölçme ve değerlendirme, “belirli bir alanda belirli bir dönemde ve belirli bir bölgede kişiler ya da kurumlar tarafından üretilmiş yayınların ve bu yayınlar arasındaki ilişkilerin sayısal olarak analizidir” (CABİM, 2021). Bilim dallarındaki yayın yeterliliği, yazın ölçme ve değerlendirme araştırmaları kullanılarak incelenmekte ve bu bağlamda yayın sayısı ve dergi endekslerinin seçimi gibi kriterlere dayalı olarak değerlendirilmektedir (Alkan, 2014: 42). Araştırmanın bu bölümünde muhasebe ve denetim yayınlarını konu alan yazın ölçme ve değerlendirme çalışmaları, ele aldıkları yayın türlerine göre;

- Bir tema etrafında yapılan makaleler,
- Belirli bir dergide yayımlanan makaleler,
- Belirli bir tema etrafında yapılan makaleler ve tezler,
- Lisansüstü tezlerine yönelik yazın ölçme ve değerlendirme çalışmaları dört başlık altında ele alınmıştır.

3.1. Muhasebe ve Denetim Alanında Belirli Bir Tema Etrafında Yapılan Makalelere Yönelik Yazın Ölçme ve Değerlendirme Çalışmaları

Keseroğlu ve Mengülerek (2009, 2008) Türkiye’de muhasebe alanında yayımlanan kitap ve makalelerin bibliyografik incelemesini yapmışlardır. Önce ve Başar (2010) ise 2000-2008 yılları arasında muhasebe konusunda Türkiye’deki muhasebe araştırmalarını temel alan dergilerde yayımlanan 1363 makalenin içeriğini inceleyerek alandaki odak noktalarını belirlemişlerdir. Ayrıca, Yereli ve diğerleri (2010), muhasebe eğitimi konusunda uluslararası dergilerde yayımlanan 739 makaleyi inceleyerek, belirli bir dönemde ampirik çalışmaların teorik çalışmalara göre daha fazla olduğunu belirtmişlerdir.

Şentürk ve Fındık (2015) 2005-2014 yılları arasında muhasebe, finans, işletme, iktisat, maliye gibi alanlarda yayımlanmış makalelerin içerik analizini yaparak, muhasebe alanındaki ağırlıklı konuları belirlemişlerdir. Şen ve diğerleri (2017) ise muhasebe eğitimi konu alan makalelerin bibliyometrik analizini yapmışlardır. Yine Kuruçay ve Serçemeli (2018) 2008-2017 yılları arasında hile denetimi alanında yayımlanmış 44 makalenin nitelik ve nicelik yönüyle değerlendirmesini yapmışlardır.

Çarıkcı ve Yaman (2019) muhasebe ve finans öğrencilerini konu alan makalelerin bibliyometrik analizini yapmışlardır. Tektüfekçi (2019) ise Türkiye’deki endüstri 4.0 odaklı elektronik muhasebe uygulamalarını ele almıştır. WOS veri tabanından alınan "E-Muhasebe" literatürünün bibliyometrik analizi yapılmıştır. Çalışma, Türkiye’de E-Muhasebe alanında az sayıda çalışma yapıldığını ve bibliyometrik analizlerin nadiren yapıldığını göstermektedir. Ayrıca, Tosunoğlu ve diğerleri (2019), muhasebe eğitimi konusunda 2017 yılında yayımlanan 79 makalenin bibliyometrik analizini yapmışlardır. Muhasebe eğitimi üzerine yapılan araştırmaların büyük çoğunluğunun yurtdışındaki dergilerde yayımlandığı tespit etmişlerdir.

Altunay (2021b), 2000-2021 yılları arasında adli muhasebe alanında yayımlanmış 69 makaleyi inceleyerek, adli muhasebe alanındaki bilimsel yönelimi belirlemiştir. Ceylan (2021) ise 2016-2020 yılları arasında denetim konusunda seçilmiş beş dergide yayımlanmış 143 makalenin bibliyometrik analizini yapmıştır.

Altınbay ve Durak (2022) ulusal literatürde yer alan çevre muhasebesi, yeşil muhasebe ve karbon muhasebesini konu alan 60 makalenin analizini yapmışlardır. Gök ve Çarıkcı (2022) ise çevre muhasebesini konu alan 1991-2022 yılları arasında yayımlanmış 34 yerli ve 37 yabancı yayınının analizini yapmışlardır. Yine, Kıymık (2022) ulusal dergilerde 1999-2021 yılları arasında yayımlanmış devlet muhasebesini konu alan 64 makalenin analizini yapmıştır. Bu çalışma aynı zamanda devlet muhasebesini konu alan ilk bibliyometrik çalışmadır (Kuyumcu ve Bayri, 2024: 103). Özçelik (2022) Web of Science’da 2008-2021 yılları arasında yayımlanmış 58 makalenin muhasebe ve denetim alanında bilgi uçurma ile ilgili çalışmaların bibliyometrik ve sistemik analizini yapmıştır. Yeşilçelebi (2022) ise performans denetimi üzerine yapılan araştırmaların eğilimini ortaya koymak adına 1960-2022 yılları arasında yayımlanmış 133 makalenin analizini yapmıştır. Ayrıca, Karcıoğlu ve Tosunoğlu (2022), yeşil

muhasabe ile ilgili 2010-2021 yılları arasında yayınlanmış 893 makaleyi bibliyometrik göstergeler açısından incelemişlerdir.

Baskan (2023) yaptığı çalışmasında 1985-2023 yılları arasında denetim kalitesi konusunda yapılan 2.281 araştırmanın durumunu ve ilerleme kaydedilen alanları ortaya koymuştur. Çetinoğlu (2023) bağımsız denetim ile ilgili Dergipark veri tabanında 2011-2022 yılları arasında yayınlanmış 392 makalenin içerik analizini yapmıştır. Ayrıca, Özçelik ve Kaya (2023), nakit akış kavramıyla ilgili Web of Science (WOS) veri tabanından 1990 ile 2022 yılları arasında yayımlanan 4.689 makaleden oluşan bir veri setinin bibliyometrik analizini yapmışlardır. Yine Koçyiğit ve diğerleri (2023) sürdürülebilirlik muhasebesi konusunda 2000-2022 yılları arasında yayınlanmış 5.532 makalenin gelişim ve eğilimini incelemişlerdir. Solak ve Faydalı (2023) ise denetim yazınındaki uluslararası eğilimlerin ortaya konulması adına 1999-2021 yılları arasında yayınlanmış 11.940 bilimsel dokümanı incelemişlerdir. (Şeker ve Atasel, 2023) 2012-2021 yılları arasında muhasebe alanında yapılan 52.107 çalışmanın SciVal analitiğe dayalı bibliyometrik analizini yapmışlardır.

Kuyumcu ve Bayrı (2024) devlet muhasebesi alanında Türkiye’de yayınlanmış 92 makalenin analizini yapmışlar ve çalışmalarında Osmanlı dönemi ve günümüz döneminin ayrı olarak incelenmesi gerektiğini vurgulamışlardır.

3.2. Muhasebe ve Denetim Alanında Belirli Bir Dergide Yayınlanan Makalelere Yönelik Yazın Ölçme ve Değerlendirme Çalışmaları

Dönmez ve diğerleri, (2010) “Accounting Education: an International Journal”, “Global Perspectives on Accounting Education”, “Journal of Accounting Education” ve “Issues in Accounting Education” dergilerinde 2000-2008 yılları arasında yayınlanan 610 makaleyi analiz ederek bu alandaki eğilimleri ortaya koymuşlardır. Kurt ve Uçma (2011) ise çalışmalarında, Muhasebe Bilim Dünyası ve Muhasebe ve Denetime Bakış dergilerinde yayınlanan makalelerin içeriğini analiz ederek, normatif ve pozitif temelli çalışmalar arasındaki zaman içindeki değişimi ortaya koymuşlardır. Ayrıca, Hotamışlı ve Erem (2014) Muhasebe ve Finansman Dergisi’nde yayınlanan makalelerin bibliyometrik analizini yaparak, atıf yapılan kaynakların dağılımını incelemişlerdir.

Apak ve diğerleri (2016) Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisinde 2011-2016 yılları arasında yayınlanan 107 makalenin bibliyometrik analizini yapmışlardır. Arıcı ve diğerleri (2016) ise 2011-2015 yılları arasında Muhasebe ve Finansman Dergisi, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Mali Çözüm Dergisi, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi ve Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisinde yayınlanan makalelerin içerik analizini yapmışlardır. Ayrıca, Akgün ve Karataş (2017) Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisinde 2000-2016 yılları arasında yayınlanan makalelerin bibliyometrik analizini gerçekleştirmişlerdir.

Gündüz (2018) 2014-2016 yılları arasında muhasebe alanında önde gelen dergilerde yayımlanan 635 makalenin bibliyometrik analizini yapmıştır. Özbek ve Badem (2018) ise Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisinde 2008-2017 yılları arasında yayınlanan 149 makalenin bibliyometrik analizini yapmışlardır. Yine, Temelli ve Karcıoğlu (2018) Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisinde 2010-2017 yılları arasında yayınlanan 123 makalenin bibliyometrik analizini yapmışlardır. Ayrıca, Kaya (2024) 2017-2023 yılları arasında Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi’nde yayınlanmış 246 makaleyi incelemiştir.

3.3. Muhasebe ve Denetim Alanında Belirli Bir Tema Etrafında Yapılan Makaleler ve Tezlere Yönelik Yazın Ölçme ve Değerlendirme Çalışmaları

Güleç ve Öztürk (2019) 2013-2017 yılları arasında muhasebe alanında yazılmış 510 yüksek lisans tezi ve 103 doktora tezini, en yüksek atıf alan ve en prestijli 16 dergide yayımlanan 150 makale ile karşılaştırarak Türkiye’deki muhasebe alanında yapılan tezler ile uluslararası dergilerde yayımlanan makaleler arasındaki farklılıklara dikkat çekmiştir.

Doğan (2020) 2010-2020 yılları arasında yazılan 38 tezi ve 26 makaleyi ele alarak, entegre raporlama konusunda yapılan çalışmalara odaklanmıştır. Kızılyalçın (2020) ise 2010-2019 yılları arasındaki 117 makale ve 133 tezi değerlendirerek, çağdaş maliyetleme konusunda yapılan araştırmalara odaklanmıştır.

Atabay (2022) güvence denetimi konusunda yapılmış olan 35 çalışmanın içerik analizini yapmıştır. Araştırmasında 2010-2021 yılları arasında 8 lisansüstü tez, 1 kitap ve 26 makalenin içerik analizinin yanı sıra akademisyenlerin bakış açılarını da değerlendirmiştir.

3.4. Muhasebe ve Denetim Alanında Tamamlanmış Lisansüstü Tezlerine Yönelik Yazın Ölçme ve Değerlendirme Çalışmaları

Orhan ve Öndeş (2010) tarafından yurtdışında 1985 ve 1997 yılları arasında tamamlanan 312 adet muhasebe ve finansman konulu doktora tezini Türkçe'ye çevirerek sunmayı hedefleyen bir çalışma yapılmıştır. Bu şekilde, Türkçe bilgiye erişmek isteyenler için yurtdışında yapılmış önemli muhasebe ve finansman konulu doktora tezlerine kolayca erişim sağlanması hedeflenmiştir. Alkan (2014) tarafından yapılan çalışmada 1984-2012 yılları arasında muhasebe alanında kabul edilmiş 656 lisansüstü tezin içerik analizi yapılmış ve muhasebe eğitimi ile ilgili tezlerin toplam tezlerin sadece %4'ünü oluşturduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Erdoğan ve diğerleri, (2016) Türkiye'de muhasebe alanındaki doktora tezlerinde tercih edilen araştırma yöntemlerini incelemişlerdir. 2005 ve 2015 yılları arasında tamamlanan 196 tezin ele alındığı çalışma sonuçları en çok tezin maliyet muhasebesi ve denetim alanında olduğunu göstermektedir. Güngörmüş (2016) ise Türkiye'deki muhasebe standartları alanında yüksek lisans ve doktora düzeyinde yapılan tezlerin içeriğini analiz etmiştir. 1984 ve 2015 yılları arasındaki 312 tezi inceleyen çalışma, tez konularının zaman içinde nasıl değiştiğini ortaya koymaktadır. Ayrıca Kılılı (2016), 2014-2015 yılları arasında adli muhasebe alanında 18 yüksek lisans ve 6 doktora tezini ele alan çalışmada, adli muhasebe alanında 2011 sonrası bir yoğunlaşma olduğunu ifade etmiş; lisans ve lisansüstü düzeyde adli muhasebe derslerinin eğitim programlarında ne sıklıkla yer verildiğini ortaya koymaktadır. Nalçin ve Can (2016), Türkiye'de 2006 ve 2012 arasında tamamlanan muhasebe alanındaki 309 doktora tezlerini inceleyerek tezlerin konuları açısından genel eğilimleri ortaya koymayı amaçlamışlardır.

Durgut ve Pehlivan (2018), Türkiye'de muhasebe ve finansal raporlama standartları alanında 1987 ve 2017 arasında tamamlanan 222 lisansüstü tezin içeriğini analizini yapmışlardır. İlgili alanlarda yazılan tez sayısının 2006'dan sonra arttığını ortaya koymuşlardır. Koçyiğit ve Şenay (2018) ise Türkiye'de sağlık yönetimi bilim dalında muhasebe ve finansman alanında 1978 ve 2018 arasında yazılan 179 lisansüstü tezin incelemişlerdir. Çalışma sonuçlarına göre muhasebe finansman alanında yazılan tezlerin çoğunun maliyet muhasebesi konusunda yazıldığını ve Beykent Üniversitesi'nde yoğunlaştığını ifade etmişlerdir. Uyar (2018), Türkiye'deki 1998 ve 2018 yılları arasında muhasebe hata ve hileleri konusunda tamamlanan 47 lisansüstü tezin incelemiştir. İncelenen tezlerin çoğunlukla anket tekniğiyle yapıldığını ve genellikle muhasebe meslek mensuplarına yönelik olduğunu belirtmiştir. Ayrıca, Yeşil ve Akyüz (2018) muhasebe alanında kabul edilmiş doktora tezlerinin bibliyometrik analizini yapmışlardır. 1983 ve 2018 yılları arasında yazılan 320 tezin incelendiği çalışmada, tezlerin çoğunun Marmara Üniversitesi adresli olduğu ve tarımsal faaliyet standartları, faaliyet tabanlı maliyetleme ve adli muhasebecilik konularında yoğunlaştığı sonucuna ulaşılmıştır.

Çelikkemir (2019), 1991-2018 arasında muhasebe standartları konusunda yapılan 555 tezi inceleyerek, KOBİ UFRS/TFRS, stoklar ve maddi duran varlıklar konularının ön plana çıktığını ve bazı standartlarla ilgili hiç tez olmadığını belirtmiştir. Doğan ve Altınkaynak (2019) ise Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı'nda 1995-2017 arasında tamamlanan 247 lisansüstü tezi inceleyerek, bu dönemde en çok tezin muhasebe alanında yazıldığını ve 2015'te yoğunlaşmanın olduğunu belirtmişlerdir. Kaya (2019), 1995-2018 arasında denetim alanında yazılmış 128 doktora tezini inceleyerek, iç denetim konusunun en popüler olduğunu ve tezlerin çoğunlukla Marmara Üniversitesi'nde yazıldığını ve yazarların büyük çoğunluğunun ampirik araştırma yaklaşımını kullandıklarını belirtmiştir. Ayrıca, Selimoğlu ve Altunel (2019) 2008-2018 arasında finansal tablo hileleri ve hile denetimi konusunda hazırlanmış 65 lisansüstü tezi inceleyerek, hata, hile ve adli muhasebe konularının yoğunluğuna dikkat çekmiştir.

Koç ve Yüncü (2020) 2004-2018 yılları arasında İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe alanında tamamlanmış 106 lisansüstü tezi inceleyerek, finansal raporlama standartları konusunu vurgulamışlardır. Parlak (2020) ise 1984-2019 yılları arasında muhasebe denetimi alanında tamamlanmış 289 lisansüstü tezini yapısal açıdan incelemiştir. Yine, Ürgüp (2020) 2009-2019 arasında konusu hata-hile ve iç kontrol olan 201 tezi

inceleyerek, iç kontrol konusunun ön plana çıktığını ve Okan Üniversitesi ile Marmara Üniversitesi'nde tezlerin yoğunlaştığını belirtmiştir.

Altunay (2021a) 2004-2020 yılları arasında adli muhasebe alanında yazılmış 52 yüksek lisans ve 11 doktora tezinin bibliyometrik analizinin yapıldığı çalışmada en çok adli muhasebe farkındalığı konusunun ele alındığını tespit etmiştir. Cavlak ve diğerleri (2021) 1991-2019 arasında muhasebe eğitimi ile ilgili 98 lisansüstü tezi incelemiş ve bu çalışmaların mesleki eğitim ve meslek liselerine odaklandığını belirtmişlerdir. Koç (2021) ise finansal raporlama standartları konusunda 1992-2020 yılları arasında ülkemizde yazılmış 97 doktora ve 371 yüksek lisans tezini incelemiştir.

Kıllı ve Işık (2022) muhasebe alanında 2010-2020 yılları arasında yazılmış olan 349 doktora tezinin analizini yapmışlardır. Seyitoğulları (2022) ise muhasebe bilgi sistemleriyle ilgili 1997-2022 yılları arasında tamamlanmış lisansüstü tezlerin bibliyometrik analizini yapmış ve incelenen tezlerin tamamına yakınının uygulamalı olduğuna dikkat çekmiştir.

Çetin ve Kıllı (2023) ise denetim alanında 2006-2022 yılları arasında tamamlanmış 247 doktora tezinin analizini yapmışlardır. Katı (2023) 2007-2022 yılları arasında adli muhasebe konusunda tamamlanmış 69 lisansüstü tezini incelemiş ve en fazla çalışılan konu başlığının adli muhasebecilik mesleği olduğunu vurgulamıştır.

4. ARAŞTIRMA

Bu bölümde araştırmanın amacı ve kapsamı, araştırma yöntemi, çalışmanın sınırlılıkları, veri analiz süreci ve elde edilen bulgulara detaylı bir şekilde yer verilmiştir.

4.1. Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Araştırmanın amacı Türkiye'de Hile Ağacı unsurlarını konu alan lisansüstü tezlerin yazın ölçme ve değerlendirmesidir. Bu amaç doğrultusunda YÖK Tez Merkezi'nde kayıtlı bulunan ve Şekil 1'de ele alınan "Hile Ağacı" unsurlarını konu alan lisansüstü tezler incelenmiştir. Araştırma kapsamında 2001-2023 yılları arasında yazılmış, hile ağacı unsurlarını konu alan 80 lisansüstü tezin yazın ölçme ve değerlendirme analizi yapılmıştır.

4.2. Araştırmanın Yöntem ve Sınırlılıkları

Araştırmada kapsamında incelenen 62 yüksek lisans ve 18 doktora tezinin aşağıdaki açılardan yazın ölçme ve değerlendirme analizi yapılmıştır:

- Yıllar itibarıyla tezlerin dağılımı,
- Tez türüne göre sayısal ve oransal dağılımı,
- Tezlerin türlerine göre yıl bazında dağılımı
- Yazıldıkları illere göre tezlerin dağılımı,
- Yazıldıkları üniversite ve enstitüye göre tezlerin dağılımı,
- Anabilim dalı bazında tezlerin dağılımı
- Sayfa sayısına göre tezlerin dağılımı,
- Yazım diline göre tezlerin dağılımı,
- Tezlerin ele aldıkları hile türüne göre dağılımı,
- Tezlerin türüne ve ele aldıkları hile türüne göre dağılımı,
- Anahtar kelimelerin tezlerde kullanım sıklığı
- Anahtar kelimelerin kavram yoğunluğu,
- Akademik unvanına göre tez danışmanlarının dağılımı,
- Tez türüne göre danışmanların unvan dağılımı

- Birden fazla teze danışmanlık yapan öğretim üyelerinin tez türüne göre dağılımı,
- Tez danışmanları ve tez yazarlarının ilişkisi,
- Tez başlıklarının kavram yoğunluğu analizleri yapılmıştır.

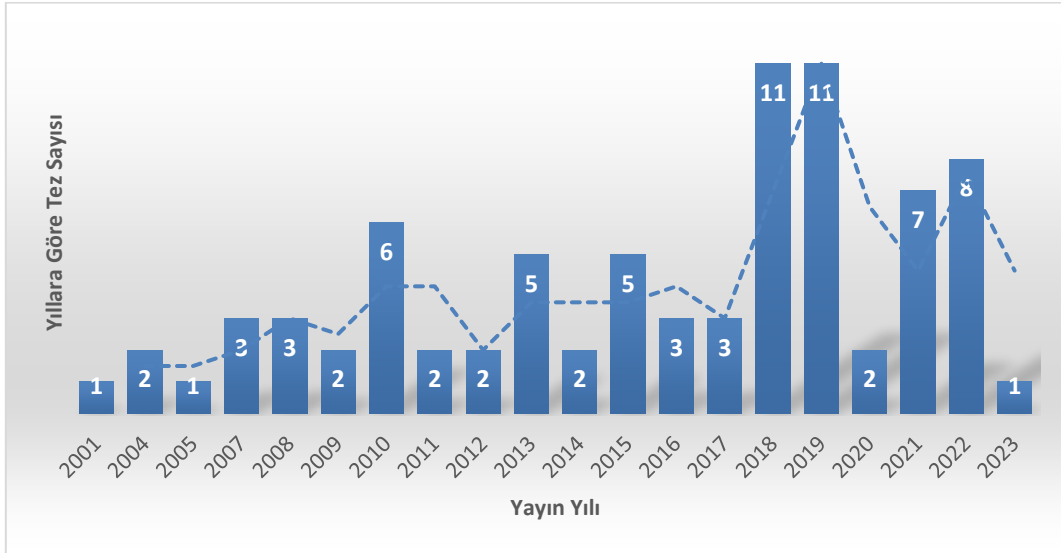
Araştırmanın kapsamı, sadece hile ağacı unsurlarını konu alan lisansüstü tezlerle sınırlıdır. Diğer akademik çalışmalar olan makaleler, bildiriler ve benzerleri araştırmanın dışında tutulmuştur. Araştırma kapsamında sadece Türkiye’de tamamlanan ve ilgili yıllardaki tezlerin incelenmiş olması çalışmanın sınırlılıklarını oluşturmaktadır⁶.

4.3. Araştırma Verilerinin Analizi

YÖK Tez Merkezi'nden indirilen tez dosyalarının verileri analiz edilebilmesi için MS Excel programına aktarılmıştır. Araştırma sorularına uygun olarak Excel'e girilen veriler, uygun satır ve sütun düzenlemeleri yapılarak analize hazır hale getirilmiş ve Pivot Table fonksiyonu ile özetlemeler yapılmıştır. Grafikler ve şekiller Excel ve Node XL (2024) Basic programı üzerinden çizilmiştir. Ayrıca, kelime bulutu oluşturma işlemi için WordArt (2024) sitesinde bulunan uygulama kullanılmıştır.

4.4. Araştırma

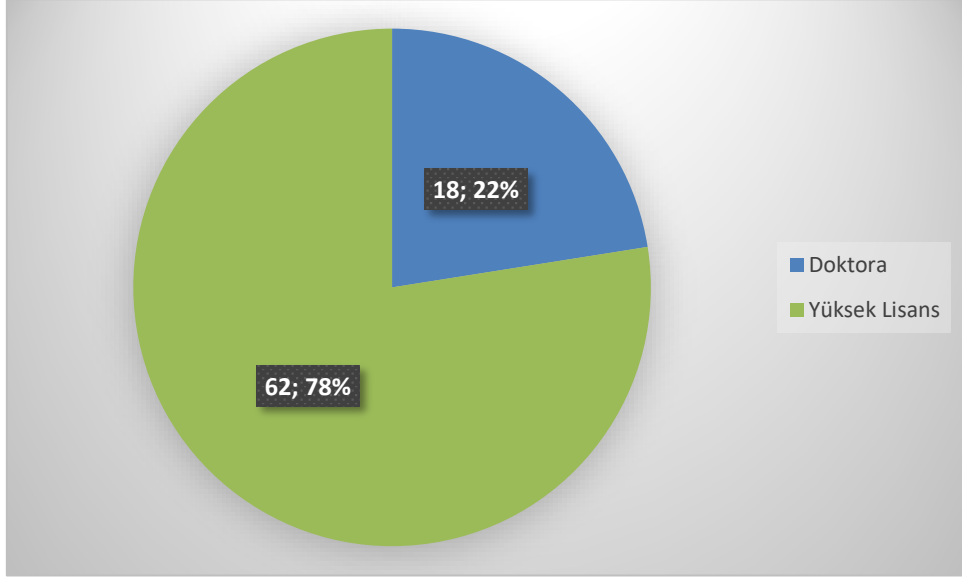
Bu bölümde hile ağacı unsurlarını konu alan lisansüstü tezlerinin yazın ölçme ve değerlendirme analiz sonuçları şekiller, grafikler ve tablolar aracılığıyla verilmiştir.



Grafik 1. Yıllara Göre Tez Sayısı

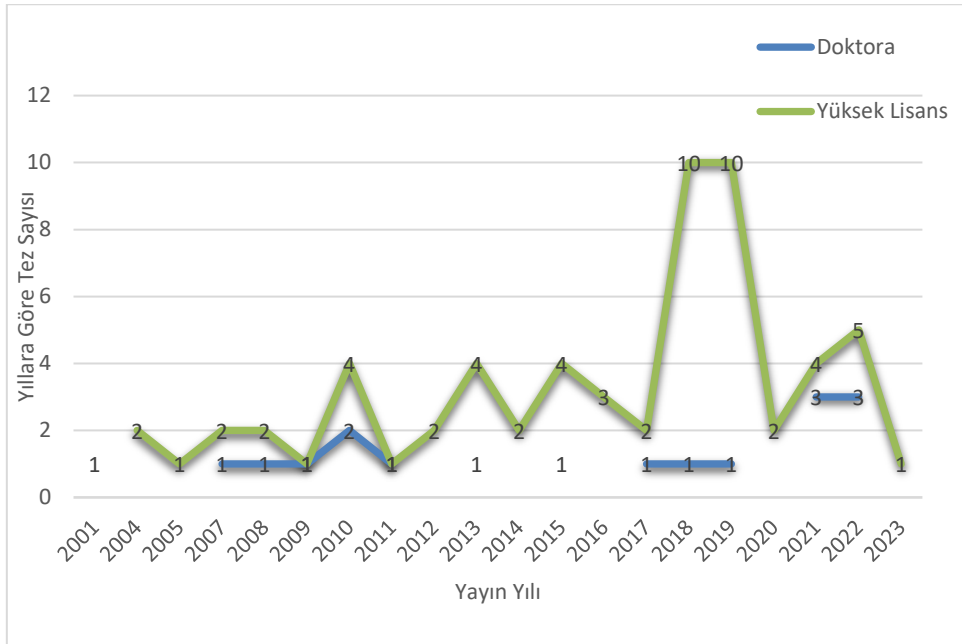
Araştırma kapsamında yazın ölçme ve değerlendirme analizi yapılan tezlerin yıl bazında dağılımı Grafik 1’de ele alınmıştır. İlk tezin 2001 yılında yazılmış olmasına rağmen yıl bazında kesintisiz bir dağılım söz konusu değildir. Ancak 2007 yılından itibaren her yıl en az bir tez yazılabilmektedir. En fazla tez ise sırasıyla 2018, 2019, 2022 ve 2021 yıllarında yazılmıştır.

⁶ Araştırma kapsamında incelenen 3 yüksek lisans tezinin tam metnine ulaşamamıştır; fakat ilgili tezlerin erişime kapalı olması, araştırmanın kapsamını sınırlandırmamaktadır. Bu tezlerin verileri, Yükseköğretim Kurulu (YÖK) Ulusal Tez Merkezi’nde bulunan tez bilgileri detaylarından alınarak analize dahil edilmiştir.



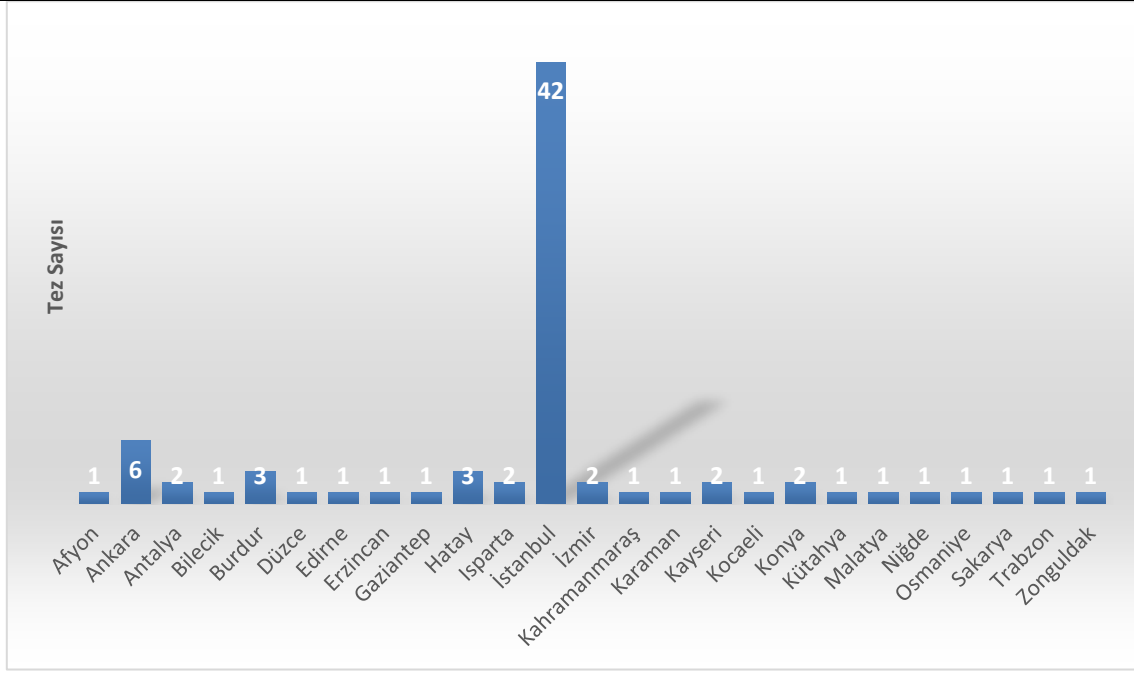
Grafik 2. Tez Türüne Göre Sayısal ve Oransal Dağılım

Grafik 2 tezlerin türüne göre oransal ve sayısal dağılımlarını ele alınmıştır. Hile ağacı unsurlarını konu alan lisansüstü tezlerin büyük çoğunluğu yüksek lisans düzeyinde tamamlanmıştır. Bu noktada Altunay (2021a)'ın da ifade ettiği üzere yüksek lisans tezlerinin doktora tezlerine göre kapsamı genellikle daha dar olduğundan, sayıca daha fazla olmaları normal olarak kabul edilebilir.



Grafik 3. Tezlerin Türlerine Göre Yıl Bazında Dağılımı

Grafik 3'te tezlerin türüne göre ve yıl bazında dağılımı ele alınmıştır. Yıl bazında en fazla yüksek lisans tezi 2018 ve 2019 (10) yıllarında yazılırken; en fazla doktora tezi 2021 ve 2022 (3) yıllarında yazılmıştır. Doktora tezlerinde belirli dönemlerde kesintisiz bir yaygınlık görülmekle birlikte, 2007-2011, 2017-2017 ve 2021 yılları arasında kesintisiz dönemler mevcuttur. Buna karşılık, yüksek lisans tezlerinde 2004 yılından itibaren sadece 2006 yılında bir kesinti yaşanmıştır.



Grafik 4: Tezlerin Yazıldıkları İller İtibarıyla Dağılımı

Grafik 4'te yazıldıkları il bazında tezlerin dağılımı ele alınmıştır. Araştırma kapsamında incelenen tezlerin yarısından fazlası İstanbul'da yayınlanmıştır. İstanbul'u Ankara takip etmektedir. Bu iki ilin hem ticari hem de idari anlamdaki önemi ve bu illerdeki üniversite ve öğrenci sayıları çalışmaların da dağılımına yansımıştır.

Tablo 2. Üniversite ve Enstitü Bazında Tezlerin Dağılımı

Üniversite ve Enstitü	Doktora	Yüksek Lisans	Genel Toplam
Afyon Kocatepe Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1		1
Akdeniz Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1	1	2
Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi / Lisansüstü Eğitim Enstitüsü		1	1
Ankara Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Başkent Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Beykent Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Dokuz Eylül Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1		1
Dumlupınar Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1		1
Düzce Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1		1
Erciyes Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1	1	2
Erzincan Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Galatasaray Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Gazi Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		2	2
Gebze Teknik Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Haliç Üniversitesi / Lisansüstü Eğitim Enstitüsü		1	1
Hasan Kalyoncu Üniversitesi / Lisansüstü Eğitim Enstitüsü	1		1
İbn Haldun Üniversitesi / Lisansüstü Eğitim Enstitüsü		1	1
İnönü Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1		1
İstanbul Arel Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		2	2
İstanbul Aydın Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		6	6

Tablo 3 (Devamı). Üniversite ve Enstitü Bazında Tezlerin Dağılımı

Üniversite ve Enstitü	Doktora	Yüksek Lisans	Genel Toplam
İstanbul Bilgi Üniversitesi / Lisansüstü Programlar Enstitüsü		3	3
İstanbul Esenyurt Üniversitesi / Lisansüstü Eğitim Enstitüsü		1	1
İstanbul Okan Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1	6	7
İstanbul Ticaret Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
İstanbul Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1	2	3
Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Karadeniz Teknik Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Marmara Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	4	10	14
Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		3	3
Mustafa Kemal Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		3	3
Niğde Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Ondokuz Mayıs Üniversitesi / Lisansüstü Eğitim Enstitüsü	1		1
Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1		1
Sakarya Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Selçuk Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		2	2
Süleyman Demirel Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1	1	2
Trakya Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Ufuk Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		1	1
Yıldız Teknik Üniversitesi / Fen Bilimleri Enstitüsü		1	1
Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1		1
Genel Toplam	18	62	80

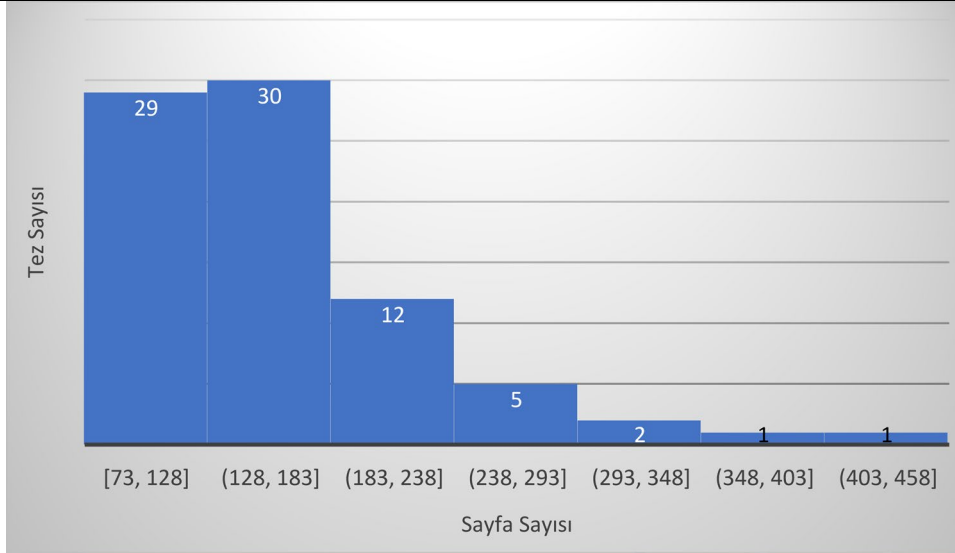
Tablo 2’de üniversite ve enstitü bazında tez türüne göre dağılım incelenmiştir. Hem doktora hem de yüksek lisans düzeyinde en fazla çalışma Marmara Üniversitesi’nde gerçekleştirilmiştir. Yüksek lisans düzeyinde bu durumu İstanbul Okan Üniversitesi ve İstanbul Aydın Üniversitesi takip etmektedir.

Tablo 4. Anabilim Dalına Göre Tezlerin Dağılımı

Anabilim Dalı	Doktora	Yüksek Lisans	Genel Toplam
Endüstri Mühendisliği Ana Bilim Dalı		1	1
Finans Yönetimi Ana Bilim Dalı		1	1
İktisat Ana Bilim Dalı	1		1
İşletme Ana Bilim Dalı	17	47	64
İşletme Yönetimi Ana Bilim Dalı		2	2
Kamu Hukuku Ana Bilim Dalı		1	1
Muhasebe (ve) ⁷ Denetim Ana Bilim Dalı		4	4
Muhasebe ve Finansal Yönetim Ana Bilim Dalı		6	6
Genel Toplam	18	62	80

Tablo 3’te ilgili tezlerin tamamlandığı anabilim dallarına göre dağılımları ele alınmıştır. Tezlerin %80’i işletme anabilim dalında yazılırken bunu sırasıyla Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalı ile Muhasebe ve Denetim Anabilim Dalı takip etmektedir.

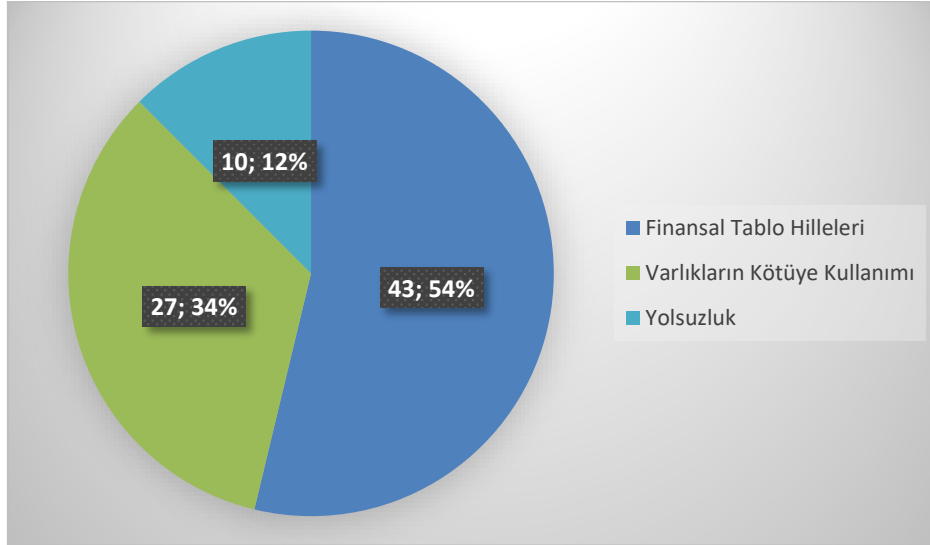
⁷ Muhasebe Denetim Anabilim Dalında 3; Muhasebe ve Denetim Anabilim Dalında 1 yüksek lisans tezi tamamlanmıştır.



Grafik 5. Sayfa Sayısına Göre Tezlerin Dağılımı

Grafik 5'te sayfa sayısına göre tezlerin dağılımı ele alınmıştır. Grafikte görüldüğü üzere en yüksek frekans (128-183) ve (73-128) aralığında bulunmaktadır. İlgili tezlerin tamamının ortalama sayfa sayısı 162'dir.

Yazım diline göre analizi yapılan tezlerin tamamı Türkçe olarak yazılmıştır. Bu noktada tez türü ve yazım dili açısından bir farklılık bulunmadığı için herhangi bir görselleştirmeye gidilmemiştir.

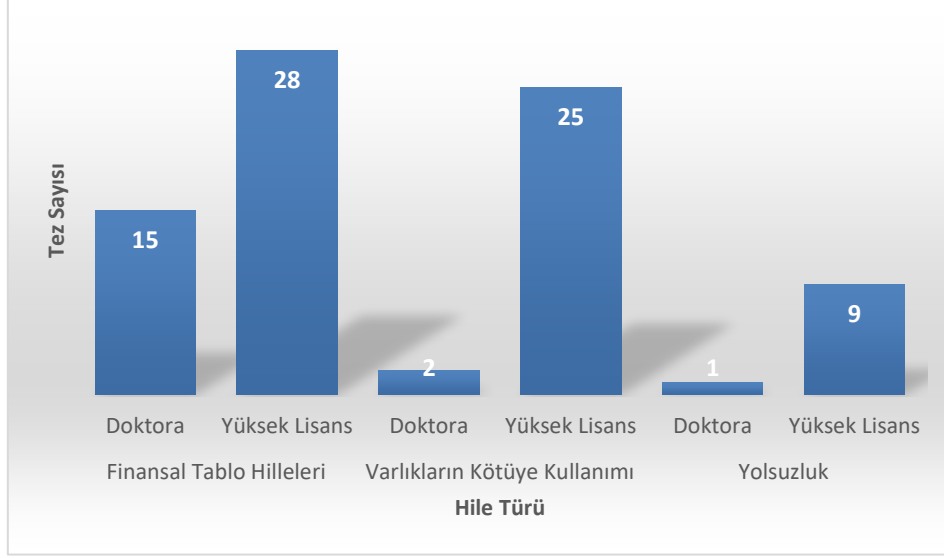


Grafik 6. Hile Türüne Göre Tezlerin Dağılımı

Grafik 6'da ele aldıkları hile türüne göre tezlerin dağılımı verilmiştir. İncelenen tezlerin yarısından fazlası (%53,75) finansal tablo hilelerini üzerine yapılmıştır. Finansal tablo hilelerinden sonra en fazla tez (%33,75) varlıkların kötüye kullanımı konusunda yapılmıştır. En az tez yolsuzluk üzerine yapılmıştır. Yolsuzluk üzerine yapılan tezlerin payı %12,50'dir.

ACFE (2016) mesleki suistimal ve istismara yönelik raporunda incelenen tüm vakalar içinde yolsuzluk vakalarının oranı %35,4 (ortalama kayıp \$200.000); varlıkların kötüye kullanımı vakalarının oranı %85,5 (ortalama kayıp \$125.000) ve hileli finansal raporlama vakalarının oranı da %9,6 (ortalama kayıp \$975.000) olarak verilmiştir (ACFE, 2022a: 1). Şekil 2'de yıllar itibarıyla ele alınan hile türüne göre dağılım istatistikleri de bu yöndedir. İlgili rapordaki vakaların oranları ile ele aldıkları hile türü bakımından analizi yapılan tezler karşılaştırıldığında; finansal

tablo hilelerini konu alan tezler karşılaşılan hile vakalarından daha fazla ele alınmıştır. Bu noktada finansal tablo hilelerinin vaka başına neden olduğu zararın büyük olması etkili olabilir. Yine raporda yer alan varlıkların suistimaline yönelik vaka istatistikleri ile yazılan tezler konu dağılımı istatistikleri arasında bir uyumsuzluk söz konusudur. Varlıkların kötüye kullanımı özelinde karşılaşılan vaka ve hile çeşidinin çok olmasına rağmen bu konuyu ele alan tezlerin yeterli sayıda olmadığı ifade edilebilir.



Grafik 7. Hile Türüne ve Tez Türüne Göre Tezlerin Dağılımı

Grafik 7’de tez türüne ve ele aldıkları hile türüne göre dağılım verilmiştir. Doktora düzeyinde tezlerin %83,33’ü Finansal tablo hilelerini ele alırken yüksek lisans düzeyinde bu oran %45’e düşmektedir. Varlıkların kötüye kullanımını ele alan tezlerde ise doktora düzeyinde tezlerin oranı %11 ve yüksek lisans düzeyinde ise %40,32’dir. Son olarak yolsuzluk konusunda yazılan tezlerde doktora tezlerinin oranı %5,5 iken yüksek lisans tezlerinde bu oran %14,51’dir. Bu noktada karşılaşılan vakalar ile yazılan tezlerin oransal dağılımı arasındaki uyumsuzluk önceki paragrafta ele alınmıştı. Tez türüne göre tezlerde ele alınan konular incelendiğinde ise özellikle doktora düzeyinde finansal tablo hilelerinin bir ağırlığı olduğu; varlıkların kötüye kullanımı ve yolsuzluk konularını ele alan yeterli çalışmanın olmadığı ifade edilebilir.

Tablo 5. Anahtar Kelimelerin Tezlerde Kullanım Sayıları

Anahtar Kelime	Frekansı	Anahtar Kelime	Frekansı
Hile	48	Adli	1
Hileli Finansal Raporlama	20	Adli Denetim	1
Denetim	12	Adli Vakalar	1
Bağımsız Denetim	8	Bağımsız Denetim Süreci	1
Adli Muhasebe	6	Belge Düzeni	1
Çalışan hileleri	6	Beneish	1
Finansal Tablo Hileleri	6	Benford Analizi	1
Kurumsal Yönetim	6	Beş Yıldızlı Otel İşletmeleri	1
Yolsuzluk	6	Bilgisayar Hilesi	1
Finansal Raporlama	5	Bireysel Faktörler	1
Finansal Tablolar	5	Büyük Veri	1
Finansal Tablo	4	Çalışanlar	1
Hata	4	Dava Destekleri	1
Manipülasyon	4	Davranışsal Denetim	1
Stok	4	Denetçinin Rolü	1
Yaratıcı Muhasebe	4	Denetim Kanıtı	1
Döngü	3	Denetim Standartları	1
Finansal Bilgi Manipülasyonu	3	Denetim Teknikleri	1
Hile Denetimi	3	Denetimde Etik	1
İç Denetim	3	Denetimde Hata ve Hile	1
İşletmeler	3	Denetimde Yolsuzluk Riski	1
Muhasebe	3	Dış Denetim	1
Satın Alma	3	Diskriminant	1
Aracı Kurum	2	Doğrudan Temin	1
Denetçi Sorumluluğu	2	Etik Anlayış	1
ERP	2	Etik İlkeler	1
Hata ve Hile	2	Etkinlik	1
Hile Tespiti	2	Finansal Analiz	1
Hileli İşlemler	2	Finansal başarısızlık	1
İç Kontrol	2	Finansal Bilgi	1
İç Kontrol Sistemi	2	Finansal Muhasebe	1
Muhasebe Hata ve Hileleri	2	Finansal Tablo Analiz Teknikleri	1
Muhasebe Hileleri	2	Finansal Tablo Hile Riski	1
Muhasebe Kültürü	2	Finansal Tablo Hilelerinin Tespiti	1
Muhasebe Manipülasyonu	2	Finansal Tablo Hilesi	1
Perakende Sektörü	2	Gelişmekte Olan Ülkeler	1
Stok Hileleri	2	Grup Dinamikleri	1
Stok Yönetimi	2	Grup Yapısı	1
Veri Madenciliği	2	Hamiline Ekonomi	1
Yapay Sinir Ağları	2	Hasılat	1
Yönetim Hileleri	2	Hesap Hileleri	1
4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu	1	Hile Algısı	1
ACFE	1	Hile Belirtileri	1

Tablo 6 (Devamı). Anahtar Kelimelerin Tezlerde Kullanım Sayıları

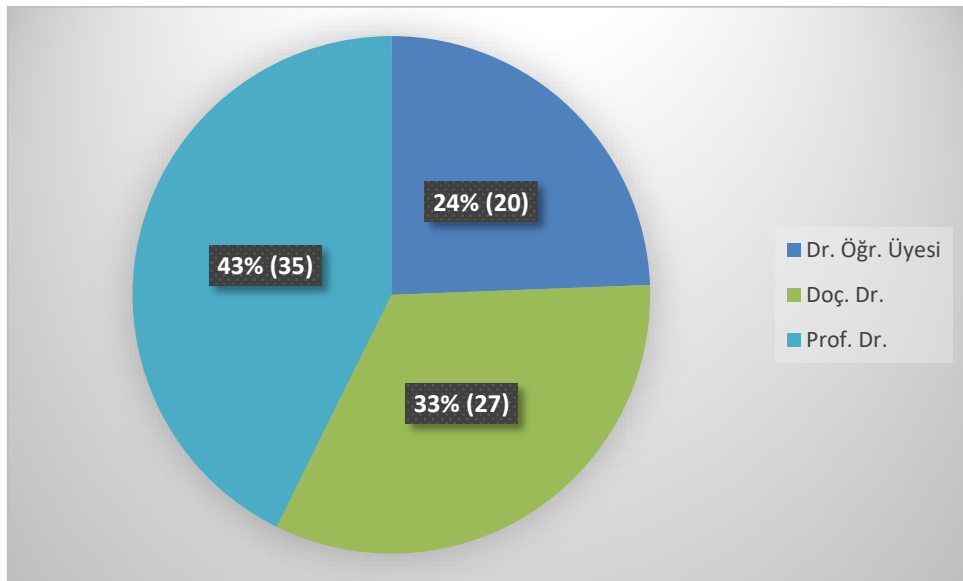
Anahtar Kelime	Frekansı	Anahtar Kelime	Frekansı
Hile Önleme	1	Örgüt Kültürü	1
Hile Vaka Analizi	1	Örgütsel Faktörler	1
Hile ve Usulsüzlük	1	Planlanmış Davranış Teorisi	1
Hile ve Usulsüzlük Risk Faktörleri	1	PLS SEM	1
Hile ve Usulsüzlük Üçgeni	1	Proaktif Yaklaşımlar	1
Hile Yöntemleri	1	Rasyon Analizi	1
Hilekârlar	1	Risk	1
Hileli Finansal Tabloların Tespiti	1	Rotasyon	1
Hilenin Önlenmesi	1	Sağlık Sektörü	1
Hilenin Tespiti	1	Sahte Fatura	1
İç Denetim ve İç Kontrol	1	Sahtecilik	1
İhbar Davranışı	1	Sarbanes ve Oxley Yasası	1
İş Suistimali	1	SAS No:82	1
İşe Adanma	1	Satın Alma Teknikleri	1
İşletmelerde Hile	1	Satış	1
Kamu Harcaması	1	Sosyal Psikoloji	1
Kamu Kurumları Tedarik Usulleri	1	Stoklar	1
Karlılık	1	Suistimal	1
Kars	1	Suistimal Önleme	1
Kayıt Dışı Ekonomi	1	Suistimalin Sebepleri	1
Kırmızı Bayrak	1	Tahminleme	1
Kırmızı Bayraklar	1	Tekstil	1
K-n yakın komşu algoritması	1	Türkiye ve AB uygulamaları	1
KOBİ	1	Usulsüzlük	1
KOBİ TFRS	1	Uzman Tanıklık	1
Kurumsal Kaynak Planlaması	1	Vak'a Analizleri	1
Kurumsal Yönetim Endeksi (BIST XKURY)	1	Varlıkların Suistimal Edilmesi	1
Lojistik Regrersyon	1	Veri Analitiği	1
Makine öğrenmesi	1	Yapısal Eşitlik Modeli	1
Mesleki Hile	1	Yolsuzluk Örnekleri	1
Mesleki Şüphencilik	1	Yolsuzluk ve Suistimal Denetçiliği	1
Mesleki Tutum	1	Yönetim Hilesi	1
Muhasebe Bilgi Kalitesi	1	Genel Toplam	327
Muhasebe Hilesi	1		
Muhasebe İşlemleri	1		
Muhasebe Manipülasyonları	1		
Muhasebe Meslek Mensubu	1		
Muhasebe Sistemleri	1		
Muhasebe Standartları	1		
Muhasebe Uygulamaları	1		
Muhasebe Yolsuzlukları	1		
Muhasebeci	1		

Tablo 4'te anahtar kelimelerin tezlerde kullanım sıklığı ele alınmıştır. En çok tekrarlanan anahtar kelime “Hile” (48)’dir. Hileyi takiben “Hileli Finansal Raporlama” (20), “Denetim” (12) ve “Bağımsız Denetim” (8)’dir. İlgili çalışmalarda toplam 163 farklı anahtar kelime kullanılmıştır. Bu anahtar kelimelerin 122’si sadece 1 kez kullanılırken; 18 anahtar kelime de 2 kez kullanılmıştır.



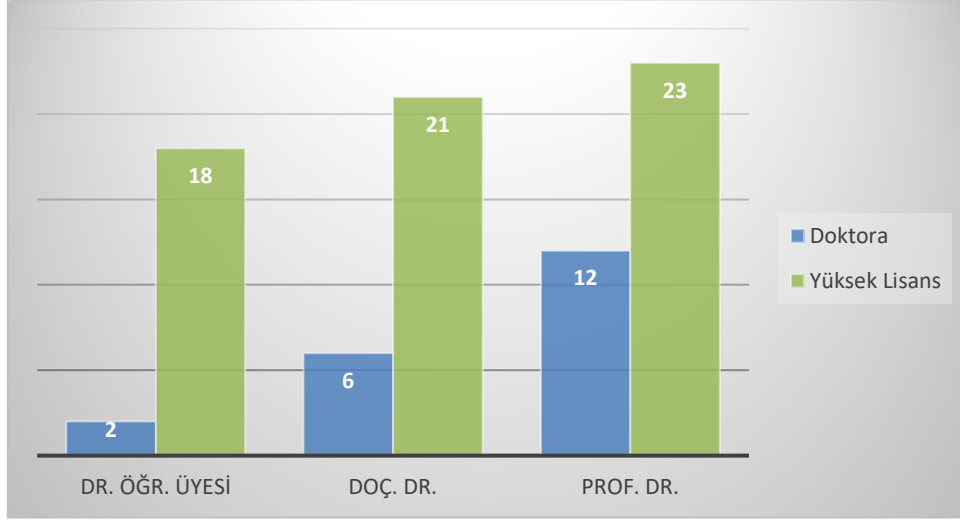
Şekil 3. Anahtar Kelimelerin Kelime Bulutu

Şekil 3’te, Tablo3’te ele alınan anahtar kelimelerden ve kullanım sıklıklarından hareketle oluşturulan anahtar kelimelerin kelime bulutu ele alınmıştır. Tablo 3’e yönelik yapılan değerlendirmelerin görselleştirilmiş halini sunmaktadır. En çok kullanılan anahtar kelimelerden alternatif bir başlık oluşturulmak istendiğinde “Finansal Raporlama Hileleri ve Muhasebe Denetimi” karşımıza çıkmaktadır.



Grafik 8. Tez Danışmanlarının Unvanlarına Göre Dağılımı

Tez danışmanlarının unvan dağılımı Grafik 8’de ele alınmıştır. Akademik unvan yükseldikçe yapılan danışmanlık sayılarının da arttığı görülmektedir. Bu noktada Dr. Öğr. Üyeliği ve Doç. Dr. kadrolarının akademik kariyerde birer ara basamak, geçiş kadrosu, olmasının da bu grafikteki dağılımda etkisinin olduğunu söylemek mümkündür.



Grafik 9. Tez Türüne Göre Danışmanlarının Unvan Dağılımı

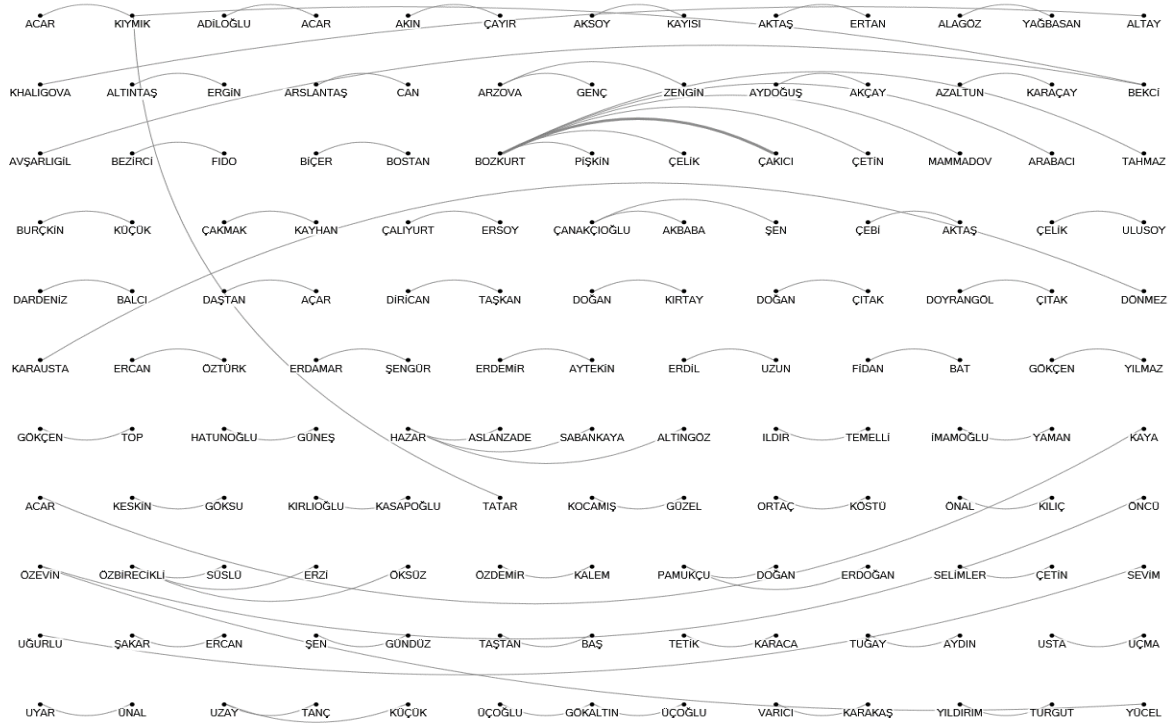
Grafik 9’da tez türü ile danışman unvanı ilişkisi ele alınmıştır. Bir önceki paragrafta belirtildiği üzere akademik unvan yükseldikçe yapılan danışmanlık sayısının arttığı tespit edilmiştir. Bu artış yüksek lisans düzeyinde çok az farkla olurken; doktora düzeyinde bu durum daha belirgin bir hal almaktadır. Doktora tezlerinde danışmanlıkların %60’ı Profesörler tarafından yürütülmüştür.

Dr. Öğr. Üyesi düzeyinde görselleştirilen danışmanlardan 9’u Yrd. Doç. Dr. unvanıyla danışmanlıklarını tamamlamışlardır. İlgili öğretim üyeleri 1 doktora tezi ve 8 yüksek lisans tezinin danışmanlığını yürütmüşlerdir. Buna ilave olarak iki doktora tezi çift danışmanlı olarak tamamlanmıştır. İkinci danışmanların unvanları ise Doç. Dr. (1) ve Prof. Dr. (1)’dur.

Tablo 7. Birden Fazla Teze Danışmanlık Yapan Öğretim Üyelerinin Tez Türüne Göre Dağılımı

Tez Danışmanı ve Üniversitesi	Doktora	Yüksek Lisans	Genel Toplam
NEJAT BOZKURT		8	8
Marmara Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		8	8
HÜLYA BOYDAŞ HAZAR		3	3
İstanbul Aydın Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		3	3
MEHMET ÖZBİRECİKLİ		3	3
Mustafa Kemal Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		3	3
AYŞE PAMUKÇU		2	2
İstanbul Okan Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		2	2
BURAK ARZOVA	1	1	2
Marmara Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1	1	2
İSMAİL BEKÇİ	1	1	2
Süleyman Demirel Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1	1	2
MUSTAFA ÇANAKÇIOĞLU		2	2
İstanbul Aydın Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü		2	2
ŞABAN UZAY	1	1	2
Erciyes Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü	1	1	2

Tablo 5'te birden fazla teze danışmanlık yapan öğretim üyeleri ele alınmıştır. İlgili tabloda danışmanlıkların tez türüne göre dağılımı gösterilmiştir. Hile ağacı unsurlarını konu alan lisansüstü çalışmalarına birden fazla teze danışmanlık yapan 8 danışman bulunurken, en fazla danışmanlık Prof. Dr. Nejat BOZKURT tarafından yapılmıştır. Kendisi ayrıca yüksek lisans düzeyinde de en fazla teze (8) danışmanlık yapan öğretim üyesidir. Sonrasında yüksek lisans düzeyinde en fazla danışmanlık Prof. Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ⁸ (3) ve Dr. Öğr. Üyesi Hülya BOYDAŞ HAZAR⁹ (3) tarafından yapılmış olup; doktora düzeyinde birden fazla teze danışmanlık yapan öğretim üyesi bulunmamaktadır.



Şekil 4. Tez Danışmanları ve Tez Yazarlarının İlişkisi

Şekil 4'te tez danışmanları ile tez yazarlarının ilişki ağı ele alınmıştır. Bir önceki paragrafta ele alındığı üzere birden fazla teze danışmanlık yapmış olan öğretim üyeleri ve öğrencileri bu ağda görülmektedir. Yine bu ilişki ağında Hakkı KIYMIK hem tez yazarı hem de danışman olarak dikkat çekmektedir.

⁸ 6 Şubat 2023 depreminde yaşamını yitiren aramızdan ayrılan Özbirecikli 2 yüksek lisans tezine Prof. Dr. unvanıyla ve 1 yüksek lisans tezine de Doç. Dr. unvanıyla danışmanlık yapmıştır.

⁹ İncelenen tezlerde Dr. Öğr. Üyesi unvanına sahipken danışmanlık yapmıştır. 2021 yılı itibarıyla Doç. Dr. unvanını almıştır.



Şekil 5. Tez Başlıklarının Kelime Bulutu

Şekil 5'te tezlerde kullanılan başlıklardan hareketle oluşturulan kelime bulutu ele alınmıştır. Başlıklarda en çok kullanılan kelimelerden alternatif bir başlık oluşturulmak istendiğinde "Finansal Raporlama ve Muhasebe Hileleri Üzerine Bir Araştırma ve Uygulama" karşımıza çıkmaktadır.

5. SONUÇ

Türkiye'de Hile Ağacı unsurlarını konu alan lisansüstü tezlerin gelişimini ele alan bu çalışmada, 2001-2023 yılları arasında yazılmış toplam 80 lisansüstü tezin yazın ölçme ve değerlendirme analizi yapılmıştır. Bu analiz, belirli bir zaman diliminde ve belirli bir konu üzerine yapılan lisansüstü tezlerin niteliksel ve niceliksel özelliklerini değerlendirerek, alanın gelişimi ve eğilimleri hakkında bilgi sağlamayı amaçlamaktadır. Bu araştırma, Türkiye'de hile ağacı unsurlarını ele alan lisansüstü çalışmaların literatürdeki yerini ve önemini anlamak için değerli bir kaynak olabilir.

Araştırma kapsamında incelenen 62 yüksek lisans ve 18 doktora tezine ilişkin bulgular, araştırma yöntemi ve sınırlılıkları bölümünde ayrıntılı bir şekilde ifade edilmiştir. 2007 yılından itibaren her yıl en az bir tez yazılmış ve son altı yılda tezlerin yarısı tamamlanmıştır. Hile ağacı unsurlarını konu alan tezlerin %78'i yüksek lisans düzeyindedir, bu da akademik araştırmaların büyük oranda yüksek lisans seviyesinde yoğunlaştığını göstermektedir. En fazla yüksek lisans tezi 2018 ve 2019 yıllarında (10 tez), en fazla doktora tezi ise 2021 ve 2022 yıllarında (3 tez) yazılmıştır. İstanbul, tezlerin yarısından fazlasının yayımlandığı il olup, Ankara ve ardından Burdur ve Hatay gelmektedir.

Marmara Üniversitesi hem doktora hem de yüksek lisans düzeyinde en fazla çalışmanın gerçekleştirildiği üniversitedir. Yüksek lisans düzeyinde ise İstanbul Okan Üniversitesi ve İstanbul Aydın Üniversitesi öne çıkmaktadır. Tezlerin %80'i işletme anabilim dalında yazılmış olup, bunu Muhasebe ve Finansal Yönetim ile Muhasebe ve Denetim anabilim dalları takip etmektedir. Ortalama sayfa sayısı 162 olan tezlerin büyük kısmı 128-183 ve 73-128 sayfa aralığındadır. Tezlerin tamamı Türkçe olarak yazılmıştır.

İncelenen tezlerin %53,75'i finansal tablo hileleri, %33,75'i varlıkların kötüye kullanımı ve %12,50'si yolsuzluk üzerine odaklanmıştır. Doktora tezlerinin %83,33'ü finansal tablo hilelerini ele alırken, yüksek lisans tezlerinde bu oran %45'tir. Varlıkların kötüye kullanımı konusu, doktora düzeyinde %11, yüksek lisans düzeyinde %40,32 oranında işlenmiştir. Yolsuzluk konusunu ele alan doktora tezleri %5,5 oranında, yüksek lisans tezleri ise %14,51 oranında yazılmıştır.

Toplam 163 farklı anahtar kelime kullanılan tezlerde, "Hile" en sık kullanılan kelime olup 48 kez geçmektedir. Bunu "Hileli Finansal Raporlama" (20 kez), "Denetim" (12 kez) ve "Bağımsız Denetim" (8 kez) takip etmektedir. Anahtar kelimelerin kavram yoğunluğuna dayanarak, "Finansal Raporlama Hileleri ve Muhasebe Denetimi" başlığı önerilmiştir.

Tez danışmanlarının %43'ü Prof. Dr., %33'ü Doç. Dr., %24'ü Dr. Öğr. Üyesi unvanına sahiptir. Yüksek lisans tezlerinde danışmanların unvan dağılımı dengeli olup, %29,03'ü Doktor Öğretim Üyesi, %33,87'si Doçent Doktor, %37,09'u Profesör Doktor unvanına sahiptir. Doktora tezlerinde ise %60'ı Profesörler, %30'u Doçentler tarafından danışmanlık yapılmıştır. Hile ağacı unsurlarını konu alan çalışmalarda birden fazla teze danışmanlık yapan 8 danışman bulunmaktadır. En fazla danışmanlık yapan Prof. Dr. Nejat BOZKURT, ardından Prof. Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ ve Dr. Öğr. Üyesi Hülya BOYDAŞ HAZAR gelmektedir. Birden fazla tezde danışmanlık yapmış öğretim üyeleri ve öğrencileri arasındaki ilişki görselleştirilmiş olup, Hakkı KIYMIK hem tez yazarı hem de danışman olarak öne çıkmaktadır. Tez başlıklarından yola çıkarak, "Finansal Raporlama ve Muhasebe Hileleri Üzerine Bir Araştırma ve Uygulama" başlığı önerilmiştir.

Araştırma kapsamında elde edilen önemli bulguların ifadesinden sonra incelenen lisansüstü çalışmalardan hareketle birtakım bulgular ifade edilmek istendiğinde öncelikli olarak belirtilmesi gereken durum, hile ağacı unsurlarını konu alan lisansüstü çalışmaların hem sayıları hem de ele aldıkları konu çeşidi bakımından yetersiz olabileceğidir. Bu durum, araştırma kapsamında yeterli çalışmanın olmamasına işaret edebilir. Ayrıca, incelenen tez konuları ile işletmelerin maruz kaldıkları sistimal istatistikleri arasındaki uyumsuzluk da dikkat çekicidir. Özellikle doktora düzeyinde finansal tablo hilelerine yönelik yoğun çalışmalar yapılırken; varlıkların sistimali ve yolsuzluk konuları daha az ele alınmıştır. Bu uyumsuzluk, gelecekteki araştırmaların hangi yönlere odaklanması gerektiği konusunda bir fırsat sunabilir.

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar çıkar çatışması bildirmemiştir.

Finansal Destek: Yazar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Etik Onay: Bu makale, insan veya hayvanlar ile ilgili etik onay gerektiren herhangi bir araştırma içermemektedir.

Yazar Katkısı: Süleyman BAYRAKÇIOĞLU (%50), Osman BAYRİ (%50)

Peer-review: Externally peer-reviewed.

Conflict of Interest: The author declares that there is no conflict of interest.

Funding: The author received no financial support for the research, authorship and/or publication of this article.

Ethical Approval: This article does not contain any studies with human participants or animals performed by the authors.

Author Contributions: Süleyman BAYRAKÇIOĞLU (%50), Osman BAYRİ (%50)

KAYNAKÇA

ACFE. (2016). 2016 Report to the nations on occupational fraud and abuse. Association of Certified Fraud Examiners. Erişim Adresi: <https://www.acfe.com/rtnn2016/docs/2016-report-to-the-nations.pdf>

ACFE. (2021). About the ACFE. Erişim Adresi: <https://www.acfe.com/about-the-acfe.aspx>

ACFE. (2022a). Fraud tree. Erişim Adresi: <https://www.acfe.com/-/media/files/acfe/pdfs/fraud-tree.ashx>

-
- ACFE. (2022b). Occupational fraud 2022: a report to the nations. Association of Certified Fraud Examiners. Erişim Adresi: <https://acfe-public.s3.us-west-2.amazonaws.com/2022+Report+to+the+Nations.pdf>
- ACFE. (2024). Occupational fraud 2024: a report to the nations. Association of Certified Fraud Examiners. Erişim Adresi: <https://www.acfe.com/-/media/files/acfe/pdfs/rtnn/2024/2024-report-to-the-nations.pdf>
- Akgün, M., ve Karataş, B. (2017). Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisinde yayımlanan makalelerin bibliyometrik analizi (2000 – 2016). *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 17(52), 19-34.
- Albrecht, W. S., Albrecht, C. O., Albrecht, C. C. ve Zimbelman, M. F. (2011). *Fraud Examination (4th edition)*. Mason, OH: Cengage Learning.
- Alkan, G. (2014). Türkiye’de Muhasebe Alanında Yapılan Lisansüstü Tez Çalışmaları Üzerine Bir Araştırma (1984-2012). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (61), 41-52. doi:10.25095/mufad.396448
- Altınbay, A., ve Durak, H. (2022). Çevre Muhasebesi, Yeşil Muhasebe ve Karbon Muhasebesi Kavramları Hakkında Yazılan Makalelerin Bibliyometrik Analizi, 7(1), 140-155.
- Altunay, M. A. (2021a). Adli muhasebe ile ilgili ulusal lisansüstü tezlerin bibliyometrik analizi (2004-2020). *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 14(3), 1261-1298.
- Altunay, M. A. (2021b). Adli muhasebe ile ilgili ulusal makalelerin analizi (2004-2021). *Uluslararası İşletme, Ekonomi ve Yönetim Perspektifleri Dergisi*, (1), 212-234. doi:10.29228/ijbemp.51688
- Apak, S., Erol, M., ve Öztürk, S. (2016). Muhasebe ve finans tarihi araştırmaları dergisinde yayınlanan makalelerin bibliyometrik analizi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (11), 111-124.
- Arıcı, N. D., Aktaş, R. ve Karğın, S. (2016). Muhasebe alanında yapılan çalışmaların araştırma yöntemleri açısından analizi: türkiye örneği (2011-2015). *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18(4), 919-943.
- Atabay, E. (2022). Muhasebe alan yazınında güvence denetimi konusunun içerik analizi yöntemiyle incelenmesi ve akademisyenlerin bakış açısıyla bir değerlendirme. *Denetim ve Güvence Hizmetleri Dergisi*, 2(2), 77-91.
- Baskan, T. D. (2023). Denetim kalitesi: web of science veri tabanının bibliyometrik analizi. *Uluslararası İşletme, Ekonomi ve Yönetim Perspektifleri Dergisi*, 7(2), 309-318. doi:10.29228/ijbemp.73295
- Bayrakcıoğlu, S. (2021). Türkiye’de ön lisans muhasebe eğitimi üzerine yapılan çalışmaların bibliyometrik analizi (2004-2020). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (91), 103-118. doi:10.25095/mufad.882769
- BDS 240. (2020). Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları. Kamu Gözetimi Kurumu.
- CABİM. (2021). Bibliyometrik analiz sıkça sorulan sorular –. Cahit Arf Bilgi Merkezi. Erişim Adresi: <https://cabim.ulakbim.gov.tr/bibliyometrik-analiz/bibliyometrik-analiz-sikca-sorulan-sorular/>
- Cavlak, H., Cebeci, Y., Güneş, N., ve Tan, Ö. F. (2021). Muhasebe eğitimi ile ilgili lisansüstü tezlerin analizi (1991-2019). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (89), 75-100. doi:10.25095/mufad.852083
- Ceylan, E. (2021). Muhasebe alanında yayımlanan seçilmiş beş dergide 2016-2020 yılları arasında denetim konusunda yayımlanmış makalelerin bibliyometrik analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (91), 57-80. doi:10.25095/mufad.899318
- Coenen, T. (2008). *Essentials of corporate fraud*. Essentials series. John Wiley & Sons.
- Çarıkcı, O., ve Yaman, B. (2019). Muhasebe-finans öğrencileri üzerine yapılan araştırmaların bibliyometrik analizi. *Kafkas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10(19), 359-381.
- Çelikdemir, N. Ç. (2019). Türkiye’de muhasebe standartları konusunda yapılan tezlerin incelenmesi. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 11(1), 325-336.
-

-
- Çetin, B. ve Kılılı, M. (2023). Denetim alanında 2006-2022 yılları arasında tamamlanmış doktora tezlerinin analizi. *Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(2), 1-11.
- Çetinoğlu, T. (2023). Türkiye’de bağımsız denetim: dergi park kapsamındaki çalışmaların 2011-2022 yılları arası içerik analizi. *Uluslararası Sosyal ve Ekonomik Çalışmalar Dergisi*, 4(1), 80-95.
- Doğan, D. (2020). Entegre raporlama konusunda yöktez ve ulakbim veri tabanındaki akademik çalışmalar üzerine bir bibliyometrik analiz (2010-2020). *Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Dergisi*, 2(2), 120-142.
- Doğan, Ö. ve Altınkaynak, F. (2019). Muhasebe ve finans alanında yazılmış lisansüstü tezlere yönelik bir içerik analizi. *İşletme Bilimi Dergisi*, 7(1), 131-150. doi:10.22139/jobs.480475
- Dönmez, A., Ağyar, E., ve Ersoy, A. (2010). Uluslararası dört muhasebe eğitimi dergisi üzerine bir literatür taraması ve analizi (2000-2008). *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 12(1), 25-48.
- Durgut, M., ve Pehlivan, A. (2018). Muhasebe (finansal raporlama) standartlarına yönelik Türkiye’de hazırlanan lisansüstü tez çalışmaları üzerine bir araştırma: 1987-2017 dönemi. *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 1-23. doi:10.29067/muvu.340820
- Durmuş, M. E., ve Kaya, S. (2018). Türkiye’de vakıflar üzerine yapılmış lisansüstü tezlerin bibliyometrik analizi (1984-2016). *Vakıflar Dergisi*, (49), 131-146. doi:10.16971/vakiflar.439119
- Dünya. (2023, 8 Aralık). GSYH’den payda İstanbul kişi başı gelirden Kocaeli. Dünya Gazetesi. Erişim Adresi: <https://www.dunya.com/kose-yazisi/gsyhden-payda-istanbul-kisi-basi-gelirde-kocaeli/713071>
- Erdoğan, S., Solak, B., ve Erdoğan, D. C. (2016). Türkiye’de yapılan muhasebe doktora tezlerinin alan ve metodolojik olarak sınıflandırılması: 2005-2015 dönemi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18(3), 691-710.
- Gök, A. G., ve Çarıklı, O. (2022). Çevre muhasebesi konulu çalışmaların bibliyometrik analizi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 27(3), 369-391.
- Güleç, Ö. F., ve Öztürk, E. (2019). Muhasebe alanında türkiye’deki tezlerle uluslararası alan endekslerinde taranan dergilerde yayınlanan makalelerin karşılaştırılması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 12(2), 215-236. doi:10.29067/muvu.430404
- Gündüz, M. (2018). Türkiye’de 2014-2016 yılları arasında akademik dergilerde muhasebe alanında yayınlanan makalelerin bibliyometrik analizi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20(1), 236-257. doi:10.31460/mbdd.336596
- Güngörmüş, A. H. (2016). Türkiye’de muhasebe standartlarına yönelik yazılan yüksek lisans ve doktora tezlerinin analizi. *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (25), 347-362.
- Hotamışlı, M., ve Erem, I. (2014). Muhasebe ve finansman dergisi’nde yayınlanan makalelerin bibliyometrik analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (63), 1-20. doi:10.25095/mufad.396474
- İTO. (2022). İTO’dan “İstanbul Ekonomisinin 100’ü” araştırması. Erişim Adresi: <https://www.ito.org.tr/tr/haberler/detay/itodan-istanbul-ekonomisinin-100u-arastirmasi>
- Karcıoğlu, R., ve Tosunoğlu, B. (2022). Yeşil muhasebe araştırmalarının bilim haritalama teknikleri ile bibliyometrik analizi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 24(MODAVICA Özel Sayısı), 57-70. doi:10.31460/mbdd.1055706
- Katı, M. (2023). Türkiye’de adli muhasebe alanında yayımlanmış tezlerin bibliyometrik analizi. *Sosyal, Beşeri ve İdari Bilimler Dergisi*, 6(6), 750-766. doi:10.26677/TR1010.2023.1231
-

-
- Kaya, G. A. (2024). Muhasebe ve denetime bakış dergisi'nde 2017 – 2023 yılları arasındaki yayımlanan makalelerin bibliyometrik analiz ile incelenmesi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 23(71), 233-250. doi:10.55322/mbbakis.1347270
- Kaya, H. P. (2019). Türkiye'de denetim alanında yazılmış olan doktora tezlerinin değerlendirilmesi. *Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(2), 556-576.
- Keseroğlu, H. S., ve Mengüler, İ. (2009). *Türkiye muhasebecilik bibliyografyası: kitaplar: 1729-2007*. İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası.
- Keseroğlu, H. S., ve Mengüler, İ. (2008). *Türkiye muhasebecilik bibliyografyası: makaleler: 1886-2008*. İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası.
- Kıllı, M. (2016). Türkiye'deki Üniversitelerde Adli Muhasebe Eğitimi ve Lisansüstü Çalışmalar Üzerine Bir İnceleme. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 12(ICAFR 16 Özel Sayısı), 719-728.
- Kıllı, M., ve Işık, Y. (2022). Muhasebe alanında 2010-2020 yılları arasında tamamlanmış doktora tezlerinin atıf analizi. *Financial Analysis / Mali Cozum Dergisi*, 32(170), 33-53.
- Kıymık, H. (2022). Devlet Muhasebesi Alanında Yapılan Akademik Çalışmaların Bibliyometrik Analizi. D. Keleş (Ed.), *İşletmecilik Alanındaki Çalışmaların Bibliyometrik Analizi* içinde. Gazi Kitabevi.
- Kızılayalçın, D. A. (2020). TR dizinde taranan üniversite ve muhasebe finansman dergileri ile lisansüstü tezlerde çağdaş maliyetleme yöntemleri (2010/2019). *Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7(1), 156-175.
- Koç, B., ve Yüncü, A. B. (2020). Muhasebe alanında 2004-2018 yılları arasında hazırlanmış lisansüstü tezlerin incelenmesi. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, (62), 63-75.
- Koç, F. (2021). Türkiye'de muhasebe standartları ile finansal raporlama standartları kapsamında hazırlanan lisansüstü tezlerin bibliyometrik analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (92), 115-138. doi:10.25095/mufad.882697
- Koçyiğit, S.Ç., ve Şenay, F. (2018). 1978-2018 yılları arasında Türkiye'de sağlık yönetimi anabilim dalı/bilim dalında muhasebe ve finansman alanında yazılan lisansüstü tezlerin değerlendirilmesi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 21(2), 303-312. doi:10.29249/selcuksbmyd.467473
- Koçyiğit, S.Ç., Temelli, F., ve Başkan, T. D. (2023). Sürdürülebilirlik muhasebesi konusunda yayımlanan makalelerin bibliyometrik analizi: Web of Science örneği. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(1), 241-264. doi:10.25287/ohuibf.1188162
- Kurt, G., ve Uçma, T. (2011). Türkiye'deki muhasebe araştırmaları yazını. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 13(4), 69-95.
- Kuruçay, Ç., ve Serçemeli, M. (2018). Hile alanında bilimsel dergilerde yer alan ulusal makaleler: 2008-2017 literatür taraması. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 18(55), 161-174.
- Kuyumcu, O., ve Bayri, O. (2024). Türkiye'de devlet muhasebesi alanında 2000- 2022 yılları arasında yayımlanan makalelerin bibliyometrik analizi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 23(71), 97-122. doi:10.55322/mbbakis.1296806
- Mackevičius, J., ve Kazlauskienė, L. (2009). The fraud tree and its investigation in audit. *Ekonomika*, 85, 90-101. doi:10.15388/Ekon.2009.0.5118
- Nalçin, K., ve Can, A. V. (2016). Bilgi felsefesi temelinde muhasebe araştırmalarının yönelimi: 2006-2012 yılları arasında Türkiye'de yapılan doktora tezlerinin analizi. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(4), 165-187.
-

-
- Node XL. (2024). NodeXL | Your Social Network Analysis Tool for Social Media. Social Media Research Foundation. Erişim Adresi: <https://www.smrfoundation.org/nodexl/>
- Orhan, M. S., ve Öndeş, T. (2010). Muhasebe ve finansman konusunda yurtdışında yapılan doktora tezleri bibliyografyası – i. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 3(1).
- Önce, S., ve Başar, B. (2010). Türkiye’deki akademik araştırma dergilerinde muhasebe alanında yazılmış makalelerin analizi: 2000-2008. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (45), 55-68.
- Özbek, C. Y., ve Badem, A. C. (2018). Muhasebe ve vergi uygulamaları dergisi’nde yayımlanmış makalelerin bibliyometrik analizi (2008-2017). *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 11(2), 216-247. doi:10.29067/muvu.361806
- Özçelik, H., ve Bayrakcıoğlu, S. (2016). Hileli finansal raporlama tespitinde benford yasası: perakende sektöründe bir uygulama. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 128-139.
- Özçelik, H., ve Kaya, İ. (2023). Web of science veri tabanında yayımlanmış nakit akış kavramı ile ilgili makalelerin bibliyometrik analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (99), 1-18. doi:10.25095/mufad.1291266
- Özçelik, M. (2022). Muhasebe ve denetim alanında bilgi uçurma (whistleblowing) niyetini etkileyen faktörler: bibliyometrik ve sistematik bir analiz. *Sayıştay Dergisi*, 33(125), 257-289. doi:10.52836/sayistay.1125311
- Özçelik, M., ve Kurt, G. (2021). Varlıkların Kötüye kullanımı ve finansal raporlamada hile göstergeleri: Örnek olay analizi. *Denetim ve Güvence Hizmetleri Dergisi*, 1(1), 1-21.
- Papatya, G. (2019). Türkiye örgütsel davranış disiplininde “nitelik” tartışması: yazın vizyon hareketliliği ve etiyolojik bir yaklaşım. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 6(2), 578-595. doi:10.30798/makuiibf.568894
- Parlak, N. (2020). Muhasebe denetimine ilişkin lisansüstü tezlerin incelenmesi: financial analysis / mali cozum dergisi. *Financial Analysis / Mali Cozum Dergisi*, 30(160), 195-210.
- Selimoğlu, S., ve Altunel, M. (2019). Finansal tablo hileleri ve hile denetimi konusunda türkiye’de hazırlanmış yüksek lisans/ doktora tezleri kapsamında akademik literatür taraması: 2008-2018. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 127-140. doi:10.25095/mufad.606008
- Seyitoğulları, O. (2022). Muhasebe bilgi sistemi ile ilgili lisansüstü tezlerin bibliyometrik analizi. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12(24), 368-385. doi:10.53092/duiibfd.1126485
- Solak, B., ve Faydalı, F. (2023). Denetim literatüründe dünya çapında eğilimler: bibliyometrik bir analiz. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 25(MODAVICA Özel Sayısı), 241-275.
- Şeker, Y., ve Atasel, O. Y. (2023). Muhasebe alanındaki çalışmaların scival analitiğe dayalı bibliyometrik performans analizi. *Fiscaoeconomia*, 7(1), 862-884. doi:10.25295/fsecon.1212746
- Şen, İ. K., Hatunoğlu, Z., ve Terzi, S. (2017). Muhasebe araştırmalarında muhasebe eğitiminin yeri ve önemi: muhasebe dergileri üzerinde bibliyometrik bir araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19(1), 247-291.
- Şentürk, F., ve Fındık, H. (2015). Türkiye’deki akademik araştırma dergilerinde 2005-2014 döneminde muhasebe alanında yazılmış makalelerin literatür taraması ve içerik analizi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17(2), 413-436.
- Tektüfekçi, F. (2019). A Bibliometric Analysis of Industry 4.0-Focused Turkish E-Accounting Applications. *Procedia Computer Science*, 3rd World Conference on Technology, Innovation and Entrepreneurship"Industry 4.0 Focused Innovation, Technology, Entrepreneurship And Manufacture" June 21-23, 2019, 158, 602-608. doi:10.1016/j.procs.2019.09.094
-

-
- Temelli, F., ve Karcıoğlu, R. (2018). Muhasebe ve vergi uygulamaları dergisinde yayınlanan makalelerin bibliyometrik analizi: 2010-2017 dönemi. *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 11(2), 248-268. doi:10.29067/muvu.385057
- Tosunoğlu, B., Cengiz, S., ve Anadolu, Z. (2019). Muhasebe Eğitimi Konusunda Ulusal ve Uluslararası Dergiler Üzerine Bibliyometrik Bir Araştırma. *Global Journal of Economics and Business Studies*, 7(14), 18-24.
- Uyar, G. F. Ü. (2018). Yükseköğretim ulusal tez merkezi'nde kayıtlı "muhasebe hata ve hileleri" konulu tezlerin analizi. *Journal of Current Research on Social Sciences (JoCReSS)*, 8(4), 511-526. doi:10.26579/jocress-8.4.28
- Ürgüp, S. E. (2020). Muhasebe Alanında hata ve hile ile iç kontrol üzerine yazılmış lisansüstü tezlerin analizi (2009 – 2019). *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 21(2), 90-102. doi:10.37880/cumuiibf.742616
- Wells, J. T. (2017). *Corporate fraud handbook: Prevention and detection (Fifth edition)*. Wiley.
- Wells, J. T. (2018). *International fraud handbook*. John Wiley & Sons, Inc.
- WordArt. (2024). Word Cloud Art Creator. Erişim Adresi: <https://wordart.com/>
- Yereli, A. N., Kayalı, C., Özdoğan, B., Gacar, A. ve Ata, F. I. (2010). Uluslararası muhasebe eğitimi literatüründen bir kesit: 1997-2008 dönemi. *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 10(3), 885-910.
- Yeşil, T. ve Akyüz, F. (2018). Muhasebe alanındaki ulusal doktora tezlerinin bibliyometrik analizi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20, 440-472.
- Yeşilçelebi, G. (2022). Performans denetimi araştırmalarının eğilimi: bibliyometrik ve görselleştirme analizi. *İşletme Akademisi Dergisi*, 3(3), 298-315. doi:10.26677/TR1010.2022.1097

SUMMARY

Introduction

Abuse has been a persistent issue from the earliest days of human history to the present, and there is a high probability that it will continue to be a significant problem in the future. All stakeholders in business are susceptible to abuse. Notwithstanding its considerable economic impact and importance to businesses, the phenomenon of abuse has not been subjected to sufficient research. Recently, however, the Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) has identified abuse as a key area of focus, developing a classification system for it called the "Fraud Tree."

The ACFE is the largest anti-fraud organisation in the world and a leading provider of anti-fraud training and education. In 1993, the ACFE initiated a comprehensive study on occupational fraud and abuse, with the objective of classifying the methods employed in such fraudulent activities. The initial survey findings were published in the inaugural 'Report to the Nation on Occupational Fraud and Abuse' in 1996. Subsequent to the initial 1996 report, the ACFE has continued to publish updated reports at two-year intervals. As a consequence of these endeavours, the methods employed in occupational fraud and abuse have been categorised, resulting in the formulation of the "Fraud Tree" classification system.

The term "occupational fraud and abuse" is used to describe a range of illegal activities committed by an employee, manager, officer, or owner which ultimately cause financial detriment to the organisation itself. These activities can be broadly categorised into three main types: "Corruption," "Asset Misappropriation," and "Fraudulent Financial Reporting."

Purpose

The purpose of the study is to conduct a bibliometric and evaluative analysis of graduate theses in Turkey that focus on elements of the Fraud Tree. The study includes a bibliometric analysis of 80 graduate theses written between 2001 and 2023, which focus on elements of the Fraud Tree.

Method

The 62 master's theses and 18 doctoral dissertations examined in the research were subjected to bibliometric analysis in the following aspects: Distribution of theses according to years, numerical and proportional distribution according to thesis type, distribution of theses according to types and years, distribution according to the provinces where they were written, distribution according to the universities and institutes where they were written, distribution according to the departments of theses, distribution according to the number of pages, distribution according to the language of writing, distribution according to the type of fraud they address, distribution according to the type of thesis and the type of fraud they address, frequency of use of keywords, concept density of keywords, distribution of thesis advisors according to academic titles, distribution of advisors according to thesis type, distribution of faculty members who advise more than one thesis according to thesis type, relationship between thesis advisors and thesis authors, concept density analysis of thesis titles. These aspects were thoroughly examined to provide a comprehensive understanding of the landscape of graduate theses focusing on elements of the Fraud Tree within the specified timeframe and context.

Findings

Based on the research findings, the analysis reveals several key points:

- The number of theses produced has remained consistent since 2007, with a significant increase over the past six years, particularly at the master's level.
- The majority (78%) of theses focused on elements of the Fraud Tree were at the master's level, indicating a strong academic interest at this level.
- The peak years for master's theses were 2018 and 2019, while doctoral dissertations peaked in 2021 and 2022, suggesting differing periods of activity.

- Istanbul was the most prolific in terms of the number of theses published, with Marmara University accounting for the majority of these at both the doctoral and master's levels.
- The academic department with the highest number of theses was business administration, followed by accounting and financial management.
- All the theses that were subjected to analysis were written in Turkish.
- The primary focus was on financial statement fraud (53.75%), particularly in doctoral theses, whereas asset misappropriation was more prevalent in master's theses.
- A variety of keywords were used, with "Fraud" being the most frequent.
- The correlation between advisor titles and thesis levels revealed that professors supervised a significant proportion of doctoral theses in comparison to master's theses.

The findings suggest a robust academic engagement with fraud-related topics, particularly in the field of financial reporting and accounting, as evidenced by the thesis titles and advisor relationships.

Conclusions

The expression of significant findings from the research indicates that when stating certain findings based on the examined graduate studies, the first noteworthy aspect is the potential inadequacy of postgraduate studies focusing on elements of the Fraud Tree, both in terms of their numbers and the variety of topics they address. This indicates a lack of research within the confines of the present study. Furthermore, the discrepancy between the topics investigated in the theses and the statistics on business fraud exposures is noteworthy. In particular, doctoral studies have a strong focus on financial statement fraud, whereas research on asset misappropriation and corruption is comparatively limited. This discrepancy presents an opportunity for future research to focus on areas that are currently underrepresented.