

**T.C.
KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ADLİ
MUHASEBECİLİĞE YÖNELİK ALGILARININ FARKLI
DEĞİŞKENLER AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ:
KARS ARDAHAN VE İĞDIR ÖRNEĞİ**

Emel KILIÇBEY

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman

Yrd. Doç. Dr. Alper TAZEGÜL

Kars-2017



T.C.
KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ADLİ
MUHASEBECİLİĞE YÖNELİK ALGILARININ FARKLI
DEĞİŞKENLER AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ:
KARS ARDAHAN VE İĞDIR ÖRNEĞİ**

Emel KILIÇBEY

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman ve Jüri Üyeleri

Yrd. Doç. Dr. Alper TAZEGÜL
Yrd.Doç.Dr.M.Emin KARABAYIR
Yrd.Doç.Dr.Zafer AYKANAT




Kars-2017

KAFKAS ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Emel KILIÇBEY tarafından hazırlanan “*Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeciliğe Yönelik Algılarının Farklı Değişkenler Açısından Değerlendirilmesi: Kars Ardahan ve Iğdır Örneği*” başlıklı bu çalışma, 13/01/2017 tarihinde yapılan tez savunma sınavı sonucunda *başarılı* bulunarak jürimiz tarafından *İşletme Anabilim Dalı*'nda Yüksek Lisans tezi olarak oy birliğiyle kabul edilmiştir.

TEZ JÜRİSİ ÜYELERİ (Unvanı, Adı ve Soyadı)

Başkan	: Yrd.Doç.Dr.Alper TAZEGÜL	İmza: 
Üye	: Yrd.Doç.Dr.M.Emin KARABAYIR	İmza: 
Üye	: Yrd.Doç.Dr.Zafer AYKANAT	İmza: 

ONAY

Bu Tez, Kafkas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun .../.../201.. tarih ve sayılı oturumunda belirlenen jüri tarafından kabul edilmiştir.

Doç.Dr.Mustafa ÖZDEMİR

Enstitü Müdürü

BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ

Yüksek Lisans tezi olarak hazırladığım “*Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeciliğe Yönelik Algılarının Farklı Değişkenler Açısından Değerlendirilmesi: Kars Ardahan ve Iğdır Örneği*” adlı çalışmanın öneri aşamasından sonuçlanmasına kadar geçen süreçte bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle uyduğumu, tez içindeki tüm bilgileri bilimsel ahlak ve gelenek çerçevesinde elde ettiğimi, tez yazım kurallarına uygun olarak hazırladığım bu çalışmamda doğrudan veya dolaylı olarak yaptığım her alıntıya kaynak gösterdiğimi ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu beyan ederim.

Scientific Ethic Statement

I declare that I complied with the rules of academic and scientific ethics from the proposal stage to the process of completion of the study titled (An Evaluation Of The Perceptions Of Accounting Professionals Toward Judicial Accounting In Terms Of Different Variables: Kars Ardahan and Iğdır Example) as a Master Thesis I prepared, that I obtained all information in term Project with the framework of scientific ethics and traditions, that I showed sources to the each quotation I made directly or indirectly in this study I prepared as a term Project in accordance with the writing rules and works which I used have been shown in the bibliography.

... / ... / 2017

Emel KILIÇBEY

İ Ç İ N D E K İ L E R

BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ	iii
ÖZET	v
ABSTRACT	vi
ÖNSÖZ	vii
KISALTMALAR	viii
TABLO LİSTESİ	xi
ŞEKİL LİSTESİ	xviii
GİRİŞ	1
BİRİNCİ BÖLÜM	3
ADLİ MUHASEBE VE ADLİ MUHASEBE MESLEĞİ	3
1.1 Adli Kelimesinin Tanımı.....	3
1.2. Adli Muhasebenin Tanımı	3
1.3. Adli Muhasebeci ve Adli Muhasebe Mesleği	6
1.4. Adli Muhasebe Mesleğinin Tarihsel Gelişimi	9
1.5. Adli Muhasebe Mesleğinin Gerekliliği	11
1.6. Adli Muhasebe Mesleğinin Kapsamı	13
1.6.1. Hile Denetçiliği veya Araştırmacı Muhasebecilik (İdari Destek).....	14
1.6.2. Uzman Şahitlik (Bilirkişi Tanıklığı)	17
1.6.3. Dava Desteği (Hukuki Destek)	20
1.6.3.1. Boşanmalarla İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda	21
1.6.3.2. Ceza Kanunu İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda.....	21
1.6.3.3. Sermaye Piyasası İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda	22
1.6.3.4. İş Hukuku İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda	22
1.6.3.5. Ticaret Hukuku İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda.....	22
1.6.3.6. İcra İflas Hukuku İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda	22
1.6.3.7. Kara Paranın Aklanması İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda.....	23
1.6.3.8. Vergi Hukuku İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda	23
1.6.3.9. Zimmet İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda.....	23
1.7. Adli Muhasebecide Bulunması Gereken Nitelikler	23
1.8. Adli Muhasebeciye İhtiyaç Duyan Meslek Grupları	28
1.9. Adli Muhasebenin İşleyiş Süreci	31
1.10. Adli Muhasebecilik ve Diğer Mesleklerle Karşılaştırılması.....	32
1.10.1. Adli Muhasebecinin Bağımsız Dış Denetçiden Farkı.....	32

1.10.2.Adli Muhasebecinin İç Denetçiden Farkları	33
1.10.3.Adli Muhasebecinin Geleneksel Muhasebeciden Farkları.....	35
1.10.4.Adli Muhasebecinin Bilirkişiden Farkları.....	36
1.11. Basında Adli Muhasebe	37
İKİNCİ BÖLÜM	40
ADLİ MUHASEBE MESLEĞİNİN GELİŞİMİ.....	40
2.1. Dünya’da Adli Muhasebe Mesleği.....	40
2.1.1. Amerika.....	41
2.1.2. Kanada.....	43
2.1.3. Avrupa Ülkeleri.....	44
2.2.Türkiye’de Adli Muhasebenin Mevcut Durumu.....	45
2.3. Adli Muhasebe Mesleğinin Hukuk Sistemimizdeki Yeri	49
2.3.1. Adli Muhasebe Mesleğinin Türk Ticaret Kanundaki Yeri	50
2.3.2. Adli Muhasebe Mesleğinin Borçlar Kanundaki Yeri.....	52
2.3.3. Adli Muhasebe Mesleğinin Türk Ceza Kanunundaki Yeri.....	52
2.3.4. Adli Muhasebe Mesleğinin İcra İflas Kanundaki Yeri	54
2.4. Adli Muhasebe Mesleğine Mensup Olma ve Adli Muhasebe Eğitimi	56
2.4.1.ABD’de Adli Muhasebe Meslek Mensubu Olma Süreci ve Adli Muhasebe Eğitimi	57
2.4.2.Türkiye’de Adli Muhasebe Mesleği ve Mevcut Adli Muhasebe Eğitimi	70
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM	79
MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ADLİ MUHASEBECİLİĞE YÖNELİK ALGILARININ FARKLI DEĞİŞKENLER AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ: KARS ARDAHAN VE İĞDIR ÖRNEĞİ.....	79
3. Alan Araştırması	79
3.1. Genel Açıklama.....	79
3.2. Araştırmanın Amacı	79
3.3. Araştırmanın Metodolojisi	79
3.3.1. Araştırmanın Evreni ve Ön Çalışması.....	79
3.3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi.....	80
3.3.3. Araştırmanın Sınırlılıkları	81
3.3.4. Araştırmanın Varsayımları.....	81
3.3.5. Araştırmanın Modeli	81

3.3.6. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Aracı ve Uygulanması.....	82
3.3.7. Verilerin Çözülmesi ve Değerlendirilmesi.....	83
3.3.8. Bulgular.....	84
3.3.8.1. Örnekleme İlişkin Sayısal Veriler.....	85
3.3.8.2. Adli Muhasebenin Meslek Olarak Algılanmasına İlişkin Görüşlere Ait Bulgular.....	86
3.3.8.3. Adli Muhasebenin Kapsamına (Hile Denetçiliği) İlişkin Görüşlere Ait Bulgular.....	88
3.3.8.4. Adli Muhasebenin Kapsamına (Dava Desteği) İlişkin Görüşlere Ait Bulgular.....	90
3.3.8.5. Adli Muhasebenin Kapsamına (Uzman Şahitlik- Bilirkişilik) İlişkin Görüşlere Ait Bulgular.....	92
3.3.8.6. Adli Muhasebe Mesleğinin Gerekliliğine İlişkin Görüşlere Ait Bulgular.....	94
3.3.8.7. Gelişim Sürecinde Adli Muhasebeciliğe İlişkin Görüşlere Ait Bulgular.....	96
3.3.8.8. Türkiye’de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına İlişkin Görüşlere Ait Bulgular.....	98
3.3.8.9. Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeciliğe Yönelik Algılarının Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenleri Açısından Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular.....	99
3.3.8.9.1. Kars SMMMO’ ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Meslek Olarak Algılanmasına Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular.....	99
3.3.8.9.2. Kars SMMMO’ ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular.....	111
3.3.8.9.3. Kars SMMMO’ ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular.....	123

3.3.8.9.4. Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular	135
3.3.8.9.5. Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular	148
3.3.8.9.6. Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular.....	159
3.3.8.9.7. Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular.....	170
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	183
KAYNAKÇA	188
EKLER.....	195
ÖZGEÇMİŞ.....	199

**KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

İŞLETME ANABİLİM DALI

**Muhasebe Meslek Mensuplarının
Adli Muhasebeciliğe Yönelik Algılarının
Farklı Değişkenler Açısından Değerlendirilmesi:
Kars Ardahan ve Iğdır Örneği**

YÜKSEK LİSANS

Emel KILIÇBEY

**Tez Yöneticisi
Yrd. Doç.Dr. Alper TAZEGÜL**

2017 ve 222 Sayfa Sayısı

ÖZET

Küresel ölçekli mali skandalların artması ve bunların neden olduğu ekonomik kaybın büyük boyutlara ulaşması, ticari hayatta yaşanan ekonomik anlaşmazlıklar, finansal tabloların gerçeğe uygun olmaması gibi nedenlerden ötürü başta Amerika Birleşik Devleti (ABD) olmak üzere pek çok batı ülkesinde Forensic Accounting (Adli Muhasebe) olarak isimlendirilen meslek ortaya çıkmıştır.

Dünyada hızla yaygınlaşan ve ayrı bir uzmanlık olarak değerlendirilen; fakat ülkemizde tam anlamıyla uygulama alanı bulamayan adli muhasebecilik; adli sorunlarda sorunu çözüme kavuşturmak amacıyla muhasebe, denetim, psikoloji ve birçok bilim dalından yararlanan alandır.

Adli muhasebenin önemi doğrultusunda hazırlanan bu çalışmada öncelikli olarak adli muhasebe ve adli muhasebe mesleğine yönelik açıklamalar yapılmış, sonrasında ise dünyada ve ülkemizde adli muhasebe mesleğinin gelişimi üzerinde durulmuştur. Son olarak da Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeciliğe yönelik algılarını değerlendirecek anket çalışması yapılmıştır. Elde edilen veriler SPSS 22.0 programıyla analiz edilmiş ve analizden çıkan sonuçlar yorumlanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, Adli Muhasebe, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler

Kafkas University

Institute of Social Sciences

Business Department

**An Evaluation Of The Perceptions Of Accounting
Professionals Toward Judicial Accounting
In Terms Of Different Variables:
Kars Ardahan and Iğdır Example**

Master's Thesis

Author Emel KILIÇBEY

Supervisor Asst.Prof. Alper TAZEGÜL

2017 and 222 Pages

ABSTRACT

The profession of forensic accounting has emerged in many western countries mainly in the United States (USA) due to the increase in global financial scandals and the economic losses reaching to large sizes which were caused by these scandals, economic disputes in commercial life and the financial tables not reflecting the reality.

Forensic accounting, which is rapidly spreading around the world and regarded as a separate area of expertise; but which does not fully find an application area, is a discipline using accounting, auditing, psychology and many other scientific disciplines in order to solve the problem in judicial issues.

In this study prepared in the direction of the importance of forensic accounting, first forensic accounting and the profession of forensic accounting were explained and then the development of forensic accounting profession in Turkey and in the world was emphasized. Last, a survey was conducted to evaluate the perceptions of accounting professionals registered in Kars Chamber of Independent Accountants and Financial Advisors in the cities of Kars, Ardahan and Iğdır. The obtained data were analyzed with the SPSS 22.0 program and the results from the analysis were interpreted.

Keywords: Accounting, Forensic Accounting, Certified Public Accountant

ÖNSÖZ

“Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeciliğe Yönelik Algılarının Farklı Değişkenler Açısından Değerlendirilmesi: Kars Ardahan ve Iğdır Örneği” çalışması Kafkas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalında Yüksek Lisans tezi olarak hazırlanmıştır. Bu çalışmanın amacı, gelişmiş ülkelerde yaygın uygulama alanı bulan; fakat ülkemizde son yıllarda gelişme göstermeye başlayan adli muhasebe alanıyla ilgili Kars, Ardahan ve Iğdır’da Kars SMMMO’ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe mesleğine bakış açılarının incelenmesidir.

Tez konusunun belirlenmesi ve çalışmanın hazırlanması aşamasında yardımlarını, önerilerini ve değerli katkılarını esirgemeyen çok kıymetli danışman hocam Yrd.Doç.Dr.Alper TAZEGÜL’e, yüksek lisans eğitimin sırasında tecrübe ve bilgisiyle her zaman yol gösterici olan değerli hocam Yrd. Doç. Dr. Mehmet Emin KARABAYIR’a, araştırma verilerin analiz edilmesi aşamasında yardımlarını esirgemeyen kadim dostum İstatistikçi Onur ÖZDEMİR İKİNCİ’ ye, çalışmanın uygulanması aşamasında katkılarını esirgemeyen gerek ofislerinde gerekse internet ortamında anket çalışmasına katkıda bulunan Kars, Ardahan ve Iğdır muhasebe meslek mensuplarına ve manevi destekleriyle yanımda olan mesai arkadaşlarıma ve yeğenim Buse KÜRÜ ’ye teşekkürü bir borç bilirim

Hayatımın her aşamasında yanımda olan anneme ve babama, gösterdiği sabır, ilgi ve desteğini her zaman kalbimde hissettiğim eşim Murat KILIÇBEY’e teşekkürlerimi ve sevgilerimi sunarım. Son olarak da varlığıyla hayatıma anlam katan biricik oğlum Murat Doğu KILIÇBEY’e uzun ve mutlu bir hayat dileklerimle...

.../.../ 2017

Emel KILIÇBEY

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
ABFA	Amerikan Adli Muhasebeciler Kurulu'nun (American Board of Forensic Accounting)
ACFE	Sertifikalı Hile Denetçileri Kurulu (Association of Certified Fraud Examiners)
ACFEI	Uluslararası Adli Denetçiler Amerikan Koleji'nin (American College of Forensic Examiners International)
ACFS	Sertifikalı Hile Uzmanlığı Birliği (Association of Certified Fraud Specialists)
ADBİD	Adli Bilimler Derneği
AICPA	Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants)
AVA	Akredite Değerleme Analisti (Accredited Valuation Analyst)
BDDK	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
BVAL	Dava Takibi için Akredite Edilmiş İşletme Bilirkişisi (Business Valuator Accredited for Litigation)
CBA	Sertifikalı İşletme Eksperti (Certified Business Appraiser)
CFC	Sertifikalı Adli Danışman (Certified Forensic Consultant)
CFD	Sertifikalı Hile Caydırıcılığı Analisti (Certified in Fraud Deterrence)
CFFA	Sertifikalı Adli Mali Analist (Certified Forensic Financial Analyst)
CFE	Sertifikalı Hile Denetçisi (Certified Fraud Examiner)
CFS	Sertifikalı Hile Uzmanlığı (Certified Fraud Specialist)
CICA	Kanada Ruhsatlı Muhasebeciler Birliği (The Canadian Institute of Chartered Accountants)
CPA	Sertifikalı Adli Kamu Muhasebecileri Topluluğu (Certified Public Accountant)
Cr.FA	Sertifikalı Adli Muhasebeci (Certified Forensic Accountant)
CR-NACFE	Milli Organizasyon Sertifikası (National Association Of Certified)

CVA	Sertifikalı Değerleme Analisti (Certified Valuation Analyst)
FBI	Federal Araştırma Bürosu (Federal Bureau of Investigation)
FCPA	Sertifikalı Adli Kamu Muhasebecisi (Forensic CPA)
FRC	Uluslararası Hile Denetimi ve Danışmanlık Hizmetleri(Fraud Research Corporation)
IBA	İşletme Ekspertleri Enstitüsü (Institute of Business Appraisers)
IRS	Amerikan İç Gelirler Servisi (Internal Revenue Service)
IIA	Dahili Denetçiler Enstitüsü
ICAA	Avustralya Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (Institute of Chartered Accountants in Australia)
İK	İcra-İflas Kanunu
İSMMMO	İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Odası
KGMSK	Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunu
MASAK	Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı
MCBA	Baş Sertifikalı İşletme Eksperti (Master Certified Business Appraiser)
M.Ö.	Milattan Önce
MUKDER	Muhasebat Kontrolörleri Derneği
NACFE	Ulusal Adli Muhasebeciler Derneği
NACVA	Sertifikalı Değerleme Analistleri Ulusal Birliği (National Association of Certified Valuation Analysts)
NWMP	Kuzey-Batı Atlı Polisi (North-West Mounted Police)
RCMP	Kanada Kraliyet Atlı Polisi (Royal Canadian Mounted Police)
SEC	ABD Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (U.S. Securities and Exchange Commission)
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SMMMO	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Odası
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu

SPSS	Sosyal Bilimler için İstatistiksel Paket Programı (Statistical Packages for the Social Sciences)
TBK	Türk Borçlar Kanunu
TCK	Türk Ceza Kanunu
TDK	Türk Dil Kurumu
TDS	Türkiye Denetim Standartlarına
TİDE	Türkiye İç Denetim Enstitüsü
TTK	Türk Ticaret Kanunu
TÜRMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
UDS	Uluslararası Denetim Standartları
UFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMS	Uluslararası Muhasebe Standartları
USİUD	Uluslararası Suiistimal İnceleme Uzmanları Derneği
v.b.	Ve Benzeri
YMM	Yeminli Mali Müşavirler
YÖK	Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı

TABLO LİSTESİ

<u>Tablo No</u>	<u>Sayfa</u>
Tablo 1.1: Adli Muhasebeciye İhtiyaç Duyulan Alanlar	8
Tablo 1.2: Adli Muhasebecilerin Sahip Olması Gereken Özellikler	25
Tablo 1.3: Adli Muhasebecilerin Sahip Olması Gereken Temel Yetkinlikler	26
Tablo 1.4: Adli Muhasebecilerin Sahip Olması Gereken Özel Yetkinlikler	27
Tablo 2.1: Meslek Grupları ve Ehliyetleri	57
Tablo 2.2: Adli Muhasebe Sertifika Programları	64
Tablo 2.3: Adli Muhasebe Lisans (Anabilim/Bilim) ve Yüksek Lisans Programları	66
Tablo 2.4: Türkiye’de Adli Muhasebe Mesleği Kapsamında Düzenleme Yapan Kuruluşlar ve Meslek Unvanları	70
Tablo 2.5: İSMMM Akademi Adli Muhasebe Uzmanlığı Sertifika Programında Yer Alan Dersler	74
Tablo 2.6: Adli Muhasebecilerin Çalışma Alanları ve Faaliyetleri	75
Tablo 3.1: Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri	85
Tablo 3.2: Adli Muhasebenin Meslek Olarak Algılanmasına İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı	86
Tablo 3.3: Adli Muhasebenin Kapsamına (Hile Denetçiliği) İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı	88
Tablo 3.4: Adli Muhasebenin Kapsamına (Dava Desteği) İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı	90
Tablo 3.5: Adli Muhasebenin Kapsamına (Uzman Şahitlik- Bilirkişilik) İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı	92
Tablo 3.6: Adli Muhasebe Mesleğinin Gerekliliğine İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı	94
Tablo 3.7: Gelişim Sürecinde Adli Muhasebeciliğe İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı	96
Tablo 3.8: Türkiye’de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı	98

Tablo 3.9: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	100
Tablo 3.10: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	101
Tablo 3.11: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	103
Tablo 3.12: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	105
Tablo 3.13: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı	106
Tablo 3.14: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı	108
Tablo 3.15: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	109
Tablo 3.16: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	110
Tablo 3.17: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	112
Tablo 3.18: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	113
Tablo 3.19: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	114

Tablo 3.20: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	115
Tablo 3.21: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı	118
Tablo 3.22: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı	119
Tablo 3.23: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	121
Tablo 3.24: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	122
Tablo 3.25: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	123
Tablo 3.26: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	124
Tablo 3.27: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	126
Tablo 3.28: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	127
Tablo 3.29: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı	130
Tablo 3.30: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı	131

Tablo 3.31: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	133
Tablo 3.32: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	134
Tablo 3.33: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	136
Tablo 3.34: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	137
Tablo 3.35: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	138
Tablo 3.36: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	140
Tablo 3.37: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı	142
Tablo 3.38: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı	144
Tablo 3.39: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	146
Tablo 3.40: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	147
Tablo 3.41: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	148

Tablo 3.42: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	149
Tablo 3.43: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	151
Tablo 3.44: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	152
Tablo 3.45: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı	154
Tablo 3.46: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı	155
Tablo 3.47: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	157
Tablo 3.48: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	158
Tablo 3.49: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	159
Tablo 3.50: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	160
Tablo 3.51: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	161
Tablo 3.52: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	163

Tablo 3.53: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı	165
Tablo 3.54: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı	166
Tablo 3.55: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	168
Tablo 3.56: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı	169
Tablo 3.57: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	170
Tablo 3.58: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Medeni Duruma Göre İstatistiksel Dağılımı	172
Tablo 3.59: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Yaşlara Göre İstatistiksel Dağılımı	173
Tablo 3.60: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	175
Tablo 3.61: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı	177
Tablo 3.62: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı	178
Tablo 3.63: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı	180

Tablo 3.64: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Birliklik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

181



ŞEKİL LİSTESİ

<u>Şekil No</u>	<u>Sayfa</u>
Şekil 1.1: Adli Muhasebecilikte Dava Destekleri	21
Şekil 2.1: Adli Muhasebe ve Diğer Hukuk Dallarındaki İlişki	49



GİRİŞ

Bilgi ve bilişim teknolojilerinde yaşanan hızlı değişim küreselleşmenin etkisiyle birlikte tüm dünyada büyük bir değişime neden olmuştur. Bu değişimle birlikte işletme faaliyetleri çeşitlenmiş ve karmaşık hale gelmiştir. Böylelikle işletmelerde işlenen suç oranları artmış ve yapılan hilelerin niteliğinde değişimler yaşanmaya başlamıştır. Yaşanan değişimler beraberinde pek çok yeni mesleğin ve uzmanlık alanının doğmasına neden olmuştur. Tüm bu gelişmelerin paralelinde yaşanan değişimler muhasebe alanında da hissedilmiştir. Dünya’da başta Amerika Birleşik Devletleri olmak üzere pek çok Batı ülkelerinde orijinal ismi “Forensic Accounting” olan ve Türkçe’de “Adli Muhasebe” olarak karşılık bulan yeni bir alan ortaya çıkmıştır. Adli muhasebe; genel olarak ekonomik kökenli adli vakalarda muhasebe, denetim ve araştırma yöntemlerinden yararlanarak davalara destek vermekte ayrıca işletmelerde yapılan hilelerin belirlenmesi açısından ilgili kişi ve kurumlara hizmet sunmaktadır.

Adli muhasebenin önemini ve ülkeye olan katkısını fark eden gelişmiş ülkelerde özellikle ABD ve bazı Batı ülkelerinde adli muhasebe eğitimi için gerekli olan altyapı çalışmaları tamamlanarak bu alanda uzman kişiler yetişmeye başlamıştır. Ülkemizde son yıllarda gelişme göstermeye başlayan bu uzmanlık alanıyla ilgili herhangi bir kurumsal altyapı ve kanuni düzenleme olmamakla birlikte bunun uygulanması açısından ciddi bir engel bulunmamaktadır. Ancak adli muhasebe alanına duyulan ihtiyaç her geçen gün daha çok kendini hissettirmeye başlamıştır. Adli muhasebe alanı, ülkemizde hukuk ve muhasebe alanında bir köprü görevi görerek yargı anlamında yaşanan aksaklıkların giderilmesi açısından önemli katkı sağlayacaktır.

Kapsamı gereği muhasebe ve denetim alanlarından ayrılan ve son yıllarda ülkemizin muhasebe gündeminde de yer alan adli muhasebe, bu çalışmanın genel konusunu oluşturmakta olup çalışmamız üç ana bölümden oluşmaktadır:

Çalışmanın birinci bölümünde; günümüzde artan bir öneme sahip olan adli ve adli muhasebenin kavramsal çerçevesi, adli muhasebecilik mesleği, mesleğin tarihsel gelişimi, gerekliliği, kapsamı, işleyiş süreci, bu mesleği icra eden kişilerde bulunması

gereken nitelikler, bu mesleğe yakın olan diğer mesleklerle karşılaştırılması son olarak da medyada nasıl bir etki bıraktığına ilişkin konular ele alınmıştır.

Çalışmanın ikinci bölümünde; dünyada adli muhasebe uygulamaların nasıl olduğu, konuyu daha iyi anlayabilmek için ABD, Kanada ve Avrupa ülkelerindeki adli muhasebenin yeri üzerinde durulmuş, daha sonra da Türkiye’de adli muhasebenin mevcut durumu, hukuk sistemimizdeki yeri son olarak da ABD ve Türkiye’deki adli muhasebe mesleğine ilişkin eğitimler ele alınmıştır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde; Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde Kars SMMMO’ ya kayıtlı bulunan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeciliğe yönelik algılarını değerlendirecek anket çalışması yapılmıştır. Elde edilen veriler SPSS 22.0 Statistical Packages for the Social Sciences- Sosyal Bilimler için İstatistiksel Paket Programı) istatistik paket programı aracılığıyla frekans, t- testi ve tek yönlü varyans analizi (one-way ANOVA) yapılarak bu analizden çıkan sonuçlar yorumlanmış ve çözüm önerilerinde bulunulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

ADLİ MUHASEBE VE ADLİ MUHASEBE MESLEĞİ

Muhasebe ve denetim alanına yeni bir bakış açısı getiren adli muhasebe, tüm dünyada etkisini hissettiren şirket skandallarına bağlı olarak günümüzde artan bir öneme sahiptir. Amerika Birleşik Devletleri'nde ve gelişmiş Avrupa ülkelerinde yaygın uygulama alanı bulan adli muhasebe ülkemizde yeni duyulmuş fakat gelişme göstermeye başlamış bir alandır.

1.1 Adli Kelimesinin Tanımı

İngilizce 'de forensic, Fransızca 'da legiste olarak adlandırılan bu kavram, Türkçe'de adli olarak karşılık bulmuştur. Adli kelimesi Türk Dil Kurumu sözlüğüne göre; “*adaletle ilgili*” anlama gelmekte olup (Türk Dil Kurumu, www.tdk.gov.tr), genel anlamda problem olan davalarda ve çözümlenmemiş sorunlarda adaleti sağlamakla ilgili bir kavramdır.

Adli kelimesi en temel anlamıyla düşünüldüğünde ilk akla gelen hukuk bilimdir. Fakat tıp, grafoloji, antropoloji, balistik, bilişim, entomoloji, genetik, patoloji vb. bilim dalları ve uzmanlık alanlarında da kullanılmaktadır (Gülten, 2010: 312).

1.2. Adli Muhasebenin Tanımı

Şirketler arasında yaşanan rekabet, küreselleşmeyle birlikte tüm dünya pazarlarında yoğun bir şekilde hissedilmekte özellikle de sermaye şirketlerini etkilemektedir. Rekabet ortamında “*en iyi olma*” yarışı şirketleri çoğu zaman çeşitli hile ve yolsuzluklara sevk etmektedir. Küreselleşen dünyada artan teknolojik olanaklar da bu şirketlerin en önemli yardımcısı olmaktadır (Çabuk ve Yücel, 2012b: 67). Dünya genelinde ortaya çıkan küresel ölçekli muhasebe ve denetim skandalları (Enron, WorldCom, Adelphia, Qwest, Global Crossing, Parmalat, Xerox, Royal vb.) mevcut olan denetimin eksikliğini belgeler nitelikte olmasıyla denetim uygulamaları yeniden gözden geçirilmiştir (Akın ve Onat, 2015: 34; Özkul ve Pektekin, 2009: 60; Pearson and Singleton, 2008: 546; Ramaswamy, 2007: 31; Yıldız ve Başkan, 2014: 2; Wolosky, 2004: 23). Bu süreçte adli muhasebe, hukuk ve muhasebe biliminin yanı sıra birçok bilim dalının metot ve tekniklerini kullanarak işletmelerde yaşanan hile ve

yolsuzlukların belirlenmesi, bunların engellenmesi ve bir daha yaşanmaması için başlatılan hukuksal mücadelede en önemli araçtır (Çabuk ve Yücel, 2012b: 67).

Muhasebenin hukuksal süreçte kullanılması temeline dayanan adli muhasebe işletmelerde daimi hale gelen hile ve yolsuzluklardan dolayı her zaman önem kazanan ve önemi artan bir bilim dalı haline gelmektedir. Adli muhasebe, özellikle Ceza ve Medeni Hukuk alanlarında ortaya çıkan hukuksal sorunları çözmek amacıyla denetim, finans, muhasebe vb. bilimsel uygulamaların mahkeme süresi boyunca kullanılmasını sağlamaktadır (Çabuk ve Yücel, 2012a: 28).

Adli muhasebe; muhasebe ve denetim alanında yeni bir kavram olması ve uygulama alanları içinde sunduğu hizmetler çok çeşitli olduğundan ortak, sınırlayıcı, kesin ve net bir tanımı bulunmamaktadır. Adli muhasebe literatürde kullanılan alan ve amaca ilişkin olarak farklı şekillerde tanımlanmıştır. Bunlardan bazıları şunlardır:

Adli muhasebe; hukuksal olarak sorun yaratma olasılığı olan muhasebe ile ilgili bir konunun, mahkeme sürecinde psikoloji, suç bilimi gibi diğer bilim dallarının metod ve tekniklerini kullanarak kendine özgü oluşturmuş olduğu araştırma, sorgulama ve analiz teknikleriyle hakikate ulaşmaya çalışan bilim dalıdır (Gülten, 2010: 312).

Adli muhasebe; muhasebe, denetleme ve araştırma becerilerini içerisinde bulunduran çok kapsamlı bir alan olarak tanımlanmaktadır (Zysman, 2011: www.forensicaccounting.com).

Adli muhasebe; hukuksal, ekonomik ve sosyal alanda ortaya çıkan problemleri çözmek amacıyla muhasebe, denetim ve hukuki metod ve prosedürlerini kullanan bir hizmet alanı olarak tanımlanmaktadır (Özkul ve Pektekin, 2009: 62).

Adli muhasebe; işletmelerin yönetsel, hukuksal, operasyonel ve finansal faaliyetleriyle ilgili karar almalarında etkili olan bir bilim dalıdır (Al, 2014: 113).

Adli muhasebe; mahkemeye intikal etmiş davalarda yargı mercilerine mali ve hukuki konularda doğru karar almalarına katkı sağlayan uzmanlıktır (Karacan, 2012: 107).

Adli muhasebe; faaliyet alanı çok geniş kapsamlı olması bakımından yalnızca mahkemelere intikal etmiş hukuki durumlarla ilgilenen uzmanlık olmayıp aynı

zamanda işletmelerde yaşanan hile, yolsuzluk, usulsüzlük gibi sorunların belirlenmesinde, bunların engellenmesi ve caydırılmasında yakından ilgilenen bir bilim dalıdır (Kaya, 2005: 51-52).

Adli muhasebe; mali değeri olan yani değer biçme sorunlarına ilişkin hukuksal problemleri çözüme ulaştırmak amacıyla denetleme metot ve prosedürlerini kullanarak gerçekleri ortaya çıkarmaya çalışan bir bilimdir (Grippo ve Ibex, 2003: 4).

Adli muhasebe; hukuk usul ve esaslarına göre mali, sosyal ve hukuki alanlarda ortaya çıkan sorunları çözmeye yönelik bir hizmet faaliyetidir (Zabihollah ve diğerleri, 1996: 147).

Adli muhasebe; muhasebe ve ticaret becerilerine entegre olabilecek metotların kullanımında, yargıya intikal etmiş davalarda yargı mercilerine yardımcı olabilecek bilgiler geliştirmede, çözümü oldukça zor olan ekonomik olayların aydınlatılmasında, işletmelerde mali değerlemeyle ilgili oluşabilecek çatışmaların çözümünde kullanılan sezgisel bir yaklaşımdır (Aktaran: Oberholzer, 2002: 5).

Adli muhasebe; yargısal sorunları çözüme ulaştırmak amacıyla muhasebe, denetim, finans, sayısal yöntemler, hukuk ve araştırma yöntemlerini kullanmanın yanı sıra delil elde etme, bunları analiz ederek yorumlama ve rapor halinde sunmayı gerektiren bir bilim dalıdır (Huck ve diğerleri, 2006: 68).

Adli muhasebenin tanımı yapılırken, ilgilendiği konulardan hareket etmek gerektiğini belirten Al, adli muhasebenin özelliklerini şu şekilde sıralamıştır (Al, 2014:104):

- Olaylarının mali niteliğini inceler,
- Mali nitelikteki olayları incelerken gerçek ve tüzel kişilerin mal varlıklarında azalma ve kayıpların neden olduğuna ilişkin gerçekleri ortaya çıkarır,
- Mahkemeye intikal etmiş/dava açılmış ya da açılma olasılığı olan olaylar ile ilgilenir,
- Kusur, hile, suiistimal, yolsuzluk gibi olaylara bağlıdır,
- Güven unsurunu zedeleyen, tespit edilmesi uzun zaman alan zor olayları kapsar.

Özetlemek gerekirse adli muhasebe “*araştırmacı-araştırmaya dayanan muhasebe*” olması nedeniyle klasik denetleme ve muhasebe anlayışından çok farklı nitelik taşır. Uzmanlık alanı farklı olan birçok bilim dalından (tıp, mühendislik, sosyoloji vb.) bilgi edinerek hukuksal, ekonomik ve sosyal alanda ortaya çıkan problemleri davalarda meseleye açıklık getirerek adaletin sağlanmasına katkıda bulunur (Karacan, 2012: 108-109).

1.3. Adli Muhasebeci ve Adli Muhasebe Mesleği

Adli muhasebenin tanımdan sonra bu mesleği yerine getiren adli muhasebecilerin kimler olduğu, nerelerde görev yaptıkları ve hangi alanlarda bu kişilere ihtiyaç duyulabileceğine ilişkin konulara değinmek bu mesleği daha iyi anlamamıza yardımcı olacaktır.

1980’li yıllardan itibaren Amerika Birleşik Devletleri ve birçok Avrupa ülkesinde önemli bir meslek olarak kabul edilen orijinal ismi “Forensic Accounting” ve dilimizde “Adli Muhasebe” olarak karşılık bulan bu mesleği icra edenlere ise “Adli Muhasebeci” denir (Özkul ve Pektekin, 2009: 62; Pazarçeviren, 2005: 2; Terzi, 2012: 52). Bu meslek “Adli Muhasebeci”, “Araştırmacı Muhasebeci”, “Araştırmacı Adli Muhasebeci” gibi farklı isimlerde telaffuz edilse de görev tanımları konusunda farklılık bulunmamaktadır (İSMMM Akademi, 2011: 6).

Adli muhasebe mesleğini icra eden adli muhasebeci, belirli bir eğitim ve bilgi birikimine sahip, adli muhasebe bilimini gelir elde etmek amacıyla uygulayan profesyonel kişilerdir (Gülten, 2010: 313). Adli muhasebeciler, her duruma şüpheli bir bakış açısıyla yaklaşarak elindeki verileri kural dışı uygulamaya veya hile ve yolsuzluğa neden olabileceğini düşünerek eleştirel tarzda inceleme yapmaktadır. Yani olayın gözükken kısmı dışında görünmeyen pek çok gerçekliği olduğunu daima göz önünde bulundurarak çalışırlar (Grippio ve Ibex, 2003: 4). Bu noktada adli muhasebeciler ve muhasebeciler birbirinden ayrılmaktadır. Çünkü adli muhasebeci profesyonel bir biçimde çok daha kapsamlı bilgi ve yeteneğe sahip olarak sadece sayılara değil; sosyal, hukuki ve teknolojiyle ilgili birçok konuya hâkimdir (Davis, Farrell ve Ogilby, 2009: 3).

Adli muhasebe mesleği, ekonomik verilerin dedektifliğini yapan, muhasebe ve hukuk alanların birleşimden oluşan ve muhasebeye yeni bir bakış açısı sağlayan bir meslektir (Usul ve Topđu, 2011: 54). Gelişmiş ũlkelerde geleceğin gŕzde meslekleri arasında kabul edilen ve yaygın uygulama alanı bulan adli muhasebe mesleğinin en ŕnemli amacı: avukatlar ve muhasebeciler arasındaki bilgi alışverişinde kŕprũ kurarak mahkemede kullanılmak ũzere gerđekeđi muhasebe analizleri sağlamaktır. AICPA (Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler Enstitũsũ) , dava sũresince uzman bir muhasebecinin sunduğu hizmeti “*Hiçbir avukatının diğerine sağlayamayacağı profesyonel destek*” olarak açıklayarak adli muhasebecinin ŕnemini belirtmiştir. Bu konuda şunu belirlemek gerekir ki adli muhasebeciler sadece avukatlara değil; muhasebe ve denetim bilgisi fazla olmayan kolluk kuvvetlerine, sigorta şirketlerine, bankalara, işletme sahip ve ortaklarına, hũkũmet temsilcilerine ve hũkũmete bağlı tũzel kişilere de profesyonel destek vermektedir (Pazarđeviron, 2005; 1-4).

Adli muhasebenin uygulanması için mahkemede uygulanabilir olması; ŕzel uzmanlık bilgisinin kullanabilmesi, ŕzel uzmanlık bilgisinin yasal uyuşmazlıklara uygulanabilmesi, avukata yardım sağlamak amacıyla uzmanlık dũřũncesinin yorumlanması ve yasalarla ilgili bilgi sahibi olunması olmak ũzere beş unsurun varlığı gerekmektedir (Durkin, 2003: www.cpa2biz.com). Bu unsurların bir araya gelmesiyle adli muhasebe uygulama alanı bulabilmekte ve bu mesleği icra eden adli muhasebeci aşağıdaki konularla ilgilenmektedir (Zysman, 2011: www.forensicaccounting.com):

- Ekonomik kanıtları analiz etmek başka bir deyişle sayısal verileri incelenmek,
- Ekonomik kanıtların sunumuna ve analizine yardım edecek yazılımlar geliştirmek,
- Elde edilen verileri raporlamak,
- Mahkemede kanıtları desteklemek için gŕrsel vesikalar sunmak ve şahit olarak mahkemede tanıklık ederek yargı mercilerinin alacağı kararlara yardımcı olmak.

AICPA tarafından 2009 yılında 50 akademisyen, 126 avukat ve 603 mali müşavirin katılımıyla gerçekleştirilen araştırma sonuçlarına göre adli muhasebeciye ihtiyaç duyulan alanlar Tablo 1.1.'de yer almaktadır (Davis, Farrell ve Ogilby, 2009: 8).

Tablo 1.1: Adli Muhasebeciye İhtiyaç Duyulan Alanlar

	AVUKATLAR		AKADEMİSYENLER		MALİ MÜŞAVİRLER	
	Yüzde	Önem Sırası	Yüzde	Önem Sırası	Yüzde	Önem Sırası
Finansal Tablo ilgili Yanlış Beyan Tespiti	% 89.7	1	% 92,0	1	% 41.1	4
Ekonomik Zararların Tespiti	%88.9	2	%80.0	3	% 58.8	2
Hile Tespit Etme ve Engelleme	% 86.3	3	% 92.0	1	%58.9	1
Değerleme	%79.5	4	%76.0	4	%57.0	3
İflas, Tavsiye ve Yeniden Örgütlenme	% 71.8	5	%72.0	5	%22.5	6
Aile Hukuku	% 59.8	6	% 54.0	6	% 35.2	5
Bilgisayar Destekli Adli İncelemeler	% 53.0	7	% 86.0	2	%7.6	7

Kaynak: Davis, Farell ve Ogilby(2009:8)

Adli muhasebe mesleğinin kapsamı ve uygulama alanı çok çeşitlilik arz etmektedir. Tablo 1.1.'de adli muhasebeciye ihtiyaç duyulan yedi farklı çalışma alanı verilmiş olup ankete katılan avukat, akademisyen ve mali müşavirlerin bu çalışma alanıyla ilgili önem sırası belirlenmeye çalışılmıştır. Adli muhasebeciye ihtiyaç duyulan yedi farklı çalışma alanından: birinci sırada avukatlar (%89,7) finansal tablolara ilişkin yanlış beyan tespitinde, mali müşavirler ise (%58,9) hileli işlemleri tespit etme ve bunları engellemeye yönelik konularda adli muhasebeciden yararlandığı düşüncesinde iken akademisyenler (%92) birinci sırada finansal tablolara ilişkin yanlış beyanların tespit edilmesini ve hileli işlemleri tespit etme ve engelleme görevini bir bütün olarak değerlendirerek her ikisini birlikte en çok yararlanan alan olarak görmektedirler. İkinci sırada avukatlar (%88,9) ve mali müşavirler (%58,8) ekonomik zararların tespit edilmesine yönelik konularda adli muhasebeciye ihtiyaç olduğunu düşüncesinde iken akademisyenler ise (%86,0) bilgisayar destekli adli incelemelerde adli muhasebeciye ihtiyaç olabileceğini belirtmişlerdir. Üçüncü sırada birbirinden farklı bir bakış açısıyla avukatlar (86,3) hileli işlemleri tespit etme ve engelleme konularında akademisyenler (%80) ekonomik zararların tespit edilmesinde, mali müşavirler ise (%57) değerlendirme konularında adli muhasebeden yararlanılabileceğini belirtmişlerdir. Avukatlar ve akademisyenler dördüncü sırada olayları değerlendirme, beşinci sırada iflas, tavsiye ve yeniden örgütlenmeyi, altıncı

sırada ise aile hukuku konularında adli muhasebeciye ihtiyaç olduğu düşüncesinde iken mali müşavirler iki meslek grubundan farklı bir bakış açısıyla dördüncü sırada finansal tablolara ilişkin yanlış beyanların tespit edilmesini, beşinci sırada aile hukuku ve altıncı sırada da iflas, tavsiye ve yeniden örgütlenme konularında adli muhasebeciye ihtiyaç olduğu düşüncesindedir. Yedinci ve son sırada ise avukatlar ve mali müşavirler bilgisayar destekli adli incelemelerde adli muhasebeciden yararlanılabileceğini belirtmişler (Davis, Farrell ve Ogilby, 2009: 8).

1.4. Adli Muhasebe Mesleğinin Tarihsel Gelişimi

Adli muhasebe mesleği son yıllarda çok fazla gündemde yer alsa da yapılan araştırmalar adli muhasebe disiplininin köklerinin 5000 yıldan fazla bir geçmişe sahip olduğunu göstermektedir (Oberholzer, 2002: 1). Dünyanın ilk muhasebecileri olarak bilinen Mezopotamya ve Mısır'daki kâtipler, M.Ö. 3300-3500 dönemlerinde ticari işlemleri ıslak kil tabletlerin veya papirüslerin üzerine kaydediyorlardı. Kâtipler ticari işlemlerle ilgili olan bu dokümanlarda herhangi bir hile ve yolsuzluk olmaması için bir kil zarfın içerisine yerleştiriyorlardı. Eğer bu zarflarda bir oynama veya kurcalama olursa muhasebeciler; kraliyet denetçileri para cezası, sakat bırakma hatta ölüm cezası gibi cezalarla cezalandırılıyordu. M.Ö. 321-184 arasında Hindistan'da Mauray döneminde kayıt altına alınan belgelerde gerçeklik ve suçlu kişileri sorgulamaya yönelik bir sistem olduğu görülmekteydi. Muhasebe kavramları üzerine en eski bilimsel çalışma olarak tanınan Kautilya'nın Arthasastra'sında, en az 40 tane farklı cinsten zimmet şekli sıralanmakta olup ayrıca söz konusu eserde muhasebecilerin görevlerini yerine getirirken hata, kasıt, ihmal gibi nedenlerden ötürü yapmış oldukları suçlar için ceza almaları gerektiği vurgulanmıştır (Nurse, 2002: 22).

“Forensic Accounting-Adli Muhasebeci” terimi ilk kez 1824 yılında İskoçyalı Mc. Clelland adlı bir muhasebenin kendisini mahkemelerde ve tahkim işlerinde uzman tanık olarak tanıtmalarıyla kullanılmıştır (Ramaswamy, 2007: 32). Bugünkü anlamıyla ve yazılı olarak 1946 yılında, New York'ta Peloubet Pogson, Peloubet & Co adında kamu muhasebecilik şirketinin ortağı olan ve aynı zamanda yazarlık yapan Maurice E. Peloubet isimli bir muhasebeci tarafından kullanılmıştır. Peloubet, “Adli Muhasebe: Bugünün Ekonomisindeki Yeri” adlı bir eser yayınlamış ve söz konusu

eserde hem savaş boyunca hem de sonrasında kamu muhasebecisi ve endüstriyel muhasebeci olarak yapmış olduğu adli muhasebe çalışmalarından bahsetmektedir (Aktaran: Oberholzer, 2002: 3).

Adli muhasebe mesleği 20. yüzyılda Amerika Birleşik Devletleri'nde ve İngiltere'de yaygınlık kazanmaya başlamıştır. Adli muhasebecilerin ilk olarak çalıştığı kurumlardan birisi de Amerikan İç Gelirler Servisi (IRS – Internal Revenue Service)'dir. Adli muhasebe mesleği en çok Al Capone'un davasıyla ün kazanmıştır. Federal Araştırma Bürosu (FBI – Federal Bureau of Investigation) ajanı olan Eliot Ness, Al Capone adli vergi kaçakçısını yakalamada Amerikan İç Gelirler Servisinde muhasebeci olarak görev yapan Elmer Iwey'i kendileriyle ortak çalışmaya davet etmiş ve ortak bir çalışmayla Al Capone yakalanmıştır. Bu olaydan sonra 1939-1945 yılları arasında Federal Araştırma Bürosu (FBI – Federal Bureau of Investigation) yaklaşık olarak 500 kadar adli muhasebeciyi bünyesinde çalıştırma kararı vermiştir (Ramaswamy, 2007: 32).

20.yüzyılda adli muhasebe disiplinin gelişmesine katkı sağlayan noktalara aşağıda belirtilmiştir (Ramaswamy, 2007,32):

- (a) 1946 yılında Maurice E. Peloubet tarafından “*Adli Muhasebe: Bugünün Ekonomisinde Adli Muhasebenin Yeri*” adlı eserin yayımlanması,
- (b) 1982 yılında Francis C. Dykeman tarafından “*Adli Muhasebe: Uzman Şahit Olarak Muhasebeci*” adlı çalışmanın yayımlanması,
- (c) 1986 yılında Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (AICPA –American Institute of Certified Public Accountants) tarafından, dava hizmetlerinin altı alanına “zararlara, antitröst analizlerine, muhasebeye, değerlemeye, genel danışmanlığa ve analizlere” değinen Pratik Yardım 7'nin çıkarılması,
- (d) 1988 yılında Sertifikalı Hile Denetçileri Kurulu'nun (ACFE – Association of Certified Fraud Examiners) kurulması,
- (e) 1988 yılında adli muhasebecinin ana karakter olduğu yeni bir dedektif romanı türünün yayımlanması,
- (f) 1992 yılında Uluslararası Adli Denetçiler Amerikan Kolejinin (ACFEI – American College of Forensic Examiners International) kurulması,

(g) 1997 yılında Amerikan Adli Muhasebeciler Kurulunun (ABFA – American Board of Forensic Accounting) kurulması,

(h) 2000 yılında “*Adli Muhasebe, Denetim, Hile ve Vergileme Dergisi*” (The Journal of Forensic Accounting, Auditing, Fraud and Taxation) çıkarılmaya başlanmasıdır.

21. yüzyıla gelindiğinde ise dünyada çok çarpıcı gelişmeler yaşanmış fakat yaşanan küresel ölçekli şirket skandalları toplumlarının sosyo-ekonomik yapısını alt üst etmiştir. Bu nedenlerden ötürü ABD Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (U.S. Securities and Exchange Commission/SEC) 2002 yılında Sarbanes-Oxley yasasının kabul edilmesiyle denetim çalışmalarında adli muhasebecilik uygulamalarından yararlanılması gerektiğini vurgulamıştır. ABD Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (U.S. Securities and Exchange Commission/SEC) daha sonra yayınladığı kural ve düzenlemelerde ise açıkça “adli muhasebeci” ifadesini kullanarak adli muhasebecinin mesleğinin muhasebe mesleği içerisindeki yerini sabitlemiştir (U.S. Securities And Exchange Commission, 2003: www.sec.gov). SEC yapmış olduğu düzenlemeler kapsamında denetim şirketlerinin vermiş oldukları bazı hizmetlerin, adli muhasebe hizmetleri kapsamında olduğu bu nedenle bu hizmetlerin bir adli muhasebeci tarafından verilmesinin gerekliliği ortaya konmuş böylece adli muhasebeye verilen önem büyük ölçüde artmış ve pek çok denetim firması hizmetlerini adli muhasebe uygulamalarını kapsayacak şekilde genişletmiştir (Çabuk ve Yücel, 2012 a: 31-32).

1.5. Adli Muhasebe Mesleğinin Gerekliliği

Zaman içerisinde etik dışı davranışların artması, muhasebe öğretisinin yetersizliği, bilirkişilerin odaklanma noktalarındaki farklılıklar, bilirkişi müessesinin yetersizliği, hukuk fakültelerinde verilen mali eğitimin yetersizliği, hata ve hilelerin ortaya çıkarılmasındaki güçlük vb. nedenlerle muhasebe ve denetim alanında uzman desteğine ihtiyaç duyulmaya başlanmıştır (Usul ve Topçuoğlu, 2011: 57-61). Bu uzman desteğiyle birlikte şirketler, devlet, kanun koyucular, iş dünyası ve mahkemeler teknolojik alanda yaşanan değişime adapte olacak ve profesyonelce yapılan finansal hileleri rahat bir şekilde ortaya çıkaracaklardır. Aynı zamanda hilelerin “Niçin” yapıldığından ziyade “Nasıl” yapıldığını tespit ederek bir daha yaşanmaması adına önlemler alınacaktır (Dıgabriele, 2008: 331).

Yakın zamanda yaşanan Enron, WorldCom, Adelphia, Qwest, Global Crossing, Parmalat ve Xerox gibi şirket skandalları (Akin ve Onat, 2015: 34; Bekçioğlu ve diğerleri, 2013: 2; Özkul ve Pektekin, 2009: 60; Pearson and Singleton, 2008: 546; Yıldız ve Başkan, 2014: 2; Wolosky, 2004: 23) finansal tabloların güvenilirliğinin azalmasına ve düzenlenmelerinde değişiklik yapılmasına sebep olmuştur. Yapılan muhasebe hileleri, toplumun tüm kesimini etkileyerek ekonomik kayıpların yaşanmasına neden olmuştur (Akyel, 2009: 71). Denetimin “*güven sağlama*” unsuruna darbe vuran muhasebe skandalları muhasebe ve denetim mesleğinde önemli değişiklikler yapmaya sevk etmiştir. Bu bağlamda işletmeler muhasebe sistemlerini, denetim fonksiyonunu yerine getiren denetçilerin görev, sorumluluk ve yetkilerini yeniden gözden geçirmeye başlamışlardır. Denetimin “*güven sağlama*” unsurunu güçlendirmek için Sarbanes-Oxley Yasası, Alman On Adım Programını gibi yasal düzenlemeler ortaya çıkmıştır (Elitaş, 2012: 155). Küresel ölçekli şirket skandallarını önleme çabaları başta ABD olmak üzere pek çok Batı ülkesinde “Adli Muhasebecilik” adı verilen muhasebe ve denetim alanında önemli bir meslek oluşumuna ortam hazırlamıştır (Keleş ve Keleş, 2009: 58; Özkul ve Pektekin, 2009: 57;). Dünyada son yıllarda yoğun olarak uygulanmaya başlayan bu meslek, eski yöntemlerle ortaya çıkarılması zor ve imkânsız olan mali suçları ortaya çıkararak adli makamlara hizmet vermekte böylece adaletin hızlı ve doğru şekilde oluşmasına yardımcı olmaktadır (Usul ve Topçuoğlu, 2011: 53).

Adli muhasebenin ortaya çıkmasında yaşanan küresel ölçekli şirket skandallarının yanı sıra başka unsurlar da etkili olmuştur. Bu unsurlar (Bozkurt, 2000: 56-57; İSMMMO Akademi, 2011: 8 ; Pazarçeviren, 2005: 3; Özkul ve Pektekin, 2009: 62):

- Globalleşme,
- Birbirinden farklı ülkelere yapılan yatırımların artması ve bunun birlikte artan sahtekârlık, yolsuzluk ve uyuşmazlıkların ortaya çıkması,
- İşletmelerde genel giderlerin azalması,
- İşletmelerin hiyerarşik yapısındaki alt-üst ilişkisinin ortadan kaldırılması,
- Bilişim teknolojilerinin kullanımının artması,
- Toplumda bireylerin ve kurumların artan oranda mahkemelere başvurmaya başlaması,

- Ticari işlemlerin giderek çeşitlenmesi ve sonucunda daha karmaşık hale gelmesi,
- Toplumda, bireylerin ve kurumların devlet ile ilişkilerinde giderek sorun çıkmaya başlaması,
- İşletme başarısızlıklarının artması ve büyük zararlara ulaşması,
- İşletme çalışanlarının yaptıkları yolsuzluklarının artması ve bunun ortaya çıkarılmasındaki güçlükler,
- Avukatlar, hakimler ve jüri üyeleri karşılaştıkları finansal olaylarda daha fazla uzman desteği hissetmeleri,
- İnternet korsanları ve siber suçların giderek artmasıyla birlikte gelişmiş güvenlik sistemine ve bu tür adli soruşturmaları yapacak profesyonel kişilere ihtiyaç duyulması.

Yukarıda belirtilen nedenlerle zorunlu olarak ortaya çıkan bu meslek muhasebe uygulamaların yapısında değişikliğe sebep olmuştur. Zamanla karmaşık hale gelen ekonomik yapıda bu meslek aracılığıyla muhasebe bilgisi ve hünéri yasal sorunlar yönünden ağırlıklı olarak kullanılmaya başlamıştır (Bozkurt, 2000: 57).

Kessler International, gerek değişen çevre koşulları gerekse mali soruşturma kapsamında daha derinlere inmek için adli muhasebeciye ihtiyaç olduğunu belirterek adli muhasebecinin önemini ve yapmış olduğu işi özetlemiştir (Kessler International, <https://investigation.com>).

1.6. Adli Muhasebe Mesleğinin Kapsamı

Çok yönlü bir uzmanlık alanı olan adli muhasebenin kapsamı bazı araştırmalarda (Kaya, 2005: 52) hile denetçiliği ve dava destek danışmalığı olmak üzere iki temel alana ayrılırken bazı araştırmalarda ise adli muhasebenin kapsamı hile denetçiliği veya araştırmacı muhasebecilik (idari destek), uzman şahitlik (bilirkişi tanıklığı) ve dava desteği (hukuki destek) olmak üzere üç ana faaliyete ayrılmaktadır (Pazarçeviren, 2005: 4; Aktaş ve Kuloğlu, 2008: 110; Atmaca ve Terzi, 2012: 18; Elitaş, 2012: 158). Uzman şahitlik faaliyetleri ikili sınıflandırmada dava destek danışmanlığının içerisinde değerlendirilmektedir. Bu çalışmada adli muhasebenin kapsamı üçlü sınıflandırmaya tabi tutulmuştur.

Adli muhasebeciler, işletmenin sahip ve ortakları, yöneticileri ve işletme ile ilgili kişi ve kuruluşlardan gelebilecek hile ile ilgili taleplerin değerlendirilmesinde “Hile Denetçiliği veya Araştırmacı Muhasebecilik (İdari Destek)”, dava sırasında hakimlere yardımcı olmak için “Uzman Şahitlik (Bilirkişi Tanıklığı)”, mahkemelerde ilgili avukata yardımcı olabilmek amacıyla “Dava Desteği (Hukuki Destek)” faaliyetinde bulunurlar (Akyel, 2009: 139).

1.6.1. Hile Denetçiliği veya Araştırmacı Muhasebecilik (İdari Destek)

Adli muhasebe mesleğinin en fazla araştırma ve inceleme yapıldığı kabul edilen hile denetçiliği veya araştırmacı muhasebecilik bazı yayınlarda suiistimal, hile, yolsuzluk araştırmacılığı (Gülten, 2010: 318; Balcı, 2014: 13) olarak da tanımlanmaktadır. Araştırmacı; muhasebecilik, genelde hile uygulamaları ve bunun sonucunda karşılaşılan iş gören hırsızlığı, gayrimenkul dolandırıcılığı, sigorta dolandırıcılığı, rüşvetçilik, suç tatbikatına ilişkin soruşturmalar vb. cezai konuların incelenmesiyle ilgilenir (Zysman, 2011: www.forensicaccounting.com).

Hile denetçiliği veya araştırmacı muhasebecilik alanında kavramsal bir kargaşa görülmektedir. Suiistimal, hile ve yolsuzluk birbirinden tamamen farklı kavramlar olmasına karşın çoğu zaman birbirlerinin yerine kullanılarak kavramsal kargaşaya sebep olmaktadır (Gülten, 2010: 318). Türk Dil Kurumu Büyük Türkçe Sözlükte hile: “*birini aldatmak, yanıltmak için yapılan düzen, dolap, ayak oyunu, alavere dalavere, entrika*” ve “*çıkar sağlamak için bir şeye değersiz bir katma*” ; suiistimal ise “*verilen görev ve yetki vb.ni kötüye kullanma*” şekilde tanımlanmaktadır (TDK, www.tdk.gov.tr). Yolsuzluk da “Avrupa Konseyi’nin 4 Ocak 1999 tarihinde kabul ettiği “Yolsuzlukla Mücadele Medeni Hukuk Sözleşmesi” nin 2’nci maddesinde: “*...doğrudan doğruya ya da dolaylı yollardan rüşvet ve yasadışı bir menfaat temin eden kişinin yürüttüğü görevlerin veya gerekli davranışların yasalara uygun bir şekilde yerine getirilmesinde sapmalara yol açan rüşvet veya başka her türlü yasadışı menfaatin talep edilmesi, teklif edilmesi, verilmesi ya da kabul edilmesi*” olarak açıklanmaktadır (Uluslararası Şeffaflık Derneği, www.seffaflik.org).

Toplumun tüm kesimini etkileyen hileler, ulusal sınırlar içinde kalmayarak küreselleşmeyle uluslararası boyutlara ulaşarak dünyanın en önemli sorunlarından

biri haline gelmiştir. Zaman içerisinde karmaşık ve tespit edilmesi hayli zor olan hileli işlemler sayı ve tutar olarak giderek artmaktadır. Çeşitli ülkelerde yapılan araştırma sonuçlarına göre işletmelerin yıllık gelirlerin % 6'sını bu tür yolsuzluklarla kaybettikleri görülmektedir (Bozkurt, 2000: 58).

Hile işletmelerin itibarını zedeleyen işletme için kalıcı risk türüdür (Grippio ve Ibex, 2003: 5). İşletme çalışanları, tepe yöneticileri ve bireyler tarafında çeşitli alanlarda ve biçimlerde yapılan hileler şu şekildedir (Bozkurt, 2000: 58-59):

- *İşletme çalışanları tarafından işletmelerine karşı yapılan hileler,*
- *Beyaz yakalılar tarafından işlenen suçlar,*
- *İşletme tepe yöneticilerinin işletme ilgililerini yanıltmaya yönelik olarak yaptıkları mali tablo hileleri,*
- *Yatırımlarla ilgili hileler,*
- *Ticari rüşvetler ve komisyonlar,*
- *Banka işlemleri ile ilgili hileler,*
- *Elektronik fon transferleri ile ilgili hileler,*
- *Kredi kartı hileleri,*
- *Bilgisayar hileleri,*
- *İnternet yoluyla yapılan hileler.*

Belirtilen hile çeşitlerinden de anlaşılacağı üzere, hileli işlemler çok geniş kapsamlıdır. Bu tür hileli işlemlerin ortaya çıkarılması ve önlenmesi profesyonellik gerektirir. Geleneksel muhasebeci, bağımsız denetçi ve iç denetçinin çok geniş kapsamlı olan bu hileli işlemlerle baş etmeleri oldukça zor hatta imkânsızdır. Bu tür hileli işlemleri ortaya çıkaracak eğitime ve beceriye sahip olan adli muhasebeciler hile denetçiliği diğer bir ifadeyle araştırmacı muhasebecilikle hilenin tespit edilmesi ve önlenmesinde önemli katkı sağlamaktadır (Bozkurt, 2000: 58-59). Bu bağlamda düzenleyici kuruluşlar, kolluk kuvvetleri ve avukatlar her zaman rüşvet, kara para aklama, zimmet, sigorta suçları gibi hileli işlemlerin araştırılmasında ve incelenmesinde adli muhasebeciye ihtiyaç duymaktadır (Grippio ve Ibex, 2003: 5).

Hilenin araştırılmasında ve incelenmesinde adli muhasebecilerin gerek mesleki eğitim gerekse mesleki becerilerinden dolayı en çok görüşüne ve yardımına

başvurulan hile denetçiliği veya araştırmacı muhasebecilik (Curtis, 2008: 535) ilgililerine şu konularda yardımcı olur (Zysman, 2011: www.forensicaccounting.com):

- Hileli işlemlerinin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde bunu kanıtlarıyla ispat etmeye çalışması,
- Var olan durumun analizini yapması ve yapılması gerekenlere ilişkin öneriler sunması,
- İşletmelerin varlıklarının korunmasında ve iyileştirilmesinde profesyonel destek sağlaması,
- Diğer uzmanlarla (özel müfettişler, adli doküman uzmanları ve danışman mühendisler) iş birliği yapması ve bunların koordinasyonu sağlaması,
- Mahkeme yoluyla aktiflerin tahsili işlemine (geriye alınması) yardım edilmesi.

Hileleri tespit etme ve belgelendirme konusunda uzman olan adli muhasebeciler çalışmalarını yaparken kendilerine özgü varsayımlardan hareket ederler (Singleton ve Singleton, 2010: 14). Bunlar:

- Denetimin sıkı olduğu muhasebe sistemlerinde de hilenin mümkün olabileceği,
- Hileli işlemlerin tespit edilen bölümünün küçük bir meblağ olduğu halde tespit edilmeyen kısmının büyük bir meblağ olabileceği,
- Yeterince uzun süreli ve derinlemesine araştırmalar yapılırsa hile ve yolsuzluklara ait kırmızı bayraklar görülebileceği,
- Statüsü ne olursa olsun herkesin hile ve yolsuzluklara başvurabileceğidir.

Hile ve yolsuzlukların ortaya çıkarılmasında büyük katkısı olan hile denetçileri; araştırma yöntemleri, delilleri ortaya çıkarma becerisi ve olayı oluşturan parçaları derinlemesine incelemesiyle hile ve yolsuzlukları yapan kişi veya kişileri ortaya çıkararak hak ettikleri cezanın alınmasını sağlayacaktır. Fakat hile denetçileri hile ve yolsuzlukları ortaya çıkarırken şu hususlara dikkat etmelidir (Gülten, 2010: 318-319):

- Çalışma kurallarını kendileri belirlemeli,
- İşletmenin prosedürleri ve uygulamalarını incelemeli fakat incelemeleri işletme içerisinde kalmayarak işletmeyle ilgili olan kişi ve kurumları da araştırmalı,
- İç kontrol mekanizmasının zayıf yönlerini belirlemeli ve hile türlerini belirleyerek hilenin işletmenin hangi departmanında olabileceğine ilişkin tahminler geliştirmeli,
- Elinde kesin delil olmadan dedikodulara göre kimseyi suçlamamalı çünkü aksi ispat edilene kadar herkes masumdur,
- Kişilerin ruh hali ve psikolojik durumuna göre soruşturma yapılmalıdır çünkü psikolojik ortam oluşturulduğunda kişi pişmanlıkla her şeyi itiraf edebilir,
- Bazı durumlarda hile ve yolsuzluklar hemen tespit edilmeyebilir çünkü çok iyi organize bir şekilde planlanmış olacağından uzman desteği alması gerekir,
- İşletmede bir daha aynı olayların yaşanmaması için alınması gereken tedbirleri gösteren öneride bulunmalıdır,
- Hile ve yolsuzluklar tespit edildikten sonra olayın maddi boyutunu hesaplamalı işletmenin varlıklarında ne gibi azalma olduğunu ve bunu yapan kişilerden tahsil etme miktarını hesaplamadır.

Hile denetiminde asıl hedef hileli iş ve eylemlerinin tamamen kaldırılması değildir çünkü bunun gerçekleşmesi mümkün değildir. Burada en önemli hedef hileli iş ve eylemlerin zamanında ve çok büyük zararlara neden olmadan belirlenmesi ve mümkün olabilecek minimum düzeye indirilebilmesidir (Çabuk ve Yücel, 2012a: 35).

1.6.2. Uzman Şahitlik (Bilirkişi Tanıklığı)

Uzman Şahit, bir adli dava sürecinde avukatlara, adli makamlara ve jüri üyelerine dava konusu olaya ilişkin teknik bilgi veren uzman meslek mensubudur (Pehlivan, 2010: 27). Buradaki en temel amaç dava konusu olaya ilişkin iddiaları bir uzman tanığın ifadesiyle desteklenmesi ve yorumlanması bunun sonucunda söz konusu iddiaları güvenilir bir şekilde açıklığa kavuşturmadır (Aktaş ve Kuloğlu, 2008: 112).

Gerek dava öncesinde gerekse dava aşamasında ihtiyaç duyulan adli muhasebe uzmanlığı genellikle üç grupta sınıflandırılmaktadır. Bunlar: uzman tanıklık,

danışma uzmanlığı ve vaka uzmanlığıdır. Bu hizmetler kısaca şu şekilde açıklanabilir (Aktaran: Atmaca ve Terzi 2012: 24):

- **Uzman Tanıklık:** Duruşma esnasında hâkim ve jüri üyelerine değerlendirme öncesi yapılan şahitlik türüdür.
- **Danışma Uzmanlığı:** Davayla ilgili olayın çözümü için öneri niteliğinde bilgi verme hizmeti olup bir çeşit avukatlık çalışmasıdır.
- **Vaka Uzmanlığı:** Mahkemeye intikal etmiş bir olayla ilgili tanıklık etmek olarak tanımlanır. Burada yeterli düzeyde delil ve veri elde ettikten sonra görüş bildirmesi nedeniyle danışma uzmanlığından farklıdır. Çünkü danışma uzmanlığında olayla ilgi yeterli düzeyde delil ve veri olmasa da mesleki birikimlerine dayanarak öneride bulunabilirler.

Günümüzde ticari ilişkilerin karmaşık hale gelmesi ve bunun doğal sonucu olarak mali kökenli dava sayısının giderek artması nedeniyle adli muhasebecilerden uzman şahit olarak yararlanılması davanın açıklığa kavuşmasında önemli etkiye sahiptir çünkü bir adli muhasebeci uzman şahit olarak dava ile ilgili gerekli araştırmalar yaparak bununla ilgili olan verileri toplamaktadır. Sonrasında toplanan bu verilerden bir sonuca ulaşmaya çalışmakta ortaya çıkardığı sonucu mahkemede gerek hâkimlere gerekse avukatlara net ve açık bir biçimde sunarak davanın aydınlatılmasında önemli rol oynamaktadır (Bozkurt, 2000: 58). Davanın aydınlatılmasında bu denli önemli olan adli muhasebecinin belirlenmesi oldukça önemli bir husustur. Bu bağlamda adli muhasebecilerin sahip olması gereken genel nitelikler şu şekildedir (Singleton ve Singleton, 2010: 249-250):

- Uzmanlık alanıyla ilgili en az lisans diplomasına sahip olmak,
- Yetkili bir kuruluştan alınmış belge veya sertifikaya sahip olmak,
- İlgili bir kurumda staj yapmış olmak,
- Uzmanlık alanıyla ilgili yazı veya yayınların bulunması,
- Meslek odalarına kayıtlı olmak,
- Benzer davalara ilişkin tecrübesi bulunması.

Adli muhasebeciye mahkeme kararına doğrudan etkilediğinden dolayı çok büyük bir sorumluluk yüklenmektedir. Bu sebeple adli muhasebecilerin yargı sürecinde

uyumaları gereken bazı önemli kurallar bulunmaktadır. Bu kurallar aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir (Gülten ve Kocaer, 2010: 129-131) :

- **Objektif Bir Şekilde Uzman Görüşü Bildirmek:** Adli muhasebeci tarafı ne olursa olsun davayla ilgili elde etmiş olduğu tüm verileri gerçekçi ve tarafsız bir şekilde mahkemeye sunmakla hükümlüdür.
- **Gerçekleri Olduğu Gibi Ortaya Çıkarmak:** Adli muhasebeci gerçeklere yalan beyan katmadan, kendi düşüncelerini eklemeyen, olayları abartmadan ve olanı olduğu haliyle sunması gerekir.
- **Kesin İfadeler Kullanmamak ve Varsayımlar Yapmamak:** Adli muhasebeci ifadelerini dile getirirken her ayrıntıyı göz önüne alarak olayla ilgili belirsiz ve eksik bir nokta bırakmadan sunması gerekir. Aksi takdirde çalışmaları güvenilirliğini yitirir.
- **Açıklayarak Aktarmak:** Adli muhasebeci, mali konularla ilgili teknik bilgileri hâkim, avukat ve jüri üyelerine açıklayıcı bir anlatımla grafik, tablo ve şekillerden yararlanarak ifade etmesi gerekir. Böylelikle olayların daha hızlı ve etkili bir biçimde anlamalarını sağlayacaktır.
- **Belirli Bir Anlatım Sistemine Uymak:** Adli muhasebeci, dava konusu olayla ilgili elde etmiş olduğu verileri, görüşlerini ve sonuçları belirli bir sistematığı olan raporla sunması gerekir. Böylelikle dava üzerindeki etkisi artarak hakim dahil tüm tarafların kafası karışmadan olayı aktarmış olacaktır.
- **Açıklamalarda Tutarlılık Sağlamak:** Adli muhasebecinin davayla ilgili yapmış olduğu tüm açıklamalarda her hangi çelişki olmamasına dikkat etmelidir. Bu nedenle duruşmada tarafların dava ile ilgili tüm tuzak soruları adli muhasebeci çok iyi dinlemeli, iyice düşündükten sonra sorulara dikkatle cevap vermesi gerekmektedir.

1.6.3. Dava Desteği (Hukuki Destek)

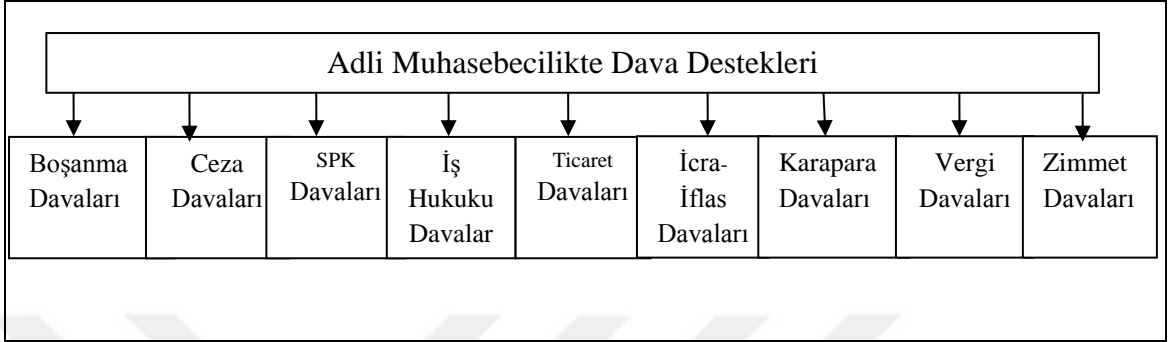
Dava Destek Danışmanlığı, bir adli davaya ilişkin gerek dava öncesinde gerekse dava süresince davayla ilgili profesyonel destek isteyen avukata konu ile ilgili bilgilerinin toplanması ve toplanan bu bilgilerin analiz edilmesine yardımcı olan meslek mensuplarıdır (Pehlivan, 2010: 26).

Dava Destek Danışmanı olarak adli muhasebeciler, adli bir davaya ilişkin avukatlara aşağıda belirtilmiş olan konularda yardımcı olmaktadır (Heitger ve Heitger, 2008: 565; Telpner ve Mostek, 2002: 16; Zysman, 2011: www.forensicaccounting.com):

- Mahkemede savunması istenilen muhasebe ve finansman konularının içeriğini ve etkilediği alanın anlaşılmasını sağlayarak dava konusu olayla ilgili bilgiler vermesine,
- İddiaları desteklemek ya da reddetmek için önemli belge ve dokümanları sağlamasına,
- Davanın ön değerlendirmesini yaparken ilgili verileri gözden geçirerek eksik noktaların belirlenmesine,
- Tazminat taleplerine ilişkin davalarda raporları inceleyerek oluşan ekonomik zararın tespit edilmesine,
- Avukatın mahkeme savunmasında cevap verdiği muhasebe ve finansman konularıyla ilgili kısımlara cevap verilmesi,
- Finansal tabloların oluşturulmasında ihtiyatların listesinin oluşturulması,
- Bir davada hem gerçek şahitler hem de uzman şahitler tarafından yapılan tanık ifadelerinin anlaşılması ve değerlendirilmesi,
- Dava konusu olayla ilgili etkili ifadeler yazmaları konusunda avukatlara yardım edilmesi,
- Bir müzakereyi çözüme kavuşturmayla ilgili muhasebe ve finansman konuları hakkında avukatlara danışmanlık hizmeti verilmesi,
- Muhasebeyle ilgili bir davada herhangi bir delilin bulunmasında, çürütülmesinde veya muhasebeyle ilgili konuları ihtiva eden dava özetlerinin yazılmasında avukatlara yardımcı olunması,
- Bir davada, temyiz sürecinin bir parçası olabilecek muhasebeyle ilgili konular hakkında avukatlara danışmanlık hizmeti verilmesidir.

Dava desteği (hukuku destek) kapsamında adli muhasebeciler, yargıya intikal etmiş veya henüz intikal etmemiş aşığıda şekil yardımıyla açıklanan davalarda hizmet vermektedir (Gülten ve Kocaer, 2010: 11).

Şekil 1.1: Adli Muhasebecilikte Dava Destekleri



Kaynak: Gülten ve Kocaer (2011: 18).

1.6.3.1. Boşanmalarla İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda

İki kişi arasında kurulan evliliğın hukuki bağıının boşanma davasıyla sona ermesi durumunda ortaya çıkan uyuşmazlıklarda, evlilik süresi boyunca edinilmiş malların tespit edilmesinde, özellikle paylaşılması gereken mal varlığında ticari işletmelerin bulunduğu durumlarda adli muhasebe hizmetinden yararlanılmaktadır. Taraflardan birinin davaya şaibe katarak mal varlığını kaçırmaması ve gizlemesi gibi durumlarda, dava bir hukukçunun çalışma alanının dışına çıkarak adli muhasebe hizmet alanına girmektedir (Bozkurt, 2000: 58; Çabuk ve Yücel, 2012a: 33; Gülten, 2010: 316; Gülten ve Kocaer, 2010: 113-115; Pazarçeviren, 2005: 12; Zysman, 2011: www.forensicaccounting.com).

1.6.3.2. Ceza Kanunu İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda

Ceza davalarında en çok dolandırıcılıkla ilgili davalarda adli muhasebecilerden yardım istenmektedir. Örneğın belge ve kredi kartı dolandırıcılığı, çek ve senetlere ilişkin dolandırıcılık, banka ve finans kuruluşlarına karşı işlenen dolandırıcılıklar bu alanda en sık rastlanan ve adli muhasebe hizmetinden en çok yararlanan alandır. Maddi bir sebebe dayalı olarak işlenen cinayet davalarında da adli muhasebe hizmetinden yararlanılmaktadır (Bozkurt, 2000: 58; Çabuk ve Yücel, 2012a: 33; Gülten, 2010: 316; Gülten ve Kocaer, 2010:116).

1.6.3.3. Sermaye Piyasası İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda

Bu kanun kapsamında bulunan kurum ve kuruluşlar, sermaye piyasasında manipülasyona neden olan bir olayın yaşanması durumunda adli muhasebecilere başvururlar. Adli muhasebeciler sermaye piyasasında manipülasyona neden olan olayla ilgili açılacak davalarda avukata gerekli delil ve bilgileri sağlayarak olayın aydınlatılmasında büyük katkı sağlayacaktır (Gülten, 2010: 316; Gülten ve Kocaer, 2010: 126).

1.6.3.4. İş Hukuku İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda

İş hukuku ile ilgili davalarda iş ilişkiden doğan hesaplamalar olan kıdem ve ihbar tazminatların hesaplanmasında, ücretli izin, doğum izni, fazla mesai, bayram çalışması, genel ve hafta sonu çalışma ücretlerinin hesaplanması, gece çalışması gibi hesapların yapılmasında ayrıca işyerinde meydana gelen usulsüzlüklerin ortaya çıkarılmasında adli muhasebecilere başvurulabilir (Çabuk ve Yücel, 2012a: 33; Gülten, 2010: 316; Gülten ve Kocaer, 2010: 119).

1.6.3.5. Ticaret Hukuku İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda

Ticaret hukuku ile ilgili olan davalar genellikle ortakların kar dağıtımına ilişkin problemlerin yaşanması, tasfiye veya birleşmelerle ilgili uyuşmazlık durumunda adli muhasebe hizmetinden yararlanılmaktadır (Bozkurt, 2000: 58; Çabuk ve Yücel, 2012a: 33; Gülten, 2010: 316; Gülten ve Kocaer, 2010: 124; Pazarçeviren, 2005: 12).

1.6.3.6. İcra İflas Hukuku İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda

İcra İflas hukuku ile ilgili davalarda hileli iflas uygulamalarında ve borçlunun borcunu ödememek amacıyla yapmış olduğu muvazaalı işlemlerde adli muhasebeciler konunun aydınlatılmasında ve gerçeklerin ortaya çıkarılmasında katkı sağlamaktadır (Bozkurt, 2000: 58; Çabuk ve Yücel, 2012a: 33; Gülten, 2010: 316; Gülten ve Kocaer, 2010:124; Pazarçeviren, 2005: 12).

1.6.3.7. Kara Paranın Aklanması İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda

Kara paranın aklanması durumunda bunun ortaya çıkarılması oldukça zordur çünkü bu durumda önceden organize olmuş yapılar ortaya çıkmaktadır. Bu yapılarının çözümlenmesinde ileri düzey muhasebe ve denetim bilgisi gerekmektedir. Adli muhasebeciler bu tür davalarda gelişmiş bilişim teknolojilerinden yararlanarak kara parayı ortaya çıkartmakta ve kayıt dışı ekonominin boyutunu azaltmaktadır (Çabuk ve Yücel, 2012a: 33; Gülten, 2010: 316; Gülten ve Kocaer, 2010:125).

1.6.3.8. Vergi Hukuku İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda

Vergi hukuku ile ilgili uyuşmazlık ve davalar oldukça kapsamlı bir içeriğe sahiptir. Bu tip davalar genelde avukatların çalışma alanı dışına çıkacak kadar muhasebesel analizi kapsar. Adli muhasebeciler vergi hukuku kapsamında yapılan hile ve yolsuzlukların belirlenmesinde, mali tablolarda ve muhasebe defterinde yapılan usulsüzlüklerin çıkarılmasında çok büyük öneme sahiptir (Çabuk ve Yücel, 2012a: 33; Gülten, 2010: 316; Gülten ve Kocaer, 2010: 122-123).

1.6.3.9. Zimmet İle İlgili Uyuşmazlık ve Davalarda

İşletmelerin mali kayıplarına ilişkin davalar olup bu kaybın nedenini veya bu kayba kimin sebep olduğuna ilişkin gerçeklerin ortaya çıkarılmasında avukatlar adli muhasebecilerden yararlanmaktadır çünkü zimmet davaları karmaşık bir yapıya sahip olması nedeniyle ortaya çıkarılması oldukça zordur (Gülten, 2010: 316; Gülten ve Kocaer, 2010: 115).

1.7. Adli Muhasebecide Bulunması Gereken Nitelikler

Bütün meslek mensupları uzmanlık alanıyla ilgili görevlerini icra ederken bir takım özelliklere sahip olmadır. Adli muhasebeciler de mesleklerini icra ederken geleneksel muhasebecilerden ve denetçilerden farklı olarak bir dedektif gibi olayların perde arkasında alan gerçekleri ortaya çıkarırken aşağıda belirtmiş olduğumuz özelliklere sahip olması gerekmektedir (Aktaran: Toraman ve diğerleri, 2009: 32-33):

- Sorgulama ve görüşme tekniklerini bilmek,
- Dosyaları inceleyerek analiz etme bilme yeteneğine sahip olmak,

- Üçüncü şahıslardan elde edilmiş bilgiler vasıtasıyla mali işlemleri belirleyebilmek,
- Adli olayları tespit edebilmeye yönelik olarak programlar oluşturabilmek amacıyla bilgisayar bilgisine ve analiz yeteneğine sahip olmak,
- İlgili yasal mevzuata hakim olmak,
- Kişilik davranışlarını gözlemleyerek ve olumsuz davranışların altında yatan nedenleri anlayabilme yeteneğine sahip olmak,
- Hile ve yolsuzluğa neden olabilecek her türlü senaryoları oluşturabilme yeteneğine sahip olmak,
- Belgelerde oynama ve kurcalama yapıp yapılmadığı, belgelerin sahte olabileceğini ve belgenin orijinalliğini tespit edebilme konusunda bilgi sahibi olmak.

Yukarıda belirtilen temel özelliklerinin yanı sıra meraklı, ısrarcı, yaratıcı, sezgisel ve hünarlı olma gibi bir takım karakteristik özelliklere sahip olmalıdır (Bozkurt, 2000: 60). Ayrıca normal eğitimin yanında muhasebeyi dolaylı veya dolaysız olarak ilgilendiren aşağıda sıralanmış olan bilimlerle ilgili bilgi sahibi olması gerekmektedir (Bozkurt, 2000: 59):

- *Yoğun muhasebe bilgisi,*
- *Hukuk,*
- *Denetim,*
- *Ekonomi*
- *İşletme yönetimi,*
- *Psikoloji,*
- *İstatistik,*
- *Suç bilimi*
- *Bilgisayar uygulamaları.*

AICPA tarafından 2009 yılında 50 akademisyen, 126 avukat ve 603 mali müşavirin katılımıyla gerçekleştirilen araştırma sonuçlarına göre Adli Muhasebecilerin Sahip Olması Gereken Özellikler Tablo 1.2’de, Adli Muhasebecilerin Sahip Olmaları Gereken Temel Yetkinlikler Tablo 1.3’de, Adli Muhasebecilerin Sahip Olmaları Gereken Özel Yetkinlikler Tablo 1.4’de yer almaktadır (Davis, Farrell ve Ogilby, 2009: 11-12-14).

Tablo 1.2: Adli Muhasebecilerin Sahip Olması Gereken Özellikler

	AVUKATLAR		AKADEMİSYENLER		MALİ MÜŞAVİRLER	
	Yüzde	Önem Sırası	Yüzde	Önem Sırası	Yüzde	Önem Sırası
Analitik	%78	1	%90	1	%86	1
Detay Odaklı	%64	2	%35		%49	3
Etik İlkelere Bağlı	%60	3	%65	2	%49	3
Duyarlı	%41	4	%2		%10	
Kavram Gücü Yüksek	%39	5	%29		%24	
Meraklı	%22		%48	4	%52	2
Sezgileri Güçlü	%26		%40		%38	5
İsrarcı	%19		%46	5	%30	
Şüpheli	%12		%54	3	%43	4
Değerlendirme Yeteneği Olan	%30		%15		%16	
Baskıya Dayanıklı	%28		%23		%35	
Yeni Fikir ve Senaryolar Üretebilme	%27		%10		%16	
Kendine Güvenen	%24		%10		%20	
İnsanları Rahatlatan	%13		%17		%9	
Takım Oyuncusu	%10		%4		%5	
Uyumlu	%8		%13		%20	

Kaynak: Davis, Farrell ve Ogilby (2009: 11).

Tablo 1.2.'den de görüldüğü üzere adli muhasebecilerin sahip olması gereken en önemli ilk beş özellik ankete katılan meslek gruplarından avukatlara göre analitik düşünme, detaycı olmak, etik ilkelere bağlı, duyarlı ve kavrama gücü yüksek olması iken akademisyenlere göre ise analitik düşünme, etik ilkelere bağlı, şüpheli, meraklı ve ısrarcı olmak gerektiğini, mali müşavirler de analitik düşünme, meraklı olma, detaycı-etik ilkelere bağlı, şüpheli ve güçlü sezgilere sahip olması gerektiğini belirtmişlerdir.

Yüzde toplamlarına bakıldığında her üç meslek grubunda analitik düşünme yani bir problemi çözmek için bilgileri ayrıştırıp sorun oluşturan öğeleri göz önüne alarak sonuca varmak adli muhasebecilerin sahip olması gereken en önemli birinci özellik olduğu görülmektedir. Adli muhasebecilerin sahip olması gereken ikinci önemli özellik etik ilkelere bağlılıktır. Günümüzde etik dışı davranışların artmasıyla (Usul ve Topçuoğlu, 2011: 57) ortaya çıkan hile ve yolsuzlukların önlenmesinde ve caydırılmasında (Çabuk ve Yücel, 2012b: 67) en önemli etken adli muhasebecilerin sahip olduğu etik davranışlardır. Adli muhasebecilerin sahip olması gereken üçüncü

önemli özellik ise detay odaklı olmaktır. Adli muhasebeciler her türlü ayrıntıyı göz önüne alarak davanın çözüme ulaştırılmasında detaycılığın önemini vurgulanmıştır (Elif, 2011: 20) . Dördüncü ve beşinci özellik ise meraklı ve ısrarcı olmaktır. Çünkü adli muhasebecilerin inceledikleri her olaya büyük bir merak ve şüphecilikle yaklaşımları görünenin dışındaki gerçeğe ulaşmalarını sağlayacaktır (Bozkurt, 2000: 60) .

Yapılan ankete göre her üç grubun da toplam yüzdelerine bakıldığında adli muhasebecilerde bulunması gereken diğer özellikler sırasıyla: baskıya dayanıklılık, değerlendirme yeteneğine sahip olmak, özgüven sahibi olmak, yeni fikirler üretebilmek, uyumlu olmak, insanları rahatlatılabilmek ve takım çalışmasına yatkınlık olarak sayılabilmektedir (Davis, Farrell ve Ogilby, 2009: 12) .

Tablo 1.3: Adli Muhasebecilerin Sahip Olması Gereken Temel Yetkinlikler

	AVUKATLAR		AKADEMİSYENLER		MALİ MÜŞAVİRLER	
	Yüzde	Önem Sırası	Yüzde	Önem Sırası	Yüzde	Önem Sırası
Sözlü İletişimde Etkinlik	% 61	1	%28		%43	3
Bilgiyi basitleştirin	% 57	2	% 11		% 30	
Stratejik Düşünmek	% 49	3	% 62	1	% 50	1
Temel Sorunları Tespit Etmek	% 38	4	% 30		% 32	
Denetim Becerisi	% 37	5	% 53	2	% 31	
Araştırmacılık Yeteneği	% 37	5	% 45	3	% 41	4
Yazılı İletişimde Etkinlik	% 21		% 34		% 43	2
Güçlü Araştırmacılık Sezgileri	% 24		% 36		% 39	5
Bulguları ve Analizleri Sentezleyebilmek	% 37		%43	4	% 36	
Empati Kurmak	% 4		% 38	5	% 14	
Bir Davanın Hedeflerini Anlamak	% 33		% 9		% 19	
Olayı Anlatabilmek	% 30		% 9		% 16	
Bir Olayı Bütün Boyutlarıyla Görmek	% 30		% 21		% 30	
Plansız Durumları Organize Edebilmek	% 28		% 32		% 34	
Ani Oluşan Sorunları Çözebilmek	% 7		% 30		% 31	

Kaynak: Davis, Farrell ve Ogilby (2009: 12).

Tablo 1.3'den de görüldüğü üzere adli muhasebecilerin sahip olması gereken temel yetkinlikleri ankete katılan meslek gruplarından olan avukatların önem sırasına göre sözlü iletişimde etkin olabilme, bilgiyi basitleştirerek aktarabilme, stratejik düşünebilme, temel sorunları tespit edebilme, denetim becerisi-araştırma yeteneğine sahip olması; akademisyenlerin stratejik düşünebilme, denetim becerisi, araştırma

yeteneğine, bulguları ve analizleri sentezleyebilme ve empati kurma yeteneğine sahip olması mali müşavirlerin de stratejik düşünebilme, yazılı iletişimde etkin olabilme, sözlü iletişimde etkin olabilme, araştırma yeteneğine ve güçlü araştırmacılık sezgilerine sahip olması şeklinde belirtmişlerdir.

Tablo 1.4: Adli Muhasebecilerin Sahip Olması Gereken Özel Yetkinlikler

	AVUKATLAR		AKADEMİSYENLER		MALİ MÜŞAVİRLER	
	Yüzde	Önem Sırası	Yüzde	Önem Sırası	Yüzde	Önem Sırası
Analiz ve Finansal Tabloları Yorumlama Bilgisi	% 91	1	% 64	3	% 79	1
Tanıklık Yeteneği	% 74	2	% 30		% 49	4
Mesleki Standartlara Hakimiyet	% 70	3	% 36	5	% 38	
Denetim Kanıtlarını Elde Etme	% 53	4	% 34		% 26	
Hile Tespiti	% 53	4	% 79	1	% 56	3
Varlıkları Değerlendirme	% 35	5	% 28		% 36	
Elektronik Suçların Ortaya Çıkarılması	% 19		% 43	4	% 18	
Tanıklık ve Hukuki Prosedürler	% 28		% 43	4	% 49	5
Görüşme/Sorgulama Yeteneği	% 13		% 70	2	% 63	2
Uzman Teknik Beceriler	% 30		% 23		% 42	
İç Kontrol Analizi	% 26		% 32		% 25	
Anlaşmazlıkları Çözme ve Uzlaştırma	% 9		% 9		% 17	
Kanun ve Mevzuat Bilgisi	% 1		% 11		% 3	

Kaynak: Davis, Farrell ve Ogilby (2009:14).

Tablo 1.4’de de görüldüğü üzere adli muhasebecilerin sahip olması gereken özel yetkinlikleri ankete katılan meslek gruplarından olan avukatların önem sırasına göre finansal tabloları analiz edebilme, tanıklık edebilme, mesleki standartlara hakim olma, denetim kanıtlarını elde edebilme- hileli işlemleri tespit edebilme ve varlıkları değerlendirebilme yeteneğine sahip olması; akademisyenlerin hileli işlemleri tespit edebilme, etkili görüşme ve sorgulama yapabilme, finansal tabloları analiz edebilme, elektronik ortamda yapılan suçları ortaya çıkarabilme- hukuki prosedürleri anlayabilme ve mesleki standartlara hakim olma yeteneğine sahip olması mali müşavirlerin ise finansal tabloları analiz edebilme, etkili görüşme ve sorgulama yapabilme, hileli işlemleri tespit edebilme, tanıklık edebilme ve hukuki prosedürleri anlayabilme yeteneğine sahip olması gerektiğini belirtmişlerdir.

1.8. Adli Muhasebeciye İhtiyaç Duyan Meslek Grupları

Adli muhasebe mesleği diğer pek çok mesleğe destek hizmeti sağlamaktadır. Avukatlar, emniyet güçleri, sigorta şirketleri, bankalar, mahkemeler, işletmeler, hükümet temsilcileri ve hükümete bağlı kuruluşlar birbirinden farklı istek ve beklentilerle adli muhasebeciye ihtiyaç duymaktadırlar (Gülten, 2010: 311; Pazarçeviren, 2009: 4; Zysman, 2011: www.forensicaccounting.com).

Adli muhasebeciye ihtiyacı olan taraflardan ilk sırada yer alan avukatlar aşağıda belirtmiş olduğumuz nedenlerden dolayı ihtiyaç duyabilir (İKS İç Denetim, <http://adli-muhasebe.com/> ; Kocaer, 2012: 6):

- Karşı tarafın savunmasını çürütmeye yarayacak ve karşı tarafın savunmasında eksiklik bulanabilecek kanıt ve bilgileri elde etme isteği,
- Kendi savunmasını oluşturacak müvekkilinin suçsuz olduğunu kanıtlayabilecek delil ve bilgileri elde etme isteği,
- Müvekkilinin suçsuz çıkmasının mümkün olmadığı durumlarda alabileceği cezayı minimum seviyeye indirecek kanıt ve bilgilere sahip olma isteği,
- Davayla ilgili savunmasını oluşturmasında muhasebe ağırlıklı hukuksal sorunları anlama isteği.

AICPA (Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü), adli muhasebecilerin davalarda sunduğu desteği; “*Hiçbir avukatın diğerine sağlayamayacağı profesyonel destek*” olarak açıklar (Pazarçeviren, 2009: 2).

Adli muhasebeciye ihtiyaç duyabilecek olan taraflardan olan emniyet güçleri aşağıda belirtmiş olduğumuz nedenlerden dolayı ihtiyaç duyabilir (İKS İç Denetim, <http://adli-muhasebe.com/>; Kocaer, 2012: 6):

- Emniyet güçlerinin eğitim almış oldukları okullarda yeterli düzeyde muhasebe ve adli muhasebe eğitiminin verilmemesi, sürekli değişikliğe uğrayan mevzuat nedeniyle karşılaştıkları mali olaylara açıklık getirme isteği,
- Emniyet güçlerinin karşılaştıkları mali bir olayda kimin veya kimlerin suçlu olduğunu veya hangi amaçla mali kazanca veya kayba maruz olduğunu belirlemek istemesi,

- Emniyet güçlerinin hileli iş ve eylemleri tespit etme isteği.

AL CAPONE “*Yalnızca Bir Muhasebeci Tarafından Yakalanabilmiştir*” Amerika Birleşik Devletleri’nde halen bir slogan olarak kullanılmakta olup bu durum adli muhasebecin önemli olduğunu ve emniyet güçlerinin muhasebesel analizlerin derinleştirilmesinde adli muhasebe hizmetlere ihtiyaç duyduğunu göstermektedir (İKS İç Denetim, <http://adli-muhasebe.com/>).

Adli muhasebeciye ihtiyaç duyabilecek olan taraflardan olan sigorta şirketleri ise aşağıda belirtmiş olduğumuz nedenlerden dolayı ihtiyaç duyabilir (İKS İç Denetim, <http://adli-muhasebe.com/>; Kocaer, 2012: 6):

- Sigorta şirketleri, aleyhlerine yapılan mali nitelikteki dolandırıcılık olaylarını açıklığa kavuşturmak amacıyla,
- Sigorta ödemelerinde oluşan zararın, mali kazanç ve kayıpların gerçeğe uygun bir şekilde tespit edilmesi,
- Bilanço, gelir tablosu, diğer mali tabloların ve belli hesap kalemlerinin gerçeği yansıtmadığının tespit edilmesi gerektiği durumlarda.

Avrupa ülkelerinde en çok adli muhasebeciye başvuran bankalar ise aşağıda belirtmiş olduğumuz nedenlerden dolayı ihtiyaç duyabilir (Kocaer, 2012: 6):

- Kredi işlemlerinde ve kredi kartı dolandırıcılık olaylarında,
- Bankada yaşanan hile ve yolsuzluk olaylarının araştırılması,
- Bankacılık kanunundan kaynaklanan suçların ortaya çıkarılması ve muhasebe ağırlıklı mali olayların aydınlatılması.

Adaletin sağlanması ve mahkeme işleyişini hızlandırılması bakımından çok çeşitli uyuşmazlıklarda adli muhasebeciye ihtiyaç duyan mahkemeler ise aşağıda belirtmiş olduğumuz nedenlerden dolayı ihtiyaç duyabilir (İKS İç Denetim, <http://adli-muhasebe.com/>; Kocaer, 2012: 6):

- Karşılaştıkları muhasebe ağırlıklı yargısal ihtilafların çözümünde davanın tüm boyutlarının aydınlatılması,

- Tarafların ileri sürdüğü muhasebesel iddiaların hangisinin doğru olduğunu tespit etmesi,
- Bilirkişi müessesinde farklı olarak uzman tanıklık hizmetleri kapsamında mahkemelerin sordukları sorulara direkt cevap vermesi ayrıca yazmış oldukları raporları görsel ve sözel sunum yaparak herkesin anlamasını sağlaması.

Birbirinden farklı iş kolunda hizmet veren işletmeler ise şu nedenlerden ötürü adli muhasebeciye ihtiyaç duyarlar (İKS İç Denetim, <http://adli-muhasebe.com/> ; Kocaer, 2012: 7):

- Gerek işletme çalışanları gerekse işletme sahip ve ortakları ayrıca işletme yöneticileri tarafından işletmeye karşı yapılan hile ve yolsuzlukların tespit edilmesi, önlenmesi ve bir daha yaşanmamasına yönelik tedbir almak istemesi,
- İşletmelerinin taraf olduğu davalarda dava destek hizmetleri ve uzman tanıklık hizmetleri vermesi.

Son olarak Kamu kurumları ve hükümet temsilcileri şu nedenlerden ötürü adli muhasebeciye ihtiyaç duyarlar (Kocaer, 2012: 7):

- Partilerinde veya kamu işletmelerinde yaşanan hile, yolsuzluk ve suiistimallerin araştırılmasında,
- Herhangi bir görevin kötüye kullanıldığının belirlenmesinde ve ekonomik kökenli suçların aydınlatılmasında.

Adli muhasebe uygulamalarına ihtiyaç duyan kişiler veya kurumlar sadece yukarıda belirtmiş olduğumuz kişi ve kurumlardan ibaret değildir. Adli muhasebe mesleği kapsamı bakımdan uygulama alanı fazla olması sebebiyle pek çok kişi, kurum ve kuruluş adli muhasebeciden kendi taleplerine uygun bilgi, belge veya delil üretmesini isteyebilirler.

Son olarak adli muhasebeci pek çok uyuşmazlığın aydınlatılmasında diğer mesleklere katkı sağlarken kendisini hakim yerine koyarak karar veremeyeceği gibi

savcı yerine koyarak da araştırdığı konu ile ilgili tarafları doğrudan suçlayamaz (Gülten ve Kocaer, 2011: 9).

1.9. Adli Muhasebenin İşleyiş Süreci

Adli muhasebenin kapsamı çok çeşitli olması nedeniyle birçok bilim dalından yararlanarak görevini yerine getiren adli muhasebeciler, genelde adli muhasebe işlemlerini aşağıda belirtilen adımları izleyerek yerine getirir (Zysman, 2011: www.forensicaccounting.com):

1.Müşteri ile Buluşma: İşlem sürecinin ilk aşaması olup adli muhasebeciler olayın içinde olan kişileri tanıyıp var olan durumun ve sorunlarının ne olduğuna ilişkin bilgi sahibi olunmasına yardımcı olunacak aşamadır.

2.Anlaşmazlığın Belirlenmesi: İlk aşamada belli olan tarafların ve sorunların ortaya çıkmasıyla bu sorunlara ilişkin anlaşmazlığın belirlenerek uyuşmazlık kontrolünün sağlandığı aşamadır.

3.Öncül (Başlangıç) Araştırma: Bu aşamada adli muhasebeciler detaylı bir eylem planı yapmadan önce fizibilite çalışması yaparak daha sonraki planlar için örnek olabilecek iş planının oluşturulduğu aşamadır.

4. Bir Eylem Planının Hazırlanması: Adli muhasebeciler ilk üç aşamada elde ettikleri verilerden hareket ederek, amaçlarına ulaşmalarını sağlayacak metodolojinin belirlendiği aşamadır.

5. Dava İle İlgili Doğru Kanıtların Elde Edilmesi: Davayı oluşturan konunun kapsamına göre belgelerin tespiti, sayısal veriler, aktiflerin mevcut durumu, kişi veya kurumlarda olayın gerçekleşip gerçekleşmediğinin ilişkin delil veya bilirkişi raporlarının incelendiği aşamadır.

6.Analiz Yapılması: Analiz davanın niteliğine göre aşağıdaki maddeleri içerebilir:

- Mali zararın hesaplanması,
- İşlemlerin özetlenmesi,
- Aktiflerin (varlıkların) izlenmesi,
- Uygun iskonto oranlarını kullanarak bugünkü değere indirgeme,

- Regresyon ve duyarlılık analizi yapılması,
- Bilgisayar uygulaması kullanma; matrisler, veri tabanı gibi,
- Çizelgeler ve grafikler kullanarak analizi açıklamak.

7.Rapor Hazırlanması: İşlem sürecinin son aşaması olan bu aşamada adli muhasebeciler nitelik, kapsam ve yaklaşıma göre çeşitli bölümlere ayrılmış raporlar hazırlarlar. Raporda bulguları destekleyecek çizelgeler ve grafikler de yer almaktadır.

Adli muhasebecilerden çeşitli nedenlerle dolayı rapor istenebilir (DiGabriele, www.theforensicexaminer.com):

- Mahkeme gereksinimi için,
- Çözüm müzakereleri için,
- Yargı kararı için,
- Jüri tarafından kanıt teşkil etmek üzere.

1.10. Adli Muhasebecilik ve Diğer Mesleklerle Karşılaştırılması

Adli muhasebeciliğin kapsamı bakımından birbiriyle karşılaştırma yapılacak olan meslekler şunlardır:

- 1) Bağımsız Dış Denetçi
- 2) İç Denetçi
- 3) Geleneksel Muhasebeci
- 4) Bilirkişi

1.10.1.Adli Muhasebecinin Bağımsız Dış Denetçiden Farkı

Muhasebe, finans, maliye literatüründe denetim: “ *iktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddiaların, önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçlarını ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreç.*” olarak tanımlanmaktadır (Kaval ve diğerleri, 2015: 3). Adli muhasebe bilimi denetim ile çok yakın ilişkisi olmasına rağmen yöntem ve teknikleri bakımından çalışma usulleri birbirinden farklıdır. Adli muhasebeciler ile denetçiler arasındaki belli başlı farklılıkları aşağıdaki gibi sayabiliriz (Golden ve diğerleri, 2006: 20-22):

- Denetçi denetim sürecinde sadece ilgili olan döneme ilişkin hata, hile, yolsuzluk ve eksikleri bulmaya çalışırken adli muhasebeci çok daha kapsamlı bir araştırma yaparak işletmenin tüm faaliyet dönemleriyle ilgili hata, hile, yolsuzluk ve eksikleri araştırır.
- Denetçi mali tabloların mevcut durumunu incelerken Sermaye Piyasası Kurulu, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu gibi bağımsız üst kuruluşların ön gördüğü düzenlemelere uygunluğunu araştırırken adli muhasebeci suç unsuru olay ve durumun çözümü ile ilgilenmektedir.
- Denetçiler mali tablolardaki hata, hile, yolsuzluk ve eksikleri bulmak için denetim prosedürlerini uygulamak ve finansal tablolar hakkında genel bir görüş sunmaktadırlar. Adli muhasebeciler ise şüpheli bir bakış açısıyla araştırmalarında mali tabloların dışında da araştırmalar yapmaktadırlar. Araştırmalarında kim, ne, nerede, niçin, nasıl sorularını sorarak kanıtlar toplar ve belgelendirme yaparlar.
- Raporlamada kullanılan dil konusunda adli muhasebeciler denetçilerden daha nitelikli ve kararlı bir dil kullanırlar.
- Adli muhasebeciler denetçilerden farklı olarak daha derinlemesine araştırma yaparlar bu çerçevede adli muhasebeciler tüm ilgili belge, doküman ve olayları araştırır ve incelerler.
- Adli muhasebeciler denetçilerden farklı olarak kontrol sistemlerinin ve süreçlerin nasıl hile ve yolsuzluklarda kullanılabileceği konusunda daha bir yetkindir.
- Adli muhasebecilerin incelemeleri bir metodoloji setinin uygulanmasından ziyade akılsal çıkarımlar ve sürekli bir değerlendirme süreci içerisinde gerçekleşmektedir.

1.10.2.Adli Muhasebecinin İç Denetçiden Farkları

İç denetim mesleğine kalite ölçütleri kazandıran Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) iç denetimi şu şekilde tanımlamıştır (TİDE, www.tide.org.tr): “İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve tarafsız bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve

geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarını başarmasına yardımcı olur.”

İç denetim, işletme içinde bir faaliyet birimi olarak hizmet veren ya da işletme dışından sürekli olarak satın alınan bir denetim hizmet faaliyeti olup bu işi icra edenlere de iç denetçi denmektedir. İç denetçiler hem faaliyet denetimini hem finansal bilgi denetimini hem de uygunluk denetimini yaparlar (The Institute Of Internal Auditors, www.theiia.org).

Bir adli muhasebeci ile iç denetçi arasındaki farkları şu şekilde sıralayabiliriz (Gülten ve Kocaer, 2010: 34-35):

- İç denetçi işletme faaliyetlerine değer katmak amacıyla hiçbir etki altında kalmadan nesnel bir şekilde inceler. Adli muhasebecinin amacı kuruma değer katmak değil adaletin tecelli etmesini sağlamaktır.
- İç denetçi şirket içerisinde bulunduğu için kimi zaman bağımsızlık konusunda zorlanırken adli muhasebeci etki altında kalmadığından objektif ve tarafsızdır.
- İç denetçi şirket yönetim kuruluna karşı sorumludur. Adli muhasebeciler sözleşme yaptığı kişilere veya mahkemelere karşı sorumludur.
- İç denetim içeriği önceden belirlenmiş denetim plan ve programlarına göre yürür. Adli muhasebecinin önceden belirlenmiş çalışma planı yoktur.
- İç denetçiler geleneksel muhasebe bilgilerinden faydalanırlar. Adli muhasebeciler bilgi ve belge toplama da çok daha geniş kaynakları kullanmaktadırlar.
- İç denetim ekibini uzman iç denetçilerden oluştururken adli muhasebecilerin ekibi ise farklı alanlarda uzman olan kişilerden oluşabilir.
- Gerek iç denetçi gerekse adli muhasebeci çalışmalarının sonuçlarını yazılı olarak bir rapora bağlar fakat iç denetçi raporla ilgili bir açıklama yapmazken adli muhasebeci mahkemede sözlü olarak hazırladığı rapor sunar. Adli muhasebeci raporunda görsel öğelerden de yararlanır.
- İç denetim hizmetleri sürekli yürütülmesi gereken bir faaliyet iken adli muhasebeciler olay esaslı çalışırlar. Yani adli muhasebeci hukuksal bir problem olunca ortaya çıkar, sorun çözüldüğünde de görevi biter.

1.10.3.Adli Muhasebecinin Geleneksel Muhasebeciden Farkları

Adli muhasebecinin geleneksel muhasebeciden farklarını aşağıda belirtilen şekilde listelemek konunun daha net anlaşılmasını sağlayacaktır (Gülten ve Kocaer, 2010: 35-36):

- Geleneksel muhasebeci, gerçek ve tüzel kişilere ait işletmelerin finansal tablolarını hazırlamak, yasal defterlerini tutmak, beyanname ve bildirgelerini hazırlayarak ilgili olan kurum ve kuruluşlara iletmekle yükümlüdür. Adli muhasebeci ise işletme faaliyetlerinde yargısal sorun doğurabilecek hata, hile, yolsuzluk ve eksikleri araştırır.
- Geleneksel muhasebeci çalışmalarını genel kabul görmüş muhasebe ilke ve standartları doğrultusunda gerçekleştirirken adli muhasebeciler çalışmalarında çok daha geniş ve farklı teknikler kullanmaktadırlar.
- Geleneksel muhasebeci müşterisine ve vergi ziyanına kasten sebep olduğu durumlarda vergi idaresine, adli muhasebeciler ise sözleşme yaptığı kişilere ve mahkemelere karşı sorumludur.
- Geleneksel muhasebeci yasal bildirimlerini kanunlarla belirtilmiş mali takvime göre yerine getirir. Adli muhasebecinin ise böyle bir sistematik çalışma planı yoktur.
- Geleneksel muhasebeciler yeni iş kabul etmeden, önceki meslek mensubu veya müşteri firma yönetimi ile görüşerek elde ettiği bilgilere göre işin kapsamını belirler. Adli muhasebeci ise olay bazlı çalıştığı için yargısal olarak sorun yaratan kısımları çözer. Bu nedenle her şeye şüpheli bir bakış açısıyla yaklaştığından müşteri ile görüşerek elde ettiği bilgilere güvenmez.
- Geleneksel muhasebecinin ekibi uzman muhasebecilerden oluştururken adli muhasebecilerin ekibi ise farklı alanlarda uzman olan kişilerden oluşabilir.
- Geleneksel muhasebeci de adli muhasebeci de çalışmalarının sonuçlarını yazılı olarak bir rapora bağlar fakat geleneksel muhasebeci raporla ilgili bir açıklama yapmazken adli muhasebeci mahkemede sözlü olarak hazırladığı rapor sunar. Adli muhasebeci raporunda görsel öğelerden de yararlanır.
- Geleneksel muhasebeciler klasik muhasebe belge ve bilgilerinden faydalanırken adli muhasebeciler kanıt toplama işlemlerinde telefon, faks ve mailler gibi daha farklı kaynakları da göz önünde bulundurlar.

1.10.4.Adli Muhasebecinin Bilirkişiden Farkları

Ülkemizde adli muhasebe mesleğinin henüz gelişmekte olduğu bu zaman diliminde bu alanda ortaya çıkan eksiklik “bilirkişi” aracılığıyla doldurulmaya çalışılmaktadır. Bu kavram farklı alanlarda farklı şekilde tanımlanmıştır. Ceza Usulü Muhakemeleri Kanununun 63.maddesi ve Hukuk Usulü Muhakemeleri 275. maddesine göre Bilirkişi: “Çözümü özel ya da teknik bir bilgiyi gerektiren hallerde başvurulmuş kişidir”

(Mevzuat Bilgi Sistemi, www.mevzuat.gov.tr).

Adli muhasebecinin dış veya iç denetçiden, geleneksel muhasebeciden farkları olduğu gibi bilirkişiden de farkları bulunmaktadır (Gülten ve Kocaer, 2010: 37-38):

- Bilirkişi mahkemenin göndermiş olduğu dava dosyasıyla ilgili yazılı görüş bildirir. Adli muhasebeci ise işletme faaliyetlerinde yargısal sorun doğurabilecek hata, hile, yolsuzluk ve eksikleri araştırır.
- Bilirkişi mahkemenin göndermiş olduğu dava dosyasıyla ilgili yazılı görüşünü rapor halinde sunarken genel kabul görmüş denetim ve araştırma tekniklerini kullanmaktadır. Adli muhasebeci ise farklı bilim dalları ve uzmanlık alanlarından yararlanarak çok daha geniş teknikler kullanmaktadır.
- Bilirkişiler mahkemeye karşı sorumludur. Mahkeme bilirkişi raporunun yetersiz olduğu durumlarda başka bilirkişilerden ek açıklama isteyebilir. Adli muhasebeciler ise sözleşme yaptığı kişilere veya mahkemelere karşı sorumludur.
- Bilirkişi dava dosyası ile ilgili yazılı görüşünü önceden belirlenmiş süre içinde bildirir. Adli muhasebecinin ise böyle bir sistematik çalışma planı yoktur.
- Bilirkişi klasik muhasebe belge ve bilgilerinden faydalanırken adli muhasebeciler kanıt toplama işlemlerinde telefon, faks ve mailler gibi daha farklı kaynakları da göz önünde bulundurlar.
- Bilirkişi ve adli muhasebeci çalışmalarının sonuçlarını yazılı olarak bir rapora bağlar fakat bilirkişi raporla ilgili bir açıklama yapmazken adli muhasebeci mahkemede sözlü olarak hazırladığı rapor sunar. Adli Muhasebeci raporunda görsel öğelerden de yararlanır.

1.11. Basında Adli Muhasebe

Rüşvetçiler, hilekârlar yandı!

İlk Türk hile denetim firması FRC, şirketlerdeki hile ve yolsuzlukların peşinde. 35 mali müşavirin bir araya gelerek kurduğu şirket, ABD'deki mali dedektiflik sistemine benzer bir yapılanmaya sahip. Bağımsız adli muhasebe uzmanlarından oluşan ekip, yöneticilerin, çalışanların ve ortakların birbirlerine yaptığı hileleri, suiistimalleri, yolsuzlukları, mali tablolardaki oynamaları ortaya çıkarmak için adeta hafiye gibi çalışıyor. ACFE' nin raporlarına göre dünyada her yıl ortalama 3 trilyon dolarlık yolsuzluk yapılıyor ve her yıl şirketler özvarlıklarının yüzde 7'sini hilekârlar yüzünden kaybediyor.

En zarar verici hilekârlıklar, şirketin borsada değer kazanması için mali tabloların abartılması şeklinde oluyor. Örneğin herkesin bildiği dünyanın en büyük enerji devi Amerikalı Enron firması da bu şekilde batmış ve olan sadece şirkete olmamış, hissedarlar da ellerindeki avuçlarında ne varsa kaybetmişlerdi. Bir de vergiden kaçmak için kârı düşük gösterme şeklinde yapılan hilekârlıklar var. Bunların yanı sıra çalışanlar tarafından yapılan suiistimler de FRC'nin çalışma alanına giriyor. FRC'nin verdiği bilgilere göre adli muhasebeciler ABD'de birçok faili meçhul cinayetin aydınlatılmasında bile etkili olabiliyor. Örneğin FBI'da da şu an itibariyle yaklaşık 600 adli muhasebe uzmanı çalışıyor (Sabah, 02.09.2011).

Güven ama Kontrol Et !!

*Fraud Audit Corporation (FAC) Marmara Bölge temsilcisi Fatma Esin Şahin Akkaya'dan açıklama: "Güven ama Kontrol Et !! Türkiye Genelinde Bölge temsilcilikleri oluşturarak hile yapanlara göz açtırmayacaklar. FAC temsilcilerinden firmalara önemli uyarı!! **İŞLETMELER YILLIK KARINI % 8 İLE % 10 ARASINDA HİLE YOLUYLA KAYBETMEKTEDİR** (Klas Haber, 16.10.2012).*

Adli Muhasebe Mesleğinde Mahkemeye Yönelik Uygulamalar ve Bir Araştırma

Yasemin Acar Uğurlu işletme temalı tezinde şu konulara değindi: "İnsanlığın ortaya çıkmasından bu yana varlığını sürdüren hile, çağımızın da vebası haline gelmiştir. Hileyi araştırma, ortaya çıkartma ve önlemeye çalışma çabaları bazı meslek gruplarının doğmasını sağlamıştır. Çalışmamızda, bu meslek

gruplarından birisi olan adli muhasebeciler ve adli muhasebecilerin mahkemedeki faaliyetleri ele alınmıştır. Türkiye’de henüz duyulan adli muhasebeciler; Amerika, İngiltere ve diğer Avrupa ülke mahkemelerinde yaygın bir şekilde, uzman şahit ve dava destek danışmanı olarak faaliyet göstermektedirler. Çalışmamızın temel amacı, Türk mahkemelerinde adli muhasebecilerin yer almasının getireceği yeniliklerin anlatılmasıdır. Çalışmada, Türkiye’de sürmekte olan gerçek bir dava örneğine, adli muhasebeci, uzman şahitlik rolü ile entegre edilmiştir. Türk mahkemelerinde de adli muhasebecilerin, davaların aydınlatılmasına önemli katkılar sağlayabileceği ortaya konmuştur." dedi (Haberler.com, 28.08.2013).

Adli Muhasebeciler Geliyor

İSMMMO Başkanı Yahya Arıkan akademik eğitimini verdikleri “Bağımsız Adli Muhasebe Uzmanlığı” sertifika programıyla, iş hayatında dedektif gibi hile verisi toplayan adli muhasebecilerin hizmet vermeye başlamasına az kaldığını belirtti. Sertifika programı sonrasında “dedektif gibi hile verisi toplayan” muhasebecilerle karşılaşacağını aktardı. Arıkan, çalışanları hile yapmaya iten baskı unsurlarının ise 3 ana grupta toplandığını vurgulayarak, bunların; “mali içerikli baskılar”, “kötü alışkanlıklardan doğan baskılar” ve “işle ilgili baskılar” olduğunu kaydetti. Çalışanların ortalama yüzde 30’unun ilk üç yılında yolsuzluk yaptıklarını, yüzde 70’inin ise iş yaşamlarının 4-35’inci yılları arasında hileli işlemlere bulaştıklarını belirtti. Arıkan mali içerikli baskılar konusunda "kişiler neden hile yapıyor" sorusuna 5 ana başlıkta toplanacağını ifade ederek şunları sıraladı: "Para hırsı ve açgözlülük, güzel yaşama isteği, yüksek tutarlarda kişisel borçlar, yüksek tutarlı sağlık harcamaları, beklenmeyen mali gereksinimler (Radikal, 25.07.2010).

İSMMMO, sertifika programı eğitimlerine başladı

“Bağımsız Adli Muhasebe Uzmanlığı” eğitimi, iş hayatında dedektif gibi hile verisi toplayan muhasebeciler yetiştirecek. İSMMMO, “Bağımsız Adli Muhasebe Uzmanlığı” sertifika programı eğitimlerine başladı. İSMMMO Başkanı, kurumsal çatıları altında hizmet veren akademideki “Bağımsız Adli Muhasebe Uzmanlığı” eğitimi sonrasında işletmelerde hilelerin önlenmesi ve ortaya çıkarılmasına yönelik çalışma örneklerinin görülmeye başlanacağını bildirdi. Arıkan, verilen sertifika

programında, Prof.Dr.Nejat Bozkurt'un koordinatörlüğünde akademisyenlerin ders verdiğini belirterek şunları kaydetti:

"Bu kapsamda sertifika alacak meslek mensuplarının, araştırmacı muhasebeci, hile denetçisi veya incelemecisi olarak çalışarak birçok alanda hizmet verecektir. Bunları özetle; işletme çalışanları tarafından işletmelere karşı yapılan hileler, beyaz yakalılar tarafından işlenen suçlar, mali tablo hileleri, yatırımlarla ilgili hileler, ticari rüşvetler ve komisyonlar, banka işlemleri ile ilgili hileler, elektronik fon transferi hileleri, kredi kartı hileleri, bilgisayar hileleri, internet yoluyla yapılan hileler, işletmelerin hile riskini ölçme ve değerlendirme, işletmelerde hileyi önlemeye yönelik çalışmalara destek şeklinde sıralamak mümkün." (Dünya Gazetesi, 25.07.2010)

Adli muhasebe uzmanları görevde

Bağımsız Adli Muhasebe Uzmanlığı Akademisi ilk mezunlarını verdi. Mahkemelerde uzman tanıklık yapacak ve şirketlerde soruşturma yetkisine sahip olacak olan Adli Muhasebe Uzmanları, özellikle ticari davalar ve boşanma davalarında görev alacak. İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'nın (İSMMM) eğittiği mezunlar yolsuzlukları ortaya çıkarmak için çalışacak (Habertürk Ekonomi, 20.11.2010).

İKİNCİ BÖLÜM

ADLİ MUHASEBE MESLEĞİNİN GELİŞİMİ

Dünyada ve ülkemizde muhasebe ve denetim alanındaki yetersizlikten kaynaklanan hile ve yolsuzlukla ilgili pek çok örnek vardır. Dünya’da daha öncede belirttiğimiz gibi Enron, WorldCom, Adelphia, Qwest, Global Crossing, Royal, Parmalat, Tyco ve Xerox bu anlamda verilecek en iyi örneklerdir (Akın ve Onat, 2015: 34; Özkul ve Pektekin, 2009: 60; Ramaswamy, 2007: 31; Yıldız ve Başkan, 2014: 2). Ülkemizde ise Kasırğa Operasyonlarına konu olan Egebank, Sümerbank, Yurtbank, Bank Ekspres ile Serhat, Kartal, Balina ve Hasat operasyonlarını konu alan kurumlar buna örnek oluşturmaktadır (Bekçioğlu ve diğerleri, 2013: 2).

ABD başta olmak üzere bazı gelişmiş Avrupa ülkeleri tarafından hileli işlem ve yolsuzluklarla ilgili problemler önceden fark edilerek adli muhasebecilik mesleği için gerekli kurumsal yapı ve mevzuat değişiklikleriyle mesleğin tanımı yapılmış ve meslek yasal bir statüye kavuşmuştur. Adli muhasebe bu ülkelerde yaklaşık olarak 30-40 yıllık bir geçmişe sahip olmasına karşın 1990’lı yılların başından itibaren hız kazanmaya başlamıştır. Ülkemizde ise yeni sayılabilecek konumda bulunan adli muhasebe mesleği Avrupa’ya benzer bir gelişim göstermemekle birlikte yasal bir düzenleme de mevcut değildir. Ayrıca eğitim noktasında da çok fazla yetersizlikler bulunmaktadır. Fakat bütün bunlara rağmen adli muhasebe mesleğine duyulan ihtiyaç her geçen gün artmakta ve konunu önemi anlaşılmaktadır (Aktaş ve Kuloğlu, 2008: 102; Al, 2014: 95; Çabuk ve Yücel, 2012b:68; Erol, 2008: 299; Keleş ve Keleş, 2014: 53; Karacan, 2012: 105; Kaya, 2005: 49; Özkul ve Pektekin, 2009: 59-60; Pazarçeviren, 2009: 2).

2.1. Dünya’da Adli Muhasebe Mesleği

Dünyadaki adli muhasebe uygulamalarına bakıldığında; ticari hayatın güçlü aktörleri olan başta ABD, Kanada ve bazı Avrupa ülkelerinde adli muhasebe mesleği yasal bir statüye sahip olmakla birlikte fiilen uygulanmaktadır. Ayrıca bu ülkelerin adli muhasebe mesleği ile ilgili uygulamaları ve meslek kuruluşlarınca getirilen düzenlemeleri diğer ülkelere nazaran daha ileri bir seviyededir. Hatta adli muhasebe mesleğin esas kaynağı ABD kabul edilmektedir. Bu sebeplerden ötürü çalışmamızın

bu kısımda adli muhasebe mesleğinin ABD, Kanada ve bazı Avrupa ülkelerindeki gelişimi ve uygulamaları ele alınacaktır.

2.1.1. Amerika

Adli muhasebe mesleğinin esas kaynağı Amerika Birleşik Devletleri uygulamalarıdır (Gülten, 2010: 312). Dünya ticaretine yön veren ABD’ de 1980-2003 yıllarında çeşitli skandallar yaşanmıştır. Bu skandallar (Pearson ve Singleton, 2008: 546 ; Wolosky, 2004: 23):

- *1986 ZZZZ Best*
- *1992 Phar-Mor*
- *1998 Cendant*
- *1998 Waste Management*
- *2001 Enron*
- *2002 Sunbeam, WorldCom, Adelphia*

ABD’de ortaya çıkarak ekonomik hayatı ve toplumsal yapıyı alt üst eden bu skandallar dikkatleri muhasebeci ve denetçilere yönelterek onlara düşen görevin ciddiyetini ortaya koymuş (Özkul ve Pektekin, 2009: 60) ve bir dizi düzenleme yapılması ihtiyacı hissedilerek çalışmalara başlanılmıştır. Bu çalışmalarda, denetim standartları farklı açılardan yeniden incelenerek bir takım düzenlemeler yapılmıştır. Bunlar içinden en önemlisi 30 Temmuz 2002’de Amerika’da Senatör Paul D. Sarbanes ve Michael G. Oxley tarafından yatırımcının Amerika’daki finans piyasalarına, kurumsal yönetime ve finansal raporlamaya duyulan güvenin yeniden kazanılması için dönüm noktası olarak kabul edilen Sarbanes-Oxley kanunu çıkarılmıştır. Bu kanun ABD gelişen Enron ve WorlCom skandallarından sonra ortaya çıkmış olsa da içerdiği düzenler yerel olmaktan ziyade global nitelik taşıması sebebiyle tüm dünyada ses getirmiştir. Ayrıca bu kanun ile denetim şirketlerinin hâlihazırda verdikleri bazı hizmetlerin, adli hizmetler kapsamında olduğu dolayısıyla adli muhasebeci tarafından verilmesinin gerekliliği ortaya konmuştur (Özkul ve Pektekin, 2009: 60; Kırlioğlu ve Akyel, 2004: 30-31).

ABD’de adli muhasebenin gelişmesi ve meslek statüsüne kavuşmasında yukarıda bahsetmiş olduğumuz mali skandallar dışında şunlarda etkili olmuştur (Aktaran: Akyel, 2009: 94-95):

- “*Dava açma desteği*” teriminin adli muhasebe mesleğine dâhil edilmesi,
- ACFE (Sertifikalı Hile Denetçiler Kuruluşu), NACFE (Ulusal Adli Muhasebeciler Derneği) ve Ulusal Dava Açma Destek Hizmetleri Birliğinin kurulması,
- Treadway ve McDonald Komisyon Raporları,
- AICPA tarafından SAS 53 No.lu “ *Denetçinin Hataları ve Düzensizlikleri İzleme Sorumluluğu*” Raporunun yayınlanması,
- IIA (Dahili Denetçiler Enstitüsü) tarafından 3 No.lu “*Hilenin Önlenmesi, Tespit Edilmesi, Araştırılması ve Raporlanması*” başlıklı İç Denetim Standartları Raporunun yayınlanması,
- Brigham Young Üniversitesi ve Nebraska Üniversitesinde hile denetimi kapsamındaki derslerin müfredata eklenmesi,
- Hile denetiminin tam bir bölüm halinde ele alındığı ilk denetim metninin yayınlanması,
- Hile izleme politikalarının “*Mali Direktörler ve Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü*” tarafından kabul edilmesi,
- Kamu kuruluşlarının, dış denetçilerin hile izleme ve suç teşkil eden fiilleri denetim kurulları ve SEC’e rapor etme konularında yükümlü tutulmalarının önerildiği ABD Davası,
- Federal hüküm verme kılavuzları,
- İç kontrollerin yeniden tanımlanması.

“US.News&World Report”un 2002 yılında yayınladığı bir araştırmada, son zamanlarda hızlı gelişme gösteren ve en önemli mesleklerden biri olarak kabul edilen adli muhasebecilik (Florida Atlantic University, www.masters-in-forensic-accounting.com) Amerika’da çeşitli kurum, kuruluş ve üniversiteler tarafından verilen sertifikalarla (bkz. Tablo 2.1: Meslek Grupları ve Ehliyetleri; Tablo 2.2: Adli Muhasebe Sertifika Programları); ayrıca üniversitelerin ders müfredatlarına eklenmesiyle (bkz. Tablo 2.3. Adli Muhasebe Lisans (Anabilim/Bilim Dalı) ve Yüksek Lisans Programları) daha da yaygın hale gelmiştir.

2.1.2. Kanada

Kanada'da yasaları uygulamak ve toplumsal düzeni sağlamak amacıyla 1873 yılında North-West Mounted Police (NWMP) olarak bilinen bir polis teşkilatı kurulmuştur (North West Mounted Police, <http://www.bac-lac.gc.ca>). Bu polis teşkilatı bugün ekonomik suçlarla mücadeleyi de kapsayacak şekilde gelişerek bünyesinde 28.000 görevlisi ile Royal Canadian Mounted Police (RCMP) adıyla devam eden ilk uzman ekonomik suç birimidir. Royal Canadian Mounted Police (RCMP), ticari suçlar kapsamında uluslararası yolsuzluk, icra ve iflas suçları ayrıca çok fazla çeşidi bulunan dolandırıcılık suçlarıyla ilgili alanlarda hizmet vermektedir (History of the RCMP, <http://www.rcmp-grc.gc.ca>).

Kanada'da muhasebe uzmanları için bir kar amacı gütmeyen bir organizasyon olan Kanada Ruhsatlı Muhasebeciler Birliği (The Canadian Institute of Chartered Accountants – CICA) 1902 yılında parlamentoda kabul edilen yasa ile tüzel kişilik kazanmış bir topluluktur. Kuruluşun amacı; iş dünyası, sivil toplum kuruluşları ve devlet için sigorta, finans, denetim ve muhasebe alanlarında standartlar oluşturmak, her düzeydeki katılımcılar için eğitim programları geliştirmek ve düzenlemek, her seviyedeki üyeleri için profesyonel bilgi kaynağı sağlamak, fikri hakları araştırmak ve geliştirmek, risk yönetimi ve yönetim alanında kılavuzlar oluşturmak yayımlamak, ulusal ve uluslararası üst düzey paydaşlar ile ilişkiler geliştirmektir (www.en.wikipedia.org).

CICA, adli muhasebe ile ilgili standartlar oluşturulması amacıyla Adli ve Soruşturmacı Muhasebeciler Birliğine yetki vermiştir. Bu birlik 2001 yılında, “*Araştırmacı ve Adli Muhasebenin Geliştirilmesi için Teklif*” adı altında bir çalışma metni yayınlamış, bu çalışma metni adli muhasebe ile ilgili Kanada'da ilk standart kabul edilmektedir. Bu çalışma metni, CICA tarafından Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları El Kitabında yer alan standartlara benzer uygulama ve raporlama standartlarını içermektedir. 2006 yılına gelindiği ise Adli ve Soruşturmacı Muhasebeciler Birliği'nin Standartlar Komitesi adli muhasebe sözleşmelerinin uygulanışı ile ilgili standartları yayınlamıştır. Bu standartlar, sözleşme kabulünden, yapılacak işin planlanmasına, verilerin toplanıp analizinden, belgelendirilmesine ve

raporlanmasına kadar adli muhasebecilerin sözleşmede izleyeceği prosedürleri tanımlamaktadır (Aktaran: Akyel, 2009: 105).

Kanada’da adli muhasebe mesleğine profesyonellik katmak, kredibilitesini artırmak, kamuoyundaki saygınlığını korumak ve belli bir standardı yakalamak amacıyla kurulan CICA dışında başka örgütler de bulunmaktadır. Örneğin CA (The Chartered Accountant) ve CR-NACFE (National Association of Certified Fraud Examiners) gibi. Bunların içinden CR-NACFE kar amaçlı özel bir kuruluş olarak genel amacı hile ve yolsuzlukları ortaya çıkarmaktır. CICA ise üniversiteler ve hükümetle yapacağı bağlantılarla muhasebe hakkındaki bilginin kontrolünü egemenliği altına almaktadır (Pazarçeviren, 2005: 16).

Kanada’da “Adli Muhasebe” mesleğini icra edebilmek için kişilerin CICA tarafından belirlenmiş bir takım koşulları yerine getirmiş olması gerekmektedir. Bu koşullar (CPA, www.cpacanada.ca/en):

- Kanada’da CICA tarafından verilen muhasebe ruhsatı sahibi olmak,
- Kanada’da 3 yıl ruhsatlı muhasebeci olarak çalışmak,
- Toronto Üniversitesi tarafından verilen “*Adli ve Araştırmacı Muhasebe Diploma Programını*” tamamlamak,
- Son üç yıl boyunca ruhsatlı muhasebeci olarak adli muhasebe alanında 1500 saat faaliyette bulunmak ya da son üç yıl 500 saatten az olmamak şartıyla 6 yıl boyunca toplamda 2500 saat adli muhasebe alanında faaliyette bulunmaktır.

2.1.3. Avrupa Ülkeleri

Avrupa ülkelerinin birçoğunda adli muhasebe meslek olarak yasal bir statüde yer alarak muhasebe ve denetim uygulamalarında kullanılmaktadır.

1980’li yıllarda İngiltere, Avustralya ve Yeni Zelanda gibi ülkelerde adli muhasebeye özel ilgi gösteren muhasebe meslek mensupları bulunmaktadır. Özellikle de Yeni Zelanda’da adli muhasebe özel uzmanlık alanı olarak teşvik edilmeye başlanmıştır (D’ath, 2008: 12). İngiltere’de 80’li yılların sonu 90’lı yılların başında uzman adli (forensic) birimler geliştirmeye başlanmıştır (Pekin ve Özkul,

2009: 60). Avustralya ise adli muhasebe kapsamında ilk düzenlemelere sahip bir ülke olarak karşımıza çıkmaktadır. Avustralya Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (Institute of Chartered Accountants in Australia, ICAA) tarafından 2002 yılında Denetim Uygulamaları Standartları (APS 11) adı altında standartlar yayınlamıştır. Ayrıca yol gösterici unsur olarak da “*Guidance Note 2: Forensic Accounting*” adıyla yayınlamış olduğu bir çalışma kılavuzu bulunmaktadır. APS 11 adli muhasebe sözleşmesinin uygulanması ve adli muhasebecilerin ne gibi standartlara uyması gerektiği hakkında bilgiler vermektedir. Ayrıca Avustralya’da Wollongong ve Monash Üniversitesinde hata, hile ve araştırma teknikleri gibi konularda ders veren adli muhasebe alanında yüksek lisans programları bulunmaktadır (Aktaran: Akyel, 2009: 111-112).

Yakın geçmişte yaşanan muhasebe hileleri, muhasebe aykırılıkları, finansal tabloların gerçeğe uygun olmaması nedeniyle birçok Avrupa ülkesinde şirket iflasları yaşanmıştır. İtalya’da Parmalat, Hollanda’da Ahold, Fransa’da France Telecom, Avustralya’da HIH ve İngiltere’de Marks&Spencer şirketi vb. olumsuz örnekler ve yaşanan gelişmeler, hileler ve hile araştırmacılığı konusu Avrupa ülkelerinde adli muhasebeyi gündeme alma ve geliştirme ihtiyacını ortaya çıkarmıştır (Akyel, 2009:178).

2.2.Türkiye’de Adli Muhasebenin Mevcut Durumu

Dünya’da Adli muhasebe mesleği konusunda da değindiğimiz gibi ABD, Kanada ve bazı Avrupa ülkelerinde uzun yıllardan beri yaygın uygulama alanı bulan adli muhasebe mesleği, bu ülkelerde yasal anlamda gerekli altyapı hazırlıkları tamamlayarak meslek statüsüne kavuşmuştur. Ülkemizde ise adli muhasebe mesleği gerek eğitim gerekse mesleğin uygulanması sağlayacak mevzuatın yetersiz olması ve meslekle ilgili herhangi bir çalışmanın şu ana kadar yapılmamış olması nedeniyle hak ettiği ilgiyi görememiştir. Fakat bütün bu eksiklere rağmen ülkemizde adli muhasebe mesleğinin uygulamalarından olan hile denetçiliği ve dava destek danışmanlığı kapsamında sayılabilecek nitelikte düzenleme yapan kuruluşlar ve meslek unvanları bulunmakta ayrıca adli muhasebe mesleğiyle ilgili mevcut kanunlarımızda bir düzenleme bulunmamasıyla birlikte bu mesleğin kapsamına giren birçok konuda düzenlemeler olduğu görülmektedir. Ancak bütün bunlar ülkemizde

adli muhasebe mesleğinin gelişiminin Avrupa'daki gelişimine benzer olmamakla birlikte çok geride kalmış olduğu göstermektedir.

Adli muhasebe mesleği yasal düzenlemeler çerçevesinde faaliyette bulunmak zorunda olması ve ülkemizde bu anlamda yasal zemin eksikliğinin bulunması sebebiyle mevcut uygulamalar göz önüne alındığında bu eksiklik "bilirkişilik" uygulamalarıyla tamamlanmaya çalışılmaktadır (Karacan, 2012: 124). Ceza Usulü Muhakemeleri Kanununun 63.maddesi ve Hukuk Usulü Muhakemeleri 275. maddesine göre Bilirkişi: "Çözümü özel ya da teknik bir bilgiyi gerektiren hallerde başvuru alan kişidir."(Mevzuat Bilgi Sistemi, www.mevzuat.gov.tr). Muhasebe uzmanlarının, bilirkişi olarak görevlendirilmeleri durumunda aşağıda belirtilmiş olan konularla ilgili kendilerinden bilirkişi raporu istenmektedir (Akyel, 2009: 215):

- *Tarafların defter ve belgelerinin incelenmesi,*
- *Diğer belgelerin incelenmesi,*
- *Ayin olan sermayenin ve devir alınacak işletmenin değerinin tespiti,*
- *Ayin olarak konulacak demirbaşın değerinin tespiti,*
- *Borçların sermayeye ilavesinde yapılacak tespiti,*
- *Bilanço usulü defter tutan mükelleflerin işletmelerin şirketine dönüştürülmesi,*
- *Şirket birleşmelerinde yapılacak tespit,*
- *Şirketlerin nevi değiştirmesi halinde yapılacak tespit,*
- *Faaliyet tespiti,*
- *Tasfiye için tespit,*
- *Sermayenin azaltması.*

Yani ülkemizde muhasebe ile hukukun birleştiği noktada ortaya çıkan problemler bilirkişilik uygulamasıyla çözüme ulaştırılmaya çalışılmaktadır. Bilirkişiler ilgili yargı mercii tarafından görevlendirilen alanında uzman kişilerden oluşmaktadır. Fakat ülkemizde uygulanan bilirkişilik müessesesi adli muhasebeyle eş tutulabilecek kadar geniş kapsamlı değildir. Yargı mercileri tarafından görevlendirilen bilirkişilerin ilgili konuda çalışma yapmış olması ve belirli bir eğitim düzeyinde olması gibi genel kriterlere sahip olması yeterli iken adli muhasebeciler bu genel kriterlere sahip olmanın dışında bazı ilave özel kriterleri de sahip olması gerekmektedir. Adli muhasebe, muhasebe bilimi dışında diğer birçok bilim alanıyla

da ilgili olmasından dolayı bilirkişilik uygulamasından daha kapsamlı olarak algılanması gerekmektedir (Karacan, 2012: 124).

Disiplinler arası çalışmayı gerektiren adli muhasebeye ülkemizde, işletmelerde yaşanan hile ve yolsuzluklara paralel olarak her geçen gün ihtiyaç duyulmak birlikte aşağıda belirtilen özel gerekçelerden dolayı da ihtiyaç hissedilmektedir (Kaya, 2005: 59-60):

Davalara etkin muhasebe desteği verilmemesi: Türkiye’de davalara verilen bilgi destekleri “bilirkişilik” müessesesi aracılığıyla verilmesi, çoğu zaman muhasebe ile ilgili davalarda beklenen sonucu vermemektedir. Hâkimlerin muhasebe ile ilgili davalarda yetersiz kalması durumunda adli muhasebe gerekli hale gelmektedir.

Muhasebecilerin etkin çalışmaması: Türkiye’de muhasebeciler birçok işlemi bilgisayar ortamında yaptıkları halde sadece defter tutma ve beyanname düzenleme ile görevli hale gelmişlerdir. Bu durum muhasebecinin bilgi verme, yönetime yardımcı olma, analiz ve yorumlama fonksiyonlarını yerine getirememesine neden olmaktadır. Bunun sonucunda da ülkemizde muhasebecilerin defter ve belgelerin sadece rakamlarıyla uğraşmak yerine rakamların arkasında kalan dünya ile uğraşmaları önemli bir ihtiyaç haline gelmektedir.

Yukarıda belirtmiş olduğumuz nedenlerden dolayı adli muhasebe gerek muhasebe uygulayıcıları gerekse akademisyenlerin ilgi odağı haline gelmiş (Çabuk ve Yücel, 2012a: 37), konuyla alakalı makaleler, yüksek lisans ve doktora tezleri (YÖK, www.tez.yok.gov.tr) yazılarak farkındalık yaratılmaya ve ülkemizde adli muhasebenin gelişmesine katkı sağlamaya çalışılmaktadır.

Türkiye’de 2007 yılında merkezi Teksas olan ACFE’nin temsilcisi Uluslararası Suiistimal İnceleme Uzmanları Derneği (USİUD) kurulmuştur. Bu dernek tamamen Türk mevzuatına göre kurulmuş ve tescil edilmiş bir dernektir. USİUD, suiistimal inceleme faaliyetlerinde, bu alanda çalışacak meslek mensubunun yetişmesinde, suiistimal inceleme faaliyetlerini kapsayacak etik ve hukuk düzeninin oluşturulmasında ve geliştirilmesi süreçlerinde ülkemiz için önemli katkı sağlamaktadır. Suiistimal inceleme uzmanlığının bir meslek olarak kabul edilmesi için gerekli olan tüm tanıtım faaliyetlerinde bulunarak bu mesleği icra etmek

isteyenlere eğitim faaliyetleriyle destek vermektedir. USİUD “*Suiistimale Karşı Birlikte Mücadele Ediyoruz*” sloganıyla yolsuzluğa uğrayan özel sektör ve kamu kuruluşlarına, ülkeye ve topluma direkt veya dolaylı olarak katkı sağlamaktadır (USİUD, www.usiud.org).

Ayrıca ülkemizde hile denetimi ve adli muhasebe üzerine pek çok bağımsız firma kurulmaya başlamıştır. Bunlardan ilki Fraud Research Corporation (FRC) Uluslararası Hile Denetimi ve Danışmanlık Hizmetleri A.Ş olup hile ve yolsuzlukların önlenmesine kurumsal bir çözüm sunmak amacıyla 2011 yılında kurulmuştur. İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası (İSMMM) tarafından ilk defa 2009 yılında düzenlenmeye başlanan “*Bağımsız Adli Muhasebe Uzmanı Programı*” sonrasında sertifika alan 35 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) tarafından oluşturulan bu kuruluş, bu alanda çalışan pek çok adli muhasebe şirketinin de önünü açmıştır. “*Bağımsız Adli Muhasebe Uzmanlığı Programı*” sonrasında pek çok SMMM’nin unvanının başına “*bağımsız adli muhasebeci*”, “*bağımsız adli muhasebe uzmanı*” ya da “*bağımsız adli müşavir*” unvanlarını eklemesi ülkemizde adli muhasebe mesleğine duyulan ilginin artmasını sağlamıştır (Çabuk ve Yücel, 2012a: 37).

Türkiye’de muhasebecilik ve denetçilik mesleklerine ilişkin en önemli düzenleme olan 3568 sayılı Meslek Kanunu ile birtakım faaliyet konuları çerçevesinde Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirler (YMM) için bağımsız danışmanlık, bilirkişilik ve tahkim konularında yetki vermektedir. Bu açıdan SMMM ve YMM’lerin kanunlara dayanarak mali konularda danışmanlık hizmeti, bilirkişilik ve tahkim gibi konularda sınırlı bir adli muhasebe hizmeti verebileceklerini göstermektedir (Elitaş 2012: 160-161).

Ayrıca ülkemizde adli muhasebenin yasal zeminde tanınması ve uygulanması adına umut vaat eden gelişmelerde kabul edeceğimiz Yeni Türk Ticaret Kanunu’nun kabulüyle yaşanmıştır. Tamamen denetim ve kurumsal yönetim ilkelerine göre inşa edilmiş olması ve kanunda yer alan:

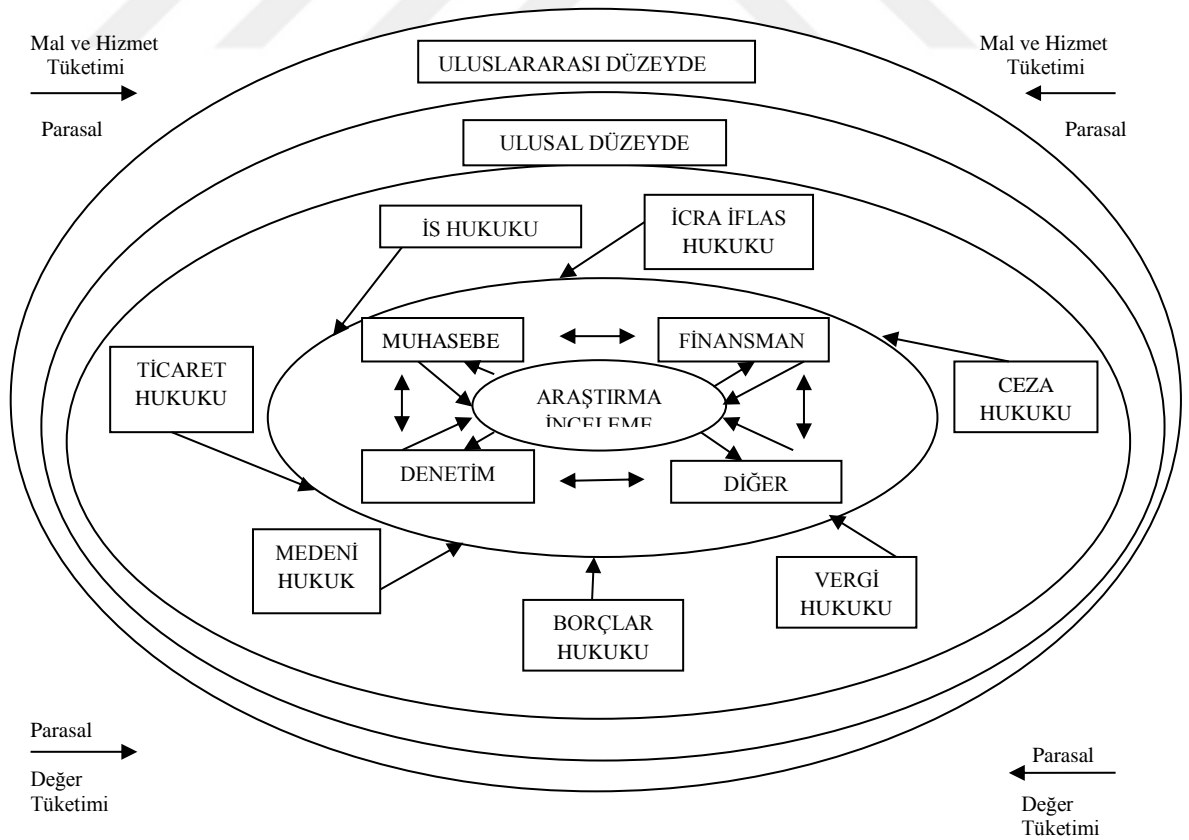
- Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS),
- Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS),
- Uluslararası Denetim Standartları (UDS),

➤ Basel-II Risk Yönetim Uygulamaları incelendiğinde mali müşavirlik ve denetim hizmeti konusunda yeni ihtiyaçlar ortaya çıkacaktır. Adli muhasebe mesleğini bu ihtiyaçlar çerçevesinde gerekli yasal altyapısının oluşturularak gündeme getirilmesi adli muhasebe mesleğinin ilerlemesi için çok önemli olacaktır (Karacan 2012: 125).

2.3. Adli Muhasebe Mesleğinin Hukuk Sistemimizdeki Yeri

Ülkemizde yeni uygulama alanı bulmaya başlayan adli muhasebeyle ilgili mevcut kanunlarımızda bir düzenleme bulunmamakla birlikte bu mesleğin kapsamına giren birçok konuda düzenlemeler olduğu görülmektedir. Özellikle Ticaret Hukuku, İcra İflas Hukuku, Medeni Hukuk, Borçlar Hukuku, Ceza Hukuku, İş Hukuku ve İdari Yargılama Hukuku gibi hukuk dallarındaki hükümler incelendiğinde mesleğin kapsamına giren pek çok konuda düzenlemeler olduğu açıkça görülmektedir. Adli muhasebe ve diğer hukuk dallarındaki ilişki Şekil 2.1'deki gibidir.

Şekil 2.1: Adli Muhasebe ve Diğer Hukuk Dallarındaki İlişki



Kaynak: Al (2014:110).

2.3.1. Adli Muhasebe Mesleğinin Türk Ticaret Kanundaki Yeri

01 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe giren Yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK)' nun maddeleri incelendiğinde “Adli Muhasebe” kavramı kanunda yer almamakta ancak Yeni TTK denetim üzerine kurulmuş bir kanun olması ve adli muhasebe mesleğinin birçok özelliğini içine alan düzenlemelerinin olması nedeniyle denetim alanında yeni ihtiyaçlarının ortaya çıkmasına ayrıca adli muhasebe mesleğinin gelişimini sağlayacak yasal altyapının oluşmasına olanak verecektir (Kurt, 2013: 142) .

Yeni TTK ilk kabul edildiği haliyle şirketlerinin denetiminde denetimi ayrıştıran üçlü bir denetim yapısını öngörmekteydi. Bu denetimleri gerçekleştirecek olan bağımsız denetçi, işlem denetçisi ve özel denetçilik kavramları Yeni TTK 'da düzenlenmiş fakat 6335 Sayılı Değişiklik Kanunu ile işlem denetçiliği uygulaması tamamen kaldırılmış ve Yeni TTK' da işlem denetçisine yapılan atıflar kanundan çıkarılmıştır (Çelik ve diğerleri, 2015: 45).

Yeni TTK' dan işlem denetçiliğın kaldırılmasıyla adli muhasebeciler gibi hile ve yolsuzlukların soruşturulmasında, şirket denetiminin yapılmasında ve buna benzer işlemler özel denetçi ile bağımsız denetçilerin vasıtasıyla sağlanması öngörülmektedir.

Yeni TTK' nın özel denetimle ilgili olan maddeleri incelendiğinde direkt adli muhasebe kavramı telaffuz edilmese de özel denetimin adli muhasebenin niteliğine benzer özellikler taşıdığı görülmektedir (Kurt, 2013: 142). Yeni TTK'nın 207'nci maddesinde göre hile riski oluşturan bir durumun varlığında, pay sahiplerinin şirket merkezinin bulunduğu yerdeki asliye ticaret mahkemesine başvurmaları durumunda atanan özel denetçiler, ihtilafli konunun çözüme kavuşturulması amacıyla görev yaparlar (Türk Ticaret Kanunu [TTK], 2011: madde 207). Bu maddeden anlaşılacağı üzere hileyle karşı karşıya kalınan durumda özel denetçi atanması olanağı Yeni TTK ile sağlanmıştır. Yeni TTK 441. ve 442'nci maddelerinde özel denetçinin şirket menfaatlerini koruyarak her türlü belge ve veriyi dedektif gibi incelemesi ve elde ettiği sonuçlarını ilgili makamlara raporlaması (TTK, 2011: madde 441-442), özel denetim faaliyetinin bahsedilen nitelikleriyle tam bir adli muhasebe uygulaması olarak kabul edilmelidir. Böylece adli muhasebecinin hile ve yolsuzluk karşısında

yürüttüğü faaliyetlerin benzerini Yeni TTK aracılığıyla özel denetçi tarafından yapıldığı görülmektedir (Kurt, 2013: 142-143).

Kanunda belirtilen bir diğer denetim türü olan bağımsız denetim, Yeni TTK 397 ve 398 maddelerine göre Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunca (KGMDSK) yayınlanmış Uluslararası Denetim Standartlarıyla (UDS) uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına (TDS) göre denetim yapılmasını, şirketin ve topluluğun finansal tablolarıyla birlikte diğer finansal bilgilerinin gerçek durumu yansıtıp yansıtmadığının eğer yansıtılmamışsa bunun nedenlerinin denetçilik mesleğinin etiğine uygun dürüstçe yapılması gerektiğini öngörmektedir (TTK, 2011: madde 397-398). Bu maddelerde yer alan ifadelerde denetimin meslek etiğine bağlı ve dürüstçe yapılması adli muhasebe mesleğinin niteliklerine benzediği görülmektedir. Ayrıca denetimin Uluslararası Denetim Standartlarıyla (UDS) uyumlu Türkiye Denetim Standartlarına (TDS) göre denetim yapılmasını hükmü **“240 nolu Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları Standardı”** ile **“620 nolu Bir Uzman Çalışmasından Yararlanılması Standardı”** nı (KGMDSK, www.kgk.gov.tr) karşımıza çıkarmaktadır. Uluslararası bu standartların içeriği incelendiğinde adli muhasebeye ve adli muhasebeciye ihtiyaç duyulduğu görülmektedir.

240 numaralı standart bağımsız denetçinin finansal tablolarda yapılan hile ve yolsuzluklarını belirlemesi, hile ve yolsuzlukları tespit edecek denetim kanıtları toplaması ve denetim sürecinde tespit edilen hilenin veya hile şüphesinin çözüme kavuşturulması gibi sorumlulukları bulunmakta olup (Kaval ve diğerleri, 2015: 111) , bu durum adli muhasebe ile ilişkilendirilebilir.

620 numaralı standartta bağımsız denetçinin denetimi esnasında bir uzmandan faydalanabileceğini belirtmesi, bu “uzman” kişiyi adli muhasebeci olarak kabul etmek yanlış olmayacaktır. Çünkü 620 numaralı standartta bağımsız denetçinin, **“Önemli yanlışlık”** risklerini belirterek değerlendirmesi, finansal tablo düzeyinde değerlendirilmiş risklere karşı yapılacak genel işlere karar vermesi ve bu işlerin uygulaması, yönetim beyanı düzeyinde değerlendirilmiş risklere karşılık vermesi amacıyla kontrol testleri veya maddi doğrulama prosedürlerinden oluşan müteakip denetim prosedürlerinin tasarlanması ve uygulanması, finansal tablolara ilişkin görüş

oluştururken elde edilen denetim kanıtlarının yeterliliğinin ve uygunluğunun değerlendirilmesi gibi konularda bir uzmana ihtiyaç duyması (KGMSDK, www.kgk.gov.tr), bu “uzman” kişiyi adli muhasebeci olarak değerlendirebileceğimizi göstermektedir.

Kısacası Yeni TTK ile adli muhasebe, kanunda yer alan özel denetim ve bağımsız denetim uygulamaları aracılığıyla tamamen olmasa da kısmen uygulama alanı bulacaktır.

2.3.2. Adli Muhasebe Mesleğinin Borçlar Kanundaki Yeri

Türk Borçlar Kanununun (TBK)’ da Adli Muhasebe/ Adli Muhasebe Mesleği ile ilgili herhangi bir düzenleme bulunmamakla birlikte bu kanunda yer alan borç ilişkileri (sözleşmeden, haksız fiillerden ve sebepsiz zenginleşmeden doğan borç ilişkileri) ve bu borç ilişkilerin sona ermesi, taraf değişiklikleri, borcun üstlenilmesi ayrıca mal değişim sözleşmesi, kira sözleşmesi, ödünç sözleşmesi, hizmet sözleşmesi, eser sözleşmesi ve komisyon sözleşmesi hükümleri incelendiğinde bunlarının muvazaaya neden olmadan yapılması ya da yapıldığı durumlarda çözüme ulaştırmak amacıyla alanında uzman kişilere yani adli muhasebecilere ihtiyaç duymaktadır.

Adli muhasebeciler TBK ’nın da hâkimin hakkaniyet gerektiren durumlarda karar vermesi aşamasında olayları her yönüyle araştırarak analiz etmesi ve sonuçlarını objektif bir şekilde raporlaması nedeniyle olası yanlışlıkların önüne geçebilir. Bu nedenle ülkemizde adli muhasebe mesleği yasal anlamda uygulama bulması gereklidir.

2.3.3. Adli Muhasebe Mesleğinin Türk Ceza Kanunundaki Yeri

Türk Ceza Kanununun (TCK)’da Adli Muhasebe/ Adli Muhasebe Mesleği ile ilgili herhangi bir düzenleme yapılmamış olsa da adli muhasebe mesleğinin özellikle de hile denetçiliği alanına giren birçok konuda yasal düzenleme mevcuttur.

TCK’ nın 158. maddesinde “*Nitelikli Dolandırıcılık*”, 161. maddesinde “*Hileli İflas*”, 162’nci maddesinde “*Taksirli İflas*” gibi hileli davranışlarla işlenmiş suçlarla ilgili hükümler bulunduğu görülmektedir (Türk Ceza Kanunu [TCK], 2004: madde 158-

161-162). Bu durumda adli muhasebe mesleğinin en fazla araştırma ve inceleme yaptığı alan olan hile denetçiliği ile TCK arasında bir ilişki kurulabilir.

TCK' nın 157. maddesinde: "(1) *Hileli davranışlarla bir kimseyi aldatıp onun veya başkasının zararına olarak kendisine veya başkasına bir yarar sağlayan kişiye bir yıldan beş yıla kadar hapis ve beş bin güne kadar adli para cezası verilir*" şeklinde düzenlenmiştir (TCK, 2004: 157). Dolandırıcılığın daha ağır cezayı gerektiren nitelikli halleri ise TCK' nın 158. maddesinde yer almakta olup adli muhasebeyle ilişkilendirebileceğimiz bu nitelikli dolandırıcılık suçları şöyledir (TCK, 2004: 158):

- a) *Dinî inanç ve duyguların istismar edilmesi suretiyle,*
- b) *Kişinin içinde bulunduğu tehlikeli durum veya zor şartlardan yararlanmak suretiyle,*
- c) *Kişinin algılama yeteneğinin zayıflığından yararlanmak suretiyle,*
- d) *Kamu kurum ve kuruluşlarının, kamu meslek kuruluşlarının, siyasi parti, vakıf veya dernek tüzel kişiliklerinin araç olarak kullanılması suretiyle,*
- e) *Kamu kurum ve kuruluşlarının zararına olarak,*
- f) *Bilişim sistemlerinin, banka veya kredi kurumlarının araç olarak kullanılması suretiyle,*
- g) *Basın ve yayın araçlarının sağladığı kolaylıktan yararlanmak suretiyle,*
- h) *Tacir veya şirket yöneticisi olan ya da şirket adına hareket eden kişilerin ticari faaliyetleri sırasında, kooperatif yöneticilerinin kooperatifin faaliyeti kapsamında,*
- i) *Serbest meslek sahibi kişiler tarafından mesleklerinden dolayı , kendilerine duyulan güvenin kötüye kullanılması suretiyle,*
- j) *Banka veya diğer kredi kurumlarınca tahsis edilmemesi gereken bir kredinin açılmasını sağlamak maksadıyla,*
- k) *Sigorta bedelini almak maksadıyla İşlenmesi halinde, iki yıldan yedi yıla kadar hapis ve beş bin güne kadar adli para cezasına hükmolunur. (Ek cümle: 29.6.2005 – 5377/19 md. ; Değişik: 3.4.2013-6456/40 md.) Ancak, (e), (f), (j) ve (k) bentlerinde sayılan hâllerde hapis cezasının alt sınırı üç yıldan, adli para cezasının miktarı suçtan elde edilen menfaatin iki katından az olamaz.*

Hileli ve Taksiratlî İflas suçları ise hem Türk Ceza Kanunda hem de İcra-İflas Kanunda düzenlemiş ekonomik ve sosyal nitelikli suçlardır (Kızıllarslan,2006).

Hileli ve Taksirli İflas TCK' nun 161 ve 162 maddelerinde düzenlenmiştir. TCK'nun 161. maddesine göre hile iflas; malvarlığını eksiltmeye yönelik hileli tasarruflarda bulunan kişinin, bu hileli tasarruflardan önce veya sonrasında iflasa karar verilmiş olması durumu olup bu maddeye göre hileli iflasın varlığı için: *a) Alacaklıların alacaklarının teminatı mahiyetinde olan malların kaçırılması, gizlenmesi veya değerinin azalmasına neden olunması, b) Malvarlığını kaçırmaya yönelik tasarruflarının ortaya çıkmasını önlemek için ticari defter, kayıt veya belgelerin gizlenmesi veya yok edilmesi, c) Gerçekte bir alacak ve borç ilişkisi olmadığı halde, sanki böyle bir ilişki mevcutmuş gibi, borçların artmasına neden olacak şekilde belge düzenlenmesi, d) Gerçeğe aykırı muhasebe kayıtlarıyla veya sahte bilanço tanzimiyle aktifin olduğundan az gösterilmesi, Gerekir.* TCK'nın 162'nci maddesi göre Taksirli İflas ise tacir olmanın gerekli kıldığı dikkat ve özenin gösterilmemesi dolayısıyla iflasa sebebiyet verilmesi durumudur (TCK, 2004: 161-162).

TCK'da yer alan nitelikli dolandırıcılık, hileli ve taksirli iflas suçları; ticari hayatın temeli olan "karşılıklı güven ilkesini" etkilemenin yanı sıra ekonomik hayatın bütününe zarar vererek toplumun büyük bir kesimini etki altına almakta ve bu suçlardan doğan zarar ise toplumu oluşturan bireylere yansıtılmaktadır. Bu tarz suçlar genellikle uzman kişilerce ve örgütlü suç teknikleri kullanarak işlenmesi, uygulayıcıların bu suçlarını tam olarak bilmemesi nedeniyle bu suçların takipsiz kalmasına ayrıca yapanın yanına kar kalmasına neden olmaktadır (Kızılarıslan,2006). İşte bu noktada adli muhasebe mesleğinde uzman kişilere ihtiyaç duyulması ve bu mesleğin yasal zemine oturtulması artık kaçınılmaz bir durumdur.

2.3.4. Adli Muhasebe Mesleğinin İcra İflas Kanundaki Yeri

İcra İflas Kanununun (İİF)'da da Adli Muhasebe/ Adli Muhasebe Mesleği ile ilgili herhangi bir düzenleme olmadığı görülmekte fakat bu kanunun da maddelerine baktığımızda adli muhasebe mesleğinin alanına giren birçok konuda yasal düzenlemeler bulunmaktadır.

İİK' nın 178 ve 179' uncu maddeleri incelendiğinde ödeme güçlüğü içerisinde bulunan borçlu kişi, şirket ya da kooperatif borçlarını ödeyemediğini bildirerek yetkili ticaret mahkemesine başvurmak suretiyle iflasını isteyebilir (İcra İflas Kanunu [İİK], 1932: madde 178-179). Bu süreç sonunda borçlu kişi, şirket ya da

kooperatif hakkında iflas kararı verilmesi ve iflas edilmesi suç değildir. Bu tamamen hukuki bir süreçtir. Ancak bazı durumlarda tacirler veya ticaret şirketler gerçekten iflas etmemelerine karşın tamamen hileli davranışlarla kendilerini iflas etmiş gibi gösterebildikleri gibi bazı durumlarda da taksirli davranışlarda bulunarak iflaslarına neden olabilmektedirler (Yılmaz, 2008: 166).

Adli muhasebe Mesleğinin TCK'daki yerini açıklarken belirttiğimiz gibi Hileli ve Taksiratlı İflas suçları hem TCK'da hem de İİK'da düzenlenmiş ekonomik ve sosyal nitelikli suçlardır (Kızıllarslan,2006). Bu suçlar İİK'nın 310. ve 311. maddelerinde de düzenlemiştir. İİK'nın 310. maddesinde iflasına karar verilen kişinin bu madde yer alan hallerinden birine sahip olması durumunda taksiratlı müflis sayılacağı ve TCK'na göre cezalandırılacağı belirtilmiştir. İİK'nın 310. maddesinde belirtilen taksiratlı iflas halleri şöyledir (İİK, 1932: 310):

- 1 – Ziyanları için makul sebepler gösteremezse;*
- 2– Evinin masrafları hadden fazla ise;*
- 3– Kumar yahut mücerret baht oyunlarında ve borsa muamelelerinde külliyetli para sarf etmişse;*
- 4– Borcunun, mevcudu ile alacağından çok olduğunu bildiği halde bu vaziyetinden haberleri olmayan kimselerden ehemmiyetli miktarda veresiye mal satın yahut borç para almış ise;*
- 5 – (Değişik: 29/6/1956-6763/42 md.) Ticaret Kanununun 66 ncı maddesinin birinci fıkrasının 1 ila 3 üncü bentlerinde sayılan defterleri hiç veya kanunun emrettiği şekilde tutmamış ise;*
- 6 – Mevcudu ile alacağından çok fazla meblağ için senetler imza etmiş ise;*
- 7 – (Değişik: 18/2/1965 - 538/128 md.) İflas takibi sırasında mahkeme, iflas idaresi veya iflas dairesi tarafından çağrıldığı halde makbul bir mazeret olmaksızın gelmemiş ise;*
- 8 – İşlerini terk ederek kaçmış ise;*
- 9 – Evvelki bir konkordato şartlarını ifa etmeden yeniden iflasına hükümlenmiş ise;*
- 10 – 178 inci maddenin son fıkrası hükmüne riayet etmeyip de bir sene içinde iflası vuku bulmuşsa.*

İİK 'nın 311. maddesinde iflasından önce veya sonra alacaklılarını zarara sokmak kastıyla ve hususiyle bu maddede gösterilen hileli işlemlerde bulunan kişinin hileli müflis sayılacağı ve TCK'ya göre cezalandırılacağı belirtilmiştir. Bu maddede yer alan hileli iflas halleri şu şekildedir (İİK, 1932: 311):

- 1. Alacaklıların müşterek rehini makamında olan mallarını tamamen veya kısmen kaçıırır, gizler veya tahrip ederse;*
- 2. Alacaklıların zararına olarak hakikate aykırı makbuzlar verir veya yazı ile borç ikrar ederse;*
- 3. Muvazaalı satışlar, muameleler yahut bağışlamalar yaparsa;*
- 4. Evlenme mukavelesinde hakikaten getirilmemiş bir çeyizi getirilmiş gibi tanır ve karı da bu mukaveleyi kocasının alacaklılarına karşı istimale kalkışırsa;*
- 5. Hakikate aykırı borç ikrar etmek yahut muvazaalı muameleler ve mukaveleler yapmak suretiyle alacaklılarını zarara sokarsa;*
- 6. Borcu mevcudu ile alacağından ziyade olduğunu bildiği halde ehemmiyetli kıymeti haiz ticari mallarını yahut fabrikasının mahsullerini hem satış gününün piyasasından, hem de mal olduğu veya satın alındığı kıymetten pek aşağı bir fiyatla satmak suretiyle mevcudunu israf ederse;*
- 7. Konkordato mukavelesi haricinde alacaklıya hususi menfaatler temin ederse;*
- 8. Hakikate aykırı muhasebe ve sahte bilançolarla aktifini hakikatte olduğundan fazla veya noksan gösterirse.*

TCK ve İİK'da yer alan Hileli ve Taksiratlı İflas suçları daha öncede de belirttiğimiz gibi ekonomik ve sosyal yapıyı alt üst eden suçlar olup bu tarz suçların ortaya çıkması için uzman kişilere ihtiyaç duyulmaktadır. Bu ihtiyacı en iyi karşılayacak kişiler adli muhasebecilerdir. Bu nedenle adli muhasebe mesleğinin ülkemizde bir an önce yasal zemine kavuşması gerekmektedir.

2.4. Adli Muhasebe Mesleğine Mensup Olma ve Adli Muhasebe Eğitimi

Adli muhasebenin önemini ve ülkeye olan katkısının fark eden gelişmiş ülkelerde özellikle ABD ve bazı Batı ülkelerinde adli muhasebe mesleğinin yasal düzenlemelerle görev tanımı yapılmış meslek olma statüsüne kavuşmuş ve adli muhasebe eğitimi için gerekli olan alt yapı çalışmaları tamamlanarak bu alanda uzman kişiler yetişmeye başlamıştır. Ülkemizde son yıllarda gelişme göstermeye

başlayan bu uzmanlık alanıyla ilgili herhangi kurumsal altyapı ve bir kanuni düzenleme olmamakla birlikte bunun uygulanması veya meslek statüsünde değerlendirme açısından ciddi bir engel bulunmamaktadır. Adli muhasebe mesleğine duyulan ihtiyaç her geçen gün daha kendini hissettirmeye başlamıştır.

Çalışmamızın bu bölümünde adli muhasebeci olabilme sürecinin ABD ve Türkiye’de yasal düzenlemeler açısından nasıl olduğu ve bu iki ülkede verilen adli muhasebecilik eğitimine ilişkin bilgiler verilmiştir.

2.4.1.ABD’de Adli Muhasebe Meslek Mensubu Olma Süreci ve Adli Muhasebe Eğitimi

Adli muhasebe mesleğinin uygulanmasıyla ilgili gerekli altyapısını tamamlamış olan ABD’de, adli muhasebe mesleği ve meslek mensubu olma süreçleri çeşitli meslek örgütleri tarafından düzenlenen sertifika programlarıyla gerçekleştirilmektedir. Her sertifika programının ne tür yetkiler verdiği, programa başvuru şartları, başvuranların nasıl sertifika aldıkları, sertifika alındıktan sonra nasıl devamlılık sağlaması gerektiğine ilişkin bilgiler Tablo 2.1’de gösterilmiştir.

Tablo 2.1. Meslek Grupları ve Ehliyetleri

Uluslararası Adli Denetçiler Amerikan Koleji (ACFEI) (2 tane sertifika programı bulunmaktadır)	
1.Sertifika	<i>Sertifikalı Adli Muhasebeci (Cr.FA)</i>
Tanımı	Sertifikalı adli muhasebeci ehliyeti, adli muhasebe konusunda ilâve öğretim, deneyim, eğitim, bilgi veya beceri edinmiş olan ve Devlet Muhasebecilik Kurulu’nun belirlediği bütün şartları yerine getiren muhasebecilerin adli muhasebedeki uzmanlığını ifade eder.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin; - Devlet yasası gerekli kılıyorsa Devlet Muhasebecilik Kurulu’na kayıtlı olması, - 10 yıl boyunca disiplin suçunu gerektirecek bir eyleminin bulunmaması, -10 yıl boyunca ağır bir suçtan dolayı hakkında mahkûmiyet kararının verilmemiş olması, - ACFEI Meslek İcrası ilkelerine uymayı taahhüt etmesi gerekmektedir.
Eğitim/Deneyim	İşletme dalında bir lisans diplomasına sahip ve muhasebeyle ilgili 10 yıl deneyimi olan fakat muhasebeyle ilgili bir sertifika (CPA,CMA, CFA, CVA, CBA, vs.) almamış bulunan bir başvuru sahibinin yapılan 1. ve 2.; buna karşın, muhasebeyle ilgili bir sertifikaya sahip biri ise sadece 2. sınavı geçmek zorundadır.
Ders/Sınav	2. sınav adli muhasebeye giriş ve genel bakış, hile araştırmaları ve hileli mali raporlar, adli muhasebeciyle ilgili ilave hizmetler ve değerlemeyi içerir.
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Sertifika sahibinin, - Her yıl 15 saatlik sürekli eğitimi alması, - ACFEI’ye üye olması gerekmektedir.

2.Sertifika	Sertifikalı Adli Danışman (CFC)
Tanımı	Sertifikalı adli danışman ehliyeti; adli meslek mensuplarının etik, mevzaat, ABD hukuk biliminin ihtilaf halindeki tarafların delillerini bağımsız bir bilirkişiye/yargıç veya jüriye sunarak çözüm aradıkları yargılama biçimi çerçevesinde başarılı danışmanlık yapma rolleri üstlenmelerini sağlayan hukuk alan bilgisiyile ilgili anlayışlarını ortaya koyar.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin; - ACFEI üyesi olması, - 10 yıl boyunca ne bir disiplin birimi ne de bir hukuk mahkemesi tarafından etik, cezai veya disiplinle ilgili bir suçlamadan dolayı cezalandırılmamış olması, -Lisans diplomasına (yurt içinden veya yurtdışından), -İcra ettiği meslekle ilgili yerel emirlere, devlet kanunlarına ve düzenlemelerin hepsine uyması gerekmektedir.
Eğitim/Deneyim	Eğer bir aday, yeterli bir deneyime veya kabul görmüş bir eğitim kurumundan bir belgeye sahip olduğunu yani adli danışmanlık ve hukuk sistemi hakkında yeterli bilgiye sahip olduğunu belgeleyebilirse CFC kursu başvuru şartlarından muaf olmak için başvurabilir.
Ders/Sınav	Kurs, sınıfa dahil olmayla başlar, belirli bir rolü oynamayı esasına dayanan senaryolarda görev almayla devam eder; ayrıca, örnek duruşmaları, ihtilaf halindeki tarafların delillerini bağımsız bir bilirkişiye/yargıç veya jüriye sunarak çözüm aradıkları yargılama biçimini; yazılı ifade vermeyi, yargılamada tanıklık etmeyi, uzman şahitliğine muhalefet etme esnasında avukata ve müşterilere yardımcı olmayı da kapsar.
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Sertifikalı adli danışmanın, her yıl 15 kredilik bir eğitimden geçmesi zorunludur.

Sertifikalı Hile Denetçileri Kurulu (ACFE) (1 tane sertifika programı bulunmaktadır)	
Sertifika	Sertifikalı Hile Denetçisi (CFE)
Tanımı	Sertifikalı hile denetçisi, hile önleme, tespit etme ve araştırmada uzmanlığıdır.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin; -ACFE'nin ortak üyesi olmak, -Yüksek bir ahlaki karaktere sahip olmak, -ACFE tüzükleri ile Meslek Etiği Kurallarına uymayı beyan etmesi gerekmektedir.
Eğitim/Deneyim	Başvuru sahibinin; - Lisans diplomasına ve hilenin tespit edilmesi ya da önlemesiyle ilgili bir alanda 2 yıl mesleki deneyimine sahip olması, -Hileyle ilgili 10 yıllık mesleki deneyimi olması gerekmektedir.
Ders/Sınav	Sertifikalı hile denetçiliği sınavı dört alanı kapsamaktadır: Kriminoloji ve etik, mali işlemler, hile araştırma ve hilenin hukuki unsurları. Sınav, yaklaşık olarak 10 saat sürmekte ve 500'dan oluşmaktadır.
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Sertifikalı adli muhasebeci, - En az 10 saati hileyle ilgili olmak üzere yılda minimum 20 saatlik sürekli mesleki eğitim almak, - ACFE üyesi olmak zorundadır.

	Sertifikalı Adli Kamu Muhasebecileri Topluluğu (CPA) (1 tane sertifika programı bulunmaktadır)
Sertifika	<i>Sertifikalı Adli Kamu Muhasebecisi (FCPA)</i>
Tanımı	Amaç, adli muhasebecilik mesleğinde mükemmelleşmeyi teşvik etmektir.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin; - Sertifikalı kamu muhasebecisi veya kamu muhasebecisi olması, -Sertifikalı kamu muhasebecisinin birtakım şartları yerine getirmesi gerekmektedir.
Eğitim/Deneyim	-
Ders/Sınav	Başvuru sahibinin; - 5 kitaba dayalı 5 bölümlük sınavı (sınavın her bölümü bir kitabı kapsar) geçmek, - Sertifikalı kamu muhasebecisi veya kamu muhasebecisi belgesine sahip olması zorundadır.
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Sertifikalı adli kamu muhasebecisi, her yıl 20 saatlik mesleki eğitim almak zorundadır.
	Sertifikalı Hile Uzmanlığı Birliği (ACFS) (1 tane sertifika programı bulunmaktadır)
Sertifika	<i>Sertifikalı Hile Uzmanlığı (CFS)</i>
Tanımı	Sertifikalı hile uzmanı unvanı; 16 üyeli İdareciler Kurulunca belirlenmiş eğitim, bilgi ve beceri düzeyi gerekliliklerine sahip ve beyaz yakalı suç ve hileli işlemlerde önemli ölçüde uzmanlığa sahip adaylara işaret eder.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin; - ACFS'nin kısmi üyesi olması, - İyi karakterli olması, -ACFS tüzüklerine ve etik kurallara uyum göstermeyi kabul etmesi gerekmektedir.
Eğitim/Deneyim	Üyelik için başvurmak isteyen bir aday; - Hileyle ilgili bir alanda çalışmak ve başvuruda 25 puan kazanmak zorundadır. Sertifikaya başvurmak isteyen bir aday; - Ortak üye olmak, - Giriş sınavının veya ACFS Akademisinin bir parçası olarak yazılı sınav sürecini geçmek, -Yönetmelik kuralları altında başvurmak ve en az 8 yıl uygulama deneyimini ayrıca başvuruda minimum 100 puan aldığını göstermek zorundadır.
Ders/Sınav	Başvuru sahiplerinin aşağıda belirtilmiş olanlardan birini yapmış olması gerekmektedir: - Sertifikalı Hile Uzmanları Giriş Sınavını geçmek, -ACFS Akademiye alınması beklenen temel derslerin her birini tamamlamak ve her dersin sınavından geçecek puanı almış olmak, -Belirli bir deneyimi olan ortak üyelerin erişiminde olan yönetmelik kurallara dahil olmak.
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Sertifikalı hile uzmanı; - Hileyle ilgili bir alanda her iki yılda bir 32 saatlik sürekli mesleki eğitimle birlikte 48 saatlik sürekli mesleki eğitim almak, - Eğitimin akredite edilmiş veya ulusal düzeyde kabul görmüş bir sürekli mesleki eğitim tarafından verilmesini sağlamak, - İtibar sahibi bir üye statüsünü sürdürmek zorundadır.

	İşletme Ekspertleri Enstitüsü (IBA) (4 tane sertifika programı bulunmaktadır)
1.Sertifika	<i>Sertifikalı İşletme Eksperti (CBA)</i>
Tanımı	Sertifikalı işletme eksperti; işletme ekspertlerinin elde edebildiği bir yeterlilik düzeyini ifade etmekte ve bu unvan, mahkemeler ve işletme ekspertleri arasında müşterilerine özel bir itibar ve saygınlık sağlamaktadır.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin; - İtibar sahibi bir IBA üyesi olması, - Karakteri ve mesleğe uygunluğu bakımından dört tatmin edici referans temin etmesi, -Jüri şeklindeki hakem heyeti için bir işletme eksperti olarak yüksek beceri, bilgi ve yargılama derecesini gösteren iki tane tanıtım raporu sunması gerekir.
Eğitim/Deneyim	Başvuru sahibinin; - 4 yıllık bir kolej derecesine veya buna denk bir dereceye sahip olması, (2) Bureau Veritas'ta (BV [Bağımsız bir risk önleme kuruluşu]), 24 saatini IBA tarafından teklif edilen derslerin oluşturduğu 90 saatlik programda verilen üst düzey dersi tamamlaması gerekir. Ayrıca başvuru sahibi, 90 saatlik dersin yerine bir işletme eksperti olarak 10.000 saatlik aktif bir deneyimi de sunabilir.
Ders/Sınav	Sertifikalı işletme ekspertinin; - 4 saatlik yazılı sınavını, (Eğer başvuru sahipleri ASA, ABV, CVA veya AVA belgelerine sahipse, sınavdan muaf tutulurlar.) - IBA'nın 16 saatlik 1010 Rapor Yazma dersini tamamlaması gerekmektedir.
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Sertifikalı işletme ekspertinin, -Her iki yılda bir 24 saatlik sürekli mesleki eğitim kredisini alması -IBA'ya üyeliğini sürdürmesi gerekmektedir.
2. Sertifika	<i>IBA tarafından akredite edilmiştir.</i>
Tanımı	Adaylar; işletme değerlendirme bilgi paketinin temelleri üzerinde çalışarak hakem incelemesi için çalışma sunmaktadırlar.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin; -İtibar sahibi bir IBA üyesi olması, -Karakter ve mesleğe uygunluğu bakımından iki tatmin edici referans temin etmesi, - Jüri şeklindeki hakem heyeti için bir işletme eksperti olarak yüksek beceri, bilgi ve yargılama derecesini gösteren bir tanıtım raporu takdim etmesi gerekir.
Eğitim/Deneyim	Başvuru sahibinin; 4 yıllık bir kolej derecesine veya bunun dengi bir dereceye sahip olması gerekir.
Ders/Sınav	Başvuru sahibinin; -IBA'nın 64 saatlik 8001 Yakından İlişkili İşletmelerin Değerlemesi dersini tamamlaması veya bir ASA, ABV, CVA veya AVA belgesi sahibi olması, - 4 saatlik yazılı sınavı geçmesi, (eğer başvuru sahibi bir ASA, ABV, CVA veya AVA sahibiyse, sınavdan muaf tutulur) - IBA'nın 16 saatlik 1010 Rapor Yazma dersini tamamlaması gerekmektedir.
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Sertifika sahibinin; - Her iki yılda bir 24 saatlik sürekli mesleki eğitim kredisini tamamlaması - IBA'ya üyeliğini sürdürmesi gerekmektedir.

3. Sertifika	<i>Dava Takibi için Akredite Edilmiş İşletme Bilirkişisi (BVAL)</i>
Tanımı	Dava takibi için akredite edilmiş işletme bilirkişisi, değere ilişkin objektif yetkin bir uzman şahitliği sunabilen deneyimli işletme eksperlerini tanımlamak için tasarlanmıştır.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin; - itibarlı bir IBA üyesi olması, - BV’de, başvurana şahitlik eden avukatlardan iki tatmin edici referans temin edilmesi veya 16 saatlik sürekli hukuk eğitimi (CLE) aldığını göstermesi, - jüri şeklindeki hakem heyeti için bir işletme eksperisi olarak yüksek beceri, bilgi ve yargılama derecesini gösteren bir tanıtım raporu sunması gerekir.
Eğitim/Deneyim	Başvuru sahibinin; - 4 yıllık bir kolej derecesine veya bunun dengi bir dereceye sahip olması, - İşletme eksperliğinde oldukça yüksek düzeyde bir yeterliliğe sahip olduğunu göstermesi, - ASA, ABV, CVA belgesi sahibi olması ya da CBA sınavını geçmesi gerekir.
Ders/Sınav	Başvuru sahibinin; - IBA’nın 56 saatlik 7001 Uzman Şahitliği Yapma Becerilerinde Mükemmellik dersini tamamlaması, - 4 saatlik BVAL sınavını geçmesi gerekmektedir.
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Dava takibi için akredite edilmiş işletme bilirkişisi, - Her iki yılda bir 24 saatlik sürekli mesleki eğitim kredisini alması, - IBA’ya üyeliğini sürdürmesi gerekmektedir.
4. Sertifika	<i>Baş Sertifikalı İşletme Eksperi (MCBA)</i>
Tanımı	Baş sertifikalı işletme eksperisi, işletme değerlendirme sektöründe en yüksek mesleki Unvan olup, çalışmalarını müşteriler tarafından oldukça geniş kabul gören ve en kıdemli meslektaşları tarafından takdir edilen oldukça az sayıda hayli nitelikli ve deneyim sahibi bireylerin üstün yeterliliğini onaylamaktadır.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin; - itibarlı bir IBA üyesi olması, - 10 yıldan az olmayan bir CBA unvanına sahip olması, - ASA, BV, ABV ya da CVA belgesi sahibi olması ve - MCBA unvanına sahip olanlardan oluşan üç kişinin tatmin edici referansını temin etmesi gerekir.
Eğitim/Deneyim	Başvuru sahibinin; - Bir lisansüstü derecesine veya bunun dengi bir dereceye sahip olması, - 15 yıllık tam zamanlı BV deneyimine sahip olması gerekir.
Ders/Sınav	-
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Baş Sertifikalı işletme eksperinin, - Her iki yılda bir 24 saatlik sürekli mesleki eğitim kredisini alması, - IBA’ya üyeliğini sürdürmesi gerekmektedir.

	Sertifikalı Değerleme Analistleri Ulusal Birliği (NACVA) (4 tane sertifika programı bulunmaktadır)
1.Sertifika	<i>Sertifikalı Değerleme Analisti (CVA)</i>
Tanımı	Sertifikalı değerlendirme analisti, sertifikalı kamu denetçilerinin (CPA) işletme değerlemedeki akreditasyonudur.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin; - Bir CPA olması, - NACVA'nın bir üyesi olması gerekmektedir.
Eğitim/Deneyim	Başvuru sahibinin CPA olarak sertifika almada gerekli olan eğitim ve deneyime sahip olmalıdır.
Ders/Sınav	NACVA tarafından belirlenen 5 günlük bir öğretim programı gerekmektedir. Geniş kapsamlı iki bölümlük bir sınav; birinci bölümde 5 saatlik bir sınav ve ikinci bölüm, tam bir değerlendirme gerektiren standartlaştırılmış bir vaka çalışmasının da dahil edildiği bir ev ödevi, ofis çalışmasıdır.
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Sertifikalı değerlendirme analisti her üç yılda bir, - 36 saatlik sürekli mesleki eğitim (CPE) kredisi almak, - NACVA'nın Değerlemede Güncelleme dersini almak, - NACVA'nın Kalite Artırma programına katılmak ve diğer belirli birtakım mesleki gereklilikleri yerine getirmek zorundadır.
2. Sertifika	<i>Akredite Değerleme Analisti (AVA)</i>
Tanımı	Akredite değerlendirme analisti, işletme değerlemede bir akreditasyondur. Başvuranların sertifikalı kamu muhasebecisi (CPA) olmalarının şart koşulmaması bakımından CVA'dan farklılaşır.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin NACVA'nın üyesi olması gerekmektedir.
Eğitim/Deneyim	Başvuru sahibinin; -Bir işletme derecesine ve/veya bir işletme yüksek lisansı ya da daha yüksek bir dereceye sahip olması, - İşletme değerlendirme ve bununla ilgili disiplinlerde 2 veya daha uzun bir süre ya da bunun dengi bir deneyiminin bulunması, - başvuranın önemli bir role sahip olduğunu 10 veya daha fazla sayıda işletme değerlemesi gerçekleştirmiş bulunması ile göstermesi ya da konu hakkında yayımlanmış çalışmaları ve alanda bitirilmiş lisans çalışmasını veya başka bir bilinen işletme değerlendirme akredite örgütünden elde edilmiş akreditasyonu ihtiva eden işletme değerlendirme kavramlarından oluşan önemli bir bilgiyi gösterebilmesi gerekir.
Ders/Sınav	NACVA tarafından belirlenen 5 günlük bir öğretim programı gerekmektedir. Oldukça kapsamlı iki bölümlük bir sınav; birinci bölüm, 5 saatlik bir sınav ve ikinci bölüm, tam bir değerlendirme gerektiren standartlaştırılmış bir vaka çalışmasının da dâhil edildiği bir ev ödevi, ofis çalışmasıdır. Sınavın ikinci bölümünün tamamlanması, 40 ile 60 saat arasında bir süreyi almaktadır.
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Akredite değerlendirme analisti her üç yılda bir, -36 saatlik sürekli mesleki eğitim (CPE) kredisi almak, -NACVA'nın Değerlemede Güncelleme dersini almak, -NACVA'nın Kalite Artırma programına katılmak ve diğer belirli birtakım mesleki gereklilikleri yerine getirmek zorundadır.

3. Sertifika	<i>Sertifikalı Adli Mali Analist (CFFA)</i>
Tanımı	Sertifikalı adli mali analist, adli mali destek hizmetleri sağlamak için gerekli olan deneyim ve bilgi düzeyini tespit eder.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin NACVA'nın üyesi olması gerekmektedir.
Eğitim/Deneyim	Başvuru sahibinin, şunlardan birine sahip olması gerekir: - CVA, AVA, ABV, ASA, AM, CBA, CBV, CFA, CMA, CPA veya CA belgesine; - İktisat, muhasebe veya finans alanında ileri düzey bir dereceye sahip olmak, - işletme alanında bir lisans derecesine sahip birlikte işletme yüksek lisansıyla sahip olma. Başvuru sahibi, dava danışma konusunda bir deneyiminin olduğunu göstermelidir. Bu danışmanlıklar 10 farklı dava konusunda sunulan hizmetler şeklinde olacak; bunlarında en az 5 tanesinde başvuran ifade verecek ve/veya mahkemede tanıklık edecektir.
Ders/Sınav	NACVA Adli Enstitüsü'nde verilen 8 günlük öğretim gerekmektedir. Geniş kapsamlı iki bölümlük bir sınav; birinci bölüm, 8 saatlik bir sınav ve ikinci bölüm, federal kural 26 gereğince federal mahkemede bir rapor hazırlamayı gerektiren bir ev ödevi, ofis çalışmasıdır. Sınavın ikinci bölümünün tamamlanması, adayın geçmiş deneyimine de dayalı, 4 ile 16 saat arasında bir süreyi almaktadır.
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Sertifikalı adli mali analist, - NACVA'yla aktif üyelik ilişkisini sürdürmeli, - Her üç yılda bir 36 saatlik sürekli mesleki eğitim kredisini almalı , - 6 dava konusuna katılmalıdır.
4. Sertifika	<i>Sertifikalı Hile Caydırıcılığı Analisti (CFD)</i>
Tanımı	Sertifikalı hile caydırıcılığı analisti unvanı, hile caydırıcılığı ve analitik adli bilimler hizmetleri sağlamak için deneyim ve bilgi düzeyini onaylar. 2007'de Sertifikalı Hile Caydırıcılığı CFFA'yla birleştirildi ve CFD 2010 yılı içinde uygulamadan kalkacaktır.
Başvuru Şartları	Başvuru sahibinin NACVA'nın uygulayıcı üyesi olması zorundadır.
Eğitim/Deneyim	Başvuru sahibinin şunlardan birine sahip olması gerekmektedir: - Bir işletme derecesine veya bir işletme yüksek lisansına sahip olması; - 4 yıllık bir kolej derecesine sahip olması ve hile danışma ve danışma hizmetlerinde önemli bir deneyimi gösterebilmesi gerekmekte olup bu çerçevede; (a) hile tespit etmede, önlemede, araştırmada ve benzeri alanlarda 2 yıl veya daha fazla tam zamanlı olarak çalışıldığını, (b) 5 veya daha fazla sayıda hile danışma görevinin üstlenildiğini, (c) hile danışma kavramlarından oluşan kayda değer bir bilgiyi ve hileyle ilgili bir akreditasyonu veya CPE, CPA, CIA, CMA ve CFA'yla sınırlı olmayan tanınmış akredite örgütlerinden hile caydırıcılıkta kullanılan becerilerin temel unsurlarını destekleyen bir alanda akreditasyon alındığını gösterebilmeyi ifade eder.
Ders/Sınav	NACVA Adli Enstitüsü'nde verilen 5 günlük öğretim gerekmektedir. Oldukça kapsamlı iki bölümlük bir sınav; birinci bölüm, 1 saatlik bir sınav ve ikinci bölüm, tam bir hile caydırıcılığı görevini yerine getirmeyi de gerektiren bir ev ödevi, ofis çalışmasıdır. Sınavın ikinci bölümünün tamamlanmasının, 15 ile 30 saat arasında bir süreyi alacağı tahmin edilmektedir.
Devamlı Sağlanması Gereken Şartlar	Sertifikalı hile caydırıcısı, her üç yılda bir, 36 saatlik sürekli mesleki eğitim kredisini almalıdır.

Kaynak : Crumbley, Heitger ve Smith (2007:2045).

Amerika Birleşik Devletleri'ndeki üniversitelere bakıldığında adli muhasebe ile ilgili sertifika programları yürüten üniversiteler bulunmaktadır. Amerika Birleşik Devletleri'nde adli muhasebe ile ilgili sertifikaların verildiği üniversiteler ve bu üniversitelerde mevcut olan adli muhasebe dersleri Tablo 2.2'de özetlenmektedir. Ayrıca Amerika Birleşik Devletleri'nde lisans ve yüksek lisans düzeyinde bağımsız adli muhasebe programları uygulayan üniversiteler de bulunmaktadır. Bu üniversitelerinin Adli Muhasebe Lisans (Anabilim/Bilim Dalı) ve Yüksek Lisans Programları ve vermiş oldukları dersler Tablo 2.3'te düzenlenmiştir.

Tablo 2.2. Adli Muhasebe Sertifika Programları

Üniversite	Adli Muhasebe Dersleri
<i>Baltimore Üniversitesi</i>	<ul style="list-style-type: none"> _ Adli Muhasebe İlkeleri _ Mali Raporların Ayrıntılı İncelemesi _ Araştırmacı Muhasebecilik ve Hile Denetimi _ Dava Desteği
<i>Merkez Michigan Üniversitesi</i>	<ul style="list-style-type: none"> _ Adli Muhasebe ve Hilenin Hukuki Unsurları _ Hile Denetimi _ Hile Araştırma Teknikleri _ Bilgisayar Hilesinin ve İncelemenin Temelleri
<i>California Devlet Üniversitesi-Fullerton</i>	<ul style="list-style-type: none"> _ Adli ve Araştırmacı Muhasebe _ Hile Denetimi: Muhasebe Suçlarını Önleme, Tespit Etme ve Araştırma _ İşletme Değerleme Teorisi ve Uygulaması _ Dava Desteği ve Uzman Şahitliği Hizmetleri
<i>LaSalle Üniversitesi</i>	<ul style="list-style-type: none"> _ Hile Denetimi: İlkeler ve Uygulamalar _ Mali Tablo Hilesi _ Mesleki Hile ve Kötüye Kullanım _ Bilgisayar ve İnternet Hilesi _ Hileyi Tespit Etme ve Önleme: Özel Çalışmalar

<i>Northeastern Üniversitesi</i>	<ul style="list-style-type: none"> _ Adli Muhasebe İlkeleri _ Mali Tabloları İnceleme _ Araştırmacı Muhasebecilik ve Hile Denetimi _ Dava Desteği
<i>Güney New Hampshire Üniversitesi</i>	<ul style="list-style-type: none"> _ Adli Muhasebe ve Hile Denetiminin İlkeleri _ Hileli Mali Tabloların Tespit Edilmesi ve Önlenmesi _ Görüşme Teknikleri ve Hilenin Hukuki Boyutları _ Bilgisayarla Araştırma
<i>New York Üniversitesi</i>	<ul style="list-style-type: none"> _ Adli Muhasebeye Giriş: Kavramlar ve Vakalar _ Hileli Mali Raporlamanın Önlenmesi ve Tespit Edilmesi _ Hukuki Meseleler ve Adli Muhasebede Mesleki Standartlar _ Dava Desteği ve Adli Muhasebeye Giriş _ Adli Muhasebede Vaka Çalışmaları
<i>St. Thomas Üniversitesi</i>	<ul style="list-style-type: none"> _ İleri Düzey Muhasebe _ Hile Denetimi _ Adli Muhasebe Uygulamaları _ Adli Muhasebe Uygulama Sorunları _ Bilgisayarlı Denetim ve Araştırma
<i>Kuzey Carolina Üniversitesi-Charlotte</i>	<ul style="list-style-type: none"> _ Hile Denetiminin İlkeleri _ Hileyi Önleme ve Tespit Etme
<i>Batı Virginia Üniversitesi</i>	<ul style="list-style-type: none"> _ Hile: Kriminoloji/Hukuki Meseleler _ Hile Denetimi _ İleri Düzey Hile Denetimi _ Bilgi Teknolojisi Denetimi _ Hile Denetimi ve Önleme _ Hile Bilgi Bankası Analizi

Kaynak: Seda ve Kramer (2008: 18)

Tablo 2.3. Adli Muhasebe Lisans (Anabilim/Bilim Dalı) ve Yüksek Lisans Programları

Kolej/Üniversite	Program Türü	Adli Muhasebe Dersleri
<i>Carlow Üniversitesi</i>	Lisans-Anabilim Dalı ve Lisans-Sertifika	1. Kriminoloji ve Etik 2. Hukuk ve Hile 3. Hile Araştırma Teknikleri 4. Hile Denetimi 5. Staj/Araştırma Deneyimi
<i>Pennsylvania Edinboro Üniversitesi</i>	Lisans-Anabilim Dalı	1. Adli Muhasebe 2. Ceza Usulü ve Kanıt 3. Örgütlü Suç ve Rüşvet 4. Tutuklama ve Mahkemeler 5. Sivil Özgürlükler 6. Anayasa Hukuku ve Yargı Süreci
<i>Franklin Üniversitesi</i>	Lisans-Anabilim Dalı ve [ağırlıklı olarak] İşletme Yüksek Lisansı	1. Hile Denetimi 2. Beyaz Yakalıların Yaptığı Hileleri Tespit Etmenin ve Bertaraf Etmenin Davranışsal Temeli 3. Hilenin Hukuki Unsurları 4. Kurumsal Yönetişim ve İç Kontrol Değerlendirmesi 5. Muhasebe Etiği ve Mesleki Sorumluluklar 6. Muhasebe Bilgi Sistemleri 7. Muhasebede Araştırma ve Analiz

<p><i>Florida Atlantik Üniversitesi</i></p>	<p>Online Yüksek Lisans Derecesi</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Muhasebe ve Hile Denetimi Kavramları 2. E-Ticaret Muhasebesi 3. Mezun İletişimleri 4. İleri Düzey Muhasebe Teorisi ve Pratiği 5. Hile Denetimi Davranışı ve Teknikleri 6. Adli Muhasebe ve Hukuki Çevre 7. Adli Muhasebede Dava Hizmetleri 8. Adli Muhasebe, Hile ve Vergileme
<p><i>Güney Georgia Üniversitesi</i></p>	<p>Lisans-Anabilim Dalı ve [ağırlıklı olarak] Yüksek Lisans</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Makro Hile Denetimi 2. Mikro Hile Denetimi 3. Beyaz Yakalıların İşlediği Suçlar 4. Hile ve Hukuk 5. Adli Mülâkatlar ve Sorgulamalar 6. Hileli Mali Raporlama 7. Bilgisayarlı Adli Muhasebenin Temelleri 8. Hile ve Toplum 9. Uzman Şahitliği 10. Adli Muhasebenin Kapsamı
<p><i>Rider Üniversitesi</i></p>	<p>[Ağırlıklı olarak] Yüksek Lisans</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Hile ve Adli Muhasebe 2. Hileyi Tespit Etme ve Engelleme 3. Muhasebe Verilerinin Analizi 4. İşletme Değerleme 5. Mali Raporlamadaki Sorunlar 6. Veri Yapıları ve Bilgisayar Mimarisi 7. Adli Bilişim

<i>Tiffin Üniversitesi</i>	Lisans-Bilim Dalı	<ol style="list-style-type: none"> 1. Kriminoloji ve Etik 2. Mali İşlemler 3. Hile Araştırma 4. Hilenin Hukuki Unsurları
<i>Batı Florida Üniversitesi</i>	Lisans-Bilim Dalı	<ol style="list-style-type: none"> 1. Adli Muhasebe I 2. Adli Muhasebe II 3. Beyaz Yakalıların İşlediği Suçlar 4. Kanıt
<i>Wollongong Üniversitesi</i>	Adli Muhasebe Yüksek Lisansı	<ol style="list-style-type: none"> 1. Adli Muhasebeye Giriş 2. Adli Çerçeve ile Dava Çerçevesi 3. Hile ve Başarısızlık 4. Araştırma Süreçleri 5. İleri Düzey Araştırma Teknikleri 6. Bağımsız Muhasebe Uzman Raporları
<i>Villa Julie Koleji</i>	Muhasebe, Hukuki ve Bilgisayarlı Adli Bilimler, Araştırmalar ve Disiplinler arası Alanlarla Birlikte Adli Çalışmalar Konusunda Yüksek Lisans	<ol style="list-style-type: none"> 1. Adli Bilgi Teknolojisi 2. İleri Düzey Muhasebe Bilgi Sistemleri 3. Hile: Muhasebe 4. Araştırma ve Analiz: Denetim 5. Araştırma ve Analiz: Vergi 6. Teknoloji Hukuku ve Hukuku Uygulama Faaliyetleri 7. Dosya Sistemleri: Adli Analiz 8. Adli Araştırma 9. Afet Kurtarma Plânlaması ve Aracı 10. Sızma/İhlal Tespit Etme Sistemleri: Güvenlik Duvarları Denetimi 11. Kriminoloji 12. Hile Araştırma ve Analizi 13. Hukuki Araştırma ve Yazma

		<p>14. Beyaz Yakalı Suçları 15. Kanıt 16. Dava Pratiği ve Usulü 17. Araştırma Teknikleri: Görüşme Yapma 18. Araştırma Teknikleri: Fiziki Kanıt 19. Duruşma Kapsamı 20. Tez</p>
<p><i>Utica Koleji</i></p>	<p>Mali Suçlar Araştırmacısı Sertifikası (Online)</p> <p>Siber Güvenlik ve Ekonomik Suç Araştırma Konusunda Lisans- Anabilim Dalı</p> <p>Ekonomik Suç Yönetimi Yüksek Lisansı ve Hile Yönetimi İşletme Yüksek Lisansı</p>	<p>1. Ekonomik Suç Araştırması 2. Hile Önleme ve Tespit Etme Teknikleri 3. Ekonomik Suç Hukuku</p> <p>1. Bilgi Güvenliği 2. Ekonomik Suç Araştırması 3. Siber Suç Hukuku ve Araştırmaları 4. Adli Muhasebe ve Hile Denetimi</p> <p>1. Staj 2. Siber Suç Hukuku ve Araştırmaları 3. Siber Suç Araştırmaları ve Adli Muhasebe 4. Suç Kanıtı 5. Suçlu Hilelerine ve Şirket Sorumluluklarına İlişkin Hukuki Kavramlar 6. Hile Yönetimi ve Teknoloji 7. Bilgi ve İletişim Güvenliği 8. Ağlar ve İnternet Güvenliği 9. Hile Yönetiminde Araştırma ve Analitik Yöntemler 10. İleri Düzey Hile Analizi 11. Mesleki Proje 12. Hileyi Engelleme ve Tespit Etme 13. Hile Yönetiminin Hukuki Sorunları 14. İleri Düzey Hile Araştırması ve Analizi 15. Hile Yönetiminde Araştırma Yöntemleri</p>

Kaynak: Seda ve Kramer (2008: 19–20).

Kısacası ABD’de adli muhasebe mesleğinin tam anlamıyla uygulanması için gerekli olanaklar sağlanmıştır. Bu durum mesleğin sadece pratik uygulanmasıyla sınırlı kalmamış çeşitli kurum ve kuruluşlar tarafından sertifika verilerek bu alanda uzmanlaşma sağlanmış; ayrıca birçok üniversitede adli muhasebeye yönelik dersler müfredatlara eklenerek öğrencilere meslek üzerine eğitimler verilmiştir.

2.4.2. Türkiye’de Adli Muhasebe Mesleği ve Mevcut Adli Muhasebe Eğitimi

Türkiye’de adli muhasebe meslek mensubu olma ve bu alanda verilen eğitimler kurumsal altyapının yetersizliği ve yasal bir düzenlemenin olmaması nedeniyle Amerika ve Avrupa’ya benzer gelişme gösteremediği görülmektedir. Ancak Türkiye’de adli muhasebe mesleğinin yasal bir statüsü olmamasına rağmen bu meslek kapsamında yer alan hizmetleri ülkemizde yerine getiren kuruluşlar ve meslek grupları bulunmaktadır ve Tablo 2.4’de gösterilmektedir.

Tablo 2.4: Türkiye’de Adli Muhasebe Mesleği Kapsamında Düzenleme Yapan Kuruluşlar ve Meslek Unvanlar

<p>MALİYE BAKANLIĞI BÜNYESİNDE OLANLAR</p> <p>1-) MALİ SUÇLARI ARAŞTIRMA KURULU BAŞKANLIĞI (MASAK)</p> <p>-Mali Suçları Araştırma Uzman Yardımcısı</p> <p>-Mali Suçları Araştırma Uzmanı</p> <p>2-)VERGİ DENETİM KURULU BAŞKANLIĞI</p> <p>-Vergi Müfettiş Yardımcısı</p> <p>-Vergi Müfettişi</p> <p>-Vergi Başmüfettişi</p> <p>3-) GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI</p> <p>-Devlet Gelir Uzman Yardımcısı</p> <p>-Devlet Gelir Uzmanı</p> <p>-Mali Hizmet Uzman Yardımcısı</p> <p>-Mali Hizmet Uzmanı</p>	<p>HAZİNE MÜSTEŞARLIĞI HAZİNE KONTROLÖRLERİ KURULU</p> <p>-Hazine Kontrolörü</p> <p>-Stajyer Hazine Kontrolörü</p> <hr/> <p>BANKACILIK DÜZENLEME VE DENETLEME KURUMU</p> <p>-Bankalar Yeminli Murakıbi</p> <p>-Bankalar Yeminli Murakıp Yardımcısı</p> <p>-Bankacılık Uzmanları</p> <p>-Bankacılık Uzman Yardımcıları</p> <hr/> <p>SERMAYE PİYASASI KURULU</p> <p>-SPK Uzmanı</p> <p>-SPK Uzman Yardımcısı</p> <p>-SPK Uzman Hukukçusu</p> <p>-SPK Uzman Hukukçu Yardımcısı</p>	<p>İSMMMO AKADEMİ</p> <p>-Bağımsız Adli Muhasebe Uzmanlığı Sertifika Programı</p> <p>BAHÇEŞEHİR ÜNİVERSİTESİ SÜREKLİ EĞİTİM MERKEZİ</p> <p>-Adli Muhasebecilik Uzmanlığı Temel Eğitim Sertifika Programı</p> <p>Yine adli muhasebecilik meslek unvanı olmamasına rağmen üniversitelerdeki ilgili bölümlerde görev yapan finans, muhasebe ve denetim kürsülerinde çalışan öğretim elemanları, mahkemelerde bilirkişilik ve dava destek danışmanlığı yapmaktadır.</p>
---	--	---

Kaynak: (Kurt ve Uçma,2009:166; Keleş ve Keleş,2014: 66)

Ülkemizde adli muhasebe mesleği kapsamında değerlendirilebilecek nitelikte düzenleme yapan kuruluşların başında Maliye Bakanlığı bünyesinde yer alan Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı (MASAK) yer almaktadır. Bu kuruluşun yanı sıra yine Maliye Bakanlığı bünyesinde yer alan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığının da adli muhasebe kapsamında değerlendirilebilecek düzenlemeleri bulunmaktadır (Kurt ve Uçma, 2009:167; Keleş ve Keleş,2014: 67-68).

MASAK'ın temel fonksiyonu: Suç gelirlerinin aklanması, finansal terörizmle baş etme, aklama suçunu önleme ve tespit etme gibi konularda etkin bir şekilde mücadele ederek toplumsal refahı sağlamayı hedeflemektedir. MASAK bu hedeflere ulaşmak için araştırmalar yapmak, suçu önleyici yöntemler geliştirmek, veri toplamak, toplanan verileri analiz etmek ve değerlendirmek, elde edilen bilgi ve sonuçları ilgili makamlara iletmektir (MASAK, www.masak.gov.tr). MASAK faaliyetlerini Mali Suçları Araştırma Uzman Yardımcısı ve Mali Suçları Araştırma Uzmanları tarafından yerine getirmektedir (Keleş ve Keleş, 2014: 67).

Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının temel fonksiyonu: Modern denetim teknikleri kullanarak vergi incelemeleri yapmak, vergi kayıp ve kaçığına sebep olan kayıt dışı ekonomiyi minimum seviyeye indirmek, mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu artırma, idarenin etkinliğini ve hukuka uygun işleyişinin sağlanmak ve maliye politikalarının oluşturulmasına yönelik hukuki düzenlemelerin hazırlanması kapsamında faaliyetleri yürütülmektedir (Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, www.vdk.gov.tr). Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı faaliyetlerini Vergi Müfettiş Yardımcısı, Vergi Müfettişi ve Vergi Başmüfettişi aracılığıyla yerine getirmektedir (Keleş ve Keleş, 2014: 68).

Gelir İdaresi Başkanlığının temel fonksiyonu ise: Ülkemizin sosyal hukuk devleti olması sebebiyle toplumsal refah seviyesini yükseltmeyi, adaleti, tarafsızlığı, verimliliği, mükellef haklarını gözeterek vergide gönüllü uyumu arttırmayı, hakkaniyet çerçevesinde vergi ve diğer gelirleri toplamayı, vergi sistemini düzenlemeyi ve vergi kayıplarıyla birlikte kaçakçılığının önüne geçmeyi sağlayacak faaliyetlerde bulunmaktadırlar (Gelir İdaresi Başkanlığı, www.gib.gov.tr). Gelir İdaresi Başkanlığı faaliyetlerini Devlet Gelir Uzman Yardımcısı, Devlet Gelir

Uzmanı, Mali Hizmet Uzman Yardımcısı ve Mali Hizmet Uzmanları aracılığıyla yerine getirmektedir (Keleş ve Keleş, 2014: 68).

Hazine Müsteşarlığı bünyesinde faaliyette bulunan Hazine Kontrolörleri Kurulunda da adli muhasebe kapsamında tanımlanabilecek faaliyetlerde bulunmaktadır. Bu kuruluş kendi başkanlığında hazırlanan denetim rehberine, Uluslararası Denetim Standartlarına ve AB ile imzalanan anlaşmalara uygun olarak “*Denetim Otoritesi*” sıfatıyla AB tarafından ülkemize mali işbirliği çerçevesinde sağlanmış fonların kullanım amacını ve oluşturulan yönetim-kontrol mekanizmalarının denetimi ile bu kapsamdaki her türlü harcama, gelir, mali yükümlülük, muafiyet ve mali tablo denetimini yapmakla görevlidir (Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı, www.hazine.gov.tr). Hazine Kontrolörleri Kurulu faaliyetlerini, Stajyer Hazine Kontrolörü, Hazine Kontrolörü ve Hazine Baş kontrolörleri aracılığıyla yerine getirmektedir (Keleş ve Keleş, 2014: 68).

Adli Muhasebecilik kapsamında düzenleme yapan diğer bir kuruluşta Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK)’dur. BDDK finansal piyasaların gelişimine ve istikrarına katkı sağlamak amacıyla denetimine tabi olan kuruluşların faaliyetlerini güvenli bir şekilde gerçekleştirmeyi, kredi sisteminin etkin bir şekilde çalışmasını, tasarruf sahiplerinin her türlü hak ve çıkarlarını korumayı sağlamaktadır (Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu, www.bddk.org.tr/) . BDDK faaliyetlerini Bankalar Yeminli Murakıp Yardımcıları, Bankalar Yeminli Murakıpları, Bankacılık Uzman Yardımcıları, Bankacılık Uzmanları aracılığıyla yerine getirmektedir (Keleş ve Keleş, 2014: 69).

Sermaye Piyasası Kurulunun (SPK)’ da da adli muhasebe mesleğinin kapsamına giren faaliyetler bulunmaktadır. SPK 6362 sayılı kanunun kapsamına giren kurum ve ortakların bağımsız denetimi, derecelendirme, değerlendirme, bilgi sisteminin denetim faaliyetlerine ilişkin usul ve esasları belirlemek, ekonomik istikrar için düzenleyici ve denetleyici kurumlarla işbirliği ve bilgi alışverişinde bulunmak, toplumun aydınlatılmasına ilişkin genel ve özel nitelikte kararlar almak, sermaye piyasasının işleyiş kurallarını belirlemek ve adil çalışmasını sağlamak, bu piyasaya yatırım yapan tasarruf sahiplerinin hak ve yararlarını korumak vb. faaliyetlerde bulunmaktadır (Sermaye Piyasası Kurulu, www.spk.gov.tr). SPK faaliyetlerini SPK Uzman

Hukukçu Yardımcısı, SPK Uzman Hukukçusu, SPK Uzman Yardımcısı ve SPK Uzmanları tarafından yerine getirmektedir.

Tablo 2.4’ de ve yukarıda açık bir şekilde anlatıldığı gibi Türkiye’de adli muhasebe mesleğinin direkt bir uygulaması bulunmamakla birlikte Maliye Bakanlığı başta olmak üzere birçok kurumda adli muhasebenin alanına yakın düzenlemeleri ve meslek grupları bulunmaktadır.

Türkiye’de adli muhasebe alanında temel yetkinlik kazanmak amacıyla çeşitli kurum, kuruluş ve üniversiteler bünyesinde seminer, çalıştay ve kurs programlarının düzenlendiği görülmektedir. Bunlardan bazıları şunlardır:

➤ **İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası Tarafından Verilen Eğitim Programı:**

İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası (İSMMMO) ve Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından İSMMMO Akademi çatısı altında “*Bağımsız Adli Muhasebe Uzmanlığı Programı*” başlatılmıştır. Bu eğitim programı, adli muhasebe alanında uzman yetiştirerek sertifika almalarını ve bu uzmanların aldığı sertifikaların adli muhasebe mesleği kapsamında ileriye dönük yetki belgesine bağlanmasını hedeflemektedir (İSMMMO Akademi, 2011: 1-7).

İSMMMO Akademi tarafından sunulan “*Bağımsız Adli Muhasebe Uzmanlığı Programı*” na Denetim ve Riskten Sorumlu Yönetim Kurulu Üyeleri ve Üst Yönetim, Denetim Komitesi, Teftiş Kurulu, İç Denetim, Risk Yönetimi, İç Kontrol, Fraud Yönetimi, Mali İşler ve Hukuk, Sahtecilik ve Suiistimal Önleme Personelleri, Sistem Yöneticileri, Ağ Yöneticileri ve Operatörleri, Bilgi Güvenliği Uzmanları, Adli Bilişim Uzmanları, Bilişim Hukuku Alanında Çalışanlar (Avukatlar vb.) , Risk Yönetimi personelleri, Akademisyenler, YMM ve SMMM’ler katılabilir (İSMMMO Akademi, 2011: 12) .

“*Bağımsız Adli Muhasebe Programı*” konularında uzman olan ve birçoğu öğretim üyeleri ile üst düzey sektör yöneticileri tarafından 7 ay süren 360 saatlik eğitim

verilmektedir. Bu programda yer alan dersler ve ders süreleri Tablo 2.5'te özetlenmiştir.

Tablo 2.5: İSMMMO Akademi Adli Muhasebe Uzmanlığı Sertifika Programında Yer Alan Dersler

DERS ADI	SÜRE (SAAT)
İşletme Etiği ve İşletme Kültürü	18
Temel Davranış Bilimleri	18
Adli Bilişim Uygulamaları	15
Mali Tablo Hileleri	30
İşletmelerde İç Kontrol Uygulamaları	24
Temel Denetim Teorisi	18
Hile Teorisi	24
Kurumsal Yönetim Uygulamaları	18
Dijital Ortamda Veri Analizi ve Hile İncelemesi	36
Çalışan Hileleri	24
Kriminoloji ve Adli Bilimler Açısından Ceza-Ceza Usul Hukuku ve Diğer Hukuk Alanları	18
Adli Bilimler ve Adli Bilimlerin Hukuktaki Yeri	6
Adli Belge İncelemesi ve Sahtecilik Suçları	12
Adli Bilimlerde Delil ve Bilirkişilik	12
Adli Muhasebe Araştırma Teknikleri	
Dolandırıcılık Suçları ve Araştırma Teknikleri	6
Gözetleme ve İz Sürme Teknikleri	6
Sorgulama ve Görüşme Teknikleri	9
Kriminal Uygulamalar	3
Sahtecilik ve Araştırma Teknikleri	9
Adli Bilişim (Sanal Alem ve Bilgisayar Suçlarını Araştırma Teknikleri)	12
Adli Muhasebe Uygulamaları	42
TOPLAM DERS SAATİ	360

Kaynak: İSMMMO Akademi (2011:13).

Programda Araştırmacı Muhasebe Çalışmaları ve Mahkemelere Yönelik Uzmanlık Çalışmaları olmak üzere iki temel çalışma alanında eğitim verilmektedir. Bu iki temel çalışma alanı ve yapılan faaliyetler Tablo 2.6 'da özetlenmiştir.

Tablo 2.6: Adli Muhasebecilerin Çalışma Alanları ve Faaliyetleri

Çalışma Alanı	Alt Çalışma Alanı	Yapılan Faaliyetler
Araştırmacı Muhasebe Çalışmaları	Araştırmacı Muhasebeci Hile Denetçisi veya İncelemecisi	<ul style="list-style-type: none">•İşletme çalışanları tarafından işlenen suçlar,•Beyaz yakalılar tarafından işlenen suçlar,•Mali tablo hileleri,•Yatırımlarla ilgili hileler,•Ticari rüşvetler ve komisyonlar,•Banka işlemleri ile ilgili hileler,•Elektronik fon transferleri ile ilgili hileler,•Kredi kartı hileleri,•Bilgisayar hileleri,•İnternet yoluyla yapılan hileler,•İşletmelerin hile riskini ölçme ve değerlendirme,•İşletmelerde hileyi önlemeye yönelik çalışmalara destek olma
Mahkemelere Yönelik Uzmanlık Çalışmaları	Dava Destek Danışmanlığı	<ul style="list-style-type: none">•Her türlü yolsuzluk davaları,•İşletme değerlemeleri,•Hasar ve zarar tahminleri,•Sigorta anlaşmazlıkları,•Anlaşmalardan doğan sorunlar,•İşletmeler arası sorunlar,•Patent, hak ve markalarla ilgili doğan sorunlar,•İflas davaları,•İşletmelerle ilgili ayrılma ve birleşme davaları,•Boşanmalarla ilgili mali anlaşmazlıklar,
	Uzman Şahitlik	<ul style="list-style-type: none">•Dava konusu ile ilgili olarak gerekli araştırmaları yaparak çeşitli verileri toplamak,•Bu verilerden bir sonuca vararak bir kaniya ulaşmak,•Oluşturduğu görüşü mahkemede hakimlere ve avukatlara aydınlatıcı ve öğretici bir biçimde yansıtmak.

Kaynak: İSM MMO Akademi (2011:9-11).

➤ **Bahçeşehir Üniversitesi Tarafından Verilen Eğitimler**

Adli muhasebe alanında eğitim veren diğer bir kurum da Bahçeşehir Üniversitesi'dir. Bahçeşehir Üniversitesi bünyesinde bulunan Sürekli Eğitim Merkezi tarafından

verilen “ *Forensic Accounting (Adli Muhasebecilik) Uzmanlığı Temel Eğitim Sertifika Programı*” isimli bu eğitimin amacı, adli muhasebecilik alanında dünyadaki yeni gelişmelerin takip edilmesini, hile, suiistimal ve dolandırıcılıkların önlenmesi gibi ilgili konularında uzman olmak isteyenlere temel bilgi ihtiyaçlarının kazandırılmasıdır (Bahçeşehir Üniversitesi, www.bahcesehir.edu.tr).

Bahçeşehir Üniversitesi tarafından düzenlenen Adli Muhasebecilik Temel Düzey Sertifika Programı kapsamında, alanlarında uzman olan 26 (yirmi altı) eğitmen tarafından 6 (altı) hafta 72 (yetmiş iki) saat süren eğitim verilmektedir ve bu eğitimler sonunda katılımcılara Bahçeşehir Üniversitesi tarafından onaylanmış bir sertifika verilmektedir (BAU, www.bahcesehir.edu.tr).

Bu eğitim programına; Üst Yönetim ve Denetim Komitesi ile Teftiş Kurulu üyeleri, İç Denetim, İç Kontrol, Mali İşler, Hukuk, Risk Yönetimi, Soruşturma, Güvenlik, Suiistimal ve Sahtecilik Önleme, Fraud Denetimi, SOX, Bağımsız Denetim, Mali Denetim, IT Denetimi ve IT Güvenliği alanlarında çalışan kişiler, konuya ilgi duyan tüm akademisyenler ile adli muhasebecilik alanına ilgi duyan, bu alanda kariyer yapmak isteyen lisans öğrenimini tamamlamış kişiler ve /veya son sınıf öğrencileri ile SMMM ve YMM katılabilir (BAU, www.bahcesehir.edu.tr).

İSMMO Akademi ve Bahçeşehir Üniversitesi haricinde, 2014 yılında Muhasebe Eğitimleri kursu tarafından 7 (yedi) saatlik “ *Adli Muhasebecilik ve Suiistimal Denetçiliği Eğitimi*” programı yapılmış ve katılımcılara sertifika verilmiştir (Muhasebe Eğitimleri, www.muhasbeegitimleri.com) . Ayrıca 2015 yılında Ankara Üniversitesi Tıp Fakültesi Adli Tıp Anabilim Dalı, Ankara Üniversitesi Adli Bilimler Enstitüsü, İzmir Katip Çelebi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Adli Bilimler Derneği (ADBİD), Muhasebat Kontrolörleri Derneği (MUKDER) ve Adli Bilimler Derneği Adli Muhasebe Komisyonu tarafından ortaklaşa düzenlenen 60 (altmış) saatlik “*Sertifikalı Adli Muhasebe Kurs*” programı yapılmış ve katılımcılara sertifika verilmiştir (Adli Bilimler Net, www.adlibilimler.net).

Yukarıda bahsetmiş olduğumuz adli muhasebeyle ilgili programlar ve kurslar değerlendirilirken, sertifika alacak olan meslek mensuplarının adli muhasebe ile ilgili

mesleki altyapının Türkiye’de henüz hazır olmadığını bilmeleri gerekmektedir. Söz konusu program ve kurslardan alınan sertifikalar ile ilgili bir görev tanımı henüz hukuki olarak yapılmamıştır. Ancak bu sertifikalar gelecekte yapılacak düzenlemelerle birlikte bir geçerliliği olabilecektir. Bu program ve kurslardan mezun olabilecek meslek mensuplarının aldıkları sertifika ile belirlenmiş görev tanımlarına göre mesleklerini icra etmeleri mümkün olabilecektir. Bu konuda düzenleme yapma yetkisi Maliye Bakanlığına ait olması nedeniyle adli muhasebe uzmanlığına yönelik mesleki standartları ve eğitim standartlarını belirlemelidir (Pehlivan, 2010: 43).

Türkiye’deki üniversitelerin ders müfredatlarına bakıldığında, Saçaklı’nın (2011) çalışmasında ülkemizde devlet ve vakıf üniversiteleri olmak üzere 165 üniversitenin ders müfredatları incelenmiş ulaşılan sonuçlara göre, ders programları ve içeriklerinde denetim temalı 64 farklı ders olduğu görülmektedir. “*Muhasebe Denetim*” dersi 52 üniversitenin lisans programlarında 14 üniversitenin yüksek lisans programında, “*Hile Denetimi*” dersi sadece Marmara Üniversitesi Yüksek lisans programında, “*Adli Muhasebe*” dersi ise Karadeniz Teknik Üniversitesi doktora programında yer aldığı görülmektedir (Saçaklı, 2011: 63-103). Ayrıca Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İşletme Doktora programında “Adli Muhasebe ve Hile Denetimi” isimli ders bulunmaktadır (Eskişehir Osman Gazi Üniversitesi, www.ogu.edu.tr). Bu sonuçlar bize ülkemizdeki eğitimde muhasebe denetimi adı altında derslerle eğitimin verildiği ancak adli muhasebenin ayrı bir kategoride değerlendirilmesi gerektiği bilinci ise yavaş yavaş gelişmektedir.

Ülkemizde adli muhasebe mesleğine yönelik en önemli sayılabilecek gelişmelerden biri de Adli Bilimciler Derneği ile Muhasebat Kontrolörleri Derneği’nin iş birliğiyle 30 Nisan 2015 tarihinde Ankara’da “*1.Adli Muhasebe Sempozyumu*” olup, bu sempozyumda ele alınan en çarpıcı satır başı konular şunlardır (Business Ankara İş Hayatı, <http://www.businessankara.com/>):

- Türkiye’de yılda 4 milyar, ABD’de 300 milyar dolarlık finans suçu işlenmekte olması,
- CFO’ların, finans yöneticilerin maaş+ prim sisteminden kaynaklı olarak finansal suçlar işlendiği görülmekte olduğu,

- Türkiye’de bilirkişi müessesinin yeteri kadar çalışmıyor olmasının nedeni hukuk fakültelerinde verilen mali eğitimin yetersizliği,
- Türkiye’deki bağımsız denetçilerin hile tespit etme ve önleme konusunda yeteri kadar çalışmadıkları ayrıca ülkemizde etkin çalışmayan bağımsız denetim sistemi nedeniyle bankalar kanalıyla batırılan para 30 milyar dolar olduğu,
- Türkiye’de boşanma davalarında adli muhasebe çalışmalarının sınırlı olması,
- Vergi hilesi sadece az vergi ödeme yapmakla sınırlı olmayıp hissedarlara daha düşük hisse vermek ve bankalardan daha fazla kredi almak içinde yapılıyor olması,
- Ekonomik hayatı doğru değerlendirmek için gerçekçi muhasebe verilerine ihtiyaç olduğu ayrıca klasik muhasebe anlayışı yerine adli muhasebe sistemine geçilmesi gerektiği,
- Şirketlerde kurulan iç denetim birimleri kayıt öncesinde ve sonrasında hileleri ortaya çıkarmada etkili olduğu,
- ENRON şirketini normal kurallara göre denetim yapıldığını fakat bilişim sistemindeki ilerlemeler mali suçları bulmak için özel çaba gerektirdiği gösterdiği,
- Adli Muhasebe uygulamalarında ABD ve Kanada gibi gelişmiş ülkelerin önde olduğu vb.

Kısacası Türkiye’de adli muhasebe mesleğinin önemi geçte olsa fark edilerek bu alanda çalışmalar yapıldığı görülmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ADLİ MUHASEBECİLİĞE YÖNELİK ALGILARININ FARKLI DEĞİŞKENLER AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ: KARS ARDAHAN VE İĞDIR ÖRNEĞİ

3. Alan Araştırması

3.1. Genel Açıklama

Adli muhasebe hileli işletme uygulamaları ve mali skandallara bağlı olarak hızla genişleyen muhasebe ve denetim alanıdır. Ne yazık ki bu alan ülkemizde Amerika ve Avrupa'ya benzer gelişim gösterememiştir. Bu nedenle ülkemizde adli muhasebe/adli muhasebe mesleğinin önemi, gerekliliği ve geleceği Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensupların görüşleri doğrultusunda değerlendirilmeye çalışılmıştır.

3.2. Araştırmanın Amacı

Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde Kars SMMMO' ya kayıtlı bulunan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeye yönelik bakış açılarını tespit etmek, bu bağlamda muhasebe meslek mensuplarının görüşleri doğrultusunda:

- Adli muhasebenin meslek olarak algılanıp algılanmadığının tespit edilmesi,
- Adli muhasebenin kapsamında bulunan Hile Denetçiliği, Dava Desteği ve Uzman Şahitlik (Bilirkişilik) ilgili bilgilerinin ne düzeyde olduğunun tespit edilmesi,
- Adli muhasebenin gelişim sürecinde nelerin etkili olacağını tespit edilmesi,
- Son olarak da adli muhasebenin Türkiye'de uygulanabilmesinde etkili olabilecek durumları tespit etmek.

3.3. Araştırmanın Metodolojisi

3.3.1. Araştırmanın Evreni ve Ön Çalışması

Araştırmanın evrenini Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde Kars SMMMO' ya kayıtlı bulunan muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır.

Anket çalışmasında Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde Kars SMMMO' ya kayıtlı bulunan muhasebe meslek mensuplarına e-posta ve telefon yardımıyla ulaşılmaya çalışılmıştır. Anket geri dönüş oranını arttırmak amacıyla birkaç defa kendileriyle iletişim kurulmaya çalışılmıştır. Anket verilerinin toplanma sürecine 09.03.2016 tarihinde başlanmış anket verilerinin toplanma süreci 05.05.2016 tarihinde tamamlanmıştır. Anket 2016 yılında Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde Kars SMMMO' ya kayıtlı bulunan 124 (yüz yirmi dört) muhasebe meslek mensubundan bürosu bulunan 73 (yetmiş üç) muhasebe meslek mensubuna gönderilmiş olup 56 (elli altı) kişiden olumlu cevap gelmiştir. Bu durumda anket geri dönüş oranı %76'dır.

3.3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeciliğe yönelik algılarının farklı değişkenler açısından değerlendirilmesi bağlamında yürütülen bu araştırmanın tasarlanması, geliştirilmesi, uygulanması ve değerlendirilmesinde sırasıyla:

1. Konu seçimi / Sorun / Problem seçimi,
2. Ön amaçların belirlenmesi,
3. Kaynak tarama (Klasik ve güncel literatür tarama),
4. Amaçların yeniden belirlenmesi,
5. Araştırma değişkenlerinin ve ölçeklerinin belirlenmesi,
6. Problemlerin tanımlanması ve alt problemlerin belirlenmesi,
7. Hedef toplum / Örnek ve araştırma birimlerinin belirlenmesi,
8. Veri toplama yöntemlerinin ve araştırma düzenlerinin belirlenmesi,
9. Anket ve bilgi toplama formlarının hazırlanması,
10. Verilerin özetlenmesi için tablo ve grafiklerin tasarlanması,
11. Uygun veri analizi yöntemlerinin belirlenmesi,
12. Genellemeler için sınırlılık ve koşulların denetlenmesi,
13. Pilot uygulama,
14. Denetleme-Kontrol-Düzeltilmelerin yapılması,
15. Esas araştırmaya geçiş, veri toplama ve verilerin işlenmesi (Bilgisayar programlarına giriş),
16. Verileri Çözümleme (Bulguların İstatistiksel Analizi),

17. Yorumlamalar,

18.Raporlama.

Aşamalarına dikkat edilerek yürütülmüştür.

3.3.3. Araştırmanın Sınırlılıkları

- Araştırmada veri toplama için amaçlara uygun olarak geliştirilen 8 (sekiz)'i araştırmanın örnekleminde bulunan muhasebe meslek mensuplarının kişisel özelliklerini belirlemeye yönelik kapalı uçlu soru, 35 (otuz beş)'i araştırmanın alt problemlerine yönelik beşli likert türünde olmak üzere toplam 43 (kırk üç) soruluk bir anket kullanılmıştır. Araştırma bulguları bu anket aracılığıyla toplanan verilerle sınırlıdır.
- Kullanılan ölçekle toplanan veriler 2016 yılında Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde Kars SMMMO' ya kayıtlı bulunan muhasebe meslek mensuplarının ankette yer alan sorulara verdikleri cevaplarla sınırlıdır.

3.3.4. Araştırmanın Varsayımları

Araştırmanın planlanmasında ve yürütülmesinde aşağıdaki varsayımlardan yola çıkılmıştır:

- Araştırmaya katılan Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde Kars SMMMO' ya kayıtlı bulunan muhasebe meslek mensuplarının anketteki sorulara samimi ve objektif cevaplar verdikleri varsayılmıştır.
- Araştırmada kullanılan kaynakların içerdiği bilgilerin güvenilir ve geçerli olduğu kabul edilmiştir.
- Hazırlanan anketin çalışmada belirlenen alt problemlere cevap verecek düzeyde ve objektif olduğu varsayılmıştır.

3.3.5. Araştırmanın Modeli

Bu araştırmada genel tarama yöntemi kullanılmıştır. Tarama modelleri, geçmişte ya da halen var olan durumu var olduğu şekliyle betimlemeyi amaçlayan araştırma yaklaşımıdır. Genel tarama modeli ise evren hakkında genel bir yargıya varmak

amacıyla evrenin tamamı ya da ondan alınacak bir grup örnek veya örneklem üzerinde yapılan tarama düzenlemeleridir (Karasar, 2003: 87).

3.3.6. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Aracı ve Uygulanması

Araştırmada veri toplama aracı olarak araştırmanın amaçları doğrultusunda hazırlanan anket kullanılmıştır.

Ankette Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde Kars SMMMO' ya kayıtlı bulunan muhasebe meslek mensupları hedef kitle olarak seçilmiştir. Anket formu ulaşılmak istenen amaca yönelik iki bölümden oluşmaktadır: Birinci bölüm katılımcılarının demografik özelliklerini belirlemeye yönelik olup katılımcılara 8 (sekiz) sorudan oluşan bu katılımcıların cinsiyeti, medeni durumu, yaşı, mesleki kıdemi, eğitim düzeyi, defter sayısı, aylık geliri ve bilirkişilik yapıp yapmadığına yönelik sorular yöneltilmiştir. İkinci bölümde bulunan 35 (otuz beş) soru araştırmanın alt problemlerine göre 7 (yedi) alt gruptan oluşmuştur. Bu grupta yer alan sorular anket içerisinde aynı amaca yönelik sorularının bir arada olmaması için karışık olarak verilmiştir. Veri toplama aracının birinci bölümünde araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının kişisel özelliklerini belirlemeye yönelik sorular için uygun cevap seçenekleri verilmiş, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarından kendilerine göre uygun olan seçeneği işaretlemeleri istenmiştir. İkinci bölümde beşli likert ölçeği aracılığıyla sorular yöneltilmiştir.

Veri toplama aracı, araştırmacı tarafından örneklemde bulunan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarına (56 kişi) güvenilirlik hesabı için uygulanmıştır. Elde edilen veriler SPSS programına girilerek Kuder - Richardson güvenilirlik testi uygulanmıştır. Güvenirlik katsayısı olan Cronbach Alpha 0.923 olarak bulunmuştur. Güvenirlik katsayısı 0.80' den büyük olan ölçekler güvenilir (Kayış, 2016; 405) olarak kabul edildiğinden bu araştırmada kullanılan anket de güvenilir olarak kabul edilmiştir.

3.3.7.Verilerin Çözümlemesi ve Değerlendirilmesi

Araştırmanın genel amacı çerçevesinde ve araştırma kapsamında cevap aranan alt boyutlara yönelik olarak toplanan veriler SPSS 22,0 programı aracılığıyla girilmiş ve istatistiki çözümler yapılmıştır.

Muhasebe meslek mensuplarının genel özellikleri frekans (f) ve yüzde (%) olarak hesaplanmış ve tablolar halinde sunulmuştur. Yine muhasebe meslek mensuplarının araştırmanın alt problemlerine göre oluşturulan yedi alt grupta yer alan sorulara verdikleri cevaplar: “Kesinlikle Katılıyorum”, “Katılıyorum”, “Kısmen”, “Katılmıyorum”, “Kesinlikle Katılmıyorum” seçeneklerine göre frekans (f), yüzde (%), ortalama ve standart sapmaları hesaplanmış ve tablolar halinde sunulmuştur. Eğitim verilerinde ortaokul ve lisede birer kişi olduğundan bu gruplar ön lisans grubuna; yüksek lisans–doktora grubunda 1 kişi olduğundan bu grup lisans grubuna dahil edilmiştir. Aylık gelir verilerinde 0-1000 grubunda 1 kişi olduğundan 1000-2000 grubuna dahil edilmiştir. Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının cinsiyet, medeni durum, eğitim düzeyi ve bilirkişilik yapma durumu değişkenlerine göre görüşleri arasında anlamlı farklılıklar olup olmadığını belirlemek için “t” testi yapılmış ve 0,05 anlamlılık düzeyinde test edilmiştir. Ayrıca araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının yaş, mesleki kıdem, defter sayısı, aylık gelir değişkenlerine göre görüşleri arasında anlamlı farklılık olup olmadığını belirlemek için ikiden fazla grup içerdiğinden “Varyans Analizi” (one –way Anova) yapılmış, gruplar arasındaki farklılığı ortaya koymak için de varyansların homojen olduğu durumlarda “LSD” testi, varyansların homojen olmadığı durumlarda ise “Dunnett’s T3 testi ve Tamhane testi yapılmıştır. Yapılan “Varyans Analizi” ve “t” testi sonuçlarından 0,05 anlamlılık seviyesinde anlamlı olanlara “*” işareti konulmuştur. “LSD, Dunnett’s T3 ve Tamhane” testi sonuçlarından aralarında farklılık olan gruplar ise yaş değişkeni için “18-24” 1, “25-30” 2, “31-35” 3, “36-40” 4, “41 ve üstü” 5 olarak numaralandırılmıştır. Mesleki kıdem değişkeni için “1-5” 1, “6-10” 2, “11-15” 3, “16-20” 4, “20 ve üstü” 5 olarak numaralanmıştır. Defter sayısı değişkeni için “1-25” 1, “26-50” 2, “51-75” 3, “76-100” 4, “100 ve üzeri olanlar” 5 olarak numaralandırılmıştır. Aylık gelir değişkeni için “1000-2000” 1, “2000-3000” 2, “3000-4000” 3, “4000 ve üzeri” 4 olarak numaralandırılmıştır.

3.3.8. Bulgular

Bu bölümde araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeciliğe yönelik görüşleri ile ilgili olarak elde edilen bulgular tablolar halinde açıklanıp yorumlanmaktadır. Araştırmanın alt boyutları dikkate alınarak bulgular dokuz bölüm halinde sunulmuştur. Bu bölümler:

1. Örneklemeye ilişkin sayısal veriler,
2. Adli muhasebenin meslek olarak algılanmasına ilişkin görüşlere ait bulgular,
3. Adli muhasebenin kapsamına (hile denetçiliği) ilişkin görüşlere ait bulgular,
4. Adli muhasebenin kapsamına (dava desteği) ilişkin görüşlere ait bulgular,
5. Adli muhasebenin kapsamına (uzman şahitlik-bilirkişilik) ilişkin görüşlere ait bulgular,
6. Adli muhasebe mesleğinin gerekliliğine ilişkin görüşlere ait bulgular,
7. Gelişim sürecinde adli muhasebeciliğe ilişkin görüşlere ait bulgular,
8. Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlere ait bulgular,
9. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeciliğe yönelik algılarının cinsiyet, medeni durum, yaş, mesleki kıdem, eğitim düzeyi, defter sayısı, aylık gelir, bilirkişilik yapma durumu değişkenleri açısından değerlendirilmesine ilişkin bulgular.

3.3.8.1. Örnekleme İlişkin Sayısal Veriler

Bu kısımda örnekleme giren Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerini belirlemek amacıyla hazırlanan sorulara ilişkin elde edilen frekans dağılımları aşağıda yer alan tabloda verilmiştir.

Tablo 3.1: Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri

Cinsiyet	f	%	Yaş	f	%
Bayan	11	19,6	25-30	4	7,1
Erkek	45	80,4	31-35	10	17,9
Medeni Durum	f	%	36-40	12	21,4
Evli	51	91,1	41 ve üstü	30	53,6
Bekar	5	8,9	Kıdem	f	%
Eğitim	f	%	1-5	3	5,4
Ön lisans	4	7,1	6-10	17	30,4
Lisans	52	92,9	11-15	12	21,4
Aylık Gelir	f	%	16-20	7	12,5
1000-2000	4	7,1	20 ve üstü	17	30,4
2000-3000	13	23,2	Defter Sayısı	f	%
3000-4000	10	17,9	1-25	3	5,4
4000+	29	51,8	26-50	8	14,3
Bilirkişilik	f	%	51-75	19	33,9
Evet	32	57,1	76-100	10	17,9
Hayır	24	42,9	100+	16	28,6

Tablo 3.1'de görüleceği üzere ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının %80,4'ü erkek, % 91,1'i evli, %92,9'unun eğitim düzeyi lisans, %51,8'inin aylık geliri 4000 TL'nin üstü, %53,6'sının yaşı 41 ve üstü, %60,8'nin kıdem yılı 6-10 yıl ve 20 ve üstü, %33,9'unun defter sayısı 51-75 arasındadır. Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının %57,1'i bilirkişilik yapıp yapmadığına ilişkin soruya evet yanıtını vermiştir.

3.3.8.2. Adli Muhasebenin Meslek Olarak Algılanmasına İlişkin Görüşlere Ait Bulgular

Tablo 3.2’de adli muhasebenin meslek olarak algılanmasına ilişkin görüşlere ait frekans dağılımı ve betimsel istatistikler sunulmuştur.

Tablo 3.2: Adli Muhasebenin Meslek Olarak Algılanmasına İlişkin Görüşler Ait Bulguların Dağılımı

SORULAR		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kısmen	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	\bar{x}	S.S.
1.Ekonomik baskılar nedeniyle işletmelerin iflasla karşı karşıya kalmaları, hile ve yolsuzluk riskini ortaya çıkılmaktadır.	f	3		12	26	15	3,95	0,84
	%	5,4		21,4	46,4	26,8		
8.Teknolojinin her alanda olduğu gibi muhasebede de yaygın kullanılması elektronik ortamda yapılan yolsuzlukların tespit edilmesini ve kontrol altına alınmasını zorlaştırmaktadır.	f	2	12	17	13	12	3,38	1,153
	%	3,6	21,4	30,4	23,2	21,4		
15.Denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmektedir	f			10	29	17	4,13	0,689
	%			17,9	51,8	30,4		
22.Adli muhasebe sürecinde tüm işlemlerin tek tek incelenmesi ve benzer işlemlerle karşılaştırma yapılması ayrıca hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde ayrıntılı inceleme yapılması gerekmektedir.	f		2	5	27	22	4,23	0,763
	%		3,6	8,9	48,2	39,3		
29.Hile ve yolsuzlukların gerçekleşmeden önce tespit edilmesinde adli muhasebe geleneksel denetim faaliyetlerinden daha başarılıdır.	f		6	16	20	14	3,75	0,958
	%		10,7	28,6	35,7	25,0		

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anketteki adli muhasebenin meslek olarak algılanmasına ilişkin onların görüşlerini yansıtan maddelere verdikleri yanıtlara göre:

“Ekonomik baskılar nedeniyle işletmelerin iflasla karşı karşıya kalmaları, hile ve yolsuzluk riskini ortaya çıkılmaktadır.” sorusuna katılımcılardan %5,4’ü kesinlikle katılmadıklarını, %21,4’ü kısmen, %46,4’ü katıldıklarını, %26,8’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Teknolojinin her alanda olduğu gibi muhasebede de yaygın kullanılması elektronik ortamda yapılan yolsuzlukların tespit edilmesini ve kontrol altına alınmasını zorlaştırmaktadır.” sorusuna katılımcılardan %3,6’sı kesinlikle katılmadığını, %21,4’ü katılmadıklarını, %30,4’ü kısmen katıldıklarını, %23,2’si katıldıklarını, %21,4’ü kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmektedir. ” sorusuna katılımcılardan %17,9’u kısmen katıldıklarını, %51,8’i katıldıklarını, %30,4’ü kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Adli muhasebe sürecinde tüm işlemlerin tek tek incelenmesi ve benzer işlemlerle karşılaştırma yapılması ayrıca hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde ayrıntılı inceleme yapılması gerekmektedir.” sorusuna katılımcılardan %3,6’sı katılmadıklarını, %8,9’u kısmen katıldıklarını, %48,2’si katıldıklarını, %39,3’ü kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Hile ve yolsuzlukların gerçekleşmeden önce tespit edilmesinde adli muhasebe geleneksel denetim faaliyetlerinden daha başarılıdır.” sorusuna katılımcılardan %10,7’si katılmadıklarını, %28,6’sı kısmen katıldıklarını, %35,7’si katıldıklarını, %25’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

3.3.8.3. Adli Muhasebenin Kapsamına (Hile Denetçiliği) İlişkin Görüşlere Ait Bulgular

Tablo 3.3’te adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamına ilişkin görüşlere ait frekans dağılımı ve betimsel istatistikler sunulmuştur.

Tablo 3.3: Adli Muhasebenin Kapsamına (Hile Denetçiliği) İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı

SORULAR		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kısmen	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	\bar{x}	S.S.
2. İşletmenin kasıtlı olarak kaynaklarının ve varlıklarının yanlış kullanımı hile denetçiliği ile ortaya çıkarılabilir.	f	2	5	12	21	16	3,79	0,862
	%	3,6	8,9	21,4	37,5	28,6		
9. Ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışlar hile denetçiliği ile ortaya çıkarılabilir.	f	1	3	12	30	10	3,80	0,862
	%	1,8	5,4	21,4	53,6	17,9		
16. Hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde hile denetçiliğinden yararlanılabilir.	f		6	14	27	9	3,70	0,872
	%		10,7	25,0	48,2	16,1		
23. Kayıt ve belgeleri tahrip ederek kişisel yarar sağlama hile denetçiliği ile ortaya çıkarılabilir.	f		1	12	28	15	4,02	0,751
	%		1,8	21,4	50,0	26,8		
30. Hileli işlemin kanıtlarıyla birlikte ortaya çıkarılması adli muhasebenin çalışma alanına girmektedir.	f		3	10	27	16	4,00	0,831
	%		5,4	17,9	48,2	28,6		

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anketteki adli muhasebenin hile denetçiliğine ilişkin onların görüşlerini yansıtan maddelere verdikleri cevaplara göre:

“İşletmenin kasıtlı olarak kaynaklarının ve varlıklarının yanlış kullanımı hile denetçiliği ile ortaya çıkarılabilir.” sorusuna katılımcılardan %3,6’sı kesinlikle katılmadığını, %8,9’u katılmadığını, %21,4’ü kısmen katıldıklarını, %37,5’i katıldıklarını, %28,6’sı kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışlar hile denetçiliği ile ortaya çıkarılabilir.” sorusuna katılımcılardan %1,8’i kesinlikle katılmadıklarını, %5,4’ü

katılmadıklarını, % 21,4'ü kısmen katıldıklarını, % 53,6'sı katıldıklarını, % 17,9'u kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde hile denetçiliğinden yararlanılabilir.” sorusuna katılımcılardan %10,7'si katılmadıklarını,%25'i kısmen katıldıklarını, %48,2'si katıldıklarını, %16,1'i kesinlikle katılmadıklarını ifade etmişlerdir.

“Kayıt ve belgeleri tahrip ederek kişisel yarar sağlama hile denetçiliği ile ortaya çıkarabilir.” sorusuna katılımcılardan %1,8'i katılmadıklarını, %21,4'ü kısmen katıldıklarını, %50'si katıldıklarını, %26,8'i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Hileli işlemin kanıtlarıyla birlikte ortaya çıkarılması adli muhasebenin çalışma alanına girmektedir.” sorusuna katılımcılardan %5,4'ü katılmadıklarını, %17,9'u kısmen katıldıklarını, %48,2'si katıldıklarını, %28,6'sı kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

3.3.8.4. Adli Muhasebenin Kapsamına (Dava Desteği) İlişkin Görüşlere Ait Bulgular

Tablo 3.4’te adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlere ait frekans dağılımı ve betimsel istatistikler sunulmuştur.

Tablo 3.4: Adli Muhasebenin Kapsamına (Dava Desteği) İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı

SORULAR		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kısmen	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Toplam	\bar{x}	S.S.
3.Dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya yönelik faaliyetleri kapsamaktadır.	f	1	14	16	17	8	56	3,30	1,074
	%	1,8	25,0	28,6	30,4	14,3	100		
10.Dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kapatmaya yönelik faaliyetleri kapsamaktadır.	f	3	13	20	16	4	56	4,00	0,915
	%	5,4	23,2	35,7	28,6	7,1	100		
17.Bir iddiayı reddetmek veya desteklemek için gerekli dokümanları temin etmek ve güvenliğini sağlamak adli muhasebeciliğin görevleri arasındadır.	f		5	11	28	12	56	3,84	0,869
	%		8,9	19,6	50	21,4	100		
24. Finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirimini kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak dava desteği ile ilgilidir.	f		2	16	28	10	56	3,82	0,765
	%		3,6	28,6	50	17,9	100		
31. Davanın sonuçlanmasına yönelik görüşme ve toplantı yapmak ayrıca tartışmalara yardımcı olmak adli muhasebecinin görevlerindedir.	f		5	18	24	9	56	3,66	0,859
	%		8,9	32,1	42,9	16,1	100		

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anketteki adli muhasebenin dava desteğine ilişkin onların görüşlerini yansıtan maddelere verdikleri cevaplara göre:

“Dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya yönelik faaliyetleri kapsamaktadır.” sorusuna katılımcılardan %1,8’i kesinlikle katılmadıklarını, %25’i katılmadıklarını, %28,6’sı kısmen katıldıklarını, %30,4’ü katıldıklarını, %14,3’ü kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kapatmaya yönelik faaliyetleri kapsamaktadır.” sorusuna katılımcılardan %5,4’ü kesinlikle katılmadıklarını, %23,2’si katılmadıklarını, %35,7’si kısmen katıldıklarını, %28,6’sı katıldıklarını, %7,1’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Bir iddiayı reddetmek veya desteklemek için gerekli dokümanları temin etmek ve güvenliğini sağlamak adli muhasebeciliğın görevleri arasındadır.” sorusuna katılımcılardan %8,9’u katılmadıklarını, %19,6’sı kısmen katıldıklarını, %50’si katıldıklarını, %21,4’ü kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirimini kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak dava desteği ile ilgilidir.” sorusuna katılımcılardan %3,6’sı katılmadıklarını, %28,6’sı kısmen katıldıklarını, %50’si katıldıklarını, %17,9’u kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Davanın sonuçlanmasına yönelik görüşme ve toplantı yapmak ayrıca tartışmalara yardımcı olmak adli muhasebecinin görevlerindedir.” sorusuna katılımcılardan %8,9’u katılmadıklarını, %32,1’i kısmen katıldıklarını, %42,9’u katıldıklarını, %16,1’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

3.3.8.5.Adli Muhasebenin Kapsamına (Uzman Şahitlik- Bilirkişilik) İlişkin Görüşlere Ait Bulgular

Tablo 3.5’te adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlere ait frekans dağılımı ve betimsel istatistikler sunulmuştur.

Tablo 3.5: Adli Muhasebenin Kapsamına (Uzman Şahitlik- Bilirkişilik) İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı

SORULAR		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kısmen	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Toplam	\bar{x}	S.S.
4.İdari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak bilirkişilik kapsamında değerlendirilmelidir.	f	3	9	7	29	8	56	3,54	1,095
	%	5,4	16,1	12,5	51,8	14,3	100		
11.Dava ile ilgili elde edilen verileri mahkemeye sunmak adli muhasebeciliğin uzman tanıklık faaliyetlerindedir	f	2	1	8	29	16	56	4,00	0,915
	%	3,6	1,8	14,3	51,8	28,6	100		
18.Adli muhasebeciler avukatların, hakimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmalıdır.	f		2	2	31	21	56	4,27	0,700
	%		3,6	3,6	55,4	37,5	100		
25.Teori ve tekniklerin ilgili kurum veya meslek birliği tarafından benimsenip benimsenmediğinin ortaya çıkarılması uzman tanıklıkla açıklanabilir.	f		2	20	24	10	56	3,75	0,792
	%		3,6	35,7	42,9	17,9	100		
32. Kullanılan tekniklerin ilgili kuruluşlarca kabul edilebilir olduğuna dair hata oranlarının varlığının araştırılması ve açıklanması adli muhasebeciliğin işlemlerinden birisidir.	f		3	22	22	9	56	4,04	0,571
	%		5,4	39,3	39,3	16,1	100		

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anketteki adli muhasebenin Uzman- Bilirkişilik kapsamına ilişkin onların görüşlerini yansıtan maddelere verdikleri cevaplara göre:

“İdari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak bilirkişilik kapsamında değerlendirilmelidir.” sorusuna katılımcılardan %5,4’ü kesinlikle katıldıklarını, %16,1’i katılmadıklarını, %12,5’i kısmen katıldıklarını, %51,8’i katıldıklarını, %14,3’ü kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Dava ile ilgili elde edilen verileri mahkemeye sunmak adli muhasebeciliğin uzman tanıklık faaliyetlerindedir.” sorusuna katılımcılardan %3,6’sı kesinlikle katılmadıklarını, %1,8’i katılmadıklarını, %14,3’ü kısmen katıldıklarını, %51,8’i katıldıklarını, %28,6’sı kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Adli muhasebeciler avukatların, hakimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmalıdır.” sorusuna katılımcılardan %3,6’sı katılmadıklarını, %3,6’sı kısmen katıldıklarını, %55,4’ü katıldıklarını, %37,5 i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Teori ve tekniklerin ilgili kurum veya meslek birliği tarafından benimsenip benimsenmediğinin ortaya çıkarılması uzman tanıklıkla açıklanabilir.” sorusuna katılımcılardan %3,6’sı katılmadıklarını, %35,7’si kısmen katıldıklarını, %42,9’u katıldıklarını, %17,9’u kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Kullanılan tekniklerin ilgili kuruluşlarca kabul edilebilir olduğuna dair hata oranlarının varlığının araştırılması ve açıklanması adli muhasebeciliğin işlemlerinden birisidir.” sorusuna katılımcılardan %5,4’ü katılmadıklarını, %39,3’ü kısmen katıldıklarını, %39,3’ü katıldıklarını, %16,1’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

3.3.8.6. Adli Muhasebe Mesleğinin Gerekliliğine İlişkin Görüşlere Ait Bulgular

Tablo 3.6’da adli muhasebenin mesleğinin gerekliliğine ilişkin görüşlere ait frekans dağılımı ve betimsel istatistikler sunulmuştur.

Tablo 3.6: Adli Muhasebe Mesleğinin Gerekliliğine İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı

SORULAR		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kısmen	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Toplam	\bar{x}	S.S.
5.Olayın içindeki aktörlerin, sorunların ve önemli olayların anlaşılması açısından adli muhasebecilik önemlidir.	f		3	6	32	15	56	4,05	0,773
	%		5,4	10,7	57,1	26,8	100		
12. Adli muhasebeciler taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyuşmazlık kontrolü ve çatışma tespitini etkili bir şekilde yapmalıdır.	f		1	10	31	14	56	4,04	0,713
	%		1,8	17,9	55,4	25,0	100		
19.Adli muhasebecilerin öncül araştırmalar yaparak dava taslağını oluşturması yapılacak işlerin belirlenmesi açısından önemlidir.	f		2	5	36	13	56	4,07	0,684
	%		3,6	8,9	64,3	23,2	100		
26. Olayın niteliği temel alınarak dokümanların tespiti ekonomik veriler olaya yönelik kanıt ve bilirkişi incelenmesine yönelik olarak adli muhasebeciler hassas davranmaktadır.	f			14	33	9	56	3,91	0,640
	%			25,0	58,9	16,1	100		
33. Mali kaybın hesaplanması işlemlerin özeti gibi analizinin açıklanması adli muhasebecilerin iş ve işlemleri arasına girmektedir.	f		3	9	33	11	56	3,93	0,759
	%		5,4	16,1	58,9	19,6	100		

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anketteki adli muhasebe mesleğinin gerekliliğine ilişkin onların görüşlerini yansıtan maddelere verdikleri cevaplara göre:

“Olayın içindeki aktörlerin, sorunların ve önemli olayların anlaşılması açısından adli muhasebecilik önemlidir.” sorusuna katılımcılardan %5,4’ü katılmadıklarını, %10,7’ si kısmen katıldıklarını, %57,1’i katıldıklarını, %26,8’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Adli muhasebeciler taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyuşmazlık kontrolü ve çatışma tespitini etkili bir şekilde yapmalıdır.” sorusuna katılımcılardan %1,8’i katılmadıklarını, %17,9’u kısmen katıldıklarını, %55,4’ü katıldıklarını, %25’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Adli muhasebecilerin öncül araştırmalar yaparak dava taslağını oluşturması yapılacak işlerin belirlenmesi açısından önemlidir.” sorusuna katılımcılardan %3,6’sı katılmadıklarını, %8,9’u kısmen katıldıklarını, %64,3’ü katıldıklarını, %23,2’si kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Olayın niteliği temel alınarak dokümanların tespiti ekonomik veriler olaya yönelik kanıt ve bilirkişi incelenmesine yönelik olarak adli muhasebeciler hassas davranmaktadır.” sorusuna katılımcılardan %25’i kısmen katıldıklarını, %58,9’u katıldıklarını, %16,1’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Mali kaybın hesaplanması işlemlerin özeti gibi analizinin açıklanması adli muhasebecilerin iş ve işlemleri arasına girmektedir.” sorusuna katılımcılardan %5,4’ü katılmadıklarını, %16,1’i kısmen katıldıkları, %58,9’u katıldıklarını, %19,6’sı kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

3.3.8.7. Gelişim Sürecinde Adli Muhasebeciliğe İlişkin Görüşlere Ait Bulgular

Tablo 3.7’de gelişim sürecinde adli muhasebeciliğe ilişkin görüşlere ait frekans dağılımı ve betimsel istatistikler sunulmuştur.

Tablo 3.7: Gelişim Sürecinde Adli Muhasebeciliğe İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı

SORULAR		Kesinlikle	Katılmıyorum	Kısmen	Katılıyorum	Kesinlikle	Toplam	\bar{x}	S.S
		katılmıyorum	Katılmıyorum	Kısmen	Katılıyorum	Katılıyorum			
6.Sorgulama ve görüşme tekniklerinin bilinmesi aynı zamanda bunların geliştirilmesi adli muhasebecilik mesleğini arzu edilen noktaya taşıyabilir.	f	1	4	7	28	16	56	3,96	0,934
	%	1,8	7,1	12,5	50	28,6	100		
13.Adli muhasebecilerin muhasebe ile ilgili adli dosyaları inceleyebilmesi için analiz etme yeteneğine sahip olması gereklidir.	f			3	29	24	56	4,38	0,590
	%			5,4	51,8	42,9	100		
20.Adli muhasebecilerin bilişim teknolojileri hakkında bilgi sahibi olmaları adli olayları tespit etme açısından önemlidir.	f			3	33	20	56	4,30	0,570
	%			5,4	58,9	35,7	100		
27.İlgili yasal mevzuatın bilinmesi ve buna göre uygulamaların yapılması mesleği geliştirecek ve eksikliklerini giderecektir.	f			2	25	29	56	4,48	0,572
	%			3,6	44,6	51,8	100		
34. Belgelerde değişiklik yapıp yapılmadığını ve belgenin özgünlüğünü tespit edebilme becerisine sahip olunması adli muhasebe mesleğinin profesyonelleşmesi açısından önemlidir.	f		1	9	31	15	56	4,07	0,710
	%		1,8	16,1	55,4	26,8	100		

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anketteki gelişim sürecinde adli muhasebeciliğe ilişkin onların görüşlerini yansıtan maddelere ilişkin verilen cevaplara göre:

“Sorgulama ve görüşme tekniklerinin bilinmesi aynı zamanda bunların geliştirilmesi adli muhasebecilik mesleğini arzu edilen noktaya taşıyabilir.” sorusuna katılımcılardan %1,8’i kesinlikle katılmadıklarını, %7,1’i katılmadıklarını, %12,5’i

kısmen katıldıklarını, %50'si katıldıklarını, %28,6'sı kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Adli muhasebecilerin muhasebe ile ilgili adli dosyaları inceleyebilmesi için analiz etme yeteneğine sahip olması gereklidir.” sorusuna katılımcılardan %5,4'ü kısmen katıldıklarını, %51,8'i katıldıklarını, %42,9'u kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Adli muhasebecilerin bilişim teknolojileri hakkında bilgi sahibi olmaları adli olayları tespit etme açısından önemlidir.” sorusuna katılımcılardan %5,4 ü kısmen katıldıklarını, %58,9'u katıldıklarını %35,7'si kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“İlgili yasal mevzuatın bilinmesi ve buna göre uygulamaların yapılması mesleği geliştirecek ve eksikliklerini giderecektir.” sorusuna katılımcılardan %3,6'sı kısmen katıldıklarını, %44,6'sı katıldıklarını, %51,8'i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Belgelerde değişiklik yapılıp yapılmadığını ve belgenin özgünlüğünü tespit edebilme becerisine sahip olunması adli muhasebe mesleğinin profesyonelleşmesi açısından önemlidir.” sorusuna katılımcılardan %1,8'i katılmadıklarını, %16,1'i kısmen katıldıklarını, %55,4'ü katıldıklarını %26,8'i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

3.3.8.8. Türkiye’de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına İlişkin Görüşlere Ait Bulgular

Tablo 3.8’de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlere ait frekans dağılımı ve betimsel istatistikler sunulmuştur.

Tablo 3.8: Türkiye’de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına İlişkin Görüşlere Ait Bulguların Dağılımı

SORULAR		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kısmen	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Toplam	\bar{x}	S.S.
7.Küreselleşme ile birlikte ekonomik suçların artması Türkiye’de adli muhasebecilik mesleğinin önemini artırmıştır.	f	1	2	7	30	16	56	4,04	0,852
	%	1,8	3,6	12,5	53,6	28,6	100		
14.Türkiye’de mali suçlarla mücadele etmek, bir güvenlik sorunu haline gelmiştir.	f		5	10	18	23	56	4,05	0,980
	%		8,9	17,9	32,1	41,1	100		
21. Mali suçların önlenmesi amacıyla finansal kuruluşların, aklama ve finansal terörizmde araç olarak kullanılması ülkemizde adli muhasebecilik mesleğinin gerekliliğini ortaya koymuştur.	f		1	10	25	20	56	4,14	0,773
	%		1,8	17,9	44,6	35,7	100		
28.Bilgi toplama, şüpheli işlem bildirimlerini alma, analiz ve değerlendirme yapma Türkiye için zorunluluk haline gelmiştir.	f		3	5	26	22	56	4,20	0,818
	%		5,4	8,9	46,4	39,3	100		
35.Risk odaklı ve çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebeciliğe önemli görevler düşmektedir.	f			8	38	10	56	4,04	0,571
	%			14,3	67,9	17,9	100		

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anketteki Türkiye’de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin onların görüşlerini yansıtan maddelere verilen cevaplara göre:

“Küreselleşme ile birlikte ekonomik suçların artması Türkiye’de adli muhasebecilik mesleğinin önemini artırmıştır.” sorusuna katılımcılardan %1,8’i kesinlikle

katılmadıklarını, %3,6'sı katılmadıklarını, %12,5'i kısmen katıldıklarını, %53,6'sı katıldıklarını, %28,6'sı kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Türkiye’de mali suçlarla mücadele etmek, bir güvenlik sorunu haline gelmiştir.” sorusuna katılımcılardan %8,9’u katılmadıklarını, %17,9’u kısmen katıldıklarını, %32,1’i katıldıklarını, %41,1’i kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Mali suçların önlenmesi amacıyla finansal kuruluşların, aklama ve finansal terörizmde araç olarak kullanılması ülkemizde adli muhasebecilik mesleğinin gerekliliğini ortaya koymuştur.” sorusuna katılımcılardan %1,8’i katılmadıklarını, %17,9’u kısmen katıldıkları, %44,6’sı katıldığını, %35,7’si kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Bilgi toplama, şüpheli işlem bildirimlerini alma, analiz ve değerlendirme yapma Türkiye için zorunluluk haline gelmiştir.” sorusuna katılımcılardan %5,4’ü katılmadıklarını, %8,9’u kısmen katıldıklarını, %46,4’ü katıldıklarını, %39,3’ü kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

“Risk odaklı ve çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebeciliğe önemli görevler düşmektedir.” sorusuna katılımcılardan %14,3’ü kısmen katıldıklarını, %67,9’u katıldıklarını, %17,9’u kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

3.3.8.9. Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeciliğe Yönelik Algılarının Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenleri Açısından Değerlendirilmesine İlişkin Bulgular

3.3.8.9.1. Kars SMMMO’ ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Meslek Olarak Algılanmasına Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular

Kars SMMMO’ ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.9: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Cinsiyet	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-1	Bayan	11	3,55	0,934	1,801	0,07
	Erkek	45	4,04	0,796		
Soru-8	Bayan	11	2,82	1,168	1,824	0,07
	Erkek	45	3,51	1,121		
Soru-15	Bayan	11	3,64	0,674	2,779	0,007*
	Erkek	45	4,24	0,645		
Soru-22	Bayan	11	4,27	0,467	0,195	0,84
	Erkek	45	4,22	0,823		
Soru-29	Bayan	11	3,82	0,982	0,261	0,79
	Erkek	45	3,73	0,963		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşlerinin cinsiyete göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Adli muhasebenin meslek olarak algılanması ile ilgili muhasebe meslek mensuplarının sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması bayan muhasebe meslek mensupları için 3,55, 2,82, 3,64, 4,27, 3,82 değerlerinde; erkek muhasebe meslek mensupları için 4,04, 3,51, 4,24, 4,22, 3,73 değerlerindedir. Analiz sonucunda adli muhasebenin meslek olarak algılanmasına ilişkin ekonomik baskılar nedeniyle işletmelerin iflasla karşı karşıya kalmaları durumunda hile ve yolsuzluk riskinin ortaya çıkması, teknolojinin her alanda olduğu gibi muhasebede de yaygın olarak kullanılması elektronik ortamda yapılan yolsuzlukların tespit edilmesini ve bunların kontrol altına alınmasının zorlaşması, adli muhasebe sürecinde tüm işlemlerin tek tek incelenerek benzer işlemlerle karşılaştırılmasının yapılması ayrıca hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde ayrıntılı inceleme yapılması gerekliliği son olarak da hile ve yolsuzlukların gerçekleşmeden önce tespit edilmesinde adli muhasebenin geleneksel denetim faaliyetlerinden daha başarılı olması ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının görüşleri arasında cinsiyetlerine göre istatistiksel bir farklılık ($p < 0,05$) gözlenmemiştir.

Ancak “Denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmektedir.” maddesinde bayan ve erkek muhasebe meslek mensuplarının algıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu görülmüştür [t=2,779; p=0,007; (p<0,05)]. Muhasebe meslek mensuplarının denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmektedir maddesiyle ilgili erkek muhasebe meslek mensuplarının algıları ($\bar{x}=4,24$) bayan muhasebe meslek mensuplarının algılarından ($\bar{x}=3,64$) daha yüksek olduğu görülmektedir.

Kars SMMMO’ ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.10: Kars SMMMO’ ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Medeni Durum	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-1	Evli	51	4,00	0,825	1,543	0,129
	Bekar	5	3,40	0,894		
Soru-8	Evli	51	3,39	1,201	0,735	0,477
	Bekar	5	3,20	0,447		
Soru-15	Evli	51	4,18	0,654	1,822	0,074
	Bekar	5	3,60	0,894		
Soru-22	Evli	51	4,25	0,771	0,710	0,481
	Bekar	5	4,00	0,707		
Soru-29	Evli	51	3,75	0,935	0,121	0,904
	Bekar	5	3,80	1,304		

Kars SMMMO’ ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeyi meslek olarak algılaması ile ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması evli muhasebe meslek mensupları için 4,00, 3,39, 4,18, 4,25, 3,75 değerlerinde; bekâr muhasebe meslek mensupları için 3,40, 3,20, 3,60, 4,00, 3,80 değerlerindedir. Analiz sonucunda adli muhasebenin meslek olarak algılanmasına ilişkin ekonomik baskılar nedeniyle işletmelerin iflasla

karşı karşıya kalmaları durumunda hile ve yolsuzluk riskinin ortaya çıkması, teknolojinin her alanda olduğu gibi muhasebede de yaygın kullanılması elektronik ortamda yapılan yolsuzlukların tespit edilmesini ve bunların kontrol altına alınmasını zorlaştırması, denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmesi, adli muhasebe sürecinde tüm işlemlerin tek tek incelenerek benzer işlemlerle karşılaştırılmasının yapılması ayrıca hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde ayrıntılı inceleme yapılması gerekliliği son olarak da hile ve yolsuzlukların gerçekleşmeden önce tespit edilmesinde adli muhasebenin geleneksel denetim faaliyetlerinden daha başarılı olması ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının medeni durumlarına göre görüşleri arasında $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeyi meslek olarak algılanmalarına ilişkin görüşlerinin yaşlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.11: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Yaş	n	\bar{x}	SS	F	P	LSD/Dunnett T3
Soru-1	1	25-30	4	3,75	0,957	1,920	0,138	
	2	31-35	10	4,50	0,707			
	3	36-40	12	3,75	0,622			
	4	41 ve üstü	30	3,87	0,900			
		Toplam	56	3,95	0,840			
Soru-8	1	25-30	4	2,75	1,258	0,565	0,641	
	2	31-35	10	3,60	1,265			
	3	36-40	12	3,50	1,168			
	4	41 ve üstü	30	3,33	1,124			
		Toplam	56	3,38	1,153			
Soru-15	1	25-30	4	3,25	0,500	2,988	0,039*	1-2 (P=0,005*) 1-3 (P=0,019*) 1-4 (P=0,014*)
	2	31-35	10	4,40	0,699			
	3	36-40	12	4,17	0,389			
	4	41 ve üstü	30	4,13	0,730			
		Toplam	56	4,13	0,689			
Soru-22	1	25-30	4	4,50	0,577	0,303	0,823	
	2	31-35	10	4,10	0,738			
	3	36-40	12	4,17	0,577			
	4	41 ve üstü	30	4,27	0,868			
		Toplam	56	4,23	0,763			
Soru-29	1	25-30	4	4,00	0,816	3,079	0,035*	2-3 (P=0,025*) 2-4 (P=0,004*)
	2	31-35	10	4,50	0,527			
	3	36-40	12	3,58	0,793			
	4	41 ve üstü	30	3,53	1,042			
		Toplam	56	3,75	0,958			

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına göre adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi ve farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla varyansların homojen olduğu durumlarda LSD, varyansların homojen olmadığı durumlarda ise Dunnett's T3 testleri yapılmıştır. Anova tablosundan ve tanımlayıcı istatistiklerde elde edilen değerler tabloda gösterilmiştir.

Adli muhasebenin meslek olarak algılanmasına ilişkin ekonomik baskılar nedeniyle işletmelerin iflasla karşı karşıya kalmaları durumunda hile ve yolsuzluk riskinin

ortaya çıkması, teknolojinin her alanda olduğu gibi muhasebede de yaygın olarak kullanılması elektronik ortamda yapılan yolsuzlukların tespit edilmesini ve bunların kontrol altına alınmasını zorlaştırması ve adli muhasebe sürecinde tüm işlemlerin tek tek incelenerek benzer işlemlerle karşılaştırılmasının yapılması ayrıca hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde ayrıntılı inceleme yapılması gerekliliği ifadelerinde araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Ancak “Denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmektedir.” konusunda katılımcıların yaşlarına göre görüşleri arasında grup içi ve gruplar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık olduğu görülmektedir [$p=0,039$; ($p < 0,05$)]. Farklılık bulunan soru için varyanslar homojen dağıldığından ($p=0,092$; $p < 0,05$) LSD testi yapılmıştır. Test sonuçlarına göre ortaya çıkan farklılığın yaşları 25-30 olan katılımcılarla yaşları 31-35 ($p=0,005$), 36-40 ($p=0,019$), 41 ve üstü ($p=0,014$) katılımcılar arasında olduğu görülmüştür. Denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmektedir maddesiyle ilgili yaşları 31-35 olanların algıları en yüksek ($\bar{x}=4,40$), yaşları 25-30 olanların algıları en düşük ($\bar{x}=3,25$) olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının “Hile ve yolsuzlukların gerçekleşmeden önce tespit edilmesinde adli muhasebenin geleneksel denetim faaliyetlerinden daha başarılıdır.” konusunda yaşlarına göre görüşleri arasında gruplar içi ve gruplar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar olduğu görülmüştür [$p=0,035$; ($p < 0,05$)]. Farklılık bulunan soru için varyanslar homojen dağılmadığından ($p=0,046$; $p < 0,05$) Dunnett’s T3 testi yapılmıştır. Test sonuçlarına göre ortaya çıkan farklılığın yaşları 31-35 olan katılımcılarla yaşları 36-40 ($p=0,0025$), 41 ve üstü ($p=0,004$) katılımcılar arasında olduğu görülmüştür. Hile ve yolsuzlukların gerçekleşmeden önce tespit edilmesinde adli muhasebe geleneksel denetim faaliyetlerinden daha başarılıdır maddesiyle ilgili yaşları 31-35 olanların algıları ($\bar{x}=4,50$), yaşları 36-40 ($\bar{x}=3,58$) yaşları 41 ve üstü olanlardan ($\bar{x}=3,53$) daha yüksek olduğu görülmektedir.

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşlerinin mesleki kıdemlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.12: Kars SMMMO' Ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Mesleki kıdem	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-1	1	1-5	3	4,00	1,000	0,812	0,523
	2	6-10	17	4,06	0,827		
	3	11-15	12	4,08	0,996		
	4	16-20	7	3,43	0,535		
	5	20 ve üstü	17	3,94	0,827		
		Toplam	56	3,95	0,840		
Soru-8	1	1-5	3	3,00	1,732	0,433	0,784
	2	6-10	17	3,53	1,068		
	3	11-15	12	3,25	1,055		
	4	16-20	7	3,00	1,414		
	5	20 ve üstü	17	3,53	1,179		
		Toplam	56	3,38	1,153		
Soru-15	1	1-5	3	3,67	0,577	0,792	0,536
	2	6-10	17	4,12	0,781		
	3	11-15	12	4,25	0,622		
	4	16-20	7	3,86	0,690		
	5	20 ve üstü	17	4,24	0,664		
		Toplam	56	4,13	0,689		
Soru-22	1	1-5	3	4,67	0,577	1,636	0,180
	2	6-10	17	4,12	0,697		
	3	11-15	12	4,25	0,866		
	4	16-20	7	3,71	0,756		
	5	20 ve üstü	17	4,47	0,717		
		Toplam	56	4,23	0,763		
Soru-29	1	1-5	3	3,67	0,577	2,379	0,064
	2	6-10	17	4,24	0,664		
	3	11-15	12	3,42	1,311		
	4	16-20	7	3,14	0,378		
	5	20 ve üstü	17	3,76	0,970		
		Toplam	56	3,75	0,958		

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Muhasebe meslek

mensuplarının mesleki kıdemlerine göre adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin ekonomik baskılar nedeniyle işletmelerin iflasla karşı karşıya kalmaları durumunda hile ve yolsuzluk riskinin ortaya çıkması, teknolojinin her alanda olduğu gibi muhasebede de yaygın kullanılması elektronik ortamda yapılan yolsuzlukların tespit edilmesini ve bunların kontrol altına alınmasının zorlaştırması, denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmesi, adli muhasebe sürecinde tüm işlemlerin tek tek incelenerek benzer işlemlerle karşılaştırılmasının yapılması ayrıca hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde ayrıntılı inceleme yapılması gerekliliği son olarak da hile ve yolsuzlukların gerçekleşmeden önce tespit edilmesinde adli muhasebenin geleneksel denetim faaliyetlerinden daha başarılı olması görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Kars SMMMO'ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşlerinin eğitim düzeylerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.13: Kars SMMMO'ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Eğitim düzeyi	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-1	1	Ön lisans	4	3,75	0,957	0,232	0,632
	2	Lisans	52	3,96	0,839		
	3	Toplam	56	3,95	0,840		
Soru-8	1	Ön lisans	4	3,50	1,291	0,050	0,824
	2	Lisans	52	3,37	1,155		
	3	Toplam	56	3,38	1,153		
Soru-15	1	Ön lisans	4	4,50	0,577	1,282	0,263
	2	Lisans	52	4,10	0,693		
	3	Toplam	56	4,13	0,689		
Soru-22	1	Ön lisans	4	4,00	0,816	0,395	0,532
	2	Lisans	52	4,25	0,764		
	3	Toplam	56	4,23	0,763		
Soru-29	1	Ön lisans	4	4,00	0,816	0,289	0,593
	2	Lisans	52	3,73	0,972		
	3	Toplam	56	3,75	0,958		

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeylerine göre adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup

olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeylerine göre adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin ekonomik baskılar nedeniyle işletmelerin iflasla karşı karşıya kalmaları durumunda hile ve yolsuzluk riskinin ortaya çıkması, teknolojinin her alanda olduğu gibi muhasebede de yaygın olarak kullanılması elektronik ortamda yapılan yolsuzlukların tespit edilmesini ve bunların kontrol altına alınmasının zorlaştırması, denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmesi, adli muhasebe sürecinde tüm işlemlerin tek tek incelenerek benzer işlemlerle karşılaştırılmasının yapılması ayrıca hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde ayrıntılı inceleme yapılması gerekliliği son olarak da hile ve yolsuzlukların gerçekleşmeden önce tespit edilmesinde adli muhasebenin geleneksel denetim faaliyetlerinden daha başarılı olması görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Kars SMMMO'ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeyi meslek olarak algılanmalarına ilişkin görüşlerinin defter sayılarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.14: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Defter Sayısı	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-1	1	1-25	3	3,67	0,577	1,219	0,314
	2	26-50	8	4,00	0,756		
	3	51-75	19	4,26	0,872		
	4	76-100	10	3,70	0,949		
	5	100+	16	3,75	0,775		
		Toplam	56	3,95	0,840		
Soru-8	1	1-25	3	2,00	1,000	1,921	0,121
	2	26-50	8	3,88	1,126		
	3	51-75	19	3,53	1,073		
	4	76-100	10	3,00	0,943		
	5	100+	16	3,44	1,263		
		Toplam	56	3,38	1,153		
Soru-15	1	1-25	3	3,67	0,577	2,064	0,099
	2	26-50	8	4,13	0,354		
	3	51-75	19	4,32	0,671		
	4	76-100	10	4,40	0,843		
	5	100+	16	3,81	0,655		
		Toplam	56	4,13	0,689		
Soru-22	1	1-25	3	4,67	0,577	2,321	0,069
	2	26-50	8	3,75	1,035		
	3	51-75	19	4,11	0,658		
	4	76-100	10	4,70	0,483		
	5	100+	16	4,25	0,775		
		Toplam	56	4,23	0,763		
Soru-29	1	1-25	3	3,67	0,577	0,780	0,543
	2	26-50	8	3,63	0,916		
	3	51-75	19	4,05	0,970		
	4	76-100	10	3,70	1,160		
	5	100+	16	3,50	0,894		
		Toplam	56	3,75	0,958		

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının defter sayılarına göre adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının defter sayılarına göre adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin ekonomik baskılar nedeniyle işletmelerin iflasla karşı karşıya kalmaları durumunda hile ve yolsuzluk riskinin ortaya çıkması, teknolojinin her alanda olduğu gibi muhasebede de yaygın olarak kullanılması elektronik ortamda yapılan

yolsuzlukların tespit edilmesini ve bunların kontrol altına alınmasını zorlaştırması, denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmesi, adli muhasebe sürecinde tüm işlemlerin tek tek incelenerek benzer işlemlerle karşılaştırılmasının yapılması ayrıca hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde ayrıntılı inceleme yapılması gerekliliği son olarak da hile ve yolsuzlukların gerçekleşmeden önce tespit edilmesinde adli muhasebe geleneksel denetim faaliyetlerinden daha başarılı olması görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşlerinin aylık gelirlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.15: Kars SMMMO' Ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Aylık Gelirlerine göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Aylık Gelir	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-1	1	1000-2000	4	3,50	1,291	1,603	0,200
	2	2000-3000	13	4,15	0,987		
	3	3000-4000	10	4,30	0,823		
	4	4000+	29	3,79	0,675		
		Toplam	56	3,95	0,840		
Soru-8	1	1000-2000	4	3,00	1,633	0,264	0,851
	2	2000-3000	13	3,38	1,193		
	3	3000-4000	10	3,60	0,966		
	4	4000+	29	3,34	1,173		
		Toplam	56	3,38	1,153		
Soru-15	1	1000-2000	4	3,75	0,957	1,076	0,367
	2	2000-3000	13	4,00	0,707		
	3	3000-4000	10	4,40	0,699		
	4	4000+	29	4,14	0,639		
		Toplam	56	4,13	0,689		
Soru-22	1	1000-2000	4	4,50	0,577	1,099	0,358
	2	2000-3000	13	3,92	0,862		
	3	3000-4000	10	4,20	0,632		
	4	4000+	29	4,34	0,769		
		Toplam	56	4,23	0,763		
Soru-29	1	1000-2000	4	3,00	0,816	1,371	0,262
	2	2000-3000	13	3,85	0,899		
	3	3000-4000	10	4,10	0,101		
	4	4000+	29	3,69	0,930		
		Toplam	56	3,75	0,958		

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının aylık gelirlerine göre adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının aylık gelirlerine göre adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin ekonomik baskılar nedeniyle işletmelerin iflasla karşı karşıya kalmaları durumunda hile ve yolsuzluk riskinin ortaya çıkması, teknolojinin her alanda olduğu gibi muhasebede de yaygın kullanılması elektronik ortamda yapılan yolsuzlukların tespit edilmesini ve bunların kontrol altına alınmasını zorlaştırması, denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmesi, adli muhasebe sürecinde tüm işlemlerin tek tek incelenerek benzer işlemlerle karşılaştırılmasının yapılması ayrıca hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde ayrıntılı inceleme yapılması gerekliliği son olarak da hile ve yolsuzlukların gerçekleşmeden önce tespit edilmesinde adli muhasebenin geleneksel denetim faaliyetlerinden daha başarılı olması görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Kars SMMMO'ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşlerinin bilirkişilik yapma durumlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.16: Kars SMMMO'ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeyi Meslek Olarak Algılamalarına İlişkin Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Bilirkişilik	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-1	Evet	32	3,84	0,884	1,057	0,295
	Hayır	24	4,08	0,776		
Soru-8	Evet	32	3,38	1,100	0,001	0,999
	Hayır	24	3,38	1,245		
Soru-15	Evet	32	4,03	0,695	1,180	0,243
	Hayır	24	4,25	0,676		
Soru-22	Evet	32	4,25	0,718	0,201	0,842
	Hayır	24	4,21	0,833		
Soru-29	Evet	32	3,66	1,004	0,843	0,403
	Hayır	24	3,88	0,900		

Kars SMMMO'ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeyi meslek olarak algılamalarına ilişkin görüşlerinin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Adli muhasebenin meslek olarak algılanmasına ilişkin ekonomik baskılar nedeniyle işletmelerin iflasla karşı karşıya kalmaları durumlarında hile ve yolsuzluk riskinin ortaya çıkması, teknolojinin her alanda olduğu gibi muhasebede de yaygın olarak kullanılması elektronik ortamda yapılan yolsuzlukların tespit edilmesini ve bunların kontrol altına alınmasını zorlaştırması, denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmesi, adli muhasebe sürecinde tüm işlemlerin tek tek incelenerek benzer işlemlerle karşılaştırılmasının yapılması ayrıca hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde ayrıntılı inceleme yapılması gerekliliği son olarak da hile ve yolsuzlukların gerçekleşmeden önce tespit edilmesinde adli muhasebenin geleneksel denetim faaliyetlerinden daha başarılı olması görüşleri arasında muhasebe meslek mensuplarının bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

3.3.8.9.2. Kars SMMMO'ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular

Araştırmaya katılan Kars SMMMO'ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin Hile Denetçiliği kapsamına ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.17: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Cinsiyet	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-2	Bayan	11	3,55	1,293	0,825	0,413
	Erkek	45	3,84	1,021		
Soru-9	Bayan	11	3,36	1,120	1,936	0,058
	Erkek	45	3,91	0,763		
Soru-16	Bayan	11	3,73	0,647	0,130	0,897
	Erkek	45	3,69	0,925		
Soru-23	Bayan	11	4,00	0,632	0,087	0,931
	Erkek	45	4,02	0,783		
Soru-30	Bayan	11	3,64	1,027	1,634	0,106
	Erkek	45	4,09	0,763		

Araştırmaya katılanların adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamına ilişkin işletmenin kaynaklarının ve varlıklarının kasıtlı olarak yanlış kullanılması, ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışların, kayıt ve belgeleri tahrip ederek kişisel yarar sağlamanın hile denetçiliği ile ortaya çıkması, hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde hile denetçiliğinden yararlanılması ve hileli işlemin kanıtlarıyla birlikte ortaya çıkarılmasının adli muhasebenin çalışma alanına girmesi ifadelerinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t testi sonucunda grupların ortalama puanları arasındaki fark istatistiksel olarak ($p < 0,05$) anlamlı bulunmamıştır.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin Hile Denetçiliği kapsamına ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.18: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Medeni Durum	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-2	Evli	51	3,84	1,084	1,286	0,204
	Bekar	5	3,20	0,837		
Soru-9	Evli	51	3,82	0,865	0,550	0,585
	Bekar	5	3,60	0,894		
Soru-16	Evli	51	3,71	0,901	0,257	0,798
	Bekar	5	3,60	0,548		
Soru-23	Evli	51	4,02	0,761	0,055	0,956
	Bekar	5	4,00	0,707		
Soru-30	Evli	51	4,08	0,744	1,483	0,208
	Bekar	5	3,20	1,304		

Araştırmaya katılanların adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamına ilişkin işletmenin kaynaklarının ve varlıklarının kasıtlı olarak yanlış kullanılması, ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışların, kayıt ve belgeleri tahrip ederek kişisel yarar sağlamanın hile denetçiliği ile ortaya çıkması, hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde hile denetçiliğinden yararlanılması ve hileli işlemin kanıtlarıyla birlikte ortaya çıkarılması adli muhasebenin çalışma alanına girmesi ifadelerinin medeni durum değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t- testi sonucunda grupların ortalama puanları arasındaki fark istatistiksel olarak ($p < 0,05$) anlamlı bulunmamıştır.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin Hile Denetçiliği kapsamına ilişkin görüşlerinin yaşlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.19: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Yaş	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-2	1	25-30	4	4,00	1,414	1,865	0,147
	2	31-35	10	3,80	0,632		
	3	36-40	12	3,17	1,337		
	4	41 ve üstü	30	4,00	0,983		
		Toplam	56	3,79	1,074		
Soru-9	1	25-30	4	3,25	1,500	2,025	0,122
	2	31-35	10	3,90	0,316		
	3	36-40	12	3,42	0,996		
	4	41 ve üstü	30	4,00	0,788		
		Toplam	56	3,80	0,862		
Soru-16	1	25-30	4	3,50	0,577	0,514	0,674
	2	31-35	10	4,00	0,667		
	3	36-40	12	3,67	0,888		
	4	41 ve üstü	30	3,63	0,964		
		Toplam	56	3,70	0,872		
Soru-23	1	25-30	4	4,00	0,816	0,429	0,733
	2	31-35	10	4,20	0,632		
	3	36-40	12	3,83	0,577		
	4	41 ve üstü	30	4,03	0,850		
		Toplam	56	4,02	0,751		
Soru-30	1	25-30	4	3,75	1,258	0,216	0,885
	2	31-35	10	4,10	0,568		
	3	36-40	12	4,08	0,669		
	4	41 ve üstü	30	3,97	0,928		
		Toplam	56	4,00	0,831		

Araştırmaya katılanların adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamına ilişkin işletmenin kaynaklarının ve varlıklarının kasıtlı olarak yanlış kullanılması, ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışların, kayıt ve belgeleri tahrip ederek kişisel yarar sağlamanın hile denetçiliği ile ortaya çıkması, hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde hile denetçiliğinden yararlanılması ve hileli işlemin kanıtlarıyla birlikte ortaya çıkarılması adli muhasebenin çalışma alanına girmesi ifadelerinin yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan anova testi sonucunda grupların ortalama puanları arasındaki fark istatistiksel olarak ($p < 0,05$) anlamlı bulunmamıştır.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO'ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin Hile Denetçiliği kapsamına ilişkin görüşlerinin mesleki kıdemlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.20: Kars SMMMO'ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Mesleki kıdem	n	\bar{x}	SS	F	P	LSD/Dunnet T3
Soru-2	1	1-5	3	4,67	0,577	4,785	0,002*	1-4 (p=0,001*) 2-4 (p=0,003*) 3-4 (p=0,002*) 4-5 (p=0,001*)
	2	6-10	17	3,76	0,752			
	3	11-15	12	3,92	1,084			
	4	16-20	7	2,43	1,397			
	5	20 ve üstü	17	4,12	0,857			
		Toplam	56	3,79	1,074			
Soru-9	1	1-5	3	3,00	1,732	2,456	0,057	
	2	6-10	17	3,82	0,728			
	3	11-15	12	3,50	0,522			
	4	16-20	7	3,57	0,976			
	5	20 ve üstü	17	4,24	0,831			
		Toplam	56	3,80	0,862			

Soru-16	1	1-5	3	3,67	0,577	5,030	0,002*	2-3 (p=0,001*) 3-5 (p=0,001*)
	2	6-10	17	3,94	0,659			
	3	11-15	12	2,92	1,084			
	4	16-20	7	3,43	0,535			
	5	20 ve üstü	17	4,12	0,697			
		Toplam	56	3,70	0,872			
Soru-23	1	1-5	3	4,33	0,577	1,421	0,240	
	2	6-10	17	4,00	0,612			
	3	11-15	12	3,75	0,965			
	4	16-20	7	3,71	0,756			
	5	20 ve üstü	17	4,29	0,686			
		Toplam	56	4,02	0,751			
Soru-30	1	1-5	3	4,00	0,001	1,562	0,198	
	2	6-10	17	4,06	0,748			
	3	11-15	12	3,83	1,115			
	4	16-20	7	3,43	0,787			
	5	20 ve üstü	17	4,29	0,686			
		Toplam	56	4,00	0,831			

Araştırmaya katılanların adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamına ilişkin görüşlerinin mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla tek yönlü varyans analizi yapılmış ve farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla varyanslar homojen olduğunda LSD, varyansların homojen olmadığı durumlarda Dunnett's T3 testleri yapılmıştır.

Adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamına ilişkin yöneltilen ifadelerden ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışların, kayıt ve belgeleri tahrip ederek kişisel yarar sağlamanın hile denetçiliği ile ortaya çıkarılması ve hileli işlemin kanıtlarıyla birlikte ortaya çıkarılmasının adli muhasebenin çalışma alanına girmesi ifadelerinin

araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının görüşlerinin mesleki kıdemlerine göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı olmadığı tespit edilmiştir.

Adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamına ilişkin mesleki kıdem değişkenine göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu görülmektedir [$p = 0,002$ ($p < 0,05$)]. Farklılık bulunan maddeler için varyanslar homojen dağıldığından ($p = 0,145$, $p = 0,060$) hangi gruplar arasında fark olduğunu belirlemek için LSD testi yapılmıştır. “İşletmenin kaynaklarının ve varlığının kasıtlı olarak yanlış kullanımı hile denetçiliği ile çıkarılabilir.” maddesinde gruplar arasında oluşan farklılığın mesleki kıdemi 16-20 olanlarla mesleki kıdemleri 1-5, 6-10, 11-15 ve 20 ve üstü olanlar arasında olduğu görülmektedir ($p = 0,001$, $p = 0,003$, $p = 0,002$, $p = 0,001$). İşletmenin kaynaklarının ve varlığının kasıtlı olarak yanlış kullanımı hile denetçiliği ile çıkarılabilir maddesinde katılımcıların algıları mesleki kıdemleri 1-5 ($\bar{x} = 4,67$), 6-10 ($\bar{x} = 3,76$), 11-15 ($\bar{x} = 3,92$), 20 ve üstü ($\bar{x} = 4,12$) olanların mesleki kıdemi 16-20 ($\bar{x} = 2,43$) olanlardan daha yüksek olduğu görülmektedir.

“Hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde hile denetçiliğinden yararlanılabilir.” maddesinde gruplar arasında oluşan farklılığın nedeni mesleki kıdemi 11-15 olanlarla mesleki kıdemleri 6-10, 20 ve üstü olanlar arasında olduğu görülmektedir ($p = 0,001$). Hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde hile denetçiliğinden yararlanılabilir maddesinde araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre algıları mesleki kıdemleri 6-10 ($\bar{x} = 3,92$), 20 ve üstü ($\bar{x} = 4,12$) olanların mesleki kıdemi 11-15 ($\bar{x} = 2,92$) olanların algularından daha yüksek olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan Kars SMMM’O’ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin Hile Denetçiliği kapsamına ilişkin görüşlerinin eğitim düzeylerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.21: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Eğitim Düzeyi	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-2	Ön lisans	4	3,00	1,414	1,537	0,13
	Lisans	52	3,85	1,036		
Soru-9	Ön lisans	4	3,25	1,500	0,786	0,48
	Lisans	52	3,85	0,802		
Soru-16	Ön lisans	4	3,75	0,500	0,126	0,90
	Lisans	52	3,69	0,897		
Soru-23	Ön lisans	4	3,75	0,500	0,738	0,46
	Lisans	52	4,04	0,766		
Soru-30	Ön lisans	4	3,50	0,577	1,255	0,21
	Lisans	52	4,04	0,839		

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeylerine göre adli muhasebenin hile denetçiliği görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur.

Araştırmaya katılanların adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamına ilişkin işletmenin kaynaklarının ve varlıklarının kasıtlı olarak yanlış kullanılması, ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışların, kayıt ve belgeleri tahrip ederek kişisel yarar sağlamanın hile denetçiliği ile ortaya çıkarılması, hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde hile denetçiliğinden yararlanılması ve hileli işlemin kanıtlarıyla birlikte ortaya çıkarılması adli muhasebenin çalışma alanına girmesi ifadelerinin eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t- testi sonucunda, grupların ortalama puanları arasındaki fark istatistiksel olarak ($p < 0,05$) anlamlı bulunmamıştır.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin Hile Denetçiliği kapsamına ilişkin görüşlerinin defter sayılarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.22: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Defter Sayısı	n	\bar{x}	SS	F	P	LSD/Dunnet T3
Soru-2	1	1-25	3	4,33	0,577	1,713	0,162	
	2	26-50	8	3,13	1,458			
	3	51-75	19	3,84	0,765			
	4	76-100	10	4,30	1,059			
	5	100+	16	3,63	1,147			
		Toplam	56	3,79	1,074			
Soru-9	1	1-25	3	2,67	1,528	2,565	0,049*	1-2 (p=0,033*) 1-4 (p=0,040*) 1-5 (p=0,005*)
	2	26-50	8	3,88	0,991			
	3	51-75	19	3,63	0,597			
	4	76-100	10	3,80	0,919			
	5	100+	16	4,19	0,750			
		Toplam	56	3,80	0,862			
Soru-16	1	1-25	3	3,33	0,577	0,859	0,495	
	2	26-50	8	3,50	0,756			
	3	51-75	19	3,58	0,961			
	4	76-100	10	4,10	0,876			
	5	100+	16	3,75	0,856			
		Toplam	56	3,70	0,872			
Soru-23	1	1-25	3	4,00	0,000	2,157	0,087	
	2	26-50	8	3,50	0,926			
	3	51-75	19	4,00	0,745			
	4	76-100	10	4,50	0,707			
	5	100+	16	4,00	0,632			
		Toplam	56	4,02	0,751			
Soru-30	1	1-25	3	4,00	0,000	0,0552	0,698	
	2	26-50	8	3,63	0,744			
	3	51-75	19	4,05	0,780			
	4	76-100	10	4,20	1,229			
	5	100+	16	4,00	0,730			
		Toplam	56	4,00	0,831			

Araştırmaya katılanların adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamına ilişkin görüşlerinin defter sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla tek yönlü varyans analizi yapılmış ve farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla varyanslar homojen

olduğundan LSD testi yapılmıştır. Adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamına ilişkin ifadelerden işletmenin kasıtlı olarak kaynaklarının ve varlıklarının yanlış kullanımının ayrıca kayıt ve belgeleri tahrip ederek kişisel yarar sağlamanın hile denetçiliği ile ortaya çıkarılabilmesi, hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde hile denetçiliğinden yararlanılması ve hileli işlemin kanıtlarıyla birlikte ortaya çıkarılmasının adli muhasebenin çalışma alanına girmesi ifadelerinin defter sayısı değişkenine göre grupların ortalama puanları arasındaki fark istatistiksel olarak ($p < 0,05$) anlamlı bulunmamıştır.

Ancak “Ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışlar hile denetçiliği ile ortaya çıkarılabilir.” konusunda defter sayısı değişkenine göre anlamlı bir farklılık olduğu görülmektedir ($p = 0,049$ $p < 0,05$). Farklılık bulunan madde için varyanslar homojen dağıldığından ($p = 0,320$) hangi gruplar arasında fark olduğunu belirlemek için LSD testi yapılmıştır. Gruplar arasında oluşan farklılığın defter sayısı 1-25 olanlarla defter sayıları 26-50, 76-100 ve 100’den fazla olanlar arasında olduğu görülmektedir ($p = 0,033$, $p = 0,040$, $p = 0,005$). Ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışlar hile denetçiliği ile ortaya çıkabilir maddesine defter sayısı 1-25 olanlar ($\bar{x} = 2,67$) ortalamayla katılmadıklarını, ($\bar{x} = 3,88$) ortalamayla defter sayısı 26-50 olanlar kısmen katıldıklarını, ($\bar{x} = 3,63$) ortalamayla defter sayısı 51-75 olanlar kısmen katıldıklarını, ($\bar{x} = 3,80$) ortalamayla defter sayısı 76-100 olanlar kısmen katıldıklarını, ($\bar{x} = 4,19$) ortalamayla defter sayısı 100 ve üzeri olanlar katıldıklarını belirtmişlerdir. Araştırmaya katılanların ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışlar hile denetçiliği ile ortaya çıkabilir konusundaki algıları ortalamalara göre değerlendirildiğinde defter sayısı 1-25 olanların diğerlerine göre daha düşük olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO’ ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin Hile Denetçiliği kapsamına ilişkin görüşlerinin aylık gelirlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.23: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Aylık Gelir	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-2	1	1000-2000	4	4,50	0,577	0,758	0,523
	2	2000-3000	13	3,62	0,870		
	3	3000-4000	10	3,90	1,595		
	4	4000+	29	3,72	0,996		
		Toplam	56	3,79	1,074		
Soru-9	1	1000-2000	4	3,25	1,708	2,450	0,074
	2	2000-3000	13	3,69	0,630		
	3	3000-4000	10	3,40	0,699		
	4	4000+	29	4,07	0,799		
		Toplam	56	3,80	0,862		
Soru-16	1	1000-2000	4	4,00	0,816	0,349	0,790
	2	2000-3000	13	3,77	0,927		
	3	3000-4000	10	3,50	0,850		
	4	4000+	29	3,69	0,891		
		Toplam	56	3,70	0,872		
Soru-23	1	1000-2000	4	4,25	0,500	0,312	0,817
	2	2000-3000	13	3,92	0,954		
	3	3000-4000	10	3,90	0,568		
	4	4000+	29	4,07	0,753		
		Toplam	56	4,02	0,751		
Soru-30	1	1000-2000	4	3,75	1,258	0,225	0,878
	2	2000-3000	13	4,00	0,577		
	3	3000-4000	10	3,90	1,197		
	4	4000+	29	4,07	0,753		
		Toplam	56	4,00	0,831		

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin hile denetçiliğine ilişkin aylık gelir değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Anova testi sonucunda adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamına ilişkin işletmenin kaynaklarının ve varlıklarının kasıtlı olarak yanlış kullanılması, ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışların, kayıt ve belgeleri tahrip ederek kişisel yarar sağlamanın hile denetçiliği ile ortaya çıkması, hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde hile denetçiliğinden yararlanılması ve hileli işlemin kanıtlarıyla birlikte ortaya çıkarılması adli muhasebenin çalışma alanına girmesi ifadelerinin aylık gelir değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini

belirlemek amacıyla yapılan anova testi sonucunda grupların ortalama puanları arasındaki fark istatistiksel olarak ($p < 0,05$) anlamlı bulunmamıştır.

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin Hile Denetçiliği kapsamına ilişkin görüşlerinin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.24: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Hile Denetçiliği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Bilirkişilik	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-2	Evet	32	3,94	0,982	1,227	0,225
	Hayır	24	3,58	1,176		
Soru-9	Evet	32	4,13	0,609	3,329	0,002*
	Hayır	24	3,38	0,970		
Soru-16	Evet	32	3,75	0,916	0,527	0,600
	Hayır	24	3,63	0,824		
Soru-23	Evet	32	4,13	0,751	1,240	0,221
	Hayır	24	3,88	0,741		
Soru-30	Evet	32	4,03	0,861	0,322	0,749
	Hayır	24	3,96	0,806		

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamına ilişkin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamıyla ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması bilirkişilik yapanlar için 3,94, 4,13, 3,75, 4,13, 4,03 değerlerinde; bilirkişilik yapmayan için 3,58, 3,38, 3,63, 3,88, 3,96 değerlerindedir. Adli muhasebenin hile denetçiliği kapsamı konusunda araştırmaya katılanlara yöneltilen ifadelerde işletmenin kaynaklarının ve varlıklarının kasıtlı olarak yanlış kullanmasının ayrıca kayıt ve belgeleri tahrip ederek kişisel yarar sağlamanın hile denetçiliği ile ortaya çıkarılabilmesi, hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde hile denetçiliğinden yararlanılması ve hileli işlemin kanıtlarıyla birlikte ortaya çıkarılmasının adli muhasebenin çalışma alanına girmesi konusunda katılımcıların bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek

amacıyla yapılan t- testi sonucunda grupların ortalama puanları arasındaki fark istatistiksel olarak ($p < 0,05$) anlamlı bulunmamıştır.

Ancak “Ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışlar hile denetçiliği ile ortaya çıkabilir.” maddesinde araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu görülmektedir. Bilirkişilik yapanların bu maddeyle ilgili algılarının ($\bar{x}=4,13$) ortalamayla bilirkişilik yapmayanlara göre ($\bar{x}=3,38$) daha yüksek olduğu görülmektedir.

3.3.8.9.3. Kars SMMMO’ ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular

Araştırmaya katılan Kars SMMMO’ ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.25: Kars SMMMO’ ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Cinsiyet	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-3	Bayan	11	3,27	1,104	0,107	0,91
	Erkek	45	3,31	1,062		
Soru-10	Bayan	11	2,91	0,701	0,654	0,51
	Erkek	45	3,13	1,079		
Soru-17	Bayan	11	3,64	0,924	0,862	0,39
	Erkek	45	3,89	0,859		
Soru-24	Bayan	11	3,73	0,647	0,452	0,65
	Erkek	45	3,84	0,796		
Soru-31	Bayan	11	3,36	0,924	0,644	0,20
	Erkek	45	3,73	0,837		

Kars SMMMO’ ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamında ilgili sorulara verdikleri cevaplardan

aldıkları puanların ortalaması bayan muhasebe meslek mensupları için 3,27, 2,91, 3,64, 3,73, 3,36, değerlerinde; erkek muhasebe meslek mensupları için 3,31, 3,13, 3,89, 3,84 ve 3,73 değerlerindedir. Adli Muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya ve kapatmaya yönelik faaliyetleri kapsamı, bir iddiayı reddetmek veya desteklemek için gerekli dokümanları temin etmek ve dokümanların güvenliğini sağlamak ayrıca finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirimini kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak dava desteği ile ilgili olması ve davanın sonuçlanmasına yönelik görüşme ve toplantı yaparak tartışmalara yardımcı olmak adli muhasebecinin görevlerinden olması ifadelerin muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.26: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Medeni Durum	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-3	Evli	51	3,33	1,071	0,667	0,50
	Bekar	5	3,00	1,000		
Soru-10	Evli	51	3,16	1,027	1,616	0,11
	Bekar	5	2,40	0,548		
Soru-17	Evli	51	3,84	0,857	0,105	0,91
	Bekar	5	3,80	1,095		
Soru-24	Evli	51	3,80	0,775	0,543	0,58
	Bekar	5	4,00	0,707		
Soru-31	Evli	51	3,71	0,832	1,264	0,21
	Bekar	5	3,20	1,095		

Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamında ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması evli muhasebe meslek mensupları için 3,33, 3,16, 3,84, 3,80, 3,71 değerlerinde; bekâr muhasebe meslek mensupları için 3,00, 2,40, 3,80, 4,00 ve 3,20 değerlerindedir. Adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya ve kapatmaya yönelik faaliyetleri kapsamı, bir iddiayı reddetmek veya desteklemek için gerekli dokümanları temin etmek ve dokümanların güvenliğini sağlamak ayrıca finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirimini kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak dava desteği ile ilgili olması ve davanın sonuçlanmasına yönelik görüşme ve toplantı yaparak tartışmalara yardımcı olmak adli muhasebecinin görevlerinden olması ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının medeni durumlarına göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlerinin yaşlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.27: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Yaş	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-3	1	25-30	4	3,50	1,291	0,133	0,94
	2	31-35	10	3,40	0,699		
	3	36-40	12	3,17	0,937		
	4	41 ve üstü	30	3,30	1,208		
		Toplam	56	3,30	1,060		
Soru-10	1	25-30	4	3,00	0,816	0,078	0,97
	2	31-35	10	3,20	0,632		
	3	36-40	12	3,00	0,853		
	4	41 ve üstü	30	3,10	1,213		
		Toplam	56	3,09	1,014		
Soru-17	1	25-30	4	3,50	1,000	0,510	0,67
	2	31-35	10	4,10	0,738		
	3	36-40	12	3,83	0,718		
	4	41 ve üstü	30	3,80	0,961		
		Toplam	56	3,84	0,869		
Soru-24	1	25-30	4	3,50	0,577	0,835	0,48
	2	31-35	10	4,10	0,568		
	3	36-40	12	3,67	0,651		
	4	41 ve üstü	30	3,83	0,874		
		Toplam	56	3,82	0,765		
Soru-31	1	25-30	4	3,25	0,957	0,988	0,40
	2	31-35	10	4,00	0,667		
	3	36-40	12	3,75	0,622		
	4	41 ve üstü	30	3,57	0,971		
		Toplam	56	3,66	0,859		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına göre adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya ve kapatmaya yönelik faaliyetleri kapsamı, bir iddiayı reddetmek veya desteklemek için gerekli dokümanları temin etmek ve dokümanların güvenliğini sağlamak ayrıca finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirimini kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak dava desteği ile ilgili olması ve davanın sonuçlanmasına yönelik görüşme ve toplantı yaparak tartışmalara yardımcı olmak adli muhasebecinin görevlerinden olması ifadelerinin muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlerinin mesleki kıdemlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.28: Kars SMMMO' Ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Mesleki kıdem	n	\bar{x}	SS	F	P	LSD/Dunnet T3
Soru-3	1	1-5	3	4,00	1,000	3,343	0,01*	2-4 (p=0,001) 4-5 (p=0,003)
	2	6-10	17	3,53	0,717			
	3	11-15	12	3,17	1,193			
	4	16-20	7	2,14	0,378			
	5	20 ve üstü	17	3,53	1,179			
		Toplam	56	3,30	1,060			

Soru-10	1	1-5	3	3,33	0,577	1,477	0,22	
	2	6-10	17	3,24	0,831			
	3	11-15	12	3,00	0,603			
	4	16-20	7	2,29	1,113			
	5	20 ve üstü	17	3,29	1,312			
		Toplam	56	3,09	1,014			
Soru-17	1	1-5	3	4,00	0,000	2,637	0,05	
	2	6-10	17	4,00	0,791			
	3	11-15	12	3,67	0,492			
	4	16-20	7	3,00	1,000			
	5	20 ve üstü	17	4,12	0,993			
		Toplam	56	3,84	0,869			
Soru-24	1	1-5	3	3,00	0,000	2,000	0,10	
	2	6-10	17	3,94	0,556			
	3	11-15	12	3,75	0,754			
	4	16-20	7	3,43	0,976			
	5	20 ve üstü	17	4,06	0,827			
		Toplam	56	3,82	0,765			
Soru-31	1	1-5	3	3,33	0,577	0,940	0,44	
	2	6-10	17	3,94	0,659			
	3	11-15	12	3,42	1,084			
	4	16-20	7	3,43	0,787			
	5	20 ve üstü	17	3,71	0,920			
		Toplam	56	3,66	0,859			

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Farklılık çıkan madde için farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla ilgili maddenin varyansı homojen olmadığından ($p=0,007$ $p<0,05$) Dunnett' s T3 testi yapılmıştır. Anova tablosundan ve tanımlayıcı istatistiklerden elde edilen değerler tabloda gösterilmiştir.

Adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin ifadelerden dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kapatmaya yönelik faaliyetleri kapsamı, bir iddiayı reddetmek veya desteklemek için gerekli dokümanları temin etmek ve dokümanların güvenliğini sağlamak, finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirimini kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak dava desteği ile ilgili olması ve davanın sonuçlanmasına yönelik görüşme ve toplantı yaparak tartışmalara yardımcı olmak adli muhasebecinin görevlerinden olması ifadelerinin muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre görüşleri arasında $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Ancak “Adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin yer alan maddelerden dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya yönelik faaliyetleri kapsamaktadır.” maddesinde gruplar arasında anlamlı farklılıklar olduğu görülmektedir ($p=0,01$ $p<0,05$). İlgili madde için farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla Dunnett' s T3 testi sonucunda farklılığın mesleki kıdemleri 6-10 olanlarla mesleki kıdemleri 16-20 ($p=0,001$) olanlar arasında ve mesleki kıdemleri 16-20 olanlarla mesleki kıdemleri 20 ve üstü olanlar ($p=0,003$) arasında olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlerinin eğitim düzeylerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.29: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Eğitim Düzeyi	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-3	Ön lisans	4	2,00	0,816	2,693	0,009*
	Lisans	52	3,40	1,015		
Soru-10	Ön lisans	4	2,50	0,577	1,211	0,23
	Lisans	52	3,13	1,030		
Soru-17	Ön lisans	4	3,75	0,500	0,211	0,83
	Lisans	52	3,85	0,894		
Soru-24	Ön lisans	4	3,50	1,000	0,870	0,38
	Lisans	52	3,85	0,751		
Soru-31	Ön lisans	4	3,50	0,577	0,385	0,70
	Lisans	52	3,67	0,879		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlerinin eğitim düzeylerine göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamında ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması ön lisans mezunu muhasebe meslek mensupları için 2,00, 2,50, 3,75, 3,50 değerlerinde; lisans mezunu muhasebe meslek mensupları için 3,40, 3,13, 3,85, 3,67 değerlerindedir. Adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin ifadelerden dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kapatmaya yönelik faaliyetleri kapsamı, bir iddiayı reddetmek veya desteklemek için gerekli dokümanları temin etmek ve dokümanların güvenliğini sağlamak, finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirimini kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak dava desteği ile ilgili olması ve davanın sonuçlanmasına yönelik görüşme ve toplantı yaparak tartışmalara

yardımcı olmak adli muhasebecinin görevlerinden olması ifadelerinin muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeylerine göre görüşleri arasında $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Ancak “Adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin yer alan maddelerden dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya yönelik faaliyetleri kapsamaktadır.” maddesinde eğitim düzeylerine göre $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık görülmektedir ($p=0,009$ $p<0,05$). Dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya yönelik faaliyetleri kapsamaktadır maddesiyle ilgili araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının lisans mezunlarının algıları ($\bar{x}=3,40$) ön lisans mezunlarının algılarından ($\bar{x}=2,00$) daha fazla olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO’ ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlerinin defter sayılarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.30: Kars SMMMO’ ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Defter Sayısı	n	\bar{x}	SS	F	P	LSD/Dunnet T3
Soru-3	1	1-25	3	3,33	0,577	0,868	0,49	
	2	26-50	8	2,75	1,282			
	3	51-75	19	3,58	0,961			
	4	76-100	10	3,30	1,252			
	5	100+	16	3,25	1,000			
		Toplam	56	3,30	1,060			
Soru-10	1	1-25	3	3,67	0,577	0,335	0,85	
	2	26-50	8	3,00	0,756			
	3	51-75	19	3,00	0,667			
	4	76-100	10	3,00	1,155			
	5	100+	16	3,19	1,424			
		Toplam	56	3,09	1,014			
Soru-17	1	1-25	3	3,67	0,577	0,996	0,41	
	2	26-50	8	3,75	0,463			
	3	51-75	19	3,84	0,765			
	4	76-100	10	4,30	0,675			
	5	100+	16	3,63	1,204			
		Toplam	56	3,84	0,869			

Soru-24	1	1-25	3	3,33	0,577	3,449	0,01*	1-4 (p=0,02) 2-4 (p=0,001) 3-2 (p=0,03) 4-5 (p=0,02)
	2	26-50	8	3,25	0,707			
	3	51-75	19	3,89	0,658			
	4	76-100	10	4,40	0,699			
	5	100+	16	3,75	0,775			
		Toplam	56	3,82	0,765			
Soru-31	1	1-25	3	4,00	1,000	0,421	0,79	
	2	26-50	8	3,50	0,926			
	3	51-75	19	3,79	0,855			
	4	76-100	10	3,70	1,059			
	5	100+	16	3,50	0,730			
		Toplam	56	3,66	0,859			

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının defter sayılarına göre adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Farklılık çıkan madde için farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla ilgili maddenin varyansı homojen olduğundan ($p=0,87$, $p<0,05$) LSD testi yapılmıştır. Anova tablosundan ve tanımlayıcı istatistiklerden elde edilen değerler tabloda gösterilmiştir.

Adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin ifadelerden dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya ve kapatmaya yönelik faaliyetleri kapsamı, bir iddiayı reddetmek veya desteklemek için gerekli dokümanları temin etmek ve dokümanların güvenliğini sağlamak, davanın sonuçlanmasına yönelik görüşme ve toplantı yaparak tartışmalara yardımcı olmak adli muhasebecinin görevlerinden olması ifadelerinin muhasebe meslek mensuplarının defter sayılarına göre görüşleri arasında $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Ancak “Finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirim kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak dava desteği ile ilgilidir.” maddesiyle ilgili görüşlerin defter sayısına göre anlamlı farklılıkların olduğu görülmektedir ($p=0,01$ $p<0,05$). İlgili madde için farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla LSD testi uygulanmış test sonuçlarına göre gruplar arasında oluşan farklılığın defter sayıları 1-25 olanlar ile defter sayıları 76-100 olanlar ($p=0,02$), defter sayıları 26-50 olanlar ile defter sayıları 76-100 ($p=0,001$)

olanlar, defter sayıları 51,75 olanlar ile defter sayıları 26-50 ($p=0,03$) olanlar, defter sayıları 76-100 olanlar ile defter sayıları 100 üzerinde olanlar ($p=0,02$) arasında olduğu görülmüştür. Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirimini kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak dava desteği ile ilgilidir maddesiyle ilgili defter sayılarına göre algılarına bakıldığında: Defter sayıları 76-100 olanların ($\bar{x}=4,40$) algıları, defter sayıları 1-25 ($\bar{x}=3,33$), 26-50 ($\bar{x}=3,25$), 51-75 ($\bar{x}=3,89$), 100 ve üzeri olanların algılarına ($X=3,75$) göre daha yüksek olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlerinin aylık gelirlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.31: Kars SMMMO' Ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Aylık Gelir	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-3	1	1000-2000	4	3,50	1,291	0,412	0,74
	2	2000-3000	13	3,15	0,987		
	3	3000-4000	10	3,60	1,265		
	4	4000+	29	3,24	1,023		
		Toplam	56	3,30	1,060		
Soru-10	1	1000-2000	4	3,50	1,291	0,246	0,86
	2	2000-3000	13	3,00	1,000		
	3	3000-4000	10	3,10	0,568		
	4	4000+	29	3,07	1,132		
		Toplam	56	3,09	1,014		
Soru-17	1	1000-2000	4	4,25	0,500	0,845	0,47
	2	2000-3000	13	3,92	0,760		
	3	3000-4000	10	3,50	0,707		
	4	4000+	29	3,86	0,990		
		Toplam	56	3,84	0,869		
Soru-24	1	1000-2000	4	3,75	0,957	0,121	0,94
	2	2000-3000	13	3,85	0,689		
	3	3000-4000	10	3,70	0,675		
	4	4000+	29	3,86	0,833		
		Toplam	56	3,82	0,765		
Soru-31	1	1000-2000	4	3,50	1,291	0,265	0,85
	2	2000-3000	13	3,77	0,725		
	3	3000-4000	10	3,80	1,033		
	4	4000+	29	3,59	0,825		
		Toplam	56	3,66	0,859		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının aylık gelirlerine göre adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının aylık gelirlerine göre adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya ve kapatmaya yönelik faaliyetleri kapsamı, bir iddiayı reddetmek veya desteklemek için gerekli dokümanları temin etmek ve dokümanların güvenliğini sağlamak ayrıca finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirimini kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak dava desteği ile ilgili olması ve davanın sonuçlanmasına yönelik görüşme ve toplantı yaparak tartışmalara yardımcı olmak adli muhasebecinin görevlerinden olması ifadelerin muhasebe meslek mensuplarının aylık gelirlerine göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlerinin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.32: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Dava Desteği Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Bilirkişilik	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-3	Evet	32	3,56	1,045	2,181	0,03*
	Hayır	24	2,96	0,999		
Soru-10	Evet	32	3,28	1,143	1,662	0,10
	Hayır	24	2,83	0,761		
Soru-17	Evet	32	3,94	0,948	0,976	0,33
	Hayır	24	3,71	0,751		
Soru-24	Evet	32	3,91	0,689	0,957	0,34
	Hayır	24	3,71	0,859		
Soru-31	Evet	32	3,50	0,916	1,642	0,10
	Hayır	24	3,88	0,741		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin görüşlerinin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek

mensuplarının adli muhasebenin dava desteği kapsamında ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması bilirkişilik yapan muhasebe meslek mensupları için 3,56, 3,28, 3,94, 3,91, 3,50 değerlerinde; bilirkişilik yapmayan muhasebe meslek mensupları için 2,96, 2,83, 3,71, 3,88 değerlerindedir. Adli muhasebenin dava desteği kapsamına ilişkin ifadelerden dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kapatmaya yönelik faaliyetleri kapsamaması, bir iddiayı reddetmek veya desteklemek için gerekli dokümanları temin etmek ve dokümanların güvenliğini sağlamak, finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirimini kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak dava desteği ile ilgili olması ve davanın sonuçlanmasına yönelik görüşme ve toplantı yaparak tartışmalara yardımcı olmak adli muhasebecinin görevlerinden olması ifadelerinin muhasebe meslek mensuplarının bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre görüşleri arasında $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Ancak “Dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya yönelik faaliyetleri kapsamaktadır.” maddesine ilişkin muhasebe meslek mensuplarının görüşlerinde bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre anlamlı farklılıklar olduğu görülmektedir ($p=0,03$ $p<0,05$). Dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya yönelik faaliyetleri kapsamaktadır maddesine bilirkişilik yapanlar katılırken ($\bar{x}=3,56$) bilirkişilik yapmayanlar kısmen katıldıklarını ($\bar{x}=2,96$) ifade etmişlerdir.

3.3.8.9.4. Kars SMMMO’ ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular

Araştırmaya katılan Kars SMMMO’ ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.33: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Cinsiyet	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-4	Bayan	11	3,64	0,674	0,466	0,64
	Erkek	45	3,51	1,180		
Soru-11	Bayan	11	3,82	0,603	0,732	0,46
	Erkek	45	4,04	0,976		
Soru-18	Bayan	11	4,00	0,632	1,428	0,15
	Erkek	45	4,33	0,707		
Soru-25	Bayan	11	3,64	0,674	0,527	0,60
	Erkek	45	3,78	0,823		
Soru-32	Bayan	11	3,55	0,820	0,520	0,60
	Erkek	45	3,69	0,821		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamı ile ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması bayan muhasebe meslek mensupları için 3,64, 3,82, 4,00, 3,64, 3,55 değerlerinde; erkek muhasebe meslek mensupları için 3,51, 4,04, 4,33, 3,78, 3,69 değerlerindedir. Adli muhasebenin uzman-bilirkişilik kapsamına ilişkin idari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb. davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak, dava ile ilgili elde edilen verileri mahkemeye sunmak, avukatların, hakimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmak, teori ve tekniklerin ilgili kurum veya meslek birliği tarafından benimsenip benimsenmediğinin ortaya çıkarılması ayrıca kullanılan tekniklerin ilgili kuruluşlarca kabul edilebilir olduğuna dair hata oranlarının varlığının araştırılması ve açıklanması adli muhasebeciliğin uzman tanıklık faaliyetlerinden olması ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.34: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Medeni Durum	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-4	Evli	51	3,57	1,100	0,715	0,47
	Bekar	5	3,20	1,095		
Soru-11	Evli	51	4,02	0,948	0,509	0,61
	Bekar	5	3,80	0,447		
Soru-18	Evli	51	4,27	0,723	0,225	0,82
	Bekar	5	4,20	0,447		
Soru-25	Evli	51	3,76	0,815	0,441	0,66
	Bekar	5	3,60	0,548		
Soru-32	Evli	51	3,71	0,807	1,334	0,18
	Bekar	5	3,20	0,837		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamı ile ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması evli muhasebe meslek mensupları için 3,57, 4,02, 4,27, 3,76, 3,71 değerlerinde; bekar muhasebe meslek mensupları için 3,20, 3,80, 4,20, 3,60, 3,20 değerlerindedir. Adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin idari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb. davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak dava ile ilgili elde edilen verileri mahkemeye sunmak, avukatların, hâkimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmak, teori ve tekniklerin ilgili kurum veya meslek birliği tarafından benimsenip benimsenmediğinin ortaya çıkarılması ayrıca kullanılan tekniklerin ilgili

kuruluşlarca kabul edilebilir olduğuna dair hata oranlarının varlığının araştırılması ve açıklanması adli muhasebeciliğin uzman tanıklık faaliyetlerinden olması ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının medeni durumlarına göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlerinin yaşlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.35: Kars SMMMO' Ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Yaş	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-4	1	25-30	4	4,00	0,000	0,462	0,71
	2	31-35	10	3,30	0,823		
	3	36-40	12	3,42	0,900		
	4	41 ve üstü	30	3,60	1,303		
		Toplam	56	3,54	1,095		
Soru-11	1	25-30	4	3,75	0,500	0,760	0,52
	2	31-35	10	3,90	0,568		
	3	36-40	12	3,75	0,754		
	4	41 ve üstü	30	4,17	1,085		
		Toplam	56	4,00	0,915		
Soru-18	1	25-30	4	3,75	0,000	1,019	0,39
	2	31-35	10	4,40	0,823		
	3	36-40	12	4,17	0,900		
	4	41 ve üstü	30	4,33	1,303		
		Toplam	56	4,27	1,095		
Soru-25	1	25-30	4	3,75	0,500	1,086	0,36
	2	31-35	10	3,70	0,568		
	3	36-40	12	3,42	0,754		
	4	41 ve üstü	30	3,90	1,085		
		Toplam	56	3,75	0,915		
Soru-32	1	25-30	4	3,00	0,000	1,023	0,39
	2	31-35	10	3,80	0,823		
	3	36-40	12	3,75	0,900		
	4	41 ve üstü	30	3,67	1,303		
		Toplam	56	3,66	1,095		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına

göre adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Analiz sonucunda adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin idari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb. davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak dava ile ilgili elde edilen verileri mahkemeye sunmak, avukatların, hâkimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmak, teori ve tekniklerin ilgili kurum veya meslek birliği tarafından benimsenip benimsenmediğinin ortaya çıkarılması ayrıca kullanılan tekniklerin ilgili kuruluşlarca kabul edilebilir olduğuna dair hata oranlarının varlığının araştırılması ve açıklanması adli muhasebeciliğin uzman tanıklık faaliyetlerinden olması ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına göre görüşleri arasında $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMM'O' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlerinin mesleki kademelerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.36: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Mesleki kıdem	n	\bar{x}	SS	F	P	LSD/Tam hane
Soru-4	1	1-5	3	4,00	0,000	0,498	0,737	
	2	6-10	17	3,41	0,870			
	3	11-15	12	3,83	1,030			
	4	16-20	7	3,29	0,756			
	5	20 ve üstü	17	3,47	1,505			
		Toplam	56	3,54	1,095			
Soru-11	1	1-5	3	4,33	0,577	4,714	0,003*	2-5 (p=0,02)
	2	6-10	17	3,88	0,485			
	3	11-15	12	3,92	0,900			
	4	16-20	7	3,00	1,528			
	5	20 ve üstü	17	4,53	0,624			
		Toplam	56	4,00	0,915			
Soru-18	1	1-5	3	3,67	0,577	3,874	0,008*	1-5 (p=0,02) 2-4 (p=0,01) 3-4 (p=0,01)
	2	6-10	17	4,29	0,470			
	3	11-15	12	4,33	0,492			
	4	16-20	7	3,57	1,272			
	5	20 ve üstü	17	4,59	0,507			
		Toplam	56	4,27	0,700			
Soru-25	1	1-5	3	3,67	0,577	1,756	0,152	
	2	6-10	17	3,65	0,606			
	3	11-15	12	3,92	0,900			
	4	16-20	7	3,14	0,900			
	5	20 ve üstü	17	4,00	0,791			
		Toplam	56	3,75	0,792			
Soru-32	1	1-5	3	3,33	0,577	1,403	0,246	
	2	6-10	17	3,65	0,702			
	3	11-15	12	3,33	0,888			
	4	16-20	7	3,57	0,787			
	5	20 ve üstü	17	4,00	0,866			
		Toplam	56	3,66	0,815			

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi

yapılmıştır. Analiz sonucunda adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin idari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb. davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak, teori ve tekniklerin ilgili kurum veya meslek birliği tarafından benimsenip benimsenmediğinin ortaya çıkarılması ayrıca kullanılan tekniklerin ilgili kuruluşlarca kabul edilebilir olduğuna dair hata oranlarının varlığının araştırılması ve açıklanması adli muhasebeciliğin uzman tanıklık görevlerinden olması muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre görüşleri arasında $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Ancak tabloda belirtildiği gibi ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik- bilirkişilik kapsamında yöneltilen sorulardan 11 ve 18 numaralı sorularda mesleki kıdemlerine göre görüşleri arasında $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu görülmektedir. Bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirleyebilmek için varyansların homojen olduğu durumda LSD, varyansların homojen olmadığı durumda ise Tamhane testi uygulanmıştır. Maddeleri ayrı ayrı incelediğimizde:

“Dava ile ilgili elde edilen verileri mahkemeye sunmak adli muhasebeciliğin uzman tanıklık faaliyetlerindedir.” maddesinde farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek için varyanslar homojen dağılmadığından Tamhane testi uygulanmıştır. Yapılan test sonucunda mesleki kıdemi 6-10 ve mesleki kıdemi 20 ve üstü olanlar arasında anlamlı bir farklılık olduğu gözlenmektedir. Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının dava ile ilgili elde edilen verileri mahkemeye sunmak adli muhasebeciliğin uzman tanıklık faaliyetlerindedir maddesiyle ilgili algıları mesleki kıdemi 20 ve üstü ($\bar{x}=4,53$) olanların algıları, mesleki kıdemleri 6-10 olanların algılarından ($\bar{x}=3,88$) daha yüksek olduğu görülmektedir.

“Adli muhasebeciler avukatların, hâkimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmalıdır.” maddesinde farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek için varyanslar homojen dağıldığından LSD testi uygulanmıştır. Yapılan test sonucunda mesleki kıdemi 1-5 mesleki olanlar ile kıdemi 20 ve üstü olanlar, mesleki kıdemi 6-10 olanlar ile mesleki kıdemi 16-20 olanlar, mesleki kıdemi 11-15 olanlar ile mesleki kıdemi

16-20 olanlar arasında anlamlı bir farklılık olduğu gözlenmektedir. Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeciler avukatların, hakimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmalıdır maddesinde mesleki kıdemlerine göre algıları, mesleki kıdemi 20 ve üstü olanların algıları ($\bar{x}=4,53$) mesleki kıdemi 1-5 ($\bar{x}=3,67$) olanların algılarından , mesleki kıdemi 6-10 olanların algıları ($\bar{x}=4,29$) mesleki kıdemi 16-20 olanların algılarından ($\bar{x}=3,57$) , mesleki kıdemi 11-15 olanların algıları ($\bar{x}=4,33$) mesleki kıdemi 16-20 olanların algılarından ($\bar{x}=3,57$) daha yüksek olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlerinin eğitim düzeylerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.37: Kars SMMMO' Ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Eğitim Düzeyi	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-4	Ön lisans	4	2,50	1,291	2,017	0,04*
	Lisans	52	3,62	1,051		
Soru-11	Ön lisans	4	3,75	0,957	0,564	0,57
	Lisans	52	4,02	0,918		
Soru-18	Ön lisans	4	4,75	0,500	1,443	0,15
	Lisans	52	4,23	0,703		
Soru-25	Ön lisans	4	3,25	0,957	1,319	0,19
	Lisans	52	3,79	1,291		
Soru-32	Ön lisans	4	3,75	1,051	0,225	0,82
	Lisans	52	3,65	0,957		

Kars SMMMO'ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlerinin eğitim düzeylerine göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamı ile ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması ön lisans mezunu muhasebe meslek mensupları için 2,50, 3,75, 4,75, 3,25, 3,75 değerlerinde; lisans mezunu muhasebe meslek mensupları için 3,62, 4,02, 4,23, 3,79, 3,65 değerlerindedir. Adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin ifadelerden dava ile ilgili elde edilen verileri mahkemeye sunmak, avukatların, hakimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmak, teori ve tekniklerin ilgili kurum veya meslek birliği tarafından benimsenip benimsenmediğinin ortaya çıkarılması uzman tanıklıkla açıklanabilmesi ve kullanılan tekniklerin ilgili kuruluşlarca kabul edilebilir olduğuna dair hata oranlarının varlığının araştırılması ve açıklanması adli muhasebeciliğin uzman tanıklık görevlerinden olması ifadelerinin muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeylerine göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Ancak tablo incelendiğinde “İdari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb. davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak bilirkişilik kapsamında değerlendirilmelidir.” maddesine ilişkin muhasebe meslek mensuplarının görüşlerinin eğitim düzeylerine göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu bulunmuştur ($p = 0,04$ $p < 0,05$). İdari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb. davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak bilirkişilik kapsamında değerlendirilmelidir maddesine ön lisans mezunu muhasebe meslek mensupları katılmazken ($\bar{x} = 2,50$), lisans mezunu muhasebe meslek mensuplarının katıldıkları ($\bar{x} = 3,62$) görülmektedir.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlerinin defter sayılarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.38: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Defter Sayısı	n	\bar{x}	SS	F	P	LSD/Dunnet T3
Soru-4	1	1-25	3	3,67	0,577	0,316	0,86	
	2	26-50	8	3,50	1,069			
	3	51-75	19	3,58	1,071			
	4	76-100	10	3,80	1,033			
	5	100+	16	3,31	1,302			
		Toplam	56	3,54	1,095			
Soru-11	1	1-25	3	4,00	0,000	0,977	0,42	
	2	26-50	8	3,75	0,707			
	3	51-75	19	3,89	0,658			
	4	76-100	10	4,50	0,707			
	5	100+	16	3,94	1,340			
		Toplam	56	4,00	0,915			
Soru-18	1	1-25	3	3,67	0,577	2,887	0,03*	1-4 (p=0,02) 4-5 (p=0,006)
	2	26-50	8	4,38	0,518			
	3	51-75	19	4,37	0,496			
	4	76-100	10	4,70	0,483			
	5	100+	16	3,94	0,929			
		Toplam	56	4,27	0,700			
Soru-25	1	1-25	3	3,67	0,577	1,725	0,15	
	2	26-50	8	3,50	0,756			
	3	51-75	19	3,74	0,733			
	4	76-100	10	4,30	0,823			
	5	100+	16	3,56	0,814			
		Toplam	56	3,75	0,792			
Soru-32	1	1-25	3	3,33	0,577	0,491	0,74	
	2	26-50	8	3,50	0,926			
	3	51-75	19	3,58	0,902			
	4	76-100	10	3,90	0,876			
	5	100+	16	3,75	0,683			
		Toplam	56					

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının defter sayılarına göre adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Farklılık çıkan madde için farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla ilgili maddenin varyansı homojen olduğundan ($p=0,78$, $p<0,05$) LSD testi yapılmıştır. Anova tablosundan ve tanımlayıcı istatistiklerden elde edilen değerler tabloda gösterilmiştir.

Analiz sonucunda adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin ifadelerden idari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb. davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak, dava ile ilgili elde edilen verileri mahkemeye sunmak, teori ve tekniklerin ilgili kurum veya meslek birliği tarafından benimsenip benimsenmediğinin ortaya çıkarılması uzman tanıklıkla açıklanabilmesi kullanılan tekniklerin ilgili kuruluşlarca kabul edilebilir olduğuna dair hata oranlarının varlığının araştırılması ve açıklanması adli muhasebeciliğin uzman tanıklık görevlerinden olması muhasebe meslek mensuplarının defter sayılarına göre görüşleri arasında $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Ancak “Adli muhasebeciler avukatların, hâkimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmalıdır.” Maddesinde muhasebe meslek mensuplarının görüşleri arasında defter sayılarına göre istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunmaktadır. Farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla LSD testi yapılmıştır. LSD testi sonucunda gruplar arasında farklılığın defter sayısı 1-25 olanlar ile defter sayıları 76-100 olanlar ($p=0,02$), defter sayıları 76-100 olanlar ile defter sayıları 100 ve üzeri olanlar ($p=0,0006$) arasında olduğu görülmektedir. Adli muhasebeciler avukatların, hâkimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmalıdır maddesine defter sayıları 1-25 olanlar ($\bar{x}=3,67$) ile 100 ve üzeri olanlar ($\bar{x}=3,94$) katılırken, defter sayıları 76-100 olanlar ($\bar{x}=4,70$) kesinlikle katıldıklarını ifade etmişlerdir.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlerinin aylık gelirlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.39: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik- Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Aylık Gelir	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-4	1	1000-2000	4	3,75	1,258	1,361	0,26
	2	2000-3000	13	3,23	0,927		
	3	3000-4000	10	4,10	0,568		
	4	4000+	29	3,45	1,242		
		Toplam	56	3,54	1,095		
Soru-11	1	1000-2000	4	4,25	0,500	2,505	0,06
	2	2000-3000	13	3,46	0,967		
	3	3000-4000	10	3,90	0,876		
	4	4000+	29	4,24	0,872		
		Toplam	56	4,00	0,915		
Soru-18	1	1000-2000	4	4,00	0,816	1,673	0,18
	2	2000-3000	13	4,00	0,707		
	3	3000-4000	10	4,60	0,516		
	4	4000+	29	4,31	0,712		
		Toplam	56	4,27	0,700		
Soru-25	1	1000-2000	4	4,00	0,816	0,375	0,77
	2	2000-3000	13	3,62	0,650		
	3	3000-4000	10	3,90	0,876		
	4	4000+	29	3,72	0,841		
		Toplam	56	3,75	0,792		
Soru-32	1	1000-2000	4	4,00	0,816	0,577	0,63
	2	2000-3000	13	3,69	0,855		
	3	3000-4000	10	3,40	0,843		
	4	4000+	29	3,69	0,806		
		Toplam	56	3,66	0,815		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının aylık gelirlerine göre adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Analiz sonucunda adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin idari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb. davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak, dava ile ilgili elde edilen verileri mahkemeye sunmak, avukatların, hâkimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri

uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmak, teori ve tekniklerin ilgili kurum veya meslek birliği tarafından benimsenip benimsenmediğinin ortaya çıkarılması ayrıca kullanılan tekniklerin ilgili kuruluşlarca kabul edilebilir olduğuna dair hata oranlarının varlığının araştırılması ve açıklanması adli muhasebeciliğin uzman tanıklık görevlerinden olması muhasebe meslek mensuplarının aylık gelirlerine göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlerinin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.40: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Uzman Şahitlik-Bilirkişilik Kapsamına İlişkin Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Bilirkişilik	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-4	Evet	32	3,78	0,975	1,989	0,05
	Hayır	24	3,21	1,179		
Soru-11	Evet	32	4,03	1,062	0,293	0,77
	Hayır	24	3,96	0,690		
Soru-18	Evet	32	4,19	0,780	0,991	0,32
	Hayır	24	4,38	0,576		
Soru-25	Evet	32	3,84	0,723	1,023	0,31
	Hayır	24	3,63	0,875		
Soru-32	Evet	32	3,69	0,859	0,282	0,77
	Hayır	24	3,63	0,770		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin görüşlerin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin uzman şahitlik- bilirkişilik kapsamı ile ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması bilirkişilik yapmış olan muhasebe meslek mensupları için 3,78, 4,03, 4,19, 3,84, 3,69 değerlerinde; bilirkişilik yapmamış olan muhasebe meslek mensupları için 3,21, 3,96, 4,38, 3,63, 3,63 değerlerindedir. Analiz sonucunda adli muhasebenin uzman şahitlik-bilirkişilik kapsamına ilişkin idari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb. davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak dava ile ilgili elde edilen verileri

mahkemeye sunmak, avukatların, hâkimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmak, teori ve tekniklerin ilgili kurum veya meslek birliği tarafından benimsenip benimsenmediğinin ortaya çıkarılması ayrıca kullanılan tekniklerin ilgili kuruluşlarca kabul edilebilir olduğuna dair hata oranlarının varlığının araştırılması ve açıklanması adli muhasebeciliğin uzman tanıklık faaliyetlerinden olması muhasebe meslek mensuplarının bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

3.3.8.9.5. Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.41: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Cinsiyet	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-5	Bayan	11	4,00	0,447	0,363	0,71
	Erkek	45	4,07	0,837		
Soru-12	Bayan	11	3,82	0,603	1,132	0,26
	Erkek	45	4,09	0,733		
Soru-19	Bayan	11	3,91	0,701	0,877	0,38
	Erkek	45	4,11	0,682		
Soru-26	Bayan	11	4,09	0,539	1,042	0,30
	Erkek	45	3,87	0,661		
Soru-33	Bayan	11	3,82	0,874	0,534	0,59
	Erkek	45	3,96	0,737		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğiyle ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması bayan muhasebe meslek mensupları için 4,00, 3,82, 3,91, 4,09, 3,82

değerlerinde; erkek muhasebe meslek mensupları için 4,07, 4,09, 4,11, 3,87, 3,96 değerlerindedir. Adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin olayın içindeki aktörlerin, sorunların ve önemli olayların anlaşılması, taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyuşmazlık kontrolünün ve çatışma tespitinin yapılması, öncül araştırmalar yaparak dava taslağının oluşturulması için yapılacak işlerin belirlenmesi açısından adli muhasebecilik önem arz etmekte olup adli muhasebecilerin kanıt ve belgeleri incelerken gerekli tüm hassasiyeti sağlaması ve mali kaybın hesaplanması konuları da görevlerinin arasında olması muhasebe meslek mensuplarının görüşleri arasında cinsiyetlerine göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.42: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Medeni Durum	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-5	Evli	51	4,06	0,810	0,518	0,60
	Bekar	5	4,00	0,000		
Soru-12	Evli	51	4,00	0,721	1,203	0,23
	Bekar	5	4,40	0,548		
Soru-19	Evli	51	4,08	0,688	0,243	0,80
	Bekar	5	4,00	0,707		
Soru-26	Evli	51	3,94	0,645	1,140	0,25
	Bekar	5	3,60	0,548		
Soru-33	Evli	51	4,00	0,663	1,355	0,24
	Bekar	5	3,20	1,304		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğiyle ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması evli muhasebe meslek mensupları için 4,06, 4,00, 4,08, 3,94, 4,00 değerlerinde; bekâr muhasebe meslek mensupları için 4,00, 4,40, 4,00, 3,60, 3,20 değerlerindedir. Adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin olayın içindeki aktörlerin, sorunların ve önemli olayların anlaşılması, taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyuşmazlık kontrolünün ve çatışma tespitinin yapılması, öncül araştırmalar yaparak dava taslağının oluşturulması için yapılacak işlerin belirlenmesi açısından adli muhasebecilik önem arz etmekte olup adli muhasebecilerin kanıt ve belgeleri incelerken gerekli tüm hassasiyeti sağlaması ve mali kaybın hesaplanması konuları da görevlerinin arasında olması muhasebe meslek mensuplarının görüşleri arasında medeni durumlarına göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşlerinin yaşlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.43: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Yaş	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-5	1	25-30	4	4,00	0,000	0,253	0,85
	2	31-35	10	3,90	0,568		
	3	36-40	12	4,00	0,426		
	4	41 ve üstü	30	4,13	0,973		
		Toplam	56	4,05	0,773		
Soru-12	1	25-30	4	3,75	0,500	0,259	0,85
	2	31-35	10	4,10	0,738		
	3	36-40	12	4,00	0,603		
	4	41 ve üstü	30	4,07	0,785		
		Toplam	56	4,04	0,713		
Soru-19	1	25-30	4	3,50	0,577	1,329	0,27
	2	31-35	10	4,30	0,675		
	3	36-40	12	4,08	0,515		
	4	41 ve üstü	30	4,07	0,740		
		Toplam	56	4,07	0,684		
Soru-26	1	25-30	4	4,25	0,500	0,793	0,50
	2	31-35	10	3,80	0,632		
	3	36-40	12	3,75	0,622		
	4	41 ve üstü	30	3,97	0,669		
		Toplam	56	3,91	0,640		
Soru-33	1	25-30	4	3,75	1,258	1,944	0,13
	2	31-35	10	4,10	0,316		
	3	36-40	12	3,50	0,798		
	4	41 ve üstü	30	4,07	0,740		
		Toplam	56	3,93	0,759		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına göre adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin olayın içindeki aktörlerin, sorunların ve önemli olayların anlaşılması, taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyuşmazlık kontrolünün ve çatışma tespitinin yapılması, öncül araştırmalar yaparak dava taslağının oluşturulması için yapılacak işlerin belirlenmesi açısından adli muhasebecilik önem arz etmekte olup adli muhasebecilerin kanıt ve belgeleri incelerken gerekli tüm hassasiyeti sağlaması ve mali kaybın hesaplanması konuları da görevlerinin arasında olması muhasebe meslek mensuplarının görüşleri arasında yaşlarına göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşlerinin mesleki kıdemlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.44: Kars SMMMO' Ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Mesleki Kıdem	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-5	1	1-5	3	4,00	0,000	1,934	0,11
	2	6-10	17	4,00	0,500		
	3	11-15	12	4,08	0,793		
	4	16-20	7	3,43	0,976		
	5	20 ve üstü	17	4,35	0,862		
		Toplam	56	4,05	0,773		
Soru-12	1	1-5	3	4,00	1,000	1,989	0,11
	2	6-10	17	4,18	0,529		
	3	11-15	12	3,92	0,669		
	4	16-20	7	3,43	0,535		
	5	20 ve üstü	17	4,24	0,831		
		Toplam	56	4,04	0,713		

Soru-19	1	1-5	3	3,67	0,577	0,674	0,61
	2	6-10	17	4,06	0,659		
	3	11-15	12	3,92	0,996		
	4	16-20	7	4,29	0,488		
	5	20 ve üstü	17	4,18	0,529		
		Toplam	56	4,07	0,684		
Soru-26	1	1-5	3	4,00	1,000	0,440	0,77
	2	6-10	17	3,88	0,600		
	3	11-15	12	3,83	0,718		
	4	16-20	7	3,71	0,756		
	5	20 ve üstü	17	4,06	0,556		
		Toplam	56	3,91	0,640		
Soru-33	1	1-5	3	4,00	0,000	0,811	0,52
	2	6-10	17	3,71	0,920		
	3	11-15	12	3,83	0,577		
	4	16-20	7	4,14	0,900		
	5	20 ve üstü	17	4,12	0,697		
		Toplam	56	3,93	0,759		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin olayın içindeki aktörlerin, sorunların ve önemli olayların anlaşılması, taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyuşmazlık kontrolünün ve çatışma tespitinin yapılması, öncül araştırmalar yaparak dava taslağının oluşturulması için yapılacak işlerin belirlenmesi açısından adli muhasebecilik önem arz etmekte olup adli muhasebecilerin kanıt ve belgeleri incelerken gerekli tüm hassasiyeti sağlaması ve mali kaybın hesaplanması konuları da görevlerinin arasında olması muhasebe meslek mensuplarının görüşleri arasında mesleki kıdemlerine göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşlerinin eğitim düzeylerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.45: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Eğitim Düzeyi	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-5	Ön lisans	4	3,50	1,291	1,504	0,13
	Lisans	52	4,10	0,721		
Soru-12	Ön lisans	4	3,75	0,957	0,830	0,41
	Lisans	52	4,06	0,698		
Soru-19	Ön lisans	4	4,25	0,957	0,539	0,59
	Lisans	52	4,06	0,669		
Soru-26	Ön lisans	4	3,75	0,500	0,517	0,60
	Lisans	52	3,92	0,652		
Soru-33	Ön lisans	4	3,75	0,500	0,485	0,63
	Lisans	52	3,94	0,777		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşlerinin eğitim düzeylerine göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğiyle ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması ön lisans mezunu muhasebe meslek mensupları için 3,50, 3,75, 4,25 değerlerinde; lisans mezunu muhasebe meslek mensupları için, 4,10, 4,06, 3,92, 3,94 değerlerindedir. Adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin olayın içindeki aktörlerin, sorunların ve önemli olayların anlaşılması, taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyuşmazlık kontrolünün ve çatışma tespitinin yapılması, öncül araştırmalar yaparak dava taslağının oluşturulması için yapılacak işlerin belirlenmesi açısından adli

muhasebecilik önem arz etmekte olup adli muhasebecilerin kanıt ve belgeleri incelerken gerekli tüm hassasiyeti sağlaması ve mali kaybın hesaplanması konuları da görevlerinin arasında olması muhasebe meslek mensuplarının görüşleri arasında eğitim düzeylerine göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO'ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşlerinin defter sayılarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.46: Kars SMMMO'ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Defter Sayısı	n	\bar{x}	SS	F	P	LSD/ Dunnet T3
Soru-5	1	1-25	3	4,00	0,000	0,638	0,63	
	2	26-50	8	3,88	0,641			
	3	51-75	19	4,00	0,577			
	4	76-100	10	4,40	0,966			
	5	100+	16	4,00	0,966			
		Toplam	56	4,05	0,773			
Soru-12	1	1-25	3	4,00	0,000	3,064	0,24*	2-3 (p=0,015)
	2	26-50	8	3,38	0,518			
	3	51-75	19	4,32	0,582			
	4	76-100	10	4,20	0,632			
	5	100+	16	3,94	0,854			
		Toplam	56	4,04	0,713			
Soru-19	1	1-25	3	3,33	0,577	1,842	0,13	
	2	26-50	8	3,88	0,991			
	3	51-75	19	4,16	0,765			
	4	76-100	10	4,40	0,516			
	5	100+	16	4,00	0,365			
		Toplam	56	4,07	0,684			
Soru-26	1	1-25	3	4,00	1,000	2,076	0,09	
	2	26-50	8	3,88	0,354			
	3	51-75	19	3,63	0,597			
	4	76-100	10	4,30	0,675			
	5	100+	16	4,00	0,632			
		Toplam	56	3,91	0,640			
Soru-33	1	1-25	3	4,00	0,000	2,203	0,08	
	2	26-50	8	3,75	0,463			
	3	51-75	19	3,68	0,885			
	4	76-100	10	4,50	0,707			
	5	100+	16	3,94	0,680			
		Toplam	56	3,93	0,759			

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının defter sayılarına göre adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin aktörlerin, sorunların ve önemli olayların anlaşılması, öncül araştırmalar yaparak dava taslağını oluşturulması için yapılacak işlerin belirlenmesi açısından adli muhasebecilik önem arz etmekte olup adli muhasebecilerin kanıt ve belgeleri incelerken gerekli tüm hassasiyeti sağlaması ve mali kaybın hesaplanması konuları da görevlerinin arasında olması muhasebe meslek mensuplarının görüşleri arasında defter sayılarına göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Ancak “Adli muhasebeciler taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyuşmazlık kontrolü ve çatışma tespitini etkili bir şekilde yapmalıdır.” maddesiyle ilgili katılımcıların defter sayılarına göre görüşleri arasında anlamlı bir farklılık olduğu görülmektedir ($P=0,24$). Bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek amacıyla ilgili madde için varyansı homojen dağıldığından LSD testi yapılmıştır. Test sonucunda farklılığın defter sayıları 26-50 olanlar ile defter sayıları 51-75 olanlar arasında olduğu tespit edilmiştir ($P=0,015$). Adli muhasebeciler taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyuşmazlık kontrolü ve çatışma tespitini etkili bir şekilde yapmalıdır maddesine defter sayıları 26-50 olanlar kısmen katılırken ($\bar{x}=3,38$), defter sayıları 51-75 olanlar katıldıklarını ($\bar{x}=4,32$) ifade etmişlerdir.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşlerinin aylık gelirlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.47: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Aylık Gelir	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-5	1	1000-2000	4	4,25	0,500	0,825	0,48
	2	2000-3000	13	3,77	0,725		
	3	3000-4000	10	4,20	0,632		
	4	4000+	29	4,10	0,860		
		Toplam	56	4,05	0,773		
Soru-12	1	1000-2000	4	4,25	0,500	0,833	0,48
	2	2000-3000	13	3,77	0,599		
	3	3000-4000	10	4,10	0,876		
	4	4000+	29	4,10	0,724		
		Toplam	56	4,04	0,713		
Soru-19	1	1000-2000	4	3,75	0,957	0,703	0,55
	2	2000-3000	13	4,00	0,707		
	3	3000-4000	10	4,30	0,823		
	4	4000+	29	4,07	0,593		
		Toplam	56	4,07	0,684		
Soru-26	1	1000-2000	4	4,00	0,816	0,205	0,89
	2	2000-3000	13	4,00	0,577		
	3	3000-4000	10	3,80	0,632		
	4	4000+	29	3,90	0,673		
		Toplam	56	3,91	0,640		
Soru-33	1	1000-2000	4	4,00	0,816	0,234	0,87
	2	2000-3000	13	3,85	0,801		
	3	3000-4000	10	3,80	0,919		
	4	4000+	29	4,00	0,707		
		Toplam	56	3,93	0,759		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının aylık gelire göre adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin olayın içindeki aktörlerin, sorunların ve önemli olayların anlaşılması, taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyuşmazlık kontrolünün ve çatışma tespitinin yapılması, öncül araştırmalar yaparak dava taslağının oluşturulması için yapılacak işlerin belirlenmesi açısından adli muhasebecilik önem arz etmekte olup adli muhasebecilerin kanıt ve belgeleri incelerken gerekli tüm hassasiyeti sağlaması ve mali kaybın hesaplanması konuları da görevlerinin arasında olması muhasebe

meslek mensuplarının görüşleri arasında aylık gelirlerine göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşlerinin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.48: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gerekliliğine İlişkin Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Bilirkişilik	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-5	Evet	32	4,03	0,822	0,247	0,80
	Hayır	24	4,08	0,717		
Soru-12	Evet	32	4,06	0,669	0,322	0,74
	Hayır	24	4,00	0,780		
Soru-19	Evet	32	4,00	0,672	0,901	0,37
	Hayır	24	4,17	0,702		
Soru-26	Evet	32	4,00	0,622	1,210	0,23
	Hayır	24	3,79	0,658		
Soru-33	Evet	32	4,00	0,718	0,810	0,42
	Hayır	24	3,83	0,816		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin görüşlerinin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gerekliliği ile ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması bilirkişilik yapmış olan muhasebe meslek mensupları için 4,03, 4,06, 4,00 değerlerinde; bilirkişilik yapmamış olan muhasebe meslek mensupları için 4,08, 4,00, 4,17, 3,79, 3,83 değerlerindedir. Adli muhasebenin gerekliliğine ilişkin olayın içindeki aktörlerin, sorunların ve önemli olayların anlaşılması, taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyuşmazlık kontrolünün ve çatışma tespitinin yapılması, öncül araştırmalar yaparak dava taslağının oluşturulması için yapılacak işlerin belirlenmesi açısından adli muhasebecilik önem arz etmekte olup adli muhasebecilerin kanıt ve belgeleri incelerken gerekli tüm hassasiyeti sağlaması ve mali kaybın hesaplanması konuları da görevlerinin arasında olması muhasebe meslek mensuplarının görüşleri arasında bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre

$p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

3.3.8.9.6. Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.49: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Cinsiyet	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-6	Bayan	11	4,18	0,603	0,860	0,39
	Erkek	45	3,91	0,996		
Soru-13	Bayan	11	4,27	0,647	0,638	0,52
	Erkek	45	4,40	0,580		
Soru-20	Bayan	11	4,18	0,603	0,788	0,43
	Erkek	45	4,33	0,564		
Soru-27	Bayan	11	4,45	0,522	0,177	0,86
	Erkek	45	4,49	0,589		
Soru-34	Bayan	11	4,27	0,647	1,050	0,29
	Erkek	45	4,02	0,723		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim süreciyle ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması bayan muhasebe meslek mensupları için 4,18, 4,27, 4,18, 4,45, 4,27 değerlerinde; erkek muhasebe meslek mensupları için 3,91, 4,40, 4,33, 4,49, 4,02 değerlerindedir. Adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin adli muhasebecilerin sorgulama ve görüşme tekniklerini, ilgili yasal mevzuat ve bilişim teknolojileri hakkında bilgi sahibi olmaları aynı zamanda bu alanlarda eksiklerini tamamlayarak kendilerini geliştirmeleri ayrıca adli dosyaları inceleyebilecek analiz yeteneğine ve belgelerin orijinalini tespit edebilme becerisine sahip olması adli muhasebe mesleğinde

profyonelleşmelerine ve arzu edilen noktaya ulaşmaları açısından önem taşımaktadır ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre görüşleri arasında $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.50: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Medeni Durum	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-6	Evli	51	3,98	0,969	0,409	0,68
	Bekar	5	3,80	0,447		
Soru-13	Evli	51	4,35	0,594	0,892	0,37
	Bekar	5	4,60	0,548		
Soru-20	Evli	51	4,33	0,554	1,255	0,21
	Bekar	5	4,00	0,707		
Soru-27	Evli	51	4,47	0,578	0,480	0,63
	Bekar	5	4,60	0,548		
Soru-34	Evli	51	4,08	0,717	0,234	0,81
	Bekar	5	4,00	0,707		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim süreciyle ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması evli muhasebe meslek mensupları için 3,98, 4,35, 4,33, 4,47,

4,08 değerlerinde; bekâr muhasebe meslek mensupları için 3,80, 4,60, 4,00, 4,60 değerlerindedir. Adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin adli muhasebecilerin sorgulama ve görüşme tekniklerini, ilgili yasal mevzuat ve bilişim teknolojileri hakkında bilgi sahibi olmaları aynı zamanda bu alanlarda eksiklerini tamamlayarak kendilerini geliştirmeleri ayrıca adli dosyaları inceleyebilecek analiz yeteneğine ve belgelerin orijinalini tespit edebilme becerisine sahip olması adli muhasebe mesleğinin profesyonelleşmelerine ve arzu edilen noktaya ulaşması açısından önem taşımaktadır ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının medeni durumlarına göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin yaşlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.51: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Yaş	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-6	1	25-30	4	4,25	0,500	0,342	0,79
	2	31-35	10	4,00	0,000		
	3	36-40	12	3,75	0,754		
	4	41 ve üstü	30	4,00	1,174		
		Toplam	56	3,96	0,934		
Soru-13	1	25-30	4	4,00	0,816	1,810	0,15
	2	31-35	10	4,10	0,568		
	3	36-40	12	4,42	0,515		
	4	41 ve üstü	30	4,50	0,572		
		Toplam	56	4,38	0,590		

Soru-20	1	25-30	4	4,25	0,500	0,353	0,78
	2	31-35	10	4,30	0,483		
	3	36-40	12	4,17	0,718		
	4	41 ve üstü	30	4,37	0,556		
		Toplam	56	4,30	0,570		
Soru-27	1	25-30	4	4,50	0,577	0,683	0,56
	2	31-35	10	4,70	0,483		
	3	36-40	12	4,50	0,522		
	4	41 ve üstü	30	4,40	0,621		
		Toplam	56	4,48	0,572		
Soru-34	1	25-30	4	4,50	0,577	0,990	0,40
	2	31-35	10	4,00	0,471		
	3	36-40	12	4,25	0,452		
	4	41 ve üstü	30	3,97	0,850		
		Toplam	56	4,07	0,710		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına göre adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin adli muhasebecilerin sorgulama ve görüşme tekniklerini, ilgili yasal mevzuat ve bilişim teknolojileri hakkında bilgi sahibi olmaları aynı zamanda bu alanlarda eksiklerini tamamlayarak kendilerini geliştirmeleri ayrıca adli dosyaları inceleyebilecek analiz yeteneğine ve belgelerin orijinalini tespit edebilme becerisine sahip olması adli muhasebe mesleğinde profesyonelleşmelerine ve arzu edilen noktaya ulaşmaları açısından önem taşımaktadır ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin mesleki kıdemlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.52: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Mesleki Kıdem	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-6	1	1-5	3	4,33	0,577	0,905	0,46
	2	6-10	17	3,88	0,485		
	3	11-15	12	4,17	0,718		
	4	16-20	7	3,43	1,134		
	5	20 ve üstü	17	4,06	1,298		
		Toplam	56	3,96	0,934		
Soru-13	1	1-5	3	3,67	1,155	1,472	0,22
	2	6-10	17	4,29	0,470		
	3	11-15	12	4,50	0,522		
	4	16-20	7	4,43	0,535		
	5	20 ve üstü	17	4,47	0,624		
		Toplam	56	4,38	0,590		
Soru-20	1	1-5	3	4,33	0,577	0,835	0,50
	2	6-10	17	4,12	0,600		
	3	11-15	12	4,50	0,522		
	4	16-20	7	4,29	0,488		
	5	20 ve üstü	17	4,35	0,606		
		Toplam	56	4,30	0,570		

Soru-27	1	1-5	3	4,33	0,577	0,928	0,45
	2	6-10	17	4,59	0,507		
	3	11-15	12	4,67	0,492		
	4	16-20	7	4,29	0,488		
	5	20 ve üstü	17	4,35	0,702		
		Toplam	56	4,48	0,572		
Soru-34	1	1-5	3	4,33	0,577	0,312	0,86
	2	6-10	17	4,12	0,485		
	3	11-15	12	4,00	0,953		
	4	16-20	7	3,86	0,690		
	5	20 ve üstü	17	4,12	0,781		
		Toplam	56	4,07	0,710		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin adli muhasebecilerin sorgulama ve görüşme tekniklerini, ilgili yasal mevzuat ve bilişim teknolojileri hakkında bilgi sahibi olmaları aynı zamanda bu alanlarda eksiklerini tamamlayarak kendilerini geliştirmeleri ayrıca adli dosyaları inceleyebilecek analiz yeteneğine ve belgelerin orijinalini tespit edebilme becerisine sahip olması adli muhasebe mesleğinde profesyonelleşmelerine ve arzu edilen noktaya ulaşmaları açısından önem taşımaktadır ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin eğitim düzeylerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.53: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Eğitim Düzeyi	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-6	Ön lisans	4	4,00	1,414	0,079	0,93
	Lisans	52	3,96	0,907		
Soru-13	Ön lisans	4	4,25	0,500	0,437	0,66
	Lisans	52	4,38	0,599		
Soru-20	Ön lisans	4	4,25	0,500	0,194	0,84
	Lisans	52	4,31	0,579		
Soru-27	Ön lisans	4	4,00	0,000	6,489	0,001*
	Lisans	52	4,52	0,577		
Soru-34	Ön lisans	4	4,00	0,816	0,207	0,83
	Lisans	52	4,08	0,710		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin eğitim düzeylerine göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim süreciyle ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması ön lisans mezunu muhasebe meslek mensupları için 4,00, 4,25, 4,00 değerlerinde; lisans mezunu muhasebe meslek mensupları için 3,96, 4,38, 4,31, 4,52, 4,08 değerlerindedir. Adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin adli muhasebecilerin sorgulama ve görüşme tekniklerini, bilişim teknolojileri hakkında bilgi sahibi olmaları ayrıca adli dosyaları inceleyebilecek analiz yeteneğine ve belgelerin orijinalini tespit edebilme becerisine sahip olması adli muhasebe mesleğinde profesyonelleşmelerine ve arzu edilen noktaya ulaşmaları açısından önem taşımaktadır ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeylerine göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Ancak “İlgili yasal mevzuatın bilinmesi ve buna göre uygulamaların yapılması mesleği geliştirecek ve eksikliklerini giderecektir.” maddesinde muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeylerine göre görüşleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu gözlenmektedir (p=0,001 p<0,05). İlgili maddeye ön lisans mezunları katırken (\bar{x} =4,00) lisans mezunları kesinlikle katıldıklarını (\bar{x} =4,52) ifade etmişlerdir.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO’ ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin defter sayılarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.54: Kars SMMMO’ ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Defter Sayısı	n	\bar{x}	SS	F	P	LSD/Dunnet T3
Soru-6	1	1-25	3	4,33	0,577	1,699	0,16	
	2	26-50	8	4,25	0,463			
	3	51-75	19	3,89	0,567			
	4	76-100	10	4,40	0,966			
	5	100+	16	3,56	1,315			
		Toplam	56	3,96	0,934			
Soru-13	1	1-25	3	4,33	0,577	1,756	0,15	
	2	26-50	8	4,00	0,535			
	3	51-75	19	4,32	0,582			
	4	76-100	10	4,70	0,483			
	5	100+	16	4,44	0,629			
		Toplam	56	4,38	0,590			
Soru-20	1	1-25	3	4,00	1,000	1,799	0,14	
	2	26-50	8	4,38	0,518			
	3	51-75	19	4,37	0,597			
	4	76-100	10	4,60	0,516			
	5	100+	16	4,06	0,443			
		Toplam	56	4,30	0,570			
Soru-27	1	1-25	3	4,00	0,000	4,708	0,003*	1-3 (p=0,001) 1-4 (p=0,011) 2-3 (p=0,007)
	2	26-50	8	4,13	0,354			
	3	51-75	19	4,79	0,419			
	4	76-100	10	4,70	0,483			
	5	100+	16	4,25	0,683			
		Toplam	56	4,48	0,572			

Soru-34	1	1-25	3	4,00	1,000	0,580	0,67	
	2	26-50	8	4,00	0,535			
	3	51-75	19	4,21	0,535			
	4	76-100	10	4,20	1,033			
	5	100+	16	3,88	0,719			
		Toplam	56	4,07	0,710			

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının defter sayılarına göre adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin adli muhasebecilerin sorgulama ve görüşme tekniklerini, bilişim teknolojileri hakkında bilgi sahibi olmaları ayrıca adli dosyaları inceleyebilecek analiz yeteneğine ve belgelerin orijinalini tespit edebilme becerisine sahip olması adli muhasebe mesleğinde profesyonelleşmelerine ve arzu edilen noktaya ulaşmaları açısından önem taşımaktadır ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının defter sayılarına göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Ancak “Adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşleri tespit etmek amacıyla yöneltilen ilgili yasal mevzuatın bilinmesi ve buna göre uygulamaların yapılması mesleği geliştirecek ve eksikliklerini giderecektir.” maddesinde muhasebe meslek mensuplarının defter sayılarına göre istatistik açısından anlamlı bir farklılık olduğu görülmektedir ($p=0,003$). Farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu bulabilmek için ilgili maddenin varyansı homojen olduğundan Dunnett's T3 testi yapılmıştır. Yapılan test sonucunda defter sayıları 1-25 olanlar ile defter sayıları 51-75 olanlar , defter sayıları 1-25 olanlar ile defter sayıları 76-100 olanlar ve defter sayıları 26-50 olanlar ile defter sayıları 51-75 olanlar arasında anlamlı farklılık çıkmıştır. Burada şu sonuç çıkmaktadır: Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının yasal mevzuatın bilinmesi ve buna göre uygulamaların yapılması mesleği geliştirecek ve eksikliklerini giderecek maddesiyle ilgili algıları defter sayıları 76-100 olanların en yüksek ($\bar{x}=4,70$) ve defter sayıları 1-25 olanların ($\bar{x}=4,00$) en düşüktür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin aylık gelirlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.55: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Aylık Gelir	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-6	1	1000-2000	4	4,50	0,577	1,912	0,13
	2	2000-3000	13	3,62	0,650		
	3	3000-4000	10	4,40	0,516		
	4	4000+	29	3,90	1,113		
		Toplam	56	3,96	0,934		
Soru-13	1	1000-2000	4	4,75	0,500	0,889	0,45
	2	2000-3000	13	4,23	0,599		
	3	3000-4000	10	4,30	0,675		
	4	4000+	29	4,41	0,568		
		Toplam	56	4,38	0,590		
Soru-20	1	1000-2000	4	4,25	0,957	0,697	0,55
	2	2000-3000	13	4,15	0,555		
	3	3000-4000	10	4,50	0,527		
	4	4000+	29	4,31	0,541		
		Toplam	56	4,30	0,570		
Soru-27	1	1000-2000	4	4,25	0,500	1,279	0,29
	2	2000-3000	13	4,69	0,480		
	3	3000-4000	10	4,60	0,516		
	4	4000+	29	4,38	0,622		
		Toplam	56	4,48	0,572		
Soru-34	1	1000-2000	4	4,25	0,957	0,280	0,83
	2	2000-3000	13	4,08	0,494		
	3	3000-4000	10	4,20	0,632		
	4	4000+	29	4,00	0,802		
		Toplam	56	4,07	0,710		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının aylık gelirlerine göre adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin adli muhasebecilerin sorgulama ve görüşme tekniklerini, ilgili yasal mevzuat ve bilişim teknolojileri hakkında bilgi sahibi olmaları aynı zamanda bu alanlarda eksiklerini tamamlayarak kendilerini geliştirmeleri ayrıca adli dosyaları inceleyebilecek analiz yeteneğine ve belgelerin orijinalini tespit edebilme becerisine sahip olması adli muhasebe mesleğinde profesyonelleşmelerine ve arzu edilen noktaya ulaşmaları açısından önem taşımaktadır ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının aylık gelirlerine göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.56: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebenin Gelişim Sürecine İlişkin Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Bilirkişilik	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-6	Evet	32	3,97	0,933	0,041	0,96
	Hayır	24	3,96	0,955		
Soru-13	Evet	32	4,38	0,660	0,001	0,99
	Hayır	24	4,38	0,495		
Soru-20	Evet	32	4,31	0,471	0,127	0,89
	Hayır	24	4,29	0,690		
Soru-27	Evet	32	4,47	0,621	0,201	0,84
	Hayır	24	4,50	0,511		
Soru-34	Evet	32	4,03	0,740	0,486	0,62
	Hayır	24	4,13	0,680		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin görüşlerinin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin gelişim süreciyle ilgili sorulara verdikleri

cevaplardan aldıkları puanların ortalaması bilirkişilik yapmış muhasebe meslek mensupları için 3,97, 4,38, 4,31, 4,47, 4,03 değerlerinde; bilirkişilik yapmamış muhasebe meslek mensupları için 3,96, 4,38, 4,29, 4,50, 4,13 değerlerindedir. Adli muhasebenin gelişim sürecine ilişkin adli muhasebecilerin sorgulama ve görüşme tekniklerini, ilgili yasal mevzuat ve bilişim teknolojileri hakkında bilgi sahibi olmaları aynı zamanda bu alanlarda eksiklerini tamamlayarak kendilerini geliştirmeleri ayrıca adli dosyaları inceleyebilecek analiz yeteneğine ve belgelerin orijinalini tespit edebilme becerisine sahip olması adli muhasebe mesleğinde profesyonelleşmelerine ve arzu edilen noktaya ulaşmaları açısından önem taşımaktadır ifadelerinde muhasebe meslek mensuplarının bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre görüşleri arasında $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

3.3.8.9.7. Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerini Cinsiyet, Medeni Durum, Yaş, Mesleki Kıdem, Eğitim Düzeyi, Defter Sayısı, Aylık Gelir ve Bilirkişilik Yapma Durumu Değişkenlerine Göre Yansıtan Bulgular

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına yönelik ilişkin görüşlerinin cinsiyetlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.57: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Cinsiyetlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Cinsiyet	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-7	Bayan	11	4,00	1,095	0,154	0,87
	Erkek	45	4,04	0,796		
Soru-14	Bayan	11	4,00	0,894	0,200	0,84
	Erkek	45	4,07	1,009		
Soru-21	Bayan	11	3,82	0,874	1,575	0,12
	Erkek	45	4,22	0,735		
Soru-28	Bayan	11	4,00	0,894	0,886	0,37
	Erkek	45	4,24	0,802		
Soru-35	Bayan	11	4,09	0,701	0,355	0,72
	Erkek	45	4,02	0,543		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının Türkiye'de adli

muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlerinin cinsiyete göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin Türkiye’de uygulamaları ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması bayan muhasebe meslek mensupları için değerlerinde; 4,00, 3,82, 4,00, 4,09 erkek muhasebe meslek mensupları için 4,04, 4,07, 4,22, 4,24, 4,02 değerlerindedir. Adli muhasebenin Türkiye’de uygulamalarına ilişkin küreselleşmeyle birlikte ekonomik suçların artması, bu suçlarla mücadele etmek ve ekonomik suçların önlenmesi amacıyla finansal kuruluşların aklama ve finansal terörizmde araç olarak kullanılması, adli olaylarla ilgili bilgi toplama, şüpheli işlem bildirimlerini alma, analiz ve değerlendirme yapmanın ülkemizde zorunlu hale gelmesiyle risk odaklı çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebecilik mesleğine ülkemizde ihtiyaç duyulması görüşleri arasında muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO’ ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının Türkiye’de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.58: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Medeni Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Medeni Durum	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-7	Evli	51	4,04	0,894	0,313	0,75
	Bekar	5	4,00	0,000		
Soru-14	Evli	51	4,06	0,968	0,127	0,89
	Bekar	5	4,00	1,225		
Soru-21	Evli	51	4,18	0,740	1,040	0,30
	Bekar	5	3,80	1,095		
Soru-28	Evli	51	4,24	0,764	1,138	0,26
	Bekar	5	3,80	1,304		
Soru-35	Evli	51	4,00	0,566	1,512	0,13
	Bekar	5	4,40	0,548		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlerinin medeni durumlarına göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin Türkiye'de uygulamalarıyla ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması evli muhasebe meslek mensupları için 4,04, 4,06, 4,18, 4,24, 4,00 değerlerinde; bekar muhasebe meslek mensupları için 4,00, 3,80, 4,40 değerlerindedir. Adli muhasebenin Türkiye'de uygulamalarına ilişkin küreselleşmeyle birlikte ekonomik suçların artması, bu suçlarla mücadele etmek ve ekonomik suçların önlenmesi amacıyla finansal kuruluşların aklama ve finansal terörizmde araç olarak kullanılması, adli olaylarla ilgili bilgi toplama, şüpheli işlem bildirimlerini alma, analiz ve değerlendirme yapmanın ülkemizde zorunlu hale gelmesiyle risk odaklı çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebecilik mesleğine ülkemizde ihtiyaç duyulması görüşleri arasında muhasebe meslek mensuplarının medeni durumlarına

göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlerinin yaşlarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.59: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Yaşlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Yaş	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-7	1	25-30	4	3,25	1,500	1,900	0,14
	2	31-35	10	4,20	0,422		
	3	36-40	12	4,33	0,492		
	4	41 ve üstü	30	3,97	0,928		
		Toplam	56	4,04	0,852		
Soru-14	1	25-30	4	4,25	0,500	1,003	0,39
	2	31-35	10	4,50	0,707		
	3	36-40	12	4,00	0,853		
	4	41 ve üstü	30	3,90	1,125		
		Toplam	56	4,05	0,980		
Soru-21	1	25-30	4	4,25	0,500	0,728	0,54
	2	31-35	10	4,00	0,816		
	3	36-40	12	3,92	0,793		
	4	41 ve üstü	30	4,27	0,785		
		Toplam	56	4,14	0,773		
Soru-28	1	25-30	4	3,75	1,258	2,528	0,06
	2	31-35	10	4,60	0,516		
	3	36-40	12	4,50	0,522		
	4	41 ve üstü	30	4,00	0,871		
		Toplam	56	4,20	0,818		

Soru-35	1	25-30	4	4,00	0,816	0,875	0,46
	2	31-35	10	4,30	0,483		
	3	36-40	12	4,00	0,426		
	4	41 ve üstü	30	3,97	0,615		
		Toplam	56	4,04	0,571		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına göre Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır Adli muhasebenin Türkiye'de uygulamalarına ilişkin küreselleşmeyle birlikte ekonomik suçların artması, bu suçlarla mücadele etmek ve ekonomik suçların önlenmesi amacıyla finansal kuruluşların aklama ve finansal terörizmde araç olarak kullanılması, adli olaylarla ilgili bilgi toplama, şüpheli işlem bildirimlerini alma, analiz ve değerlendirme yapmanın ülkemizde zorunlu hale gelmesiyle risk odaklı çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebecilik mesleğine ülkemizde ihtiyaç duyulması görüşleri arasında muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlerinin mesleki kademelerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.60: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Mesleki Kıdemlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Mesleki Kıdem	n	\bar{x}	SS	F	P	LSD/Dunnet T3
Soru-7	1	1-5	3	3,00	1,732	2,219	0,08	
	2	6-10	17	4,18	0,393			
	3	11-15	12	4,42	0,515			
	4	16-20	7	3,86	0,900			
	5	20 ve üstü	17	3,88	1,054			
		Toplam	56	4,04	0,852			
Soru-14	1	1-5	3	4,67	0,577	1,354	0,26	
	2	6-10	17	4,29	0,686			
	3	11-15	12	3,92	1,311			
	4	16-20	7	3,43	0,787			
	5	20 ve üstü	17	4,06	1,029			
		Toplam	56	4,05	0,980			
Soru-21	1	1-5	3	4,33	0,577	0,859	0,49	
	2	6-10	17	4,00	0,791			
	3	11-15	12	4,00	1,044			
	4	16-20	7	4,00	0,577			
	5	20 ve üstü	17	4,41	0,618			
		Toplam	56	4,14	0,773			

Soru-28	1	1-5	3	4,33	0,577	0,292	0,88	
	2	6-10	17	4,35	0,786			
	3	11-15	12	4,17	1,193			
	4	16-20	7	4,14	0,378			
	5	20 ve üstü	17	4,06	0,748			
		Toplam	56	4,20	0,818			
Soru-35	1	1-5	3	3,67	0,577	2,667	0,04*	2-4 (p=0,008)
	2	6-10	17	4,24	0,437			
	3	11-15	12	3,92	0,515			
	4	16-20	7	3,57	0,535			
	5	20 ve üstü	17	4,18	0,636			
		Toplam	56	4,04	0,571			

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Adli muhasebenin Türkiye'de uygulamalarına ilişkin küreselleşmeyle birlikte ekonomik suçların artması, bu suçlarla mücadele etmek ve ekonomik suçların önlenmesi amacıyla finansal kuruluşların aklama ve finansal terörizmde araç olarak kullanılması, adli olaylarla ilgili bilgi toplama, şüpheli işlem bildirimlerini alma, analiz ve değerlendirme yapmanın ülkemizde zorunlu hale gelmesiyle görüşleri arasında muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Ancak "Risk odaklı ve çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebeciliğe önemli görevler düşmektedir." maddesine ilişkin görüşleri arasında muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre $p<0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu görülmüştür ($p=0,04$). Farklılığın hangi gruplar arasında oluştuğunu belirlemek amacıyla ilgili maddenin varyansı homojen ($p=0,55$) olduğundan LSD testi uygulanmıştır.

Yapılan LSD testi sonucunda risk odaklı ve çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebeciliğe önemli görevler düşmektedir maddesiyle ilgili görüşlerin mesleki kıdemleri 6-10 olanlar ile mesleki kıdemleri 16-20 olanlar arasında farklılık olduğu görülmektedir ($p=0,008$). Risk odaklı ve çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebeciliğe önemli görevler düşmektedir maddesiyle ilgili araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki kıdemleri 6-10 olanların ($\bar{x}=4,24$) algılarının mesleki kıdemleri 16-20 olanların ($\bar{x}=3,57$) algılarından daha yüksek olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlerinin eğitim düzeylerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.61: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Eğitim Düzeylerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Eğitim Düzeyi	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-7	Ön lisans	4	3,50	1,291	1,314	0,19
	Lisans	52	4,08	0,813		
Soru-14	Ön lisans	4	4,00	1,414	0,112	0,91
	Lisans	52	4,06	0,958		
Soru-21	Ön lisans	4	4,00	0,816	0,628	0,53
	Lisans	52	4,25	0,764		
Soru-28	Ön lisans	4	4,25	0,500	0,135	0,89
	Lisans	52	4,19	0,841		
Soru-35	Ön lisans	4	4,00	0,000	0,129	0,89
	Lisans	52	4,04	0,593		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlerinin eğitim düzeylerine göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin Türkiye' de uygulamalarıyla ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması ön lisans mezunu muhasebe meslek mensupları için 3,50, 4,00, 4,25 değerlerinde; lisans mezunu muhasebe meslek mensupları için 4,08, 4,06, 4,25, 4,19, 4,04 değerlerindedir. Adli muhasebenin Türkiye'de uygulamalarına ilişkin küreselleşmeyle birlikte ekonomik suçların artması, bu suçlarla mücadele etmek ve ekonomik suçların önlenmesi amacıyla finansal kuruluşların aklama ve finansal terörizmde araç olarak kullanılması, adli olaylarla ilgili bilgi toplama, şüpheli işlem bildirimlerini alma, analiz ve değerlendirme yapmanın ülkemizde zorunlu hale gelmesiyle risk odaklı çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebecilik mesleğine ülkemizde ihtiyaç duyulması görüşleri arasında muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeylerine göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlerinin defter sayılarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.62: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Defter Sayılarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Defter Sayısı	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-6	1	1-25	3	3,00	1,732	1,979	0,11
	2	26-50	8	4,25	0,707		
	3	51-75	19	4,16	0,501		
	4	76-100	10	4,30	0,949		
	5	100+	16	3,81	0,911		
		Toplam	56	4,04	0,852		
Soru-13	1	1-25	3	4,33	0,577	2,057	0,10
	2	26-50	8	3,38	1,061		
	3	51-75	19	4,37	0,895		
	4	76-100	10	4,30	1,059		
	5	100+	16	3,81	0,911		
		Toplam	56	4,05	0,980		

Soru-20	1	1-25	3	4,67	0,577	0,538	0,70
	2	26-50	8	4,13	0,354		
	3	51-75	19	4,05	0,848		
	4	76-100	10	4,30	1,059		
	5	100+	16	4,06	0,680		
		Toplam	56	4,14	0,773		
Soru-27	1	1-25	3	4,33	0,577	0,955	0,44
	2	26-50	8	3,88	0,835		
	3	51-75	19	4,42	0,961		
	4	76-100	10	4,30	0,675		
	5	100+	16	4,00	0,730		
		Toplam	56	4,20	0,818		
Soru-34	1	1-25	3	3,67	0,577	1,782	0,14
	2	26-50	8	4,00	0,000		
	3	51-75	19	4,16	0,501		
	4	76-100	10	4,30	0,675		
	5	100+	16	3,81	0,655		
		Toplam	56	4,04	0,571		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının defter sayılarına göre Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Adli muhasebenin Türkiye'de uygulamalarına ilişkin küreselleşmeyle birlikte ekonomik suçların artması, bu suçlarla mücadele etmek ve ekonomik suçların önlenmesi amacıyla finansal kuruluşların aklama ve finansal terörizmde araç olarak kullanılması, adli olaylarla ilgili bilgi toplama, şüpheli işlem bildirimlerini alma, analiz ve değerlendirme yapmanın ülkemizde zorunlu hale gelmesiyle risk odaklı çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebecilik mesleğine ülkemizde ihtiyaç duyulması görüşleri arasında muhasebe meslek mensuplarının defter sayılarına göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlerinin aylık gelirlerine göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.63: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Aylık Gelirlerine Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular		Aylık Gelir	n	\bar{x}	SS	F	P
Soru-7	1	1000-2000	4	3,50	1,732	1,740	0,17
	2	2000-3000	13	4,08	0,494		
	3	3000-4000	10	4,50	0,527		
	4	4000+	29	3,93	0,884		
		Toplam	56	4,04	0,852		
Soru-14	1	1000-2000	4	3,50	1,291	1,211	0,31
	2	2000-3000	13	4,08	0,954		
	3	3000-4000	10	4,50	0,707		
	4	4000+	29	3,97	1,017		
		Toplam	56	4,05	0,980		
Soru-21	1	1000-2000	4	4,00	1,414	1,158	0,33
	2	2000-3000	13	3,85	0,689		
	3	3000-4000	10	4,10	0,738		
	4	4000+	29	4,31	0,712		
		Toplam	56	4,14	0,773		
Soru-28	1	1000-2000	4	4,25	0,957	0,129	0,94
	2	2000-3000	13	4,31	0,855		
	3	3000-4000	10	4,20	0,919		
	4	4000+	29	4,14	0,789		
		Toplam	56	4,20	0,818		
Soru-35	1	1000-2000	4	4,00	0,816	0,366	0,77
	2	2000-3000	13	4,15	0,555		
	3	3000-4000	10	3,90	0,316		
	4	4000+	29	4,03	0,626		
		Toplam	56	4,04	0,571		

Ankete katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının aylık gelirlerine göre Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşleri arasında farklılık olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi yapılmıştır. Adli muhasebenin Türkiye'de uygulamalarına ilişkin küreselleşmeyle birlikte ekonomik suçların artması, bu suçlarla mücadele etmek ve ekonomik suçların önlenmesi amacıyla finansal kuruluşların aklama ve finansal terörizmde araç olarak kullanılması, adli olaylarla ilgili bilgi toplama, şüpheli işlem bildirimlerini alma, analiz ve değerlendirme yapmanın ülkemizde zorunlu hale gelmesiyle risk odaklı çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebecilik mesleğine ülkemizde ihtiyaç duyulması görüşleri arasında muhasebe meslek mensuplarının aylık gelirlerine göre $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde

istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Araştırmaya katılan Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlerinin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre istatistiksel dağılımı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.64: Kars SMMMO' ya Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye'de Adli Muhasebecilik Uygulamalarına Yönelik Görüşlerinin Bilirkişilik Yapma Durumlarına Göre İstatistiksel Dağılımı

Sorular	Bilirkişilik	N	\bar{x}	SS	t	P(Anlamlılık)
Soru-7	Evet	32	4,03	0,740	0,045	0,96
	Hayır	24	4,04	0,999		
Soru-14	Evet	32	3,78	1,008	2,514	0,01*
	Hayır	24	4,42	0,830		
Soru-21	Evet	32	4,25	0,718	0,201	0,84
	Hayır	24	4,21	0,833		
Soru-28	Evet	32	4,03	0,967	1,778	0,08
	Hayır	24	4,42	0,504		
Soru-35	Evet	32	3,97	0,595	1,014	0,31
	Hayır	24	4,13	0,537		

Kars SMMMO' ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin görüşlerinin bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre farklılık olup olmadığını tespit etmek için bağımsız örneklem t- testi yapılmış ve tabloda tanımlayıcı istatistiklerle birlikte t- testi sonuçları sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebenin Türkiye'de uygulamalarıyla ilgili sorulara verdikleri cevaplardan aldıkları puanların ortalaması bilirkişilik yapmış muhasebe meslek mensupları için 4,03, 3,78, 4,25, 4,03, 3,97 değerlerinde; bilirkişilik yapmamış muhasebe meslek mensupları için 4,04, 4,42, 4,21, 4,42, 4,13 değerlerindedir. Adli muhasebenin Türkiye'de uygulamalarına ilişkin küreselleşmeyle birlikte ekonomik suçların artması, ekonomik suçların önlenmesi amacıyla finansal kuruluşların aklama ve finansal terörizmde araç olarak kullanılması, adli olaylarla ilgili bilgi toplama, şüpheli işlem bildirimlerini alma, analiz ve değerlendirme yapmanın ülkemizde zorunlu hale gelmesiyle risk odaklı çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebecilik mesleğine ülkemizde ihtiyaç duyulması görüşleri arasında muhasebe meslek mensuplarının bilirkişilik yapıp yapmama durumlarına göre

$p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür.

Türkiye’de adli muhasebecilik uygulamalarına ilişkin algıyı ölçmek amacıyla sorulan maddelerden Türkiye’de “Mali suçlarla mücadele etmek, bir güvenlik sorunu haline gelmiştir.” maddesinde muhasebe meslek mensuplarının bilirkişilik yapıp yapmadıklarına göre algıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık gözlenmektedir. Buna göre bilirkişilik yapmayanların ($\bar{x}=4,42$) algıları bilirkişilik yapanlardan ($\bar{x}=3,78$) daha yüksek olduğu görülmektedir.



SONUÇ VE ÖNERİLER

Günümüzde Amerika ve “Avro Bölgesi” olarak tanımlanan Avrupa Birliği ülkelerinde yaşanan küreselleşmeyle birlikte dünya ekonomisini alt üst eden Worldcom, Enron, Adelphia ve Parmalat gibi muhasebe ve denetim skandalları, işletmelerde sayısı gün geçtikçe artan hileli işlemler, işletme yöneticileri ve diğer ilgilerin mali tablolara ve mali tabloların güvenilirliği konusunda olumsuz etkilenmelerine neden olmuştur. Yaşanan bu gelişmeler özellikle küresel ölçekli mali skandallar denetim mesleğinin yetersizliğini ortaya çıkarmış ayrıca günümüzde teknolojik alanlardaki hızlı değişim yeni yöntemlerle işlenen suçların, yapılan hilelerin tespit edilmesi, önlenmesi ve caydırılmasında eskiye göre daha fazla uzman desteği alınması ihtiyacını ortaya çıkarmıştır. Bu uzman desteği son zamanlarda en dikkat çeken, muhasebe denetimine yakın fakat kapsam olarak muhasebe denetiminden farklı olan adli muhasebe mesleğidir. Adli muhasebenin önemini fark eden ticari hayatın güçlü aktörlerinden olan başta ABD olmak üzere birçok Avrupa ülkesinde adli muhasebe eğitimi için gerekli olan altyapı çalışmalarını tamamlayarak bu alanda uzman kişiler yetişmeye başlamıştır. Ülkemizde ise son yıllarda gelişmeye başlayan bu uzmanlık alanıyla ilgili herhangi bir kurumsal altyapı ve kanuni düzenleme olmamakla birlikte bunun uygulanması açısından ciddi bir engel bulunmamaktadır.

Özellikle günümüzde işletmelerin karşılaştıkları yeni ve karmaşık sorunlar adli muhasebeyi daha da önemli kılmaktadır. Söz konusu bu sorunlar işletmede hile ve yolsuzluk riskini ortaya çıkarmaktadır ifadesine araştırmaya katılanların önemli bir bölümü (%73,2) katıldıklarını ifade etmişlerdir. Ayrıca denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu kılmaktadır ifadesine de katılımcıların % 82,2’si katıldıklarını ifade etmişlerdir. Bu durum açıkça ortaya koymaktadır ki artık adli muhasebecilik mesleği ister bağımsız bir alan/meslek olarak ister günümüzde uygulanan muhasebe mesleğinin bir parçası olarak mutlaka muhasebe alanında yerini almalıdır.

Adli muhasebe “Hile Denetimi veya Araştırmacı Muhasebecilik (İdari Destek)”, “Dava Desteği (Hukuki Destek)” ve “Uzman Şahitlik (Bilirkişi Tanıklığı) olmak üzere üç ana uygulama alanını kapsamaktadır.

Adli muhasebe mesleğinin en fazla araştırma ve inceleme yapıldığı alan olarak kabul edilen “Hile Denetçiliği veya Araştırmacı Muhasebecilik (İdari Destek)” işletmenin sahip ve ortaklarının, yöneticilerinin, işletmeyle ilgili kişi ve kuruluşların ulusal-uluslararası mevzuata aykırı davranışlarla hileli işlemlere maruz kalması ya da hileli işlemlerin oluşabileceğine ilişkin şüphe duyulması ve işletmeye ait varlık-kaynakların kasıtlı olarak yanlış kullanılması durumlarında problemin en başından oluşmasını engellemek veya oluşabilecek zararları büyümeden önlemek için faaliyette bulunan adli muhasebe uygulama alanıdır. Araştırma sonuçları da bu görüşleri desteklemektedir. Özellikle hileli işlemlerin ortaya çıkartılmasının adli muhasebenin çalışma alanına girmesi (%76,8), hileli işlemlerin tespitinde adli muhasebeden yararlanılması (% 89,3) ve kayıt ve belgelerin tahrip edilerek kişisel yarar sağlanması hile denetçiliği ile ortaya çıkarılabilir (% 76,8) ifadelerine araştırmaya katılanların önemli bir bölümünün olumlu görüş bildirmesi konunun önemini ortaya koymaktadır.

“Dava Desteği (Hukuk Destek)” bir davaya ilişkin gerek dava öncesinde gerekse dava süresince muhasebe işlemlerine ilişkin dolandırıcılığı kanıtlamak isteyen avukatlara profesyonel destek sağlamak amacıyla ilgili bilgilerin toplanması ve toplanan bu bilgilerin analiz edilmesine yardımcı olan adli muhasebe uygulama alanıdır. Mahkemede savunması istenilen muhasebe ve finansman konularının içeriğinin ve etkilediği alanın anlaşılmasını sağlayarak bu konuda mahkemede sorulabilecek ek sorulara ilişkin yapacağı çalışma davanın aydınlatılmasında önemli katkı sağlayacaktır. Araştırma sonuçları da dava desteğinin kapsamının muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamak (%72,9), bir iddianın reddedilmesi veya desteklenmesi için gerekli dokümanların temin edilmesi ve dokümanların güvenliğinin sağlanması (%91) gibi hususları içerdiğini desteklemektedir.

“Uzman Şahitlik (Bilirkişi Tanıklığı)” ise dava sürecinde avukatların, hâkimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri dava konusu olaya ilişkin teknik bilgi gerektiren davayla ilgili iddiaları ve verileri açık ve anlaşılır bir şekilde sunarak davanın açıklığa kavuşmasını sağlayan adli muhasebe uygulama alanıdır. Adli muhasebe bu fonksiyonuyla idari işlem dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb. davaların takibine yönelik teknik araştırmalar yapabilmekte böylece mahkemede kullanılmak üzere kullanışlı muhasebe analizleri sağlayabilmektedir. Bu fonksiyonuyla dava aşamasındaki suçları ortaya çıkararak hukuka yardımcı olmakta ve olası mağduriyetleri de engellemektedir. Bu kapsamda araştırmada bu alana ilişkin yer alan beş ayrı ifadenin tamamına katılımcılar büyük oranda (İdari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı vb. davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak bilirkişilik kapsamında değerlendirilmelidir (%78,6), dava ile ilgili elde edilen verileri mahkemeye sunmak adli muhasebeciliğin uzman tanıklık faaliyetlerindedir (%94,7), adli muhasebeciler avukatların, hâkimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmalıdır (%96,5), teori ve tekniklerin ilgili kurum veya meslek birliği tarafından benimsenip benimsenmediğinin ortaya çıkarılması uzman tanıklıkla açıklanabilir (%96,5), kullanılan tekniklerin ilgili kuruluşlarca kabul edilebilir olduğuna dair hata oranlarının varlığının araştırılması ve açıklanması adli muhasebeciliğin işlemlerinden birisidir (% 94,7)) katıldıklarını ifade etmişlerdir.

Adli muhasebenin bu üç uygulama alanından etkin bir şekilde yararlandığı zaman hileli işlemlerin işletmelere, çalışanlara ve kamuya verebileceği maddi zararların önlenmesiyle bunun neden olacağı toplumsal problemlere de engel olunabilecektir. Bu anlamda ülkemizde son yıllarda sayısı gün geçtikçe artan hile ve yolsuzluklar ve bunların yeterli olmayan bilirkişilik uygulamasıyla çözüme ulaştırılmaya çalışılması, geleneksel muhasebecilik anlayışından farklı uygulama alanı olan adli muhasebe mesleğine ihtiyaç duyulduğunu ve ülkemizdeki kanunların bu meslek dalının uygulanabilirliğine engel oluşturmadığı görülmektedir. Çünkü ülkemizde adli muhasebe mesleğiyle ilgili mevcut kanunlarımızda bir düzenleme bulunmamasıyla birlikte ticaret, icra-iflas, borçlar, iş ve idari yargılama hukuku gibi hukuk dallarındaki hükümler incelendiğinde aslında bu mesleğin kapsamına giren pek çok konuda düzenleme olduğu görülmektedir. Ayrıca ülkemizde başta Maliye Bakanlığı

olmak üzere Hazine Müsteşarlığı, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu ve Sermaye Piyasası Kurulu bünyesinde adli muhasebe mesleğinin direkt uygulaması bulunmamasıyla birlikte adli muhasebecilik alanına yakın düzenlemeleri ve meslek gruplarının bulunduğu görülmektedir.

Ülkemizde adli muhasebe mesleğinin uygulanabilirliği açısından bir engel bulunmaması bu mesleğin ortaya çıkan hile, yolsuzluk, dolandırıcılık vb. pek çok sorunun çözülmesinde yardımcı olacağı gibi bu tür sorunların alınacak tedbirlerle ortaya çıkma olasılığına da azaltacaktır. Ayrıca bu meslekle birlikte uyumsuzluğa düşen taraflar, uyumsuzluk konusunu mahkemeye ulaştırmadan adli muhasebecilerin görüşünü alması ve böylelikle uyumsuzlukların daha erken bir sürede çözüme ulaşmasına katkı sağlamaktadır. Yani adli muhasebeciler taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyumsuzluk kontrollünü ve çatışma tespitini etkili bir şekilde yapabilmektedir. Bu bağlamda araştırma kapsamında yer alan küreselleşme ile birlikte ekonomik suçların artması Türkiye’de adli muhasebecilik mesleğinin önemini artırmıştır, Türkiye’de mali suçlarla mücadele etmek bir güvenlik sorunu haline gelmiştir, mali suçların önlenmesi amacıyla finansal kuruluşların aklama ve finansal terörizmde araç olarak kullanılması ülkemizde adli muhasebecilik mesleğinin gerekliliğini ortaya koymuştur, bilgi toplama, şüpheli işlem bildirimlerini alma, analiz ve değerlendirme yapma Türkiye için zorunluluk haline gelmiştir ve risk odaklı çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebeciliğe önemli görevler düşmektedir ifadelerle araştırmaya katılanların önemli bir bölümünün katıldığı tespit edilmiştir.

Ülkemizde adli muhasebe mesleğine olan ihtiyaca karşın mesleğin yasal dayanağının olmaması mesleğin geliştirilmesinin gerekliliğini göstermektedir. Adli muhasebenin gelişmesi ve sağlam temellere oturması için öncelikli olarak Türk Ticaret Kanunu, Türk Ceza Kanunu, İcra-İflas Kanunu, Borçlar Kanunu gibi kanunlarla mesleğin kapsamı düzenlenmeli ve uygulamada kabul edilmesi için 3568 sayılı meslek kanununda meslek olarak yer alması gerekmektedir. Çünkü ilgili yasal mevzuatın bilinmesi ve buna göre uygulamaların yapılması mesleği geliştirecek ve mesleğin eksikliklerini giderecektir. Ayrıca ülkemizde adli muhasebe alanında temel yetkinlik kazanmak amacıyla çeşitli kurum, kuruluş ve üniversiteler bünyesinde düzenlenen

seminer, alıştay ve kurs programlarına katılarak sertifika alan meslek mensuplarının aldıkları sertifika ile görev tanımları yapılarak mesleklerini icra etmelerin sağlanması bu mesleğin gelişimine hız kazandıracaktır. Adli muhasebe eğitimin üniversitelerde yaygınlaşması bu mesleğin gelişmesi açısından önemli katkı sağlayacaktır. Bu nedenle Karadeniz Teknik niversitesi ve Eskişehir Osmangazi niversitesinde adli muhasebe dersine yer verilmiş olması bu mesleğin gelişmesine yönelik doğru bir adımdır.

Kısacası lkemizde mali suçlarla mücadele etmek önemli bir güvenlik sorunu haline gelmiştir. Bu açıdan adli muhasebeyle ilgili yasal mevzuat hazırlanarak mesleğe kurumsal bir kimlik kazandırılmasıyla ülkemizde risk odaklı ve ağdaş denetim teknikleri kullanılarak hile ve yolsuzluklarının önüne geçen ve kayıt dışı ekonomiyi en minimum seviyeye indirecek bir meslek ortaya çıkacaktır.

KAYNAKÇA

Adli Bilimler Net, [<http://www.adlibilimler.net/content/sertifikal%C4%B1-adli-muhasebe-kursu-10-15-kas%C4%B1m-2015-ankara>] 11.02.2016

Akın, O., Onat, O. K. (2015). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Kavramına Bakış Açılarının Değerlendirilmesi”. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 8 (1):33-51.

Aktaş, H., Kuloğlu, G. (2008). “Adli Muhasebe Ve Adli Muhasebecilik Mesleği ”. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 25: 101-120.

Akyel, N. (2009). *Adli Muhasebecilik ve Türkiye’de Uygulanabilmesi İçin Altyapı Bileşenlerinin Mevcut Durumu, Değerlendirilmesi ve Öneriler*. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Sakarya.

Al, A. (2014). “ Adli Muhasebe ve Karar Alma Arasındaki İlişkilerin Finansal Kararlar Açısından Değerlendirilmesi”. *İSMMMO Mali Çözüm Dergisi*, 125: 95-124.

Atmaca, M., Terzi, S.(2012). *Adli Muhasebe, Adli Muhasebe Uygulamalarının Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma*. İstanbul:Yaylın Yayıncılık.

Balcı, M. (2014). *Adli Muhasebe, Uygulamaları ve Günümüzdeki Durumu*. İstanbul Kültür Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Bahçeşehir Üniversitesi BAU, [<http://www.bahcesehir.edu.tr/icerik/1189-forensic-accounting-adli-muhasebecilik-uzmanligi-basliyor>] 11.02.2016

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu, [http://www.bddk.org.tr/WebSitesi/turkce/Kurum_Bilgileri/BDDK_Hakinda/5802bddk_kitapcik_kasim_2015.pdf] 11.02.2016.

Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı, [<https://www.hazine.gov.tr/TR/Sayfalar/Denetim-Otoritesi-Gorevleri>] 11.02.2016.

Bekçioğlu, S., Çoşkun, A., Gümüş, U.T. (2013). “İşletmelerde Hile Ve Yolsuzlukların Önlenmesinde Farklı Bir Yaklaşım: Adli Muhasebe”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 59:1-16.

Bozkurt N. (2000). “Muhasebe ve Denetim Mesleğinde Yeni Bir Alan: Adli Muhasebecilik”, *Yaklaşım Dergisi*,94: 56-62.

Business Ankara İş Hayatı, [<http://www.businessankara.com/ozel-etkinlikler/1-adli-muhasebe-sempozyumu-ankarada-yapildi.html>] 16.03.2016.

Çelik, A., Ünal, M., Egemen, A., Şahin, N.(2012). *6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun Getirdiği Yenilikler 60 Soruda Türk Ticaret Kanunu*. Konya: İnci Ofset

Çabuk, A. , Yücel, E. (2012a).“Adli Muhasebecilik Mesleği Türkiye’de Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 54: 27-50.

Çabuk, A., Yücel,E . (2012b).“Adli Muhasebecilik Mesleğinin Türkiye’deki Gelişme Potansiyeline Yönelik Bir Araştırma”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 56: 67-84.

Crumbley, L., Heitger, Lester E., and Smith, G. S. (2007). *Forensic and Investigative Accounting*. Chicago – USA: CCH.

CPA Chartered Professional Accountants Canada, [<https://www.cpacanada.ca/>] 21.03.2016

Curtis, G.E. (2008). “Legal and Regulatory Environments and Ethics: Essential Components of a Fraud and Forensic Accounting Curriculum. Issues in Accounting Education”. Vol. 23, No. 4, pp. 535-543.

D’ath, J. (2008). “Forensic Accounting is Here to Stay”. *Chartered Accountants Journal*, 4. 12–14.

Davis, C.,Farrell, R.,Ogilby, S. (2009), “Characteristics and Skills of the Forensic Accountant”. AICPA

Di Gabriele, A.J. “Litigation Support and The Forensic Accountant: Assembling Defensible Report”. [<http://www.theforensicexaminer.com/archive/summer08/12/>] 23.12.2015.

Di Gabriele, A.J. (2008) .“An Empirical Investigation of the Relevant Skills of Forensic Accountants”. *Journal of Educaion ForBusiness*, Vol:83, Issue:6, P: 331-338.

Dünya Gazetesi, [<http://www.dunya.com/guncel/ismmmo-sertifika-programi-egitimlerine-basladi-95408h.htm>] 15.01.2016.

Durkin, R. (2003). “Defining the Practice of Forensic Accounting”. [<https://www.cpa2biz.com/>] 30.11.2015.

Elitaş, B.L. (2012). “Seçilmiş Örneklerle Adli Muhasebe Eğitimi ve Türkiye İçin Bir Değerlendirme”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı:55:153-172.

Erol, M. (2008). “İşletmelerde Yaşanan Yolsuzluklara (Hata ve Hilelere) Karşı Denetimden Beklentiler” *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 13 (1): 299-237.

Eskişehir Osman Gazi Üniversitesi, [<http://sosbilen.ogu.edu.tr/icerik.aspx?ID=13>]. 15.02.2016

Florida Atlantic University,

[<https://translate.google.com.tr/translate?hl=tr&sl=en&tl=tr&u=http%3A%2F%2Fwww.masters-in-forensic-accounting.com%2F&anno=2>] 17.03.2016.

Gelir İdaresi Başkanlığı, [http://www.gib.gov.tr/misyon_vizyon] 11.02.2016.

Grippo, F. J., Ibex, J. W. T. (2003). "Introduction the Forensic Accounting". *National Public Accountant*, 6, 4-5.

Gülten, S. (2010). "Adli Muhasebe Kavramı ve Adli Müşavirlik Mesleği" *Ankara Barosu Dergisi*, 3: 312-320.

Gülten, S., Kocaer İ. (2010). *Adli Muhasebe Uygulamaları*. Ankara: Ankara Ofset.

Golden, T.W., Skalak , S.L., ve Clayton, M. M. (2006). *A Guide to Financial Accounting Investigation*, Canada: John Wiley & Sons, Inc.

Haberler.com, [<http://www.haberler.com/adli-muhasebe-mesleginde-mahkemeye-yonelik-4994258-haberi/>] 15.01.2016

Habertürk Ekonomi,

[<http://www.haberturk.com/ekonomi/liste/arama?ara=adli+muhasebe+uzmanlar%C4%B1+g%C3%B6revde>] 15.01.2016

Heitger, L. E., Heitger, D. L. (2008). "Incorporating Forensic Accounting and Litigation Advisory Services into the Classroom". *Issues in Accounting Education*, 23 (4). 561-572.

History of the RCMP, Royal Canadian Mounted Police, [https://www.google.com.tr/search?q=royal+canadian+mounted+police+history&oq=Royal+Canadian+Mounted+Police%2C&aqs=chrome.2.69i57j0l5.20883j0j8&sourceid=chrome&es_sm=93&ie=UTF-8] 24.02.2016

Houck, M. M., Kranacher, M., Morris, B., Riley R.A., Robertson, J., Wells, J.T. (2006). "Forensic Accounting as an Investigative Tool: Developing a Model Curriculum for Fraud and Forensic Accounting". *The CPA Journal*, 76 (8): 68-70.

İcra İflas Kanunu.(1932). *T.C. Resmi Gazete*, 2128, 19 Haziran 1932.

İKS İç Denetim Danışmanlık ve Adli Muhasebe Hizmetleri Ltd Şti, [http://adli-muhasebe.com/index.php?option=com_content&view=article&id=14&Itemid=15] 25.05.2016.

İSMMMO Akademi,

[<http://www.ismmmoakademi.com.tr/docs/brosurler/Ekim2011/AdliMuhasebe.pdf>] 10.11.2015.

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu KGK, [http://www.kgk.gov.tr/content_detail-315-792---.html] 18.02.2016

Karacan, S. (2012). “ Hukuk İle Muhasebenin Kesişme Noktası: Adli Muhasebe”. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 8:105-128.

Karasar, N. (2003). Bilimsel Araştırma Yöntemi. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.

Kaval, H ., Karapınar, A. , Bayırlı, R., Altay, A. ,Torun, S. (2015). *Türkiye Denetim Standartları Uygulama ve Yorumları*. Ankara: Gazi Kitapevi.

Kaya, U. (2005). “Muhasebe Mesleğinde Adli Muhasebe Uzmanlığı ve Türkiye Açısından Gerekliliği”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 7(1):49-64.

Kayış, A. (2016). “Güvenirlilik Analizi (Reliability Analysis)”. Şener Kalayçı (Ed). *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri* (s 405). Ankara: Asil Yayın Dağıtım.

Kessler International. “Forensic Accounting”
[<https://investigation.com/services/forensic-accountants/forensic-accounting/>]
11.01.2016

Keleş, D.,Keleş Ü. (2014). “Adli Muhasebecilik Mesleği ve Türkiye’deki Uygulamaları”. [<http://eds.b.ebscohost.com/eds/pdfviewer/pdfviewer?sid=bed8b2e0-b237-452a-afe8-c9252fde80cd%40sessionmgr113&vid=1&hid=126>] *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi*, 9:s 53-75.

Kırlioğlu, H., Akyel, N. (2004) “ Enron Sonrası Bağımsız Denetimde Yaşananlar” *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 23:28-34.

Kızıllarslan, H. (2006). “Hileli ve Taksiratlı İflas Suçları”
[<http://www.seckin.com.tr/kitap/n/791871451/title/hileli-ve-taksiratli-iflas-suclari-hakan-kizillarslan.html>] Şeçkin Yayıncılık.

Klas Haber,[<http://www.klashabergazetesi.com/haber/-8444.html>] 15.01.2013

Kocaer, İ. (2012). “Adli Muhasebeye Kimler İhtiyaç Duyar?”.
[<http://docplayer.biz.tr/2923032-Adli-muhasebe-uygulamaları-e-dergisi-sayı-001-yil-2012-eylul-ekim-aylari.html>] Adli Muhasebe Uygulamaları E-Dergisi, sayı 001:1-20.

Kurt, A. (2013). *6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Perspektifinde Adli Muhasebecilik Mesleğine Bakış*. Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale.

Kurt,G.,Uçma,T. (2009). “Adli Muhasebecilik Mesleği ve Adli Muhasebeci Olabilme Sürecinin Türkiye’deki ve Amerika’daki Yasal Düzenlemeler Açısından Karşılaştırılması” *Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi*, 2:160-178.

Library and Archives Canada, North West Mounted Police (NWMP) Personnel Records,[<http://www.baclac.gc.ca/eng/discover/nwmppersonnelrecords/pages/north-west-mounted-police.aspx>] 24.02.2016

Maliye Bakanlığı Mali Suçları Araştırma Kurulu (MASAK), [<http://www.masak.gov.tr/tr/content/vizyon-misyon/38>] 10.02.2016.

Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, [<http://www.vdk.gov.tr/default.aspx?nsw=yUKc7ep2hxyCRg9hqXH4Fg==H7deC+LxBI8=&nm=8>] 10.02.2016.

Muhasebe Eğitimleri, [<http://www.muhasbeegitimleri.com/adli-muhasebecilik-ve-suistimal-denetciligi-egitimi/>] 11.02.2016.

Mevzuat Bilgi Sistemi e-mevzuat, <http://www.mevzuat.gov.tr/> 01.02.2016.

Nurse, D.B. (June/July 2002) “Silent Sleuths”, *CA Magazine*, 135(5): 20 – 23.

Oberholzer, C. (2002). “Quality Management in Forensic Accounting”, *Gordon Institute of Business Science*.

Özkul, F. U., Pektekin, P. (2009). “ Muhasebe Yolsuzlarının Tespitinde Adli Muhasebecinin Rolü ve Veri Madenciliği Tekniklerinin Kullanılması”. *MÖDAV Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Sayı 4: 57-88.

Pazarçeviren, S. (2005). “Adli Muhasebecilik Mesleği”. *Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(2): 1-19.

Pearson, T. A., Singleton, T. W. (2008). “Fraud and Forensic Accounting in the Digital Environment”. *Issues In Accounting Education*, 23(4):545-549.

Pehlivan, A. (2010). *Adli Muhasebe Eğitim ve Türkiye’de Adli Muhasebe Eğitiminin Geliştirilmesine Yönelik Bir Araştırma*. Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Erzurum.

Radikal, <http://www.radikal.com.tr/ekonomi/adli-muhasebeciler-geliyor-1009974/> 15.01.2016

Ramaswamy, V. (2007). “New Frontiers: Training Forensic Accountants within the Accounting Program”. *Journal of College Teaching & Learning*, 4 (9). 31–38.

Sabah, <http://www.sabah.com.tr/ekonomi/2011/09/02/muhasebenin-sherlock-holmesleri?paging=2> 15.01.2016

Saçaklı, Y. (2011). *Adli muhasebecilik Perspektifinde Türkiye’deki Üniversitelerde Muhasebe Denetimi Eğitimi ve Öneriler*. Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Afyon Kocatepe .

Seda, Mike and Kramer, B. K. Peterson. (2008). “The Emergence of Forensic Accounting Programs in Higher Education”. *Management Accounting Quarterly*, 9 (3). 15–23.

Sermaye Piyasası Kurulu,

[<http://www.spk.gov.tr/indexcont.aspx?action=showpage&showmenu=yes&menuid=0&pid=0&subid=1&submenuheader=0>] 11.02.2016

Singleton, T. W., Singleton, A.J. (2010). *Fraud Auditing and Forensic Accounting*, Fourth Edition, 4.ed. John Wiley & Sons, Inc.

Telpner, Z., Mostek, M.(2002). *Expert Witnessing in Forensic Accounting: A Handbook for Lawyers and Accountants*. New York Washington: CRS Press.

Terzi, S.(2012). “Hile ve Usulsüzlüklerin Tespitinde Veri Madenciliğinin Kullanımı”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*,54:51-63.

The Institute Of Internal Auditors, [<https://na.theiia.org/Pages/IIAHome.aspx>] 15.01.2016

Toraman, C.,Abdioğlu , H., İlgüden, B. (2009). Aklama Suçunun Önlenmesine Yönelik Çabalar, Adli Muhasebecilik Mesleği ve Uygulamaları” *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, (C.X I, S I):17-55.

Türk Ceza Kanunu. (2004). *T.C Resmi Gazete*, 25611. 26 Eylül 2004.

Türk Dil Kurumu “*Büyük Türkçe Sözlük*”

[http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_bts] 05.03.2015

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE),

[<https://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=IcDenetiminTanimi>] 15.01.2016

Türk Ticaret Kanunu. (2011). *T.C Resmi Gazete*, 27846. 14 Şubat 2011

Uluslararası Suiistimal İnceleme Uzmanları Derneği (USİUD),

[http://www.usiud.org/index.php?ktg=nav&syf=statik&pg=vizyon_misyon&mode=0] 01.03.2016

Uluslararası Şeffaflık Derneği,

[<http://www.seffalik.org/yolsuzluk/yolsuzluk-nedir/>] 23.10.2015

U.S Securities And Exchange Commission/SEC. (2003). “Rule and Regulatins, “Strengthening the Commission's Requirements Regarding Auditor Independence, No: 33-8183A, 26.03.2003” and “Improper Influence on Conduct of Audits, No: 34-47890, 27.06. 2003”. <http://www.sec.gov/rules.shtml> 15.01.2016

Usul, H.,Topçuoğlu M. (2011). “Finansal Manipülasyonların Ortaya Çıkarılması ve Önlenmesinde Adli Muhasebenin Önemi: Türk Hukuk Sisteminde Var Olması Gerekliği Üzerine Bir Tartışma”. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(3): 53-66.

Vergi.net,

[http://www.verginet.net/dtt/11/VergiSirkuleri2008_134.aspx] 06.10.2015

Yıldız, E., Başkan, D. T. (2014). “Muhasebe Hilelerinin Önlenmesinde Kullanılan Araçlar: BİST Şirketleri Üzerine Bir Araştırma”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 62: 1-18.

Yılmaz, R. (2008). *İcra İflas Suçları Kapsamında Şirket Yöneticilerin Cezai Sorumluluğu*. Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Mersin.

Yücel, E. (2011). *Adli Muhasebecilik Mesleği Ve Türkiye’deki Gelişme Potansiyeline Yönelik Bir Araştırma*. Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Lisans Tezi, Bursa.

Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı,
<https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> 01.06.2016

Zabihollah, R., Lander, G.H., Reinstein, A. (1996). “Integrating Forensic Accounting into the Accounting Curriculum”. *Accounting Education*, 1 (2):147

Zysman, A. “What Does a Forensic Accountant do?”
[\[http://www.forensicaccounting.com/three.htm\]](http://www.forensicaccounting.com/three.htm).

WIKIPEDIA The Free Encyclopedia, Canadian Institute of Chartered Accountants,
[\[https://en.wikipedia.org/wiki/Canadian_Institute_of_Chartered_Accountants\]](https://en.wikipedia.org/wiki/Canadian_Institute_of_Chartered_Accountants)
24.02.2016.

Wolasky, H.W. (2004). “ Forensic Accounting to The Forefont”. *The Practical Accountant*, 37 (2): 22-28.

EKLER

EK-1 : Anket Formu

Değerli Muhasebe Meslek Mensupları

Bu ölçek “*Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeciliğe Yönelik Algularının Farklı Değişkenler Açısından Değerlendirilmesi: Alana Yönelik Bir Uygulama*” bağlamında yürütülen bilimsel bir araştırma ile ilgilidir. Ölçek sonuçları, bu konudaki tutumları belirlemek amacıyla kullanılacaktır. Bu ölçekte 43 adet ifade bulunmaktadır. Her bir ifadeyi okuduktan sonra, düşüncenizi size verilen liste üzerinde, ayrılan yere ve örneğe uygun olarak işaretleyiniz. Lütfen işaretsiz ifade bırakmayınız. Size verilen tutum listesi üzerine adınızı yazmayınız, kimliğinizi belli edecek herhangi bir işaret koymayınız.

Katkılarınız için teşekkürler

Emel KILIÇBEY

1.Cinsiyetiniz:

Bayan Erkek

2.Medeni Durumunuz:

Evli Bekar

3.Yaşınız:

18-24 25-30 31-35 36-40 41 ve üstü

4.Mesleki kıdeminiz (yıl) :

1-5 6-10 11-15 16-20 20 ve üstü

5.Eğitim Düzeyiniz:

İlkokul
 Ortaokul
 Lise
 Ön Lisans
 Lisans
 Y.Lisans-Doktora

6. Defter Sayınız

1-25 26-50 51-75 76-100 100 +

7. Aylık Geliriniz (YTL)

1-1000 1000-2000 2000-3000 3000-4000 4000 +

8. Birlikçilik yaptınız mı?

Evet Hayır

	Kesinlikle Katılıyor	Katılıyor	Kısmen	Katılmıyor	Kesinlikle Katılmıyor
1.Ekonomik baskılar nedeniyle işletmelerin iflasla karşı karşıya kalmaları, hile ve yolsuzluk riskini ortaya çıkarmaktadır.					
2.İşletmenin kasıtlı olarak kaynaklarının ve varlıklarının yanlış kullanımı hile denetçiliği ile ortaya çıkarılabilir.					
3.Dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kanıtlamaya yönelik faaliyetleri kapsamaktadır.					
4.İdari işlem ve dolandırıcılığı, mülk hırsızlığı v.b davaların takibine yönelik olarak danışmanlığı etkili şekilde yapmak bilirkişilik kapsamında değerlendirilmelidir.					
5.Olayın içindeki aktörlerin, sorunların ve önemli olayların anlaşılması açısından adli muhasebecilik önemlidir.					
6.Sorgulama ve görüşme tekniklerinin bilinmesi aynı zamanda bunların geliştirilmesi adli muhasebecilik mesleğini arzu edilen noktaya taşıyabilir.					
7.Küreselleşme ile birlikte ekonomik suçların artması Türkiye’de adli muhasebecilik mesleğinin önemini artırmıştır.					
8.Teknolojinin her alanda olduğu gibi muhasebede de yaygın kullanılması elektronik ortamda yapılan yolsuzlukların tespit edilmesini ve kontrol altına alınmasını zorlaştırmaktadır.					
9.Ulusal ve uluslararası mevzuata aykırı davranışlar hile denetçiliği ile ortaya çıkarılabilir.					
10.Dava desteği muhasebe işlemleri ve kayıtlarıyla ilgili dolandırıcılığı kapatmaya yönelik faaliyetleri kapsamaktadır.					
11.Dava ile ilgili elde edilen verileri mahkemeye sunmak adli muhasebeciliğin uzman tanıklık faaliyetlerindedir.					
12. Adli muhasebeciler taraflar ortaya çıkar çıkmaz uyuşmazlık kontrolü ve çatışma tespitini etkili bir şekilde yapmalıdır.					
13.Adli muhasebecilerin muhasebe ile ilgili adli dosyaları inceleyebilmesi için analiz etme yeteneğine sahip olması gereklidir.					

14. Türkiye’de mali suçlarla mücadele etmek, bir güvenlik sorunu haline gelmiştir.					
15. Denetim mesleğinin adli süreçlerde yetersizliğinin ortaya çıkması adli muhasebeciliği bir ölçüde zorunlu hale getirmektedir					
16. Hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde hile denetçiliğinden yararlanılabilir.					
17. Bir iddiayı reddetmek veya desteklemek için gerekli dokümanları temin etmek ve güvenliğini sağlamak adli muhasebeciliğin görevleri arasındadır.					
18. Adli muhasebeciler avukatların, hakimlerin ve jüri üyelerinin çözemeyecekleri uzmanlık bilgisi gerektiren sorunları açık ve anlaşılır bir dille sunmalıdır.					
19. Adli muhasebecilerin öncül araştırmalar yaparak dava taslağını oluşturması yapılacak işlerin belirlenmesi açısından önemlidir.					
20. Adli muhasebecilerin bilişim teknolojileri hakkında bilgi sahibi olmaları adli olayları tespit etme açısından önemlidir.					
21. Mali suçların önlenmesi amacıyla finansal kuruluşların, aklama ve finansal terörizmde araç olarak kullanılması ülkemizde adli muhasebecilik mesleğinin gerekliliğini ortaya koymuştur					
22. Adli muhasebe sürecinde tüm işlemlerin tek tek incelenmesi ve benzer işlemlerle karşılaştırma yapılması ayrıca hileli işlemlerin olduğuna ilişkin şüphe duyulması halinde ayrıntılı inceleme yapılması gerekmektedir.					
23. Kayıt ve belgeleri tahrip ederek kişisel yarar sağlama hile denetçiliği ile ortaya çıkarabilir.					
24. Finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirimini kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak dava desteği ile ilgilidir.					
25. Teori ve tekniklerin ilgili kurum veya meslek birliği tarafından benimsenip benimsenmediğinin ortaya çıkarılması uzman tanıklıkla açıklanabilir					
26. Olayın niteliği temel alınarak dökümanların tespiti ekonomik veriler olaya yönelik kanıt ve bilirkişi incelenmesine yönelik olarak adli muhasebeciler hassas davranmaktadır.					
27. İlgili yasal mevzuatın bilinmesi ve buna göre uygulamaların yapılması mesleği geliştirecek ve eksikliklerini giderecektir.					

28. Bilgi toplama, şüpheli işlem bildirimlerini alma, analiz ve değerlendirme yapma Türkiye için zorunluluk haline gelmiştir.					
29. Hile ve yolsuzlukların gerçekleşmeden önce tespit edilmesinde adli muhasebe geleneksel denetim faaliyetlerinden daha başarılıdır.					
30. Hileli işlemin kanıtlarıyla birlikte ortaya çıkarılması adli muhasebenin çalışma alanına girmektedir.					
31. Davanın sonuçlanmasına yönelik görüşme ve toplantı yapmak ayrıca tartışmalara yardımcı olmak adli muhasebecinin görevlerindedir.					
32. Kullanılan tekniklerin ilgili kuruluşlarca kabul edilebilir olduğuna dair hata oranlarının varlığının araştırılması ve açıklanması adli muhasebeciliğin işlemlerinden birisidir.					
33. Mali kaybın hesaplanması işlemlerin özeti gibi analizinin açıklanması adli muhasebecilerin iş ve işlemleri arasına girmektedir.					
34. Belgelerde değişiklik yapılıp yapılmadığını ve belgenin özgünlüğünü tespit edebilme becerisine sahip olunması adli muhasebe mesleğinin profesyonelleşmesi açısından önemlidir.					
35. Risk odaklı ve çağdaş denetim tekniklerini kullanarak kayıt dışı ekonominin en aza indirilmesinde adli muhasebeciliğe önemli görevler düşmektedir.					

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı	Emel KILIÇBEY
Doğum Yeri	Selim
Doğum Tarihi	16.10.1983

LİSANS EĞİTİM BİLGİLERİ

Üniversite	Kafkas Üniversitesi
Fakülte	İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Bölüm	İşletme

YABANCI DİL BİLGİSİ

İngilizce	KPDS (....) ÜDS (....) TOEFL (....) EILTS (....)
...	

İŞ DENEYİMİ

Çalıştığı Kurum	Kafkas Üniversitesi
Görevi/Pozisyonu	Memur
Tecrübe Süresi	8 yıl

KATILDIĞI

Kurslar	
Projeler	

İLETİŞİM

Adres	Kafkas Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu
E-mail	emel3606@hotmail.com