



T.C.
TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ADLİ MUHASEBEYE
İLİŞKİN ALGI VE YAKLAŞIMLARININ ANALİZİ: TOKAT İLİ
ÖRNEĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Tuğba BİLKAN

Danışman: Doç. Dr. Atila KARKACIER

TOKAT – 2025

ETİK SÖZLEŞME

Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü tez yazım kılavuzuna göre, Doç. Dr. Atila KARKACIER danışmanlığında hazırlamış olduğum “Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeye İlişkin Algı ve Yaklaşımlarının Analizi: Tokat İli Örneği” adlı Yüksek Lisans tezimin bilimsel etik değerlere ve kurallara uygun, özgün bir çalışma olduğunu, aksinin tespit edilmesi halinde her türlü yasal yaptırımını kabul edeceğimi beyan ederim.

.../.../...

Tuğba BİLKAN



JÜRİ KABUL VE ONAY

Tuğba BİLKAN tarafından hazırlanan “**Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeye İlişkin Algı Ve Yaklaşımlarının Analizi: Tokat İli Örneği**” adlı tez çalışmasının savunma sınavı 22.07.2025 tarihinde yapılmış olup aşağıda verilen Jüri tarafından Oy Birliği ile Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı’nda Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Jüri Üyeleri (Unvanı, Adı Soyadı)

İmzası

Üye (Başkan): Doç. Dr. Atila KARKACIER

Üye: Dr. Öğr. Üyesi Murat ÖZDEMİR

Üye: Dr. Öğr. Üyesi İbrahim ÇİDEM

ONAY

...../...../.....

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürü

ÖNSÖZ

Bu tez çalışması sürecinde, bilgi birikimi, rehberliği ve sabrıyla yoluma ışık tutan; akademik gelişimime katkılarıyla her zaman ilham kaynağı olan çok kıymetli danışmanım Doç. Dr. Atila KARKACIER' e en derin saygı ve teşekkürlerimi sunuyorum.

Hayatımın her anında yanımda olan, varlıklarıyla güç bulduğum, destekleriyle beni daima yüreklendiren sevgili aileme, bu süreçte bana inanan, anlayışlarıyla motivasyonumu diri tutan değerli arkadaşlarıma minnettarım. Ayrıca, bu çalışmanın şekillenmesinde katkı sunan, sürece dolaylı ya da doğrudan emeği geçen tüm kişilere gönülden teşekkür ederim.

ÖZET

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ADLİ MUHASEBEYE İLİŞKİN ALGI VE YAKLAŞIMLARININ ANALİZİ: TOKAT İLİ ÖRNEĞİ

Bilkan, Tuğba

Yüksek Lisans, İşletme Anabilim Dalı

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Atila Karkacıer

Temmuz 2025, xii + 88 sayfa

Bu çalışma, Tokat ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe konusundaki bilgi düzeylerini ve yaklaşımlarını analiz etmeyi amaçlamaktadır. Günümüzde artan finansal suistimaller ve muhasebe hileleri, geleneksel denetim yöntemlerinin yetersiz kaldığını göstermiş ve adli muhasebenin önemini artırmıştır. Bu bağlamda adli muhasebe; muhasebe, hukuk ve denetim disiplinlerinin kesişiminde yer alan, özellikle mali usulsüzlüklerin tespitinde uzmanlık gerektiren bir alandır.

Araştırma kapsamında Tokat ilindeki muhasebe meslek mensuplarına yönelik anket çalışması gerçekleştirilmiş, elde edilen veriler istatistiksel yöntemlerle analiz edilmiştir. Katılımcıların demografik özellikleri, adli muhasebe algıları, hile ve yolsuzluk konusundaki görüşleri ile bu alanda eğitim ve mesleki gelişim düzeyleri incelenmiştir.

Çalışmanın bulguları, Türkiye’de adli muhasebe uygulamalarının geliştirilmesi ve bu alandaki farkındalığın artırılması gereğine işaret etmektedir. Bu bağlamda adli muhasebe eğitiminin yaygınlaştırılması ve yasal düzenlemelerin güçlendirilmesi önerilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Adli Muhasebe, Muhasebe Meslek Mensupları, Hile ve Yolsuzluk

ABSTRACT

AN ANALYSIS OF ACCOUNTING PROFESSIONALS' PERCEPTIONS AND APPROACHES TOWARDS FORENSIC ACCOUNTING: THE CASE OF TOKAT PROVINCE

Bilkan, Tuğba

Master's Degree, Department of Business Administration

Thesis Advisor: Assoc. Prof. Dr. Atila Karkacier

July 2025, xii + 88 pages

This study aims to analyze the knowledge levels and approaches of accounting professionals in the province of Tokat regarding forensic accounting. The increasing prevalence of financial fraud and accounting irregularities has revealed the inadequacy of traditional auditing methods and highlighted the growing importance of forensic accounting. In this context, forensic accounting emerges as an interdisciplinary field combining accounting, law, and auditing, particularly specializing in the detection of financial misconduct.

Within the scope of the research, a questionnaire was administered to accounting professionals in Tokat, and the collected data were analyzed using statistical methods. The study examined participants' demographic characteristics, perceptions of forensic accounting, opinions on fraud and corruption, and their level of training and professional development in this field.

The findings indicate a need to enhance awareness of forensic accounting practices in Turkey and to promote the institutionalization of this field. Accordingly, the study recommends the expansion of forensic accounting education and the strengthening of related legal frameworks.

Keywords: Forensic Accounting, Accounting Professionals, Fraud and Corruption

İÇİNDEKİLER

	Sayfa
Etik Sözleşme	i
Jüri Kabul ve Onay	ii
Önsöz	iii
Özet	iv
Abstract	v
İçindekiler	vi
Tablolar Listesi	xi
Şekiller Listesi	xii
Kısaltmalar	xiii
GİRİŞ	1
BÖLÜM 1. ADLİ MUHASEBENİN GENEL KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ	4
1.1. Adli Muhasebe Kavramı.....	4
1.2. Adli Muhasebenin Önemi.....	5
1.3. Adli Muhasebe Mesleğinin Tarihsel Gelişim Süreci	6
1.4. Adli Muhasebenin Ortaya Çıkış Nedenleri.....	7
1.5. Adli Muhasebecilikte Mesleki İlkeler	9
1.5.1. Genel İlkeler.....	9
1.5.1.1. Bağımsızlık.....	10
1.5.1.2. Mesleki Yeterlilik.....	10
1.5.1.3. İşin Kapsamı.....	11

1.5.2. Bulguların Elde Edilmesine Yönelik İlkeler.....	11
1.5.2.1. Planlama.....	12
1.5.2.2. Kanıt Toplama.....	12
1.5.2.3. Bütünlük.....	12
1.5.3. Bulguların Değerlendirilmesine Yönelik İlkeler.....	13
1.5.3.1. Tam Açıklama İlkesi.....	13
1.5.3.2. Görüş Bildirme İlkesi.....	13
1.6. Adli Muhasebecilik Mesleğinin Kapsamı	13
1.6.1. Dava Desteği (Hukuki Destek)	14
1.6.2. Uzman Tanıklık (Bilirkişi Tanıklığı).....	14
1.6.3. Hile Denetçiliği (Araştırmacı Muhasebecilik).....	15
BÖLÜM 2. ADLİ MUHASEBEDE HATA VE HİLE KAVRAMLARI	17
2.1. Hata Kavramı	17
2.2. Muhasebe Hatalarının Nedenleri.....	17
2.3. Muhasebe Hata Türleri	18
2.3.1. Matematiksel Hatalar	18
2.3.2. Kayıt Hataları	18
2.3.3. Nakil Hataları	18
2.3.4. Unutma ve Tekrarlama Hataları	19
2.3.5. Bilanço Hataları.....	19
2.4. Hile Kavramı.....	19

2.5. Hata ve Hile Arasındaki Farklılıklar	21
2.6. Hile Türleri ve Oluşum Süreçleri	23
2.6.1. Çalışan Hileleri.....	23
2.6.2. Yönetim Hileleri.....	24
2.6.3. Yatırım Hileleri	26
2.6.4. Satıcı Hileleri.....	26
2.6.5. Müşteri Hileleri	26
2.7. Hile Yöntemleri.....	27
2.7.1. Kasıtlı (Bilinçli) Hatalar	27
2.7.2. Kayıt Dışı İşlemleri	28
2.7.3. Zamanında Yapılmayan Kayıtlar	28
2.7.4. Uydurma Hesap Açma.....	28
2.7.5. Sahte veya Gerçeği Yansıtmayan Belge Kullanımı	28
2.7.6. Bilanço Maskeleymesi.....	29
2.8. Hile Üçgeni	29
2.8.1. Baskı	30
2.8.2. Fırsat	31
2.8.3. Haklı Gösterme.....	31
2.9. Hile Yapan Kişilerin Karakteristik Özellikleri	32
2.10. Hilenin Tespit Edilmesi İçin Kullanılan Yöntemler.....	33
2.10.1. Veri Madenciliği.....	33

2.10.2. Benford Yasası	34
2.10.3. Kırmızı Bayraklar	34
2.10.4. Çapraz Denetim	35
BÖLÜM 3. ARAŞTIRMAYA YÖNELİK LİTERATÜR TARAMASI	36
BÖLÜM 4. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ADLİ MUHASEBEYE YAKLAŞIMLARI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA	42
4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE HİPOTEZLERİ	42
4.2. ARAŞTIRMANIN EVRENİ VE ÖRNEKLEMİ	46
4.3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ, KAPSAMI VE KISITLARI	46
4.4. VERİLERİN ANALİZİ	47
4.5. ARAŞTIRMADAN ELDE EDİLEN BULGULAR	47
4.5.1. Değişkenlerin Frekans Dağılımı	49
4.5.2. Normallik Analizi	51
4.5.3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeye İlişkin Bilgi ve Uygulamalara Dair Algıları	51
4.5.3.1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebe Algısı Alt Boyutuna İlişkin Algıları	52
4.5.3.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Hile ve Yolsuzluk Algısı Alt Boyutuna İlişkin Algıları	54
4.5.3.3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim, Mesleki Gelişim ve Türkiye’de Uygulanabilirlik Algısı Alt Boyutuna ilişkin Algıları	56
4.5.4. Adli Muhasebeye İlişkin Yargı Düzeylerinin Bağımsız Örneklemeler İçin t Testi ve One Way Anova Testine Göre Değerlendirilmesi	57

SONUÇ	70
KAYNAKÇA	73
EKLER	82



TABLOLAR LİSTESİ

Tablo No	Sayfa
Tablo 2.1. İşletme Sahipleri ve Yöneticileri Tarafından Yapılan Hileler.....	25
Tablo 2.2. Müşteriler Tarafından Yapılan Hileler.....	26
Tablo 4.1. Güvenilirlik Test Sonuçları	48
Tablo 4.2. Alt Boyutlara İlişkin Güvenilirlik Test Sonuçları.....	48
Tablo 4.3. Meslek Mensuplarının Demografik Bilgileri	50
Tablo 4.4. Meslek Mensuplarının Demografik Bilgileri	51
Tablo 4.5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeye İlişkin Algılarına Yönelik Cevapların Ortalamaları ve Standart Sapma Değerleri	53
Tablo 4.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Durumları Arasında Adli Muhasebeye İlişkin Alt Boyutlar Açısından Farklılıklarına İlişkin Bulgular.....	55
Tablo 4.7. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim, Mesleki Gelişim ve Türkiye’de Uygulanabilirliğe İlişkin Görüşlerine Yönelik Cevapların Frekansları, Ortalamaları ve Standart Sapma Değerleri	56
Tablo 4.8. Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetleri Arasında Adli Muhasebeye İlişkin Alt Boyutlar Açısından Farklılıklarına İlişkin Bulgular	58
Tablo 4.9. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Durumları Arasında Adli Muhasebeye İlişkin Alt Boyutlar Açısından Farklılıklarına İlişkin Bulgular.....	60
Tablo 4.10. Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalışma Durumu Arasında Adli Muhasebeye İlişkin Alt Boyutlar Açısından Farklılıklarına İlişkin Bulgular.....	62
Tablo 4.11. Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşları Arasında Adli Muhasebeye İlişkin Alt Boyutlar Açısından Farklılıklarına İlişkin Bulgular	64
Tablo 4.12. Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalışma Süreleri Arasında Adli Muhasebeye İlişkin Alt Boyutlar Açısından Farklılıklarına İlişkin Bulgular.....	66
Tablo 4.13. Hipotezlerin Test Sonuçları	68

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil No	Sayfa
Şekil 2.1. Yanlış Beyan Nedenleri.....	22
Şekil 2.2. Hile Üçgeni.....	30



KISALTMALAR

ABD	Amerika Birleşik Devletleri
ACFE	(Association of Certified Fraud Examiners) Sertifikalı Hile Denetçileri Birliği
AICPA	(American Institute of Certified Public Accountant) Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü
M.Ö.	Milattan Önce
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
SPSS	Sosyal Bilimler için İstatistik Paketi
TDK	Türk Dil Kurumu
TİDE	Türkiye İç Denetim Enstitüsü
Tokat SMMM	Tokat Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası
YMM	Yeminli Mali Müşavir

GİRİŞ

Günümüzde küreselleşmenin etkisiyle mali faaliyetler karışık bir yapının etkisi altına girmiş ve işletmelerin maruz kaldığı finansal risk boyutları artmıştır. Teknolojik gelişmelerin hız kazanmasıyla bilgiye ulaşımın kolaylığı ve işlemlerin çoğalması; muhasebesel işlemlerin daha dikkatli, şeffaf ve güvenilir bir şekilde yapılmasını zorunlu hale getirmiştir. Fakat bu gelişmelere rağmen muhasebesel işlemlerde hata ve hilenin önüne geçilememekte, oluşan her hile ve hata işletmelerin hem içyapısını hem de toplumsal güveni olumsuz etkileyen sonuçlar ortaya çıkmaktadır.

Muhasebe, sadece finansal verilerin kayıt altına alındığı bir sistem olmanın ötesinde işletmelerin ekonomik, hukuki ve etik sorumluluklarını bir bütün olarak kapsayan bağımsız bir alan olarak yapılanmıştır. Geleneksel denetim ve kontrol sistemleri, muhasebe hataları ve bilhassa bilinçli olarak yapılan muhasebe hilelerinin tespiti konusunda yetersiz kalmaktadır (Çabuk ve Yücel, 2012, s. 46). Tüm bu ihtiyaçların sonucu olarak gelişen adli muhasebe; muhasebe, hukuk ve denetimi bir araya getiren, suç teşkil edebilecek unsurları ortaya çıkarmaya yönelik uzmanlık alanıdır (Aktaş ve Kuloğlu, 2008, s. 102).

Adli muhasebe, özellikle finansal yolsuzluk olaylarının sıkça yaşandığı gelişmiş ülkelerde kurumsallaşmış bir sistem haline gelmiş, özel olarak eğitim için kurumlar ve meslek standartları oluşturulmuş, gerekli olan sertifikalar verilmeye başlanmıştır. Türkiye'de ise adli muhasebe henüz gelişim aşamasında olup yasal bir dayanağı bulunmamakla birlikte buna ilişkin düzenlemeler ise sınırlı bir seviyededir (Pehlivan, 2010, s. 7).

Literatüre bakıldığında ise adli muhasebe ile ilgili çok sayıda çalışma bulunmaktadır. Özellikle mali uyuşmazlıkların önemi dikkate alındığında, adli muhasebecilik mesleğinin Türkiye için önemi daha anlaşılır hale gelmiştir. Bu bağlamda, adli muhasebe alanında yürütülen akademik çalışmaların, ülkemizde mesleğin gelişimine ve kurumsallaşmasına önemli katkılar sağlayacağı öngörülmektedir. Bununla beraber, mali suç oranlarının artması ve bilirkişilik mesleğinin önem kazanması, ülkemizde de bu

alandaki ihtiyacın her geçen gün daha fazla hissedilmesine sebep olmaktadır (Karacan, 2012, s. 126).

Adli muhasebe uygulamaları, sadece şirket içi hile ve yolsuzlukların tespiti ile sınırlı kalmamakta, aynı zamanda vergi kaçakçılığı ve kara para aklama gibi makroekonomik düzeyde risk oluşturan faaliyetlerin de ortaya çıkarılmasına katkı sağlamaktadır (Cedimağar ve Celayir, 2023, s. 644). Özellikle gelişmiş ülkelerde bu alanda gerçekleştirilen profesyonel çalışmalar, adli muhasebecilerin bilirkişi ve uzman tanık olarak görev almasının yanında, vergi incelemelerinde, sigorta uyuşmazlıklarında ve ticari zarar tespitlerinde etkin rol üstlenmelerini de beraberinde getirmektedir (Altınsoy, 2011, s. 86). Bu durum, Türkiye’de de adli muhasebe disiplininin yasal altyapı ve meslek standartlarıyla güçlendirilmesi gerekliliğini ortaya koymaktadır.

Bununla birlikte, Türkiye’de adli muhasebe mesleğinin gelişimi önündeki en büyük engellerden biri, mesleğe ilişkin yeterli farkındalığın oluşmamış olmasıdır (Yücel, 2011, s. 156). Gaziantep ilinde yapılan bir araştırmada, muhasebe meslek mensuplarının büyük çoğunluğunun adli muhasebe kavramını teorik düzeyde bildiği ancak uygulamaya yönelik yeterli donanıma sahip olmadıkları belirlenmiştir (Ayaz, 2022, s. 116). Benzer şekilde Van ilinde gerçekleştirilen başka bir çalışmada da meslek mensuplarının, adli muhasebenin Türkiye’de uygulanabilirliğine ilişkin karamsar görüşlere sahip oldukları tespit edilmiştir (Çeliker, 2018, s. 3). Bu bulgular, adli muhasebe eğitiminin yükseköğretim programlarında yer almasının ve meslek içi sertifikasyon sistemlerinin geliştirilmesinin önemini vurgulamaktadır. Küresel finansal skandalların ardından adli muhasebenin ayrı bir uzmanlık alanı olarak tanınması, muhasebe mesleğinin işlevselliğini genişletmiş ve özellikle mahkemelerde sunulan finansal raporların güvenilirliğini artırmıştır (Gültekin, 2016, s. 25). Nitekim Rezaee ve arkadaşlarının (1997) ifade ettiği üzere, adli muhasebe eğitiminin muhasebe müfredatına entegre edilmesi, geleceğin muhasebecilerinin hile tespiti, delil analizi ve hukuki süreç yönetimi gibi alanlarda yetkinlik kazanmalarını sağlayacaktır. Türkiye’de de son yıllarda artan akademik çalışmalar ve meslek odalarının eğitim programları, adli muhasebenin kurumsallaşması adına umut verici gelişmeler olarak değerlendirilmektedir (Karabayır, 2015, s. 4).

Bu çalışma kapsamında öncelikle adli muhasebenin kavramsal temelleri ele alınmış; kavramın tanımı, önemi, tarihsel gelişimi, ortaya çıkış nedenleri ve mesleki ilkeleri detaylandırılmıştır. Ayrıca adli muhasebe mesleğinin kapsamı, faaliyet alanları ve hukuki sistemdeki yeri incelenmiş ve ilişkisi aktarılmıştır. İkinci bölümde muhasebe hata ve hile kavramları kapsamlı şekilde açıklanmıştır. Hilelerin önlenmesi ve tespiti amacıyla uygulanabilecek denetim yöntemleri ile bu alanda yürütülmesi gereken önleyici faaliyetlere yer verilmiştir.

Üçüncü bölümde adli muhasebe literatürüne yönelik sistematik tarama gerçekleştirilmiş, dördüncü bölümde ise muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeye yönelik yaklaşımlarını ölçmeye yönelik ampirik bir araştırmaya yer verilmiştir. Araştırmada öncelikle normallik analizi yapılmış, ardından adli muhasebeye ilişkin yargı düzeylerinin bağımsız örneklem için t testi ve tek yönlü varyans analizi (One Way ANOVA) ile değerlendirilmesi gerçekleştirilmiştir. Analiz sonuçları istatistiksel olarak detaylandırılarak yorumlanmıştır.

BÖLÜM 1. ADLİ MUHASEBENİN GENEL KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ

Bu bölümde adli muhasebe ile ilgili temel kavramsal çerçeveye yer verilmektedir. Bu bağlamda öncelikle adli muhasebe kavramı açıklanmakta; ardından adli muhasebenin önemi, tarihsel gelişim süreci ve ortaya çıkış nedenleri anlatılmaktadır. Daha sonra, adli muhasebecilik mesleğinde benimsenmesi gereken mesleki ilkelere, bulguların elde edilmesine ve değerlendirilmesine yönelik etik kurallara yer verilmektedir. Son olarak bölümde, adli muhasebecilik mesleğinin kapsamı ele alınarak, bu alanın uygulama sınırları ve sorumluluk alanları ortaya konulmaktadır.

1.1. ADLİ MUHASEBE KAVRAMI

Adli kavramı, adaletle bağlantılı olgu, olay, nesne ve terimleri ifade eden, köklü geçmişe sahip bir kavramdır. Öncelikli olarak bu kavram yargıya taşınmış davalar ve kamu tartışmalarına intikal eden durumlara yönelik olaylar için kullanılmakla birlikte, genel çerçeveden bakıldığında hukuk bilimiyle ilişkili her durumu ifade etmektedir (Gülten, 2010, s. 312).

1980’li yıllardan itibaren, pek çok Batı ülkesinde, muhasebe ve denetim alanlarında adli uzmanlık alanı gelişim göstermeye başlamıştır. “Forensic Accounting” ismiyle geçen ve sözlüklerde "Mahkemeye ait" ya da “Adli davalarda bir standart olarak kabul edilme” anlamlarında tanımlanmaktadır. Türkçeye “Adli Muhasebecilik” olarak çevrilmiş olup; muhasebe ve denetim birleşimini ifade eden bir çalışma alanını kapsamaktadır (Pazarçeviren, 2005, s. 2).

Adli muhasebe, hukuki uyuşmazlıklara neden olabilecek muhasebesel konuları, dava sürecinde denetim, kriminoloji, psikoloji gibi birçok bilim dalının teknik ve yöntemlerinden yararlanarak, analiz ve inceleme şekilleri ile gerçeğe ulaşmayı amaçlayan bir bilim dalı olarak tanımlanmaktadır (Tazegül ve Kılıçbey, 2017). Adli muhasebe, geleneksel denetleme yaklaşımından farklı olarak karşımıza çıkmaktadır. Adli muhasebe finansal bir hile veya usulsüzlük durumunun soruşturulma süreci olup, alanında uzman kişilerden konu nezdinde açıklayıcı delil ve uzman görüş sunmalarının beklendiği bir disiplindir. Bu yaklaşımla adli muhasebe; hukuki uyuşmazlıklarda mali değer taşıyan

sorunları kendine özgü araştırma ve denetleme yöntemleri kullanarak maddi gerçeğin belirlenmesine hizmet etmektedir (Göksu, 2011, s. 4).

Adli muhasebe, adli ve muhasebe kavramlarının birleşmesiyle oluşan, disiplinlerarası bir uzmanlık alanını ifade etmektedir. Burada “adli ” ifadesi konunun hukuksal yönünü ele alırken “muhasebe” ifadesi ise ticari faaliyetlerin sonucu olan finansal ve hesap işlemlerini ifade etmektedir. Yargıya intikal etmiş konularda kurumların karar alma süreçlerine yardımcı olmak amacı ile ticaret, hukuk ve finans alanındaki işleyişlere ilişkin kapsamlı bir bilgi birikimi ve bu bilginin uzmanca kullanılmasını esas alan bir anlayışı kapsar (Karacan, 2012, s. 107).

Adli muhasebe, ticaret, muhasebe ve hukuk disiplinlerinin bütüncül olarak ele alınmasını gerektiren ve bu üç alanda da önem arz eden çok yönlü bir disiplindir. Bu disiplin, söz konusu alanlara bilgi sağlama amacı ile üç önemli konuyu içermektedir. Bu işlevler; araştırma, çözümlenme (analiz) ve hakemlik etme şeklinde tanımlanmaktadır. Araştırma süreci, finansal ve finansal olmayan verilerin toplanmasını ve ilk analizinin yapılmasını kapsamaktadır. Çözümlenme; bu aşamada ise adli muhasebeci, elde edilen bilgileri sistematik bir şekilde muhasebe ve denetim bilgisi doğrultusunda değerlendirerek çıkarımlarda bulunur. Hakemlik etme kısmında ise yapılan araştırma ve analizlerin sonucunda bulunduğu bilgileri mahkemede uzman tanıklık yaparak anlaşılır bir biçimde sunar (Aktaş ve Kuloğlu, 2008, s. 104).

Adli muhasebe, hukuksal tüm süreçlere muhasebe uzmanlığı yapmanın yanı sıra işletmelerde gerçekleşen hata ve hilelerin tespit edilmesine ve sonrasında tekrar etmesini engellemeye yönelik önlemler alınmasına katkıda bulunan önemli bir disiplindir (Kurt ve Uçma, 2009, s. 162).

1.2. ADLİ MUHASEBENİN ÖNEMİ

Adli muhasebe, hukuk, muhasebe ve denetim alanlarının kesişiminde bulunan ve özellikle finansal uyumsuzlukların, yolsuzlukların ve usulsüzlüklerin çözümlenmesine dair geliştirilen bir uzmanlık alanıdır. Bu bağlamda adli muhasebe, sadece finansal

verilerin incelenmesi değil; hukuki süreçlere katkı sağlayan bir bilim dalıdır (Yücel, 2011, s. 10).

Dijital dönüşüm ile birlikte mali suçların nitelik değiştirmesi, kamu ve özel sektörde artan hata ve hilelerin karmaşıklaşması, muhasebe mesleği için yeni uzmanlık alanlarına duyulan ihtiyacı artırmıştır. Artan ihtiyaçlar doğrultusunda adli muhasebecilik, hukuki süreçlerde dava desteği ve hata/hile denetimi gibi alanlarda kullanılan bir meslek haline gelmiştir (Cedimağar, 2023, s. 3–5).

Adli muhasebenin önemi uygulama alanıyla sınırlı kalmayıp, kamuya intikal etmiş davalarda adaletin sağlanmasında belirleyici bir disiplin olarak öne çıkmaktadır. Bu bağlamda mahkemelerde verilecek kararlarda verilerin karmaşıklığı, karar alma sürecini etkilemekte ve açıklayıcı bir bilgiye duyulan ihtiyacı artırmaktadır. Adli muhasebeciler, bilirkişi unvanıyla davalara tarafsız ve gerçeğe dayalı, açıklayıcı bilgiler sunarak süreçlerin objektif yürümesine katkı sağlar (Sert, 2019, s. 72).

Türkiye’de adli muhasebecilik mesleği henüz yasal bir statüye gelememiş olsa da literatürde yapılan çalışmalar mesleğin gelişim sürecinde olduğu, özellikle vergi kayıplarını, kamu zararlarının araştırılmasını, sahte belge düzenlenmesi gibi konularda önemli bir yer edineceği anlaşılmaktadır.

Sonuç olarak, adli muhasebe hem finansal alanlarda yapısal değişime katkıda bulunan hem de dava süreçlerinin işleyişinde bilirkişi/uzman desteği sunan bir alan olarak öne çıkmaktadır. Bu bağlamda ülkemizde bu alanda gösterilecek olan gelişmeler, meslek mensuplarının yetkinliklerinin artmasına da katkıda bulunacaktır.

1.3. ADLİ MUHASEBE MESLEĞİNİN TARİHSEL GELİŞİM SÜRECİ

Adli muhasebe, kökeni antik çağlara dayanan, muhasebe ve denetleme tekniklerini birleştiren disiplinler arası bir uzmanlık alanıdır. Mezopotamya ve Antik Mısır'da M.Ö. 3300–3500 yılları arasında muhasebeciler ticari işlemleri kil tabletler ve papirüsler üzerine kaydettikten sonra zarf benzeri kil kapların içine yerleştirirlerdi. Bu kayıtların doğruluğu, kraliyet denetçileri tarafından sıkı bir şekilde denetlenmekteydi;

tespit edilen usulsüzlükler para, ölüm vb. cezalarla sonuçlanması nedeniyle, muhasebecileri; dikkatli, tutarlı ve hatasız olarak düzenli bilgi akışını temin etmeye zorunlu kılmıştır (Oberholzer, 2002, s. 1).

1946 yılında Maurice E. Peloubet, "Forensic Accounting" terimini literatüre kazandırarak, bu alandaki ilk yazılı çalışmalardan birini yayımlamıştır (Karabayır, 2019, s. 49). 20. yüzyılın ortalarına gelindiğinde, Amerika Birleşik Devletleri'nde adli muhasebe mesleği önemli bir ilerleme göstermiştir. Özellikle Al Capone'un vergi kaçakçılığı suçuyla mahkûm edilmesinde, adli muhasebeci Frank J. Wilson'ın ortaya koyduğu deliller ve çalışma önemli bir katkı sağlamıştır. Bu olay ise adli muhasebenin suçlarla mücadeledeki önemini açıkça ortaya koymuştur (Catania, 2018, s. 4).

2000'li yıllarda meydana gelen Enron ve WorldCom gibi büyük çaplı finansal skandallar raporların doğruluğu konusunda şüphe oluşturmuş ve finansal karar alıcıların güvenini sarsmıştır (Şenel ve Arslan, 2019, s. 294). Bu olaylar adli muhasebenin önemini daha da vurgulamıştır. Bu sebeplere dayalı olarak işletmelerin finansal raporlarının doğruluğunu ortaya koymak ve karar alıcılarını korumak amacı ile adli muhasebe uygulamalarının yaygınlaşmasına zemin hazırlamıştır (Devi, 2023, s. 3).

Günümüzde adli muhasebe, sadece finansal hilelerin tespitiyle sınırlı olmamakla birlikte boşanma davaları, iflas süreçleri, fikri mülkiyet hakları ve sigorta anlaşmazlıkları gibi farklı alanlarda da kullanılmaya başlanmıştır (Şahin, 2011, s. 54-55). Bu geniş uygulama alanıyla, adli muhasebenin disiplinler arası ilişkisini ve hukuk sistemlerindeki önemini göstermektedir (Liodorova ve Fursova, 2018, s. 88).

1.4. ADLİ MUHASEBENİN ORTAYA ÇIKIŞ NEDENLERİ

Adli muhasebenin ortaya çıkışındaki başlıca etkenlerden biri, finansal skandalların artması ve bu skandalların geleneksel denetim yöntemleri ile önlenememesidir. Özellikle Enron, WorldCom, Parmalat gibi şirketlerde yaşanan büyük çaplı mali usulsüzlükler, finansal verilerin doğruluğuna olan güveni azaltmış ve farklı inceleme yöntemlerinin gerekliliğini ortaya koymuştur (Yücel, 2011, s. 1).

Adli muhasebe, uyuşmazlıkların çözümünde kullanılmak üzere hukuka dayanak oluşturan unsurları toplamak, analiz etmek ve değerlendirmek ve elde edilen sonuçları anlaşılır bir duruma getirerek kamuoyu ile paylaşmak amacıyla muhasebe, hukuk alanları, denetim, ve sayısal yöntemlerde spesifik araştırma ve incelemeye yönelik yetkinliklerin uygulanmasını içermektedir (Çabuk ve Yücel, 2012, s. 30). Bu bağlamda, sadece finansal verileri değil aynı zamanda hukuka aykırı olayları da inceleyip analiz edebilecek uzmanlara ihtiyaç duyulmuştur.

Finansal bilgi sistemlerinin karmaşık bir hale gelmesi ve dijital dönüşüm ile birlikte, sahte belge düzenlenmesi, zimmete para geçirme ve benzeri suçların tespit edilmesi zor bir duruma gelmiştir (Çabuk ve Yücel, 2012, s. 27). Adli muhasebenin bu gibi süreçler için delil toplama, inceleme ve uzman tanıklık gibi fonksiyonları önem kazanmaya başlamıştır (Cedimağar, 2023, s. 13).

Son yıllarda dünyada yaygın şekilde uygulanmaya başlanan bu meslek, geleneksel yöntemlerle açığa çıkarılması zor olan finansal suçları ve hileli işlemleri ortaya çıkararak adli makamlara destek vererek adaletin hızlı ve doğru şekilde ilerlemesine yardımcı olmaktadır (Usul ve Topçuoğlu, 2011, s. 53). Türkiye’de henüz yasal statüde yer edinmemiş olsa da adli muhasebe meslek mensuplarınca uzmanlık alanı gerektiren önemli bir bilim dalıdır.

Mevzuattaki boşluklar, iç denetim eksiklikleri, kamu zararlarının sıklıkla gündeme gelmesi adli muhasebenin kurumsal ve yargısal alanlarda yer edinmeye başlamasını sağlamıştır (Özer, 2021, s. 4). Adli muhasebenin ortaya çıkmasında bir diğer neden, kamuoyu baskısı ve şeffaflık talebinin artmasıdır. Günümüzde işletmelerin etik sorumluluklar taşıması beklenmekte ve bu durum, mali kayıtların hem doğruluk hem de şeffaflık çerçevesinde değerlendirilmesini gerekli kılmaktadır (Salleh ve Aziz, 2014, s. 362). Bu bağlamda, adli muhasebeciler etik değerlere ve detaylı analiz becerilerine sahip uzmanlar olarak görevlerini icra etmektedirler.

Son olarak, Türkiye’de literatür de yapılan alan çalışmalarına bakıldığında da; meslek mensuplarının büyük bölümü adli muhasebeye yönelik farkındalık sahibidir ancak yasal düzenleme ve eğitim eksiklikleri nedeniyle bu alan tam anlamıyla yasal bir

zemine oturmamış ve kurumsallaşamamıştır (Sert, 2019, s. 112-118). Tüm bu duruma rağmen artan ekonomik suçlar, gelişen teknoloji, dijitalleşme ve hukukun etkin ve verimli yönetilmesi ihtiyacı, adli muhasebenin ortaya çıkışını ve gelişimini hızlandırmaktadır.

1.5. ADLİ MUHASEBECİLİKTE MESLEKİ İLKELER

Genel olarak mesleklerde ‘’ilke’’ kavramı, ilgili meslek mensuplarının riayet etmesi gereken temel kurallar bütününe ifade etmektedir. Bu kurallar, mesleki süreçlerin güvenilir ve denetlenebilir bir zeminde ilerlemesine zemin hazırlar. Adli muhasebeciliğin, doğrudan bu kavramları barındırması nedeniyle mesleğin şeffaflık ve güvenilirlik açısından değerlendirilmesi zorunludur. Bu durum ise önceden belirlenmiş ölçütlerin olmasını gerektirir. Söz konusu ölçütler ise ilkelerin sistematik bir biçimde uygulanmasını gerekli kılar.

Adli muhasebe ilkeleri;

- *Genel İlkeler*
- *Bulguların Elde Edilmesine Yönelik İlkeler*
- *Bulguların Değerlendirilmesine Yönelik İlkeler*

olmak üzere üç gruba ayrılmaktadır (Karacan, 2012, s. 117).

1.5.1. Genel İlkeler

Adli muhasebeye ilişkin mesleki ilkelerden ilki olan genel ilkeler 3 başlık altında yer almaktadır. Bunlar;

- Bağımsızlık
- Mesleki yeterlilik
- İşin kapsamı

şeklindedir.

1.5.1.1. Bağımsızlık

Adli muhasebeciler, yapacakları araştırma ve incelemelerde faaliyet gösterecekleri alandan bağımsız olmalıdırlar. Soruşturma süreçleri ister hukuki yollar ile dışarıdan başlatılmış olsun ister işletme içi taleplerle başlatılacak olsun, eğer ilgili kişi şirketin personeli ise bağımsızlığını koruması amacıyla, süreç yönetiminde doğrudan şirket yönetimine bağlı olmaksızın farklı bir bildirim kanalıyla yükümlülüklerini yerine getirebilmesi sağlanmalıdır. Adli muhasebeci bağımsız veya dışarıdan bir kurum tarafından yetkilendirilmişse, bildirim sorumluluğu doğrudan yönetim kuruluna değil; hatalı eylemi gerçekleştirebilecek olan kişilerden hiyerarşik açıdan bir üst düzeyde bulunan yöneticiye olmalıdır. Eğer süreçleri yönetecek kişi tamamen bağımsız bir çalışan olup soruşturma görevi yargı mercileri tarafından verilmişse, bildirim kime yapılacağı yetkilendirme esnasında net olarak tanımlanmalıdır (Thornhill, 1994: 36 Aktaran: Aktaş ve Kuloğlu, 2008, s. 117).

Taraflarca, dava sürecinde uzman tanık olarak veya hukuki destek amacıyla görevlendirilen adli muhasebeci, mesleki etik ilkelere bağlı kalarak tarafsızlığını korumakla yükümlüdür. Ancak bu durum, adli muhasebecinin müvekkilinin çıkarlarını tamamen göz ardı etmesi gerektiği anlamına gelmemektedir. Adli muhasebeci, somut verileri ve olayın gerçekliğini objektif biçimde analiz ederek sunmalı; bu yolla müvekkilinin olası bir haksızlığa uğramasının önüne geçmelidir. Bu yaklaşım, aynı zamanda uyuşmazlığın adil bir şekilde çözümlenmesine katkı sağlar (Doğan, 2018, s.35).

Adli muhasebecinin bağımsızlık ilkesi, mesleki faaliyetler kapsamında nitelikli ve doğrulanabilir şekilde yerine getirilmesinde temel unsur olarak değerlendirildiğinden dikkatle üzerinde durulması gereken bir ilkedir (Karacan, 2012, s. 118).

1.5.1.2. Mesleki Yeterlilik

Adli muhasebe süreçleri, gerekli uzmanlık bilgisine ve yetkinlik seviyesine sahip uzmanlar tarafından yürütülmelidir. Bu süreçlerde yer alan tüm ekip üyeleri, sorumluluk aldıkları alanda yeterli bilgi ve deneyime sahip olmalıdırlar (Thornhill, 1995; akt. Kuloğlu, 2007, s. 27). Mesleki yeterliliğin en temel göstergesi ise eğitim seviyesidir.

Gerekli uzmanlık alanı dersleri için eğitim almak, meslek mensupları yanında staj yapmak ve odalar tarafından düzenlenen sınavlarda başarı göstermek gibi belirli kriterler oluşturulması gerekmektedir (Karacan, 2012, s. 118).

Adli muhasebecilik mesleği, teknik yeterliliğin ötesinde çeşitli kişisel becerileri de zorunlu kılmaktadır. Adli muhasebeciler aynı zamanda üst düzeyde sözlü ve yazılı iletişim yeteneklerine de sahip olmalıdırlar. Uzman tanıklık ve rapor oluşturmada bu hususlar büyük önem arz etmektedir. Tüm bunlara ek olarak ise adli muhasebeciler sürekli eğitim, seminer vb. faaliyetler ile kendilerini geliştirmelidirler (Thornhill, 1995; akt. Kuloğlu, 2007, s. 27).

1.5.1.3. İşin Kapsamı

Adli muhasebecilik mesleğinde başarı; bağımsızlık, mesleki bilgi ve deneyim ile değil, tüm bunları eksiksiz bir biçimde mesleğin gerektirdiği özen ve titizliğin her aşamada uygulanması ile mümkündür. Adli muhasebeci, gerek süreçleri yönetirken gerek raporlama aşamasında gerekli dikkati göstermekle sorumludur. Bu bağlamda, yapılan çalışmanın niteliğinin, süreçlerde uygulanan tüm aşamaların ilgili ilkelere eksiksiz uyulması mesleğin önemli kıstaslarından biri olarak vurgulanmaktadır. Soruşturmanın kapsamı ise yapılan işlemlerin, kayıtların ve raporların incelenerek değerlendirilmesini içermektedir. Adli muhasebeciler, finansal faaliyetler üzerinde kayda değer etkisi bulunan kurumsal düzenlemeleri kontrol etmeli ve bunları uygulamaya koyan sistem işleyişini denetlenmelidir. Tespit edilen yasal uygunluk ve yasaya aykırılık ile ilgili bulgular raporlanmalıdır (Thornhill, 1995; akt. Aktaş ve Kuloğlu, 2008, s. 118).

1.5.2. Bulguların Elde Edilmesine Yönelik İlkeler

Adli muhasebeci, dava süreçlerinde olayla ilgili tüm bulduğu verileri sistemli bir şekilde toplayarak değerlendirip analiz etmelidir. Bunları belirli ilkeler doğrultusunda yapmaktadır. Bulguların elde edilmesine yönelik ilkeler ise planlama, kanıt toplama ve bütünlük olmak üzere üç maddeden oluşmaktadır.

1.5.2.1. Planlama

Planlama; faaliyetlerin gerçekleştirilmesi için uygulanacak adımların önceden belirlenmesi olarak tanımlanabilir. Adli muhasebecilerin planlaması ise belirlenen amaçlara ulaşabilmek için neyi, nerede, ne kadar zamanda, ne kadar maliyetle ve kimlerin yardımı ile gerçekleştireceğini önceden belirleme sürecini kapsamaktadır. Adli muhasebecinin bu süreçte alacağı kararlar planını oluşturmaktadır. Planlama yapılmasındaki temel amaç ise araştırma konusu olayları küçük bölümlere ayırmak, gerek görüldüğünde yardımcı temin etmek ve görev alanları belirlemektir. Zaman planlaması yapmak da planlanmanın önemli bir unsurudur (Karacan, 2012, s. 119).

1.5.2.2. Kanıt Toplama

Kanıt toplama ilkesi, araştırma konusu olan faaliyetler için kanıt elde etme yöntemlerinin uygulanma şeklini kapsamaktadır. Bu kapsamda; envanter çalışması yapmak, teyit etmek, analitik inceleme, analizler gibi çeşitli teknikler kullanılmaktadır. Tüm bu süreç elde edilen bilgilerin doğruluğunu ve geçerliliğini sağlamak amacı ile düzenli bir şekilde yürütülür (Özdoğan, 2019, s. 81).

Beyaz yaka suçları genellikle yüksek eğitim düzeyine sahip bireyler tarafından gerçekleştirildiği için detaylı bir şekilde planlanmakta ve gizlenmektedir. Bu nedenle, söz konusu suçların ortaya çıkarılabilmesi, kapsamlı ve titiz bir araştırma sürecini gerektirmektedir. Özellikle kredi kartı dolandırıcılığı, kurumsal hileler ve yolsuzluk gibi finansal suçların incelenmesinde adli muhasebe analizleri oldukça geniş bir uygulama alanına sahiptir (Gülten, 2010, s.315).

1.5.2.3. Bütünlük

Bütünlük ilkesinde ise adli muhasebeci olayları analiz ederken sorgulayıcı bir yaklaşım sergilemeli ve delil niteliği taşıyabilecek her durumu titizlikle incelemelidir. Bu süreçlerde konuyu etkileyebilecek tüm unsurlar bütüncül bir yaklaşım içinde gözden geçirilmelidir. Bu yöntemler adli muhasebecinin doğru kararı vermesi açısından önem arz etmektedir (Karacan, 2012, s. 120).

1.5.3. Bulguların Değerlendirilmesine Yönelik İlkeler

Adli muhasebeci çalışmalarını sırasında incelediği ve ulaştığı tüm bilgilerin eksiksiz ve doğru bir şekilde değerlendirmesini yapmak zorundadır. Çalışma sonuçlarını ise yazılı rapor haline getirmelidir. Gerekli durumlarda bu raporları sözlü olarak sunmalıdır. Bulguların Değerlendirilmesine Yönelik İlkeler ise bu bilgileri alacak olan kişiler için anlaşılır şekilde elde edilmesini amaçlamaktır (Gültekin, 2016, s. 19).

1.5.3.1. Tam Açıklama İlkesi

Adli muhasebeciler bu ilkeye dayalı olarak hazırlayacakları raporları eksiksiz, tam ve güvenilir bir şekilde raporlaması gerekmektedir. Raporları kullanacak kişilere karşı önemli bir mesleki sorumluluk taşımakta olup bunun bilinciyle mesleki faaliyetlerini özenle yerine getirmelidir (Karacan, 2012, s. 121).

Adli muhasebeci, yürüttüğü araştırma ve incelemelerin sonucunda oluşturduğu raporda, kanaatini açık ve anlaşılır bir dille ifade etmelidir. Özellikle karmaşık olay ve işlemleri sadeleştirerek herkesin anlayabileceği bir anlatım tarzı benimsemesi, raporun etkinliğini artıracaktır (Doğan, 2018, s.36).

1.5.3.2. Görüş Bildirme İlkesi

Görüş bildirme ilkesi, adli muhasebecinin incelediği olayları kapsamlı bir şekilde analiz edip değerlendirdikten sonra elde ettiği bulguları yazılı bir şekilde rapor haline getirmesini kapsamaktadır. Adli muhasebeci tüm ilkelere riayet ederek oluşturduğu raporu açıklayıcı bir şekilde düzenleyerek ilgili kişilere iletmektedir (Karacan, 2012, s. 121).

1.6. ADLİ MUHASEBECİLİK MESLEĞİNİN KAPSAMI

Adli muhasebeciler, gerçekte karşılaşılan sorunların olgusallığına odaklanarak, finansal göstergelerin ötesine geçecek şekilde eğitim almışlardır. Bu meslek ile muhasebe bilgi ve deneyimleri hukuki süreçlerde çözüm için kullanmaya başlanmıştır. Adli

muhasebeciliğin uygulama alanı ise üç ana başlıkta toplanmıştır (forensic-accounting, 2005; akt. Pazarçeviren, 2005, s. 4);

- Dava Desteği (Hukuki Destek)
- Hile Denetçiliği (Araştırmacı Muhasebecilik)
- Uzman Tanıklık (Bilirkişi Desteği)

1.6.1. Dava Desteği (Hukuki Destek)

Dava desteği, adli dava öncesinde veya dava sürecinde avukatlara muhasebe desteği sağlanmasını ifade etmektedir. Genel olarak ekonomik zararların hesaplanmasına odaklanır. Bu kapsamda, avukatların ihtiyaç duyduğu bilgi doğrultusunda verileri doğru ve eksiksiz şekilde toplayıp, analiz etmesi olarak iki temel noktada toplanmaktadır (Çabuk ve Yücel, 2012, s. 32).

Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA)'ne göre uzman şahit, bir konu hakkında bilimsel, teknik ya da özel bilgi gerektiren alanlarda görüş ve değerlendirmelerde bulunabilecek yeterli bilgi birikimi, yetkinlik, deneyim ve eğitime sahip kişidir (Akın ve Onat, 2015, s. 38). Bu nitelikler, adli muhasebecilerin mahkeme süreçlerinde üstlendikleri görevlerin önemini ve kapsamını ortaya koymaktadır.

Adli muhasebeciler, dava dosyası inceleme, karşı tarafa ait bilirkişi raporlarının analizi, duruşmada avukata destek verme ve tanık sorgulamalarına katılma gibi çeşitli görevlerde destek olmaktadır. Yolsuzluk davaları, iflas süreçleri, patent ve marka, işletme değerlendirme, anlaşmalardan doğan sorunlar, boşanmalarda ortaya çıkan mali anlaşmazlıklar gibi çeşitli alanlarda dava desteği sağlanmaktadır (Thornhill, 1995; akt. Aktaş ve Kuloğlu, 2008, s. 111).

1.6.2. Uzman Tanıklık (Bilirkişi Tanıklığı)

Türk hukuk sistemi, çözümü uzmanlık ve bilgi gerektiren hukuki süreçlerde hızlı ve etkin sonuçlanabilmesi amacı ile mahkemelerde bilirkişilerden yardım alma imkânı sunmaktadır (Meriç ve Erkuş, 2016, s. 318). Fakat bilirkişilik uygulamalarında zaman zaman sorunlar yaşandığı görülmüştür. Bu çerçevede, bilirkişilik uygulamasında yaşanan

sorunlar, adli muhasebeci ve hile denetçisinin mahkemedeki katkı ve rollerinin net bir şekilde tanımlanmasını önemli hale getirmiştir. Hile denetçisinin rolü, hileyi araştırıp kanıtları toplamak, genel anlamda denetim sürecini yönetmek iken, adli muhasebecinin rolü, bu süreçleri tamamladıktan sonra mahkemede uzman görüşü sunarak bilirkişilik yapmaktır (Singleton, Bologna ve Lindquist, 2006; akt. Meriç ve Erkuş, 2016, s. 321).

Adli muhasebeciler, çalışmalarını gerçekleştirirken tarafsız, objektif ve bağımsız hareket etmeli, teknik konulardaki uzmanlığını net ifadelerle anlaşılır ve öğretici bir şekilde açıklamalıdır. Varsayım ve tahminlerden uzak, tutarlı davranabilmelidir. Taraflarla iletişimi açıkça kurabilmeli ve mahkeme gerekliliklerine uyum sağlamalıdır (Bozkurt, 2000, s. 287).

1.6.3. Hile Denetçiliği (Araştırmacı Muhasebecilik)

Hile ve yolsuzlukların araştırılıp tespit edilmesi adli muhasebenin en temel konusudur. Bu bağlamda, soruşturma süreçleri veya işletmelerin gerekli önlemleri alabilmesi için yapılan araştırmalar adli muhasebe uygulamalarının büyük bölümünü kapsamaktadır (Çabuk ve Yücel, 2012, s. 34).

Günümüzde işletmeler çalışanlar, üst yönetim veya dış paydaşlar tarafından gerçekleştirilen farklı hile türleri ile karşı karşıya kalmaktadır. Bu hileler işletmelerin finansal kayıplara yol açmasının yanı sıra, işletmenin sürdürülebilirliği ve güvenilirliğini de tehdit etmektedir. Yapılan çalışmalarda şirket gelirlerinin %6'sını buna benzer hile türleriyle kaybettiklerini ortaya koymaktadır. Bu hilelere ilişkin bazı örnekler şu şekildedir (Pazarçeviren, 2005, s. 5);

- Çalışan tarafından işletmeye karşı yapılan hileler,
- Üst yönetimin, ilgili tarafları yanıltmaya yönelik mali tablolarda yaptığı hileler,
- Ticari rüşvet ve yasadışı komisyon,
- Beyaz yakalı çalışanların yaptığı hileler,
- Yatırım faaliyetleri ile ilgili yapılan hileler
- Banka işlemleri kapsamında yapılan hileler,
- Kredi kartı, bilgisayar ve internet aracılığı ile gerçekleşen mali hileler,

Genellikle cezai yaptırımları gerektiren hile ve yolsuzluk suçlarında adli muhasebecilerin, hile denetçiliği kapsamında mahkeme süreçlerine katkı sağlayabileceği başlıca konular şu şekildedir (forensic-accounting, 2005; akt. Pazarçeviren, 2005, s. 9);

- Şüphe duyulan hileli işlemlerin, somut kanıtlar ile birlikte ortaya konulması,
- Mevcut durumun analiz edilerek çözüm önerilerinin düzenlenmesi,
- İşletmeye ait varlıkların korunması ve verimliliğinin artmasına destek sağlanması,
- Alanında uzman olan (müfettiş, danışman mühendis, adli doküman uzmanları vb.) kişilerle iş birliği yapılması,
- Hukuki dava yolu veya suç kovuşturması ile varlıkların tahsili sürecine destek verilmesi.

BÖLÜM 2. ADLİ MUHASEBEDE HATA VE HİLE KAVRAMLARI

Adli muhasebe uygulamalarının etkinliği, muhasebe sürecinde meydana gelen hata ve hilelerin doğru şekilde tanımlanmasına ve ayırt edilmesine bağlıdır. Kasıtsız olarak ortaya çıkan muhasebe hataları ile bilinçli şekilde gerçekleştirilen hileler, işletmelerin finansal güvenilirliğini ve kamuoyu nezdindeki itibarını ciddi biçimde etkileyebilmektedir. Bu çerçevede hata ve hile kavramlarının kapsamlı biçimde ele alınması, adli muhasebenin temel işlevlerini ve müdahale alanlarını daha iyi kavramayı mümkün kılmaktadır.

2.1. HATA KAVRAMI

Hata kavramı Arapçadan Türkçeye geçmiş olup TDK'ya göre ‘yanlış, isteyerek ve bilmeyerek yapılan yanlış, yanlışlık, yanlışlık’ anlamlarında kullanılmaktadır. Hatalar, kasıt unsuru taşımayan yanlışlıklardır. Genelde bilgi eksikliği, olayların yanlış yorumlanması veya anlaşılması ya da dikkatsizlik gibi nedenler sonucunda ortaya çıkmaktadır. Hata çoğu durumda kişilerin iradesi dışında gerçekleşen bir durumdur. İşlemlerin gerekli özen ve önlemler alınmaksızın gerçekleştirilmesi, hata oluşma riskini artıran temel etkenler arasında yer almaktadır (Ayaz, 2022, s. 38).

Tanımlamalardan da anlaşılacağı üzere, muhasebe hatalarında kasıt veya bilinçli bir yönlendirme unsuru bulunmamaktadır. Gerekli dikkat ve özenin gösterilmemesi sonucu ortaya çıkmaktadır. Bu durum, hile ile hatayı birbirinden ayıran en temel farktır. Zira muhasebe hilelerini belirleyici en temel unsur bilinçli ve kasıtlı olarak gerçekleşmesidir (Kirik, 2007, s. 39).

2.2. MUHASEBE HATALARININ NEDENLERİ

Muhasebe hataları genel olarak muhasebe süreçlerinde görev alan kişilerin bilgi yetersizliği, tecrübesizliği, özensizliği veya dikkatsiz davranması gibi etkenlerden kaynaklı olarak karşımıza çıkmaktadır. Muhasebe hatalarının önlenmesinde en temel unsur ise alanında uzman, dürüst ve bilgili personel ile çalışmaktır. Bu tür personeller ile çalışmak sadece hata oluşumunu engellemekle kalmaz aynı zamanda finansal süreçlerinin etkinliğini ve verimliliğini artırabilir. Bu bağlamda, gelişimi destekleyen eğitim,

seminer, panel, konferans vb. uygulamalar hataların en aza indirilmesinde önemli bir rol oynamaktadır.

Muhasebe süreçlerinde meydana gelen ihmal ve dikkatsizlik kaynaklı hatalar, çoğu zaman ay sonu düzenlenen mizanlarda veya bu hatalardan etkilenen üçüncü şahısların bildirimini ile ortaya çıkmaktadır. Düzenli ve kontrollü bir muhasebe sistemi kurmuş işletmeler hatalarını kısa sürede tespit ederek düzeltici işlemleri zamanında gerçekleştirebilmektedir (Kirik, 2007, s. 40).

2.3. MUHASEBE HATA TÜRLERİ

Dijitalleşme ile birlikte muhasebe süreçlerinin bilgisayar ortamında hazırlanması, hataları azaltmış ancak yine de karşılaşılan bazı hatalar olmaktadır. Bunları aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür.

2.3.1. Matematiksel Hatalar

Muhasebe işlemleri sırasında gerçekleşen matematiksel işlemlere ilişkin yapılan hatalardır. Alış faturasındaki mal kalemlerine ait miktarların fazla hesaplanması bu hataya örnektir. Matematiksel hataların tespiti çift kayıt sistemi nedeni ile mümkün olmamaktadır. Doğrudan belge üzerinde sayısal inceleme yapılarak ortaya çıkabilir (Özdoğan, 2019, s. 22).

2.3.2. Kayıt Hataları

Kayıt hataları, muhasebe ile ilgili işlemlerin günlük deftere kaydedilmesi sürecinde yapılan rakamsal veya hesap bazlı yanlışlıklardan kaynaklanan hatalardır. Genellikle belge üzerindeki bilgilerin deftere yanlış aktarılması ile meydana gelmektedir. Kayıt hatalarını hesap hataları, tutar hataları ve borç-alacak taraflarının karıştırılması şeklinde gruplandırabiliriz (Kirik, 2007, s. 41).

2.3.3. Nakil Hataları

Muhasebe kayıtlarına yansıyan tutarların, sayfadan sayfaya, defterden deftere, defterlerden mizana veya yevmiye defterlerine kaydedilen işlemlerin büyük deftere

kaydının yapılırken yanlış kaydedilmesi veya başka bir hesaba kaydedilmesi sonucu meydana gelen hatalardır. Örneğin; yevmiye defteri üzerinde 2.000,00 TL olan kaydın büyük defterde ilgili hesaba 2.200,00 TL olarak aktarılması, yevmiye defteri 263. Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabında olan tutarın büyük defterde 750. Araştırma ve Geliştirme Giderleri olarak kaydedilmesi gibi hatalar nakil hatalarıdır (Irmak ve diğerleri, 2002, s. 35).

2.3.4. Unutma ve Tekrarlama Hataları

Muhasebe de "dönemsellik kavramı" gereği yapılan tüm işlemler ilgili dönem içerisinde defterlere eksiksiz bir şekilde kayıt altına alınması gerekmektedir. İşletmeye ait belge ve işlemlerin ilgili dönemde kayıt edilmemesi veya kayıt altına alınmaması unutma hataları kapsamında değerlendirilir. İncelenecek kayıt olmaması nedeni ile tespiti oldukça zordur. Bu yüzden belgenin kaydı sırasında takibi ile önlenabilir (Okay, 2011, s. 44). Tekrarlama hatası ise aynı belgelerin mükerrer olarak birden fazla kez kayıt altına alınmasını ifade etmektedir.

2.3.5. Bilanço Hataları

"Bilanço, işletmenin belli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağlandığı kaynakları gösteren tablodur" (Karapınar ve Ayıkoğlu Zaif, 2012, s. 35). Bilançoda yer alan kalem ve tutarların doğru bir şekilde kayıt altına alınması, işletmenin finansal durumunun gerçeğe uygun yansıtılması açısından büyük önem taşımaktadır. Bilanço hataları; değerlendirme, amortisman ve karşılık ayırma konularında yapılan hatalar, bilançoda netliği olmayan hesapların bulunması, aktif ve pasif hesapların birbirine karıştırılarak tek bir hesapta takip edilmesi gibi hatalardan oluşmaktadır. Bu hatalar bilanço analizlerinin yapılmasını güçleştirir (Akyel, 2009, s. 16).

2.4. HİLE KAVRAMI

Hile, kişilerin kendi çıkarları doğrultusunda, kasıtlı olarak yanlış ve yanıltıcı davranışlarda bulunmalarıdır. İşletmelerde hile, önemli bilgileri gizleme, sahte belge düzenleme, zimmet, aldatma, hırsızlık, yolsuzluk vb. eylemler için kullanılan bir kavramdır ve kesinlikle kasıt unsuru taşımaktadır (Acar Uğurlu, 2013, s. 2).

Türkiye'de 1995 yılında kurulmuş olan ve Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors – IIA) üyesi olan Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE), yayınladığı Uluslararası İç Denetim Standartları çerçevesinde "suistimal" kavramı özelinde hileyi şu şekilde tanımlamaktadır; ‘‘Suistimaller para, mal veya hizmet sağlamak, hizmet kaybindan veya ödeme yapmaktan kaçınmak veya şahsıyla veya işle ilgili bir avantaj elde etmek amaçlarıyla çeşitli taraflar ve kurumlar tarafından gerçekleştirilebilir.’’ (TİDE, 2019)

Son yıllarda, işletme çalışanları dâhil olmak üzere birçok kişi veya kişiler tarafından çeşitli biçimlerde yapılan hileler, toplumu etkileyen ciddi bir sorun haline gelmiştir. Nitelik ve nicelik bakımından farklılık gösteren bu eylemler, sürekli olarak sayı ve tutar açısından artış göstermektedir. Söz konusu suistimallerin sebepleri ile gerçekleştiren kişilerin davranışsal ve demografik özellikleri önemli istatistikler olarak ortaya çıkmaktadır. ABD’de her yıl işletme çalışanları tarafından gerçekleştirilen bu hilelerin yaklaşık maliyeti 400 milyar dolar seviyelerinde olduğu tahmin edilmektedir. Farklı ülkelerde yapılan ampirik araştırmalar ise işletmelerin yıllık gelirlerinin %6’sını benzer yolsuzluklar nedeni ile kaybettiklerini ortaya koymuştur (Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), 2020).

Muhasebe hilesine başvuranların sebepleri literatürde farklı şekillerde karşımıza çıksa da temel amaçları genel olarak aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Akyel, 2016: 20);

- Zimmetlerin gizlenme isteği,
- Hukuka aykırı bir şekilde kazanç elde etme isteği,
- Paydaşların kasıtlı yanlış yönlendirmesi,
- Dağıtılabılır kârın düşük gösterilme isteği
- Yapılan yolsuzlukların gizlenme isteği,
- Şartları sağlanmayan kamu desteklerinden faydalanma isteği,
- Vergi kaçırma düşüncesi.

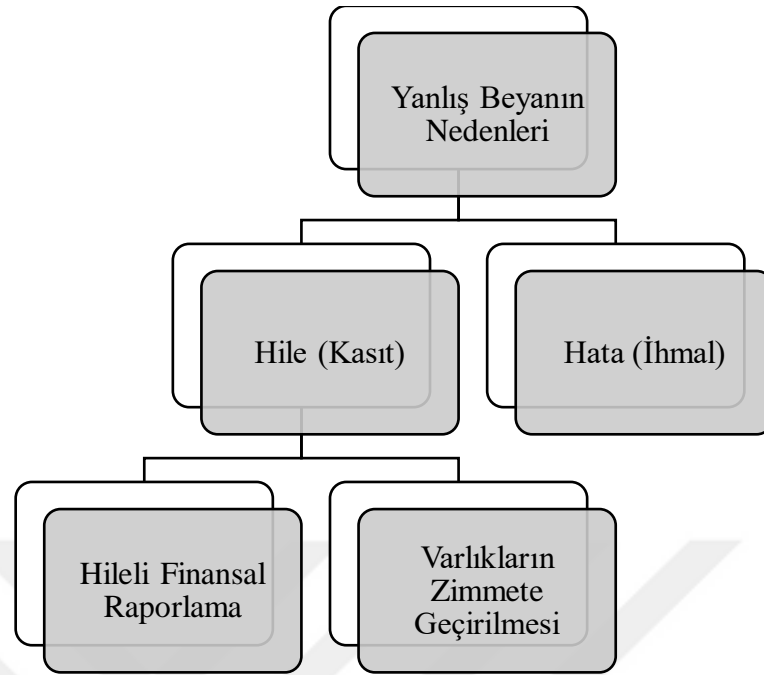
2.5. HATA VE HİLE ARASINDAKİ FARKLILIKLAR

Finansal tablolarda yapılan hile ve usulsüzlüklerin tespit edilme süreci, bağımsız denetçinin sorumluluk alanındadır. Bağımsız denetçi, denetim sürecini planlarken ve gerekli teknikleri uygularken, finansal tablolardaki hile veya usulsüzlük kaynaklı yanlışlıkların bulunabileceği olasılığına dikkat etmeli ve bu riskleri minimum seviyeye indirmek için gerekli önlemleri almak zorundadır (Altınsoy, 2011, s. 18).

“Finansal tablolardaki yanlışlıklar, hile ve usulsüzlükten veya hatadan kaynaklanabilir. Hile ve usulsüzlükleri hatadan ayıran temel unsur, finansal tablolarda yanlışlığa sebep olan fiilin kasıtlı olarak yapıp yapılmadığıdır.”

(Sermaye Piyasası Kurulu [SPK], 2006, Seri: X, No: 22, Birinci Kısım, Md. 4)

Hile ve usulsüzlükler, kasıtlı bir şekilde gerçekleştirilirken; hata çoğunlukla bilgi eksikliği, yanlış yorumlama veya dikkatsiz olarak gerçekleştirilen irade dışı eylemlerdir. Hata; bir tutarın yanlış kayıt altına alınması, eksik bilgi sunmak gibi kasıt unsuru taşımayan hatalı işlemleri kapsamaktadır. Özbirecikli (2006) çalışmasında, denetim sürecinde yanlış beyanların ortaya çıkmasına neden olan faktörleri sınıflandırılarak açıklanmıştır. Bu kapsamda, aşağıda sunulan şekil yanlış beyanın nedenlerini özetlemektedir.



Şekil 2.1. Yanlış Beyan Nedenleri

Kaynak: Özbirecikli, M. (2006). Bağımsız denetçinin müşteri firmanın yolsuzluk eylemi karşısındaki tutumu: Şirket yolsuzluk vakaları ve yasal düzenlemeler çerçevesinde bir inceleme. Muhasebe ve Denetime Bakış, 5(18), 4.

Hile ve hata arasındaki temel farklar aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Altınsoy, 2011, s. 19);

- Hile bilinçli ve isteyerek yapılan eylemlerden oluşurken; hata kasıtlı olmayan yanlışlıklardır.
- Hileler tepe yönetim ve işletme sahipleri tarafından yapılırken; hatalar çalışanlar tarafından yapılır.
- Hata tespit edildiğinde kasıt unsuru bulunmadığı için genellikle kolaylıkla düzeltilebilir.
- Hileler belge üzerinden gerçekleştirilirken; hatalar genellikle kayıtlarda olmaktadır.
- Hile kasıtlı olarak gizlendiği için hatanın tespit edilmesi hileye kıyasla daha kolaydır.

2.6. HİLE TÜRLERİ VE OLUŞUM SÜREÇLERİ

ACFE 2012 Raporunda belirtilen üç ana hile türü bulunmaktadır. Bunlar şu şekilde sıralanmaktadır;

- Varlıkların Kötüye Kullanımı
- Yolsuzluk
- Finansal Tablo Hileleri

Raporda dikkat çeken temel bulgulara göre, hile vakalarında ortalama mali kayıp 140.000 ABD doları düzeyinde gerçekleşmiş; bu hilelerin ortaya çıkarılmadan önceki medyan tespit süresi 18 ay olmuştur. Hilelerin %43'ü ihbar yoluyla açığa çıkarılmış olup, bu ihbarların büyük çoğunluğu mağdur işletmelerin kendi çalışanları tarafından yapılmıştır. Küçük işletmeler ise daha az kontrol mekanizmasına sahip olduğundan en büyük kayıpları yaşayan taraf olmuşlardır.

Hile türleri literatürde farklı şekillerde karşımıza çıkmaktadır. Genel olarak ise hile türleri 5 grup olarak ele alınmaktadır. Bunlar (Bozkurt, 2011, s.65);

- Çalışan Hileleri
- Yönetim Hileleri
- Yatırım Hileleri
- Satıcı Hileleri
- Müşteri Hileleri

2.6.1. Çalışan Hileleri

Çalışan hileleri; çalışanlar tarafından işletmelerin varlıklarını kişisel çıkarları doğrultusunda usulsüz kullanımı veya bu varlıkların zimmete geçirilmesi şeklinde ortaya çıkmaktadır (Erkan ve Arıcı, 2011, s. 32).

Küreselleşen ve rekabetin arttığı günümüz dünyasında, işletme çalışanlarının gerçekleştirdikleri hileli işlemler önemli bir artış göstermiş olup, bu tür eylemler hem işletmelere hem de genel olarak ekonomiye verdiği zararlar ciddi boyutlara ulaşmıştır.

Literatüre baktığımızda tek bir çalışanın şirketin iflasına sebep olacak düzeyde sonuçlara neden olabileceği yer almaktadır. Ayrıca bireysel olarak yapılan herhangi bir hileli işlem diğer çalışanların istihdamını da olumsuz yönde etkileyebilmektedir (Söyler, 2003).

2.6.2. Yönetim Hileleri

Yönetim hileleri, hileli mali raporlama olarak da bilinmektedir. İşletmede yapılan önemli hile türlerinden biri olup genellikle tepe yöneticiler tarafından finansal tablolarda değişiklik yapılarak işletmenin durumunu daha iyi ya da kötü olarak gösterilmesidir (Göksu, 2011, s. 45). Bu duruma bilanço maskelenmesi denmektedir. Hileli eylemler yaparak daha az kâr payı ve vergi ödemeyi amaçlamaktadırlar (Uyar, t.y.).

Tepe yöneticiler ve işletme sahipleri tarafından, tarafları yanıltma amacıyla bazı hile türleri ve uygulamaları Tablo 2.1.'de detaylı olarak ele alınmıştır.

Tablo 2.1. İşletme Sahipleri ve Yöneticileri Tarafından Yapılan Hileler

Kurban	Hile Türü
Müşteriler	Aldatıcı Reklam Yanlış Ağırlık ve Ölçütler Aldatıcı Beyan Aldatıcı Markalama ve Etiketleme Düşük Maliyetli Taklitler Fiyat Düzenlemesi Kalitenin Değiştirilmesi Ayıplı Ürünler
Hissedarlar ve Alacaklılar	Aldatıcı Finansal Tablolar Aldatıcı Finansal Tahminler Aldatıcı Beyanlar
Rakipler	Yıkıcı Fiyatlandırma Ederinin Altında Satış Fiyatı Belirleme Bilgi Korsanlığı Patent/Telif Hakları İhmali ve İhlali Ticari Yalan ve İftira Onur Kırıcı Yayında Bulunma
Bankalar	Karşılığı Olmayan Evrak Kullanma Sahte Kredi Başvuruları Var Olmayan Finansal Tablolar
Şirket/İşveren	Masrafların ve Gider Hesabının Şişirilmesi Performans Hilekârlığı Gider ve Borçları Fazla Gösterme Gelirleri Olduğundan Fazla Gösterme Varlıkları ve Karı Fazla Gösterme Varlıkların Çalınması Ticari Rüşvet Zimmete Geçirme Üçüncü Kişilerle Uygun Olmayan İlişkiler
Sigorta Şirketleri	Hileli Zarar Tazminatı Sahte Sigorta Başvuruları Kar Amaçlı Kundakçılık
Kamu Kurumları	Sahte Raporu ve İadeler

Kaynak: Sabankaya, M. (2018). Finansal tablolarda muhasebe hilelerinin fark edilmesi ve ortaya çıkartılma biçimleri (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Aydın Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Denetimi Programı, s. 11.

2.6.3. Yatırım Hileleri

Yatırım hileleri ile yönetim hileleri birbirleriyle doğrudan bir ilişki içinde olduğu söylenebilir. Bu bağlamda, yönetim hilelerinde yöneticiler, finansal tablolarını manipüle ederek işletmenin karlılık durumunu yüksek gösterip hisse senetleri üzerinde etki yaratmayı amaçlarlar. Yatırım hilelerinde ise hileyi gerçekleştiren kişi veya kişiler, yanıltıcı taahhütlerde bulunarak veya gerçekleri tahrif ederek bireyleri yatırım için ikna etmeye çalışırlar (Mengi ve diğerleri, 2013, s. 33).

2.6.4. Satıcı Hileleri

Satıcı hileleri; işletmeye mal veya hizmet sağlayan satıcıların bireysel veya işletme çalışanı ile iş birliği yaparak gerçekleştirdiği hileli eylemlerdir (Erkan ve Demirel Arıcı, 2011, s. 32). Bu eylemler genellikle kamu kurum kuruluşlarında görülse de birden fazla kişinin organize olması halinde kurumsallaşmış firmalarda da gerçekleştirilebilir. Genellikle iç kontrol eksikliği ve yetersizliğinde kaynaklanan bu eylemleri şu şekilde sıralayabiliriz (Kati, 2021, s. 21);

- Talep verilen mal miktarından daha azının teslim edilmesi,
- Siparişte belirtilen özelliklere uygun olmayan, düşük kaliteli mal temin edilmesi,
- Sipariş edilen malların hiçbir şekilde temin edilmemesi,
- Son kullanım tarihi geçmiş veya kullanım işlevini yitirmiş ürün temin edilmesidir.

2.6.5. Müşteri Hileleri

Müşteri hileleri, müşterilerin satın aldıkları mal veya hizmetlerin denetim, kontrol veya eksikliklerden faydalanmak suretiyle yanıltma şeklinde ortaya çıkmaktadır. Bu hileli eylemler tek başına veya çalışanla birlikte yapılmaktadır. Bu bağlamda müşteriler tarafından sıklıkla başvurulan yöntemleri Tablo 2.2.'de detaylandırılmıştır (Sabankaya, 2018, s. 12);

Tablo 2.2. Müşteriler Tarafından Yapılan Hileler

Kurban	Hile Türü
Satıcılar	Satın alınan malın etiketini değiştirme Hırsızlık Sahte çek, senet kullanma Aldatıcı ürün iadeleri Sahte kredi kartı kullanma Sahte kredi başvurusunda bulunma

Kaynak: Sabankaya, M. (2018). Finansal tablolarda muhasebe hilelerinin fark edilmesi ve ortaya çıkartılma biçimleri [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. İstanbul Aydın Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

2.7. HİLE YÖNTEMLERİ

Hileli eylemler işletmelerin finansal raporlama güvenilirliğini tehdit eden en büyük etkidir. İşletmelerde sıkça karşılaşılan hile yöntemlerinden bazıları aşağıdaki gibidir;

- Kasıtlı (Bilinçli) Hatalar,
- Kayıt Dışı İşlemler,
- Zamanında Yapılmayan Kayıtlar,
- Uydurma Hesap Açma,
- Sahte veya Gerçeği Yansıtmayan Belge Kullanımı,
- Bilanço Maskeleyesi.

2.7.1. Kasıtlı (Bilinçli) Hatalar

Muhasebe hataları genel olarak dikkatsizlik, bilgi eksikliği veya teknik olarak yetersiz kalan sistemden kaynaklanmaktadır. Bu tür hatalar kasıt unsuru içermez. Fakat bir amaç doğrultusunda bilinçli bir şekilde yapılmışsa söz konusu eylem kasti hata olarak nitelendirilir. Ancak kasıt unsuru sübjektiftir ve kanıtlanması zordur. Kastın varlığı açık ve objektif şekilde kanıtlanamıyorsa, ilgili işlemler muhasebe hatası olarak değerlendirilir (Akyel,2009, s.21).

2.7.2. Kayıt Dışı İşlemleri

Muhasebe uygulamalarında, gerçekleştirilen her işlemin kural olarak belgelere dayanarak kayıtlara alınması gerekmektedir. Bazı durumlarda kasıtlı bir şekilde belgesiz işlem yapılması gibi hileli durumlar olmaktadır. Bunlar genellikle fatura düzenlenmemesi, alınan faturaların kayda alınmaması vb. hileli eylemler şeklinde olup, bu tarz eylemlerin amacı ise daha az vergi ödemektir (Kirik, 2007, s. 55).

2.7.3. Zamanında Yapılmayan Kayıtlar

Muhasebe kayıtlarında olan işlemlerin, gerçekleştiği tarihten önce veya sonra kaydedilmesi farklı bir amaç güdülerek yapıldığını gösterir. Örneğin, stok miktarını az göstermek için yılsonunda alınan malların bilanço kapanışından sonra kayıtlara girilmesi veya işletmenin likitede durumunu güçlü göstermek için bilanço tarihinden sonra tahsil edilecek olan tutarların bilanço döneminden önce tahsil edilmiş gibi kaydedilmesi yanıltıcı muhasebe uygulamaları arasında yer almaktadır (Sabankaya, 2018, s. 34).

2.7.4. Uydurma Hesap Açma

Uydurma adlara hesap açılma işlemi, gerçekte var olmayan olaylar olmuş, ticari ilişki kurulmamış kişi ve kurumlarla ticari ilişki kurulmuş gibi yanıltıcı muhasebe kayıtlarının düzenlenmesini ifade etmektedir. Bu tür işlemler genellikle vergi kaçırma, finansal durumun olduğundan daha farklı gösterilmesi, belgesiz yapılan kayıtları denkleştirmek veya yapılan yolsuzlukları gizleme gibi amaçlarla yapılmaktadır (Irmak vd., 2002, s. 44).

2.7.5. Sahte veya Gerçeği Yansıtmayan Belge Kullanımı

Sahte belge veya gerçeği yansıtmayan belge kullanımı, esasen meydana gelmemiş bir işlemin veyahut faaliyetin gerçekleşmiş gibi gösterilmesi amacıyla belge oluşturulması-yaratılması işlemi içeren usulsüzlük türüdür. Bu tür faaliyetlere ilişkin örnekler şu şekilde sıralanabilir (Özdemir, 2017, s.73):

- Gerçekte mevcut olmayan bir mükellef adına belge basılması ve düzenlenmesi,

- Mevcut bir mükellef adına aynı seri numaralarıyla belge oluşturulması,
- Gerçekleşmeyen mal veya hizmet alım-satımı için belge düzenlenmesi,
- Maliye Bakanlığı ile anlaşması olmayan matbaalarda belge bastırılması,
- Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen şekil şartlarına aykırı belge düzenlenmesi.

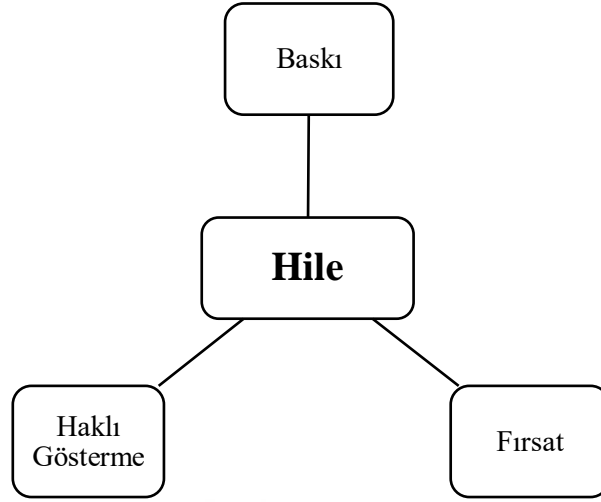
İçeriği itibari ile yanıltıcı belge ise, belgenin fiziksel olarak var olmasına karşılık, içeriğinde gerçeğe aykırı bilgi bulunması durumudur. Örneğin; mal alımında fatura belgesinin var olmasına karşın alınan mal miktarının ve/veya fiyatının, fiilen gerçekleşen işlemlerle örtüşmemesi bu duruma örnek gösterilebilir.

2.7.6. Bilanço Maskeleyesi

Bilanço maskeleyesi (makyajlaması), işletmelerin mali tablolarını yanıltıcı ve gerçeği yansıtmayan şekilde sunmasıdır. Bilanço maskeleyesinde amaç, finansal tabloların, hileyi yapanın çıkarı doğrultusunda ve onun amaçlarına hizmet edecek şekilde; değiştirilmesi, yeniden düzenlenmesi, eksik sunulması gibi işlemleri kapsar. Burada hedef, finansal tablo kullanıcılarının işletme üzerindeki algısının istenilen şekilde yönlendirilmesidir (Bezirci ve Karahan, 2015, s. 223-224). Bu duruma örnek olarak halka açık bir işletmenin finansal tablolarında hasılatının yüksek gösterilmesi verilebilir. Bu örnekte, bilanço maskeleyesi suretiyle işletmenin performansının, gerçekte olduğundan daha iyi olduğu algısı oluşturulmaya çalışılmaktadır. İşletmeler; kamu kurum/kuruluşu, bankalar ve çeşitli kredi/finansman kurumları veyahut diğer paydaşlarını yanlış yönlendirme amacıyla bilanço maskeleyesi eyleminde bulunabilir.

2.8. HİLE ÜÇGENİ

Hile üçgeni kavramı, ABD'li sosyolog Donald R. Cressey tarafından 1950 yılında ortaya atılmış ve muhasebe denetimi yazınında önemli bir yere sahiptir. Hile üçgeni teorisi, kişi veya işletmelerin hile davranışında bulunmalarının ardında yatan motivasyonları açıklamak için ortaya atılan bir modeldir. Bu modele göre, hile davranışının arkasında yatan unsurlar Şekil 2.2'de gösterildiği gibi; Baskı (Pressure), (ii) Fırsat (Opportunity) ve (iii) Haklı Gösterme (Rationalization) şeklindedir (Free, 2015: 177).



Şekil 2.2. Hile Üçgeni

2.8.1. Baskı

Hile üçgeninin baskı unsuru, çalışanlar üzerindeki çeşitli nedenlerden dolayı hile eyleminin ortaya çıkmasıdır. Baskı, bireyin yaşadığı çevresel koşullar sebebiyle maddi veyahut manevi anlamda zorluk yaşaması ve bu koşullardan kaçınmak amacıyla hile eylemine yönelmesi anlamında gelmektedir. Bozkurt (2016: s. 113)'e göre bireyin hile yapma ihtimalini arttıran kişisel kaynaklar dört şekilde sıralanabilir. Bunlar;

- Psikolojik Motivasyon: Hırsızlık eylemi, insan doğasında var olan bir eğilimden kaynaklanmakta olup, birey kimi zaman sadece bu eylemi gerçekleştirmiş olmak için hırsızlık yapabilmektedir.
- Egoya Dayalı Motivasyon: Kişisel prestij veya sosyal itibar kazanma arzusuyla bireylerin hırsızlığa yönelmesi söz konusudur.
- İdeolojik Motivasyon: İdeolojik gerekçelere dayanan, bireyin moral değerlerini yüksek tutmayı amaçlayan ve bu doğrultuda bir mağdur belirlenmesini meşru gören bir tutumdur.
- Ekonomik Motivasyon: Maddi kaygıların etkisiyle ortaya çıkan bir suistimal türüdür. İşletmelerde çalışan personelin gerçekleştirdiği hilelerin büyük çoğunluğunun, doğrudan maddi kazanç elde etme amacına yönelik olduğu gözlemlenmektedir.

2.8.2. Fırsat

Hile üçgeninin temel unsurlarından olan fırsat unsuru, bireyleri hileye yönelten en belirgin etkenlerden biri olarak karşımıza çıkmaktadır. İşletmelerde meydana gelen hile eylemlerinin büyük bir kısmı, çalışanların var olan sistemdeki kontrol açıklıkları veya eksikliklerinden yararlanma sonucunda ortaya çıkmaktadır. Bunun yanısıra çalışanların kişisel yaşamlarındaki maddi ve manevi sıkıntılar ya da memnuniyetsizlikler, kişilerin suça yönelmesinde psikolojik olarak hazırlayıcı bir etki yaratmaktadır. Çalışanlar üzerinde bu fırsat unsurları baskı ile birleştiğinde hile eylemleri kaçınılmaz bir hale gelmektedir (Katı, 2021, s. 15).

Hile eylemlerine zemin hazırlayan bazı zayıflıklar aşağıdaki gibi sıralanabilir (Akyel, 2009, s. 37);

- Etik kural yetersizliği,
- Çalışanların yaptıkları işin kontrolü ve değerlendirilmesinde yetersizlik,
- Hile yapan kişilere caydırıcı yaptırımların uygulanmaması,
- Çalışanlar arası bilgi paylaşımının ve iletişim akışının zayıflığı,
- Tepe yönetimde bulunan kişilerin bilgi eksikliği, ilgisizlik ve yetenek eksikliği,
- Denetim faaliyetlerindeki yetersizlik.

2.8.3. Haklı Gösterme

Hile üçgeninin son unsurunu oluşturan haklı gösterme, çalışanların yaptıkları hileli eylemleri kendi iç dünyalarında meşrulaştırma çabasını ifade etmektedir. Bu unsur, bireylerin yaptıkları eylemleri haklı çıkarmak için çeşitli gerekçeler bulmasıyla kendini gösterir. Bu nedenle hile vakalarında, hileyi gerçekleştiren kişilerin kendine özgü bir bahanesi bulunmaktadır (Çetin, 2018, s. 41).

Haklı gösterme unsuru kapsamında, hileyi yapan kişi işveren tarafından haklarının karşılanmadığını ve bu haksızlığın telafisi olarak ek bir kazanç sağlama hakkını kendisinde gördüğü anlaşılmaktadır. Bu nedenle, olaylar arkasındaki gerçekleri tam anlamıyla analiz etmek, hileli eylemleri gerçekleştiren bireylerin motivasyonları hakkında bilgi sahibi olmak ve işletmelerin karşı karşıya olduğu bu riskleri tanımlayarak,

etkin ve sürdürülebilir bir hile risk yönetim sisteminin oluşturulması büyük önem arz etmektedir (Akatak, 2021, s. 71).

Sonuç olarak hile üçgeninde yer alan bu temel unsurlardan birinin gerçekleşmesi, hile eyleminin gerçekleşmesine neden olmaktadır. Bu bağlamda, hilenin en aza indirilebilmesi için güçlü ve etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması gerekmektedir. İç kontrol, finansal raporlama süreçlerinde kritik bir öneme sahip olup, bu süreçlerde görev alan tüm kilit çalışanlar sorumluluk taşımaktadırlar (Sabankaya, 2018, s. 7).

2.9. HİLE YAPAN KİŞİLERİN KARAKTERİSTİK ÖZELLİKLERİ

Günümüzde hileli işlemlere başvuran bireylerin sayısı artmakta olup bu artış dikkat çekici düzeyde artmaya devam etmektedir. Hile ve yolsuzluk olgusu öyle bir duruma gelmiştir ki güvenilir olarak kabul gören beyaz yakalı çalışanlar bile hile yöntemlerine yönelmişlerdir. Bu noktada, hileyi gerçekleştiren bireylerin kişisel ve davranışsal özelliklerinin belirlenmeye çalışması, hileye karşı alınacak tedbirlerin en önemli adımlarındandır (Akatak, 2021, s. 66).

Hileli eylemlerde bulunan kişilerin karakterlerine ilişkin bazı özellikler aşağıdaki gibidir (Tarhan, 2016, s. 169);

- Karşılarındaki insana rahatlıkla yalan söyleyebilirler,
- Utanç duygusu barındırmazlar,
- Yüz ifadelerinde pişmanlık belirtisi asla olmaz,
- Dolaylı ve oyalayıcı yanıtlarla sorulara cevap verirler,
- Genellikle kişisel çıkarları ön plandadır,
- Sıklıkla iyi niyet, dürüstlük ve ahlak gibi kavramlardan bahsederler,
- Gerçeği söylediklerine dair sürekli yemin etme eğilimindedirler,
- Kendi doğrularını mutlak doğru olarak savunurlar,
- Onurlu bir yaşam yerine lüks bir hayatı tercih ederler,
- Doğru bilgidен ziyade karşı tarafın duymak istediklerini söylerler,
- Antisosyal kişilik özellikleri sergilerler,
- Her durumda karşı tarafı suçlayarak sorumluluk almazlar.

2.10. HİLENİN TESPİT EDİLMESİ İÇİN KULLANILAN YÖNTEMLER

Hile tespiti, hile olayının keşfedilmesi sürecini ifade eder. Hile tespiti, etkin bir şekilde; iyi tasarlanmış iç kontrollerin uygulanması, etkin gözetim ve potansiyel hilenin kanıtlarına yönelik dinamik bir araştırma sayesinde sağlanabilir (Pehlivan, 2023, s. 77). İşletmelerde, güvenilirlik sağlamak ve hileli işlemleri ortaya çıkarmak amacıyla farklı yöntem ve tekniklerden yararlanılmaktadır. Bu yöntemler, belgelerin istatistiksel olarak incelenmesinden, işlemler arası tutarsızlıklara kadar değerlendiren uzun bir süreçten oluşmaktadır. Özellikle modern teknolojilerin ve veri analitiğinin gelişmesiyle birlikte, hilenin tespitinde kullanılan yöntemler daha etkili bir hale gelmiştir. Aşağıda hile tespiti için en sık kullanılan yöntemler sıralanmaktadır;

- Veri madenciliği,
- Benford kanunu,
- Kırmızı bayraklar,
- Çapraz denetim.

2.10.1. Veri Madenciliği

İşletmelerin yönetiminde en temel unsurlardan biri veridir. Veriler çeşitli kaynaklardan toplanabilir ve sistemlerde depolanabilir. Bu verilerden anlamlı ve stratejik bilgi elde edebilmek için analiz tekniklerine ihtiyaç vardır. Veri madenciliği bu noktada, büyük veri tabanlarından anlamlı bilgiler ortaya çıkarmak amacıyla; matematiksel, istatistiksel, yapay zekâ, uzman sistemler ve makine öğrenimi tekniklerini kullanan bir süreçtir. Bu yöntem sayesinde, büyük ve karmaşık veri kümeleri içinden dikkat çeken sapmalar belirlenerek olası hile durumlarının analizi mümkün duruma gelmektedir (Katı, 2021, s. 68).

Veri madenciliği tekniği, ticaret dünyasında geniş bir uygulama sahasına sahiptir. Doğrudan pazarlama, sigorta yolsuzluklarının kontrolü, kredi kartı dolandırıcılığının tespiti, kredi analizleri ve telefon hizmetlerindeki usulsüzlükler gibi birçok alanda etkili bir şekilde kullanılmaktadır. Özellikle sigorta şirketleri muhtemel hile ve usulsüzlükleri saptamak amacıyla bu yönteme sıklıkla başvurmaktadır (Altınsoy, 2011, s. 63).

Veri madenciliği yazılımları, tümevarımsal bir analiz yöntemidir. Bu yöntemin temelinde, muhasebesel kayıtlarda ortaya çıkabilecek olağandışı sayısal ilişkilerin incelenmesinde, işletmelerin kendi veri tabanının kullanılması vardır. Son yıllarda bilgi teknolojilerinde yaşanan önemli gelişmelere bağlı olarak veri hacminin büyük ölçülere ulaşması, veri madenciliğine duyulan ihtiyacın artmasına neden olmuştur. Veri madenciliğinde; veri ambarlarında yer alan büyük veri kümelerinin içinden daha önce fark edilmemiş bilgileri ortaya çıkarma işlemidir. Elde edilen bilgiler karar alma süreçleri ve eylem planını uygulamaya koymak için kullanılmaktadır (Abdioğlu, 2007, s. 122).

2.10.2. Benford Yasası

Benford Yasası, sayıların ilk basamaklarında görülen dağılımlarına dayanmaktadır. Yasanın amacı veriler arasında doğal olarak kabul görmeyen sapmaları bulmaktır. Sayısal analiz testlerinde Benford Yasası kullanılarak, binlerce veri arasındaki hileli sapmalar kısa sürede tespit edilmekte ve etkili bir şekilde ortaya çıkarılabilmektedir (Ertikin, 2017, s. 697).

Frank Benford tarafından 1938 yılında yayımlanan makalede 20.229 araştırmadan elde edilen bulgulara göre 1 rakamının anlamlı ilk rakam olma oranı % 30,6; 2 rakamının anlamlı ilk rakam olma oranı % 18,5; 9 rakamının ilk rakam olma olasılığı ise sadece % 4,7 oranında ortaya çıktığı tespit edilmiştir (Küçük, 2008, s. 109). Finansal verilerde frekanslar, Benford Yasası'na uygun olmayan sapmalar gözlemlenmesi, hile olasılığının bulunduğunu göstermektedir. Bu bağlamda, Benford Yasası yardımıyla yapılan analiz sonucunda olağandışı sapmalar tespit edilmesi halinde daha detaylı inceleme yapılmalıdır (Altınsoy, 2011, s. 61).

2.10.3. Kırmızı Bayraklar

Hile, bilinçli bir gizleme eylemi olsa da, ortaya çıkarılması sadece teknik yöntemlerle değil, bazı belirti ve durumların fark edilmesiyle de tespit edilebilir. Bu tür belirti ve durumlar literatürde "Kırmızı Bayraklar" olarak adlandırılmaktadır (Altınsoy, 2011, s.56). Kırmızı Bayraklar, işletme faaliyetlerinde ve/veya finansal raporlarda hile riskine işaret eden uyarıcı göstergelerdir.

Hileye işaret eden temel belirtiler; muhasebesel tutarsızlıklar, analitik verilerdeki anormallikler, iç kontrol sistemindeki zayıflıklar, aşırı yaşam tarzları, olağandışı davranışlar ile şikâyet, ima ve uyarı olmak üzere altı ana başlıkta sınıflandırılabilir (Arzova, 2003, s. 121). Bu teknik, işletmelerde hile belirteçleri olarak bilinen kırmızı bayrakların incelenmesine dayanmakta olup amaç olayların detaylı analiz edilip hileli eylemlerin var olup olmadığını ortaya koymaktır (Çankaya ve Gerekan, 2009, s. 100).

2.10.4. Çapraz Denetim

Çapraz denetim yöntemi, muhasebe hesaplarının birbiriyle karşılaştırılarak hesap işleyişlerinin analiz edilmesine dayanır. Öncelikle hangi hesapların birbiriyle karşılıklı çalışması gerektiği tespit edilir. Sonrasında karşılıklı çalışmaması gereken hesapların aynı yevmiye kaydında tespiti halinde detaylı şekilde inceleme yapılır. Sadece hesapların uyumsuzluğu değil hesaplar ve tutarlar arasında da uyumsuzluk tespiti halinde araştırılmaya değer bir işaret olarak görülmektedir (Çankaya ve Gerekan, 2009, s. 100).

BÖLÜM 3. ARAŞTIRMAYA YÖNELİK LİTERATÜR TARAMASI

Bu bölümde araştırma konusuyla ilgili mevcut bilgileri ortaya koymak amacıyla literatür taraması yapılmıştır. Tarama kapsamında konuyla ilgili ulusal ve uluslararası kaynaklar incelenmiş, öne çıkan kavramlar ve yaklaşımlar belirlenmiştir. Bu bilgiler ışığında araştırmanın önemi ve özgün yönü vurgulanmıştır.

Hasdemir (2006) çalışmasında, yolsuzluk olgusunu suç sosyolojisi bağlamında ele alarak, Türkiye'deki tarihsel gelişimini ve nedenlerini sosyolojik teoriler ışığında açıklamayı amaçlamaktadır. Çalışmada, nitel araştırma yöntemi kullanılarak literatür taraması ve doküman analizi gerçekleştirilmiş, yolsuzluk olgusunun toplumsal dinamikler içindeki yeri incelenmiştir. Elde edilen bulgular, yolsuzluğun yapısal, kültürel ve ekonomik faktörlerden etkilendiğini ve Türkiye'de farklı dönemlerde değişen biçimlerde ortaya çıktığını göstermektedir. Sonuç olarak, yolsuzluğun toplumsal yapıyı olumsuz etkilediği, bu nedenle sosyolojik yaklaşımlarla bütüncül politikaların geliştirilmesi gerektiği vurgulanmaktadır.

Bekçioğlu, Coşkun ve Gümüş (2013) çalışmalarında, adli muhasebe mesleğinin kapsamını ve özelliklerini inceleyerek, işletmelerde artan hile ve yolsuzluklarla mücadelede sunduğu katkıları değerlendirmeyi amaçlamışlardır. Çalışmada, literatür taraması ve örnek olay incelemeleri kullanılarak adli muhasebenin etkinliği analiz edilmiştir. Elde edilen bulgular, geleneksel denetim yöntemlerinin yetersiz kaldığını ve adli muhasebenin hile tespiti ile önlenmesinde önemli bir araç olduğunu göstermektedir. Sonuç olarak, Türkiye'de henüz gelişmekte olan bu alanın, uluslararası uygulamalar ışığında daha etkin hale getirilmesi gerektiği vurgulanmaktadır.

Kurt (2013) çalışmasında, hata ve hile kavramlarını ele alarak adli muhasebe mesleğini tanıtmayı ve 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu ile adli muhasebecilik arasındaki ilişkiyi incelemeyi amaçlamaktadır. Çalışmada, literatür taraması yöntemi kullanılarak hata ve hile türleri detaylandırılmış, adli muhasebe mesleğinin kapsamı, gelişimi ve uluslararası uygulamaları analiz edilmiştir. Ayrıca, Türk Ticaret Kanunu'nda adli muhasebeyi ilgilendiren düzenlemeler değerlendirilmiş, özel denetçi ve bağımsız denetçilerin adli muhasebeci gibi görev yapabilme potansiyeli tartışılmıştır. Bulgular, adli

muhasebenin işletmelerde hile ve suistimallerin tespiti açısından önemli bir uzmanlık alanı olduğunu ve Türk Ticaret Kanunu'ndaki bazı düzenlemelerin bu meslek için hukuki bir çerçeve sunduğunu göstermektedir. Sonuç olarak, Türkiye'de adli muhasebeciliğin gelişimi için yasal altyapının güçlendirilmesi, meslek mensuplarının bu alana yönlendirilmesi ve eğitim faaliyetlerinin artırılması gerektiği vurgulanmaktadır.

Çankaya, Dinç ve Çoban (2014) çalışmalarında, uzman tanıklığın adalet sistemindeki sorunlara çözüm olup olamayacağını incelemek ve muhasebe meslek mensuplarının uzman tanıklık için uygunluklarını tespit etmeyi amaçlamışlardır. Ayrıca, adalet uygulayıcılarının uzman tanıklara ihtiyaç duyup duymadığını araştırmayı hedeflenmiştir. Araştırmada, 495 muhasebe meslek mensubu ve 60 yargı mensubu üzerinde iki farklı anket uygulanmıştır. Araştırma sonucunda, Türkiye'de sertifikalı bilirkişi olarak görev yapacak uzman tanıklara ihtiyaç olduğu ve muhasebe meslek mensuplarının şu an için gerekli yeterliliğe sahip olmadığı belirlenmiştir.

Salleh ve Aziz (2014) çalışmalarında, kamu sektörü adli muhasebecilerinin sahip olması gereken temel kişilik özellikleri, mesleki beceriler ve etik değerlere yönelik kullanıcı algılarını belirlemeyi amaçlamışlardır. Araştırmada, denetçiler ve akademisyenlerden oluşan katılımcılara anket uygulanmış ve veriler tek yönlü ANOVA yöntemiyle analiz edilmiştir. Bulgular, kullanıcı grupları arasında adli muhasebecilerin sahip olması gereken temel özellikler, beceriler ve İslami etik değerlere ilişkin algıların anlamlı şekilde farklılaştığını göstermiştir. Sonuç olarak, kamu sektöründe adli muhasebe hizmetlerinin etkinliğini artırmak için meslek mensuplarının yalnızca teknik bilgiyle değil, aynı zamanda güçlü etik değerler ve kişisel yetkinliklerle donatılması gerektiği vurgulanmıştır.

Free (2015) çalışmasında, dolandırıcılık üçgeni başta olmak üzere, dolandırıcılığı incelemek için kullanılan popüler çerçeveleri değerlendirmeyi ve gelecekteki araştırmalar için yeni yönelimler belirlemeyi amaçlamıştır. Araştırmada, muhasebe ve dolandırıcılık inceleme literatürü sistematik olarak analiz edilerek, dolandırıcılık üçgeninin gelişimi incelenmiş ve denetim ile adli muhasebe alanındaki uygulamalara etkileri tartışılmıştır. Bulgular, rasyonalizasyon süreci, hilede işbirliği yapısı ve ihbarcılığı teşvik eden düzenleyici girişimler olmak üzere üç yeterince araştırılmamış alanın varlığını ortaya

koymuştur. Sonuç olarak, çalışmada, muhasebe literatürünün bu konularda disiplinler arası yaklaşımlar benimseyerek genişletilmesi ve akademi ile uygulama arasındaki boşluğun kapatılması gerektiği vurgulanmıştır.

Sorunke (2016) çalışmasında, Nijerya'daki üniversitelerde adli muhasebe dersinin muhasebe müfredatına entegre edilmesini engelleyen zorlukları incelemeyi amaçlamaktadır. Araştırmada, adli muhasebe alanına yönelik talebin ve ilginin Nijerya'da artacağı öngörülmüş, ancak entegrasyon sürecinin akademik ve idari engeller nedeniyle aksadığı tespit edilmiştir. Çalışma, bu engellerin aşılması için bazı çözüm önerileri sunmakta olup, adli muhasebe eğitimini müfredatlarına dahil etmeyi planlayan üniversiteler için yol gösterici niteliktedir.

Kılıçbey (2017) çalışmasında, adli muhasebe mesleğinin gelişimini inceleyerek, Türkiye'de muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeciliğe yönelik algılarını değerlendirmeyi amaçlamıştır. Çalışmada, literatür taraması ile adli muhasebenin kavramsal çerçevesi ve uluslararası gelişimi ele alınmış, ardından Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına yönelik anket uygulanmıştır. Elde edilen veriler SPSS 22.0 programı ile analiz edilerek değerlendirilmiştir. Bulgular, adli muhasebenin Türkiye'de yeterince tanınmadığını, meslek mensuplarının konuya ilgisinin sınırlı olduğunu ve bu alanda yasal düzenlemelerin yetersiz kaldığını göstermektedir. Sonuç olarak, Türkiye'de adli muhasebenin gelişimi için farkındalığın artırılması, eğitim programlarının oluşturulması ve yasal altyapının güçlendirilmesi gerektiği vurgulanmaktadır.

Özdemir ve Yıldırım (2017) çalışmalarında, adli muhasebe disiplininin vergi davalarındaki işlevini incelemeyi ve hâkim, avukat ile muhasebe meslek mensuplarının bu alana yönelik yaklaşımlarını ortaya koymayı amaçlamaktadır. Nitelikli bilirkişilik hizmetlerine duyulan ihtiyacı temel alan araştırmada, nicel araştırma yöntemi benimsenmiş; Türkiye'nin yedi coğrafi bölgesinden seçilen 22 ilde görev yapan toplam 426 katılımcı ile anket uygulanmıştır. Veriler SPSS 21.0 programı aracılığıyla analiz edilmiş; güvenilirlik testi, faktör analizi, t-testi ve ANOVA yöntemleri kullanılmıştır. Bulgular, meslek grubu, yaş ve hizmet yılı değişkenlerine göre anlamlı farklar bulunduğunu göstermekte; özellikle SMMM'lerin adli muhasebe yeterliliğine dair

algılarının diğer gruplardan daha yüksek olduğunu ortaya koymaktadır. Katılımcılar, adli muhasebe uygulamalarının dava sürecine katkı sağlayacağı ve hukuki karar alma kalitesini artıracığı görüşünde birleşirken, mevcut birikmişlik sisteminin ve yasal altyapının yetersiz olduğuna dikkat çekmektedir. Sonuç olarak, çalışma; vergi uyumsuzluklarının çözümünde adli muhasebe hizmetlerinin etkili ve gerekli olduğu, bu nedenle mesleki yetkinliğin artırılması ve kurumsal düzenlemelerin güçlendirilmesi gerektiğini vurgulamaktadır.

Liodorova ve Fursova (2018) çalışmalarında, adli muhasebe mesleğinin tarihsel gelişimini ve dünyadaki mevcut durumunu incelemeyi amaçlamışlardır. Çalışmada, literatür taraması yöntemi kullanılarak farklı ülkelerdeki adli muhasebe uygulamaları, mesleğin statüsü, tipolojisi ve metodolojisi karşılaştırmalı olarak değerlendirilmiştir. Ayrıca, Romano-Germen ve Anglo-Sakson hukuk sistemlerine sahip ülkelerde adli muhasebecilerin sertifikasyon koşulları analiz edilmiştir. Araştırmanın bulguları, adli muhasebenin dolandırıcılık soruşturmasında etkin bir şekilde kullanıldığını, mesleğin uygulama alanlarının ülkelerin hukuk sistemlerine göre farklılık gösterdiğini ve sertifikasyon süreçlerinde önemli ayrımlar bulunduğunu ortaya koymuştur. Sonuç olarak, adli muhasebenin denetimden farklı özellikler taşıdığı, mesleki standartların ve eğitim programlarının ülkelere göre değişiklik gösterdiği, buna rağmen adli muhasebenin dolandırıcılık tespiti ve önlenmesinde önemli bir araç olduğu vurgulanmıştır.

Özdoğan (2019) çalışmasını, adli muhasebe mesleğinin muhasebe hileleri ve skandalların önlenmesindeki rolünü değerlendirmek ve Sivas ilindeki muhasebe meslek mensupları ile akademisyenlerin bu mesleğe yönelik bakış açılarını belirlemek amacıyla gerçekleştirmiştir. Araştırmada, Sivas ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları ve Sivas Cumhuriyet Üniversitesi'nde muhasebe alanında ders veren akademisyenlerle yüz yüze anket yapılmış, elde edilen veriler SPSS 23 programı ile t Testi, Tek Yönlü ANOVA, Games-Howell ve TUKEY testleri kullanılarak analiz edilmiştir. Bulgular, adli muhasebenin muhasebe ve denetim süreçlerinde önemli bir yere sahip olduğunu, Türkiye'de bu mesleğe duyulan ihtiyacın yüksek olduğunu ve muhasebe hilelerinin önlenmesi için adli muhasebe eğitimine yönelik lisans ve lisansüstü programların oluşturulması gerektiğini göstermektedir. Sonuç olarak, adli muhasebe mesleğinin yasal bir çerçeveye kavuşturulması ve "adli muhasebeci" unvanının

oluşturulmasının, muhasebe skandallarının önlenmesinde etkili olacağı vurgulanmaktadır.

Sert (2019) çalışmasında, hile ve yolsuzluklarla mücadelede adli muhasebenin rolünü incelemeyi amaçlamıştır. Çalışmada, adli muhasebe alanındaki teorik bilgileri desteklemek için, Sakarya ilinde faaliyet gösteren muhasebe ve hukuk meslek mensuplarının adli muhasebeye olan ihtiyaçlarına dair algılarını ölçmek amacıyla bir anket uygulanmıştır. Araştırma sonucunda, her iki meslek grubu tarafından da adli muhasebenin önemli bir ihtiyaç olarak görüldüğü ve adli muhasebe eğitiminin gerekliliği vurgulanmıştır. Bu sonuçlar, adli muhasebe alanındaki farkındalığı artırmaya yönelik önemli veriler sunmaktadır.

Kadooğlu ve diğerleri (2021), çalışmalarını adli muhasebe uygulamalarının sınırlayıcı faktörlerini değerlendirmek amacıyla gerçekleştirmiştir. Çalışmada, Şanlıurfa'daki muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe konusundaki algıları ve karşılaştıkları kısıtlar incelenmiştir. Anket yöntemi kullanılarak toplanan veriler, istatistiksel analiz teknikleriyle değerlendirilmiştir. Bulgular, adli muhasebe uygulamalarının önündeki en büyük engellerin bilgi eksikliği, yasal düzenlemelerdeki belirsizlikler ve meslek mensuplarının bu alana yönelik sınırlı ilgisi olduğunu göstermektedir. Sonuç olarak, Türkiye'de adli muhasebe uygulamalarının etkinliğinin artırılması için eğitim programlarının geliştirilmesi ve yasal altyapının güçlendirilmesi gerektiği vurgulanmaktadır.

Özer ve Esmeray (2021) çalışmalarında, muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğine yönelik farkındalık ve algı düzeylerini değerlendirmeyi amaçlamışlardır. Kayseri Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı meslek mensuplarına anket uygulanmış ve veriler SPSS programı ile analiz edilmiştir. Bulgular, yaş ve deneyime bağlı olarak farkındalık düzeylerinin farklılaştığını, özellikle 31-45 yaş aralığında ve 11-25 yıl deneyime sahip olanlarda farkındalığın daha yüksek olduğunu göstermektedir. Sonuç olarak, Türkiye'de adli muhasebecilik altyapısının yetersiz olduğu, farkındalığın artırılması için eğitim ve yasal düzenlemelerin gerekliliği tespit edilmiştir.

Cedimağar (2023) çalışmasında, Türkiye'de henüz yasal düzenlemesi bulunmayan adli muhasebecilik mesleğinin kapsamını, özelliklerini, benzer mesleklerden farklarını ve meslek mensuplarının eğitim süreçlerini incelemeyi amaçlamıştır. İstanbul'da 567 muhasebe meslek mensubu ile yapılan anket aracılığıyla mesleğin Türkiye'deki durumu, uygulama alanı ve geleceği değerlendirilmiştir. Çalışma, adli muhasebecilik mesleğinin hukuki çerçevede gelişmeye ihtiyaç duyduğunu ve mesleki eğitim altyapısının güçlendirilmesi gerektiğini ortaya koymaktadır.

Devi ve Saini (2023) çalışmalarında, denetçilerin adli muhasebe konusundaki farkındalıklarını ve dolandırıcılığa yönelik algılarını değerlendirmeyi amaçlamışlardır. Araştırmada, hem iç hem de dış denetçilerden anket yöntemiyle veri toplanmış, elde edilen veriler SPSS 21 programında ki-kare testi ile analiz edilmiştir. Bulgular, denetçilerin adli muhasebe konusunda orta düzeyde farkındalığa sahip olduklarını ve dolandırıcılığın özellikle yüksek ciroya sahip kamu ve özel sektör şirketlerinde daha yaygın görüldüğünü ortaya koymuştur. Ayrıca, özel şirketlerde mali tablo hilelerinin, yolsuzluk veya varlık kötüye kullanımlarından daha sık gerçekleştiği belirlenmiştir. Çalışmada, dolandırıcılığın erken aşamada önlenmesi ve tespit edilmesi için adli muhasebenin kuruluşlarda uygulanması gerektiği vurgulanmıştır.

BÖLÜM 4. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ADLİ MUHASEBEYE YAKLAŞIMLARI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Bu bölümde, Tokat ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe kavramına ilişkin bilgi düzeyleri ve yaklaşımlarını belirlemeye yönelik gerçekleştirilen anket çalışmasının bulguları analiz edilmiştir. Elde edilen veriler doğrultusunda, meslek mensuplarının adli muhasebeye yönelik farkındalıkları ve uygulama eğilimleri değerlendirilmektedir.

4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE HİPOTEZLERİ

Adli muhasebe, işletmelerde artan mali usulsüzlük ve yolsuzluklara karşı geliştirilen bir denetim alanıdır. Bu çalışma, muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe alanına ilişkin farkındalıklarını ve yaklaşımlarını analiz etmeyi amaçlamaktadır. Alan yazında fazlaca ele alınan bu konunun bölgesel bağlamda değerlendirilmesi, meslek mensuplarının adli muhasebe farkındalığını ortaya koymak açısından önem taşımaktadır. Ayrıca, elde edilen verilerin, adli muhasebe eğitimi ve yasal düzenlemelere yönelik öneriler geliştirilmesine katkı sunması beklenmektedir.

Araştırmanın amacı ve önemi çerçevesinde geliştirilen araştırma hipotezleri aşağıdaki gibidir:

1. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

2. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

3. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

4. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe mensuplarının adli muhasebe algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

5. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

6. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

7. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

8. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

9. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

10. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

11. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

12. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

13. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

14. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

15. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

4.2. ARAŞTIRMANIN EVRENİ VE ÖRNEKLEMİ

Araştırmanın evrenini, Tokat ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Tokat Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasından (Tokat SMMM) elde edilen verilere göre, ilde 244 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve 1 Yeminli Mali Müşavir (YMM) bulunmaktadır.

Araştırma kapsamında veri toplamak amacıyla Google Forms aracılığıyla anket formu oluşturulmuştur. Hazırlanan anket, Tokat ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına WhatsApp uygulaması üzerinden iletilmiş ve yüz yüze görüşmeler yapılarak ulaşılmıştır. Yaklaşık bir aylık süre içerisinde yürütülen veri toplama süreci sonucunda, 1 YMM ve 144 SMMM olmak üzere toplam 145 katılımcıdan veri elde edilmiştir.

4.3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ, KAPSAMI VE KISITLARI

Araştırma kapsamında ilgili verileri toplamak için anket yöntemi kullanılmıştır. Bu çalışmada kullanılan anket formu, yapılan literatür taraması sonuçları dikkate alınarak, özellikle de Cedimağar (2023), Çeliker (2018) ve Özer (2019) tarafından geliştirilen anketlerden faydalanılarak hazırlanmış ve araştırmanın amacı doğrultusunda uyarlanmıştır. Anket formu dört bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, katılımcıların

demografik özelliklerini belirlemeye yönelik altı kapalı uçlu soru yer almaktadır. İkinci bölüm beşli likert ölçeği şeklinde 11 ifadeden oluşmakta ve adli muhasebe algı düzeyini ölçmeye yöneliktir. Üçüncü bölüm hile ve yolsuzluk algısını ölçmek amacı ile beşli likert ölçeği şeklinde yedi ifadeden oluşturulmuştur. Dördüncü bölümde ise adli muhasebenin Türkiye’de uygulanabilirliğini ölçmek amacı ile yine aynı şekilde beşli likert ölçeği kullanılmış ve 11 ifade yer almaktadır. Beşli likert ölçeğindeki ifadeler verilen cevaplar "kesinlikle katılıyorum", "katılıyorum", "kararsızım", "katılmıyorum" ve "kesinlikle katılmıyorum" şeklindedir.

Bu çalışmanın temel sınırlılığı, araştırmanın yalnızca Tokat ili sınırları içerisinde gerçekleştirilmiş olmasıdır. Araştırma kapsamında yalnızca lisans ve lisansüstü eğitim düzeyine sahip Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ile Yeminli Mali Müşavirler yer almıştır.

4.4. VERİLERİN ANALİZİ

Araştırma kapsamında elde edilen veriler, SPSS istatistik paket programı aracılığıyla analiz edilmiştir. İlk olarak frekans analizleri gerçekleştirilmiş, ardından bağımsız örneklem t testi ve tek yönlü varyans analizi (One Way ANOVA) uygulanmıştır. Ölçüm aracının güvenilirliğini değerlendirmek amacıyla Cronbach Alfa katsayısı hesaplanmıştır. Bu katsayı, ankette yer alan ifadelerin aynı kavramsal yapıyı ne derece tutarlı bir biçimde ölçtüğünü belirlemeye yönelik bir iç tutarlılık analizidir.

4.5. ARAŞTIRMADAN ELDE EDİLEN BULGULAR

Anket yoluyla elde edilen verilerin güvenilirliğini değerlendirmek amacıyla sıklıkla başvurulan yöntemlerden biri, iç tutarlılık katsayısı olan Cronbach Alfa analizidir. Bu yöntemde, ölçeği oluşturan maddelerin kendi içindeki homojenliği Cronbach alfa katsayısı aracılığıyla test edilmektedir. Özellikle Likert tipi ölçeklerde, bu yöntem güvenilirlik analizi için yaygın olarak tercih edilmektedir.

Cronbach alfa katsayısının değerlendirilmesine ilişkin yaygın kabul görmüş aralıklar şu şekildedir:

$0.00 \leq R_2 < 0.40 \rightarrow$ Güvenilir değil

$0.40 \leq R_2 < 0.60 \rightarrow$ Düşük düzeyde güvenilir

$0.60 \leq R_2 < 0.80 \rightarrow$ Kabul edilebilir düzeyde (oldukça güvenilir)

$0.80 \leq R_2 \leq 1.00 \rightarrow$ Yüksek düzeyde güvenilir

olduğu şeklinde ifade edilmektedir (Uzunsakal ve Yıldız, 2018, s. 19).

Araştırmada kullanılan anket formunun iç tutarlılığı, Cronbach Alpha katsayısı ile test edilmiştir. Bu bağlamda araştırmanın güvenilirlik test sonuçlarını gösteren alfa (Cronbach Alpha) katsayısı Tablo 4.1.'de sunulmuştur.

Tablo 4.1. Güvenilirlik Test Sonuçları

Alfa Katsayısı (Cronbach Alpha)	Madde Sayısı
,736	29

Yapılan güvenilirlik analizine göre elde edilen Cronbach Alpha değeri R_2 0.736 olarak bulunmuştur. Bu değer, ölçeğin kabul edilebilir düzeyde güvenilir olduğunu göstermektedir. Literatürde, 0.60-0.80 arasında bulunan alfa değerleri genellikle " Kabul edilebilir güvenilirlik" düzeyinde kabul edilmektedir.

İlgili boyutlara ilişkin adlandırma süreci sonrasında elde edilen verilere ait iç tutarlılık düzeyleri, Cronbach's Alpha katsayısı aracılığıyla test edilmiştir. Bu doğrultuda, her bir boyutun güvenilirlik düzeyini gösteren Cronbach's Alpha değerleri Tablo 4.2.'de sunulmaktadır.

Tablo 4.2. Alt Boyutlara İlişkin Güvenilirlik Test Sonuçları

Alt Boyutlar	Alfa Katsayısı	Madde Sayısı
Adli Muhasebe Algısı	,813	11
Hile ve Yolsuzluk Algısı	,596	7
Eğitim, Mesleki Gelişim ve Türkiye'de Uygulanabilirlik Algısı	,743	11

Adli Muhasebe Algısı alt boyutuna ilişkin Cronbach's Alpha katsayısı 0,813 olarak tespit edilmiştir. Bu değer, kullanılan ölçeğin yüksek düzeyde güvenilir olduğunu göstermektedir.

Hile ve Yolsuzluk Algısı alt boyutuna ilişkin Cronbach's Alpha değeri 0,596 olarak hesaplanmıştır. Bu değer, 0,60'ın altında kaldığı için ölçeğin sınırlı düzeyde güvenilir olduğu şeklinde değerlendirilebilir.

Eğitim, Mesleki Gelişim ve Türkiye'de Uygulanabilirlik Algısı alt boyutuna ait Cronbach's Alpha katsayısı 0,743 olup, bu da ölçeğin oldukça güvenilir bir iç tutarlılığa sahip olduğunu göstermektedir.

Ankete katılan 144 Serbest Muhasebeci SMMM ve 1 YMM olmak üzere toplam 145 meslek mensubunun demografik özellikleri ile adli muhasebeye ilişkin görüşlerine ait frekans dağılımları aşağıda bütüncül olarak sunulmuştur.

4.5.1. Değişkenlerin Frekans Dağılımı

Araştırmanın kapsamını oluşturan değişkenlerin frekans ve yüzde dağılımları Tablo 4.3. aracılığıyla gösterilmiş olup, katılımcıların demografik özellikleri ve görüşlerine yönelik değerlendirmelerin anlaşılmasına katkı sağlamaktadır.

Tablo 4.3. Meslek Mensuplarının Demografik Bilgileri

	Kategori	n	%
Cinsiyet	Erkek	91	62,8
	Kadın	54	37,2
Yaş	21-29	37	25,5
	30-39	59	40,7
	40-49	30	20,7
	50 ve üstü	19	13,1
Eğitim Durumu	Lisans	110	75,9
	Lisansüstü Eğitim	35	24,1
Çalışma Durumu	Bağımlı	80	55,2
	Bağımsız	65	44,8
Unvan	SMMM	144	99,3
	YMM	1	0,7
Çalışma Süreniz	1-5 yıl	46	31,7
	6-10 yıl	38	26,2
	11-15 yıl	26	17,9
	16 yıl ve üzeri	35	24,1

Tablo 4.3.'e göre anketi cevaplayan meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre dağılımları incelendiğinde 91 erkek (%62,8) ve 54 kadından (%37,2) oluşmaktadır. Anketi cevaplayan meslek mensuplarının yaş gruplarına göre dağılımlarına bakıldığında %86,9'unun 21-49 yaş aralığında, %13,1'inin ise 50 yaş ve üzerinde olduğu görülmektedir. Anketi cevaplayan meslek mensuplarının eğitim düzeyleri incelendiğinde, büyük çoğunluğunun (%75,9) lisans düzeyinde eğitime sahip olduğu, %24,1'inin ise lisansüstü eğitim aldığı tespit edilmiştir. Çalışma şekline göre dağılımda ise meslek mensuplarının %55,2'si bağımlı, %44,8'i ise bağımsız olarak çalışmaktadır. Unvan dağılımına bakıldığında, katılımcıların %99,3'ünün Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve %0,7'si ise Yeminli Mali Müşavir' dir. Anketi cevaplayan meslek mensuplarının mesleki kıdemlerine göre dağılımında ise %31,7'si 1-5 yıl, %26,2'si 6-10 yıl, %17,9'u 11-15 yıl ve %24,1'i 16 yıl ve üzeri deneyime sahiptir.

4.5.2. Normallik Analizi

Bir araştırmada mevcut değişkenler ve aldıkları değerlerle parametrik ya da non parametrik testlerinden hangilerinin yapılacağının seçilebilmesi için belirli koşulların sağlayıp sağlamadığının önceden bilinmesi gerekir. Bu yapılan parametrik testlerin sonuçların doğruluğu için oldukça önemlidir (Can, 2022, s.83). Bu yüzden araştırmada kullanılacak testlerin parametrik ya da non parametrik olmasına karar verilebilmesi için normallik analizi uygulanmış ve sonuçlar Tablo 4.4.'de sunulmuştur.

Tablo 4.4. Meslek Mensuplarının Demografik Bilgileri

	Ölçek/boyut	Çarpıklık	Basıklık
Adli Muhasebe Algısı		-,103	,419
Hile Ve Yolsuzluk		-,039	,783
Eğitim Mesleki Gelişim Ve Türkiye'de Uygulanabilirlik		,387	,144

Tabachnick ve Fidell (2013)'e göre verilerin normal dağılım göstermesi için çarpıklık (skewness) ve basıklık (kurtosis) değerlerinin +- 1,50 değer aralığında olmalıdır. Buna göre Tablo 4.4.'de görüldüğü üzere adli muhasebe algısı, hile ve yolsuzluk ve eğitim mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik ölçek ve alt boyutlarının çarpıklık ve basıklık değerleri +-1,5 değer aralığında olduğu görülmektedir. Böylelikle ölçek ve alt boyutları normal dağılım gösterdiği kabul edilmiştir.

4.5.3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeye İlişkin Bilgi ve Uygulamalara Dair Algıları

Burada araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının, adli muhasebeye ilişkin yaklaşımları üç ayrı boyutta ele alınmıştır: adli muhasebe algısı, hile ve yolsuzluk algısı ile eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik algısı. Bu kapsamda, katılımcıların söz konusu alanlara dair düşüncelerini ortaya koymak amacıyla çeşitli ifadelerden oluşan bir ölçek kullanılmıştır. Söz konusu ifadeler, adli muhasebenin mesleki faaliyetlerdeki yeri, hile ve yolsuzlukla mücadeledeki katkısı ve Türkiye'de bu alandaki mesleki gelişim olanaklarının yeterliliği konularında değerlendirme yapmalarına imkân tanımaktadır.

Çalışmanın bu kısmında araştırmaya katılan kişilerden, yöneltilen ifadelere ne düzeyde katıldıklarını belirtmeleri istenmiş ve değerlendirme 5’li Likert ölçeği kullanılarak gerçekleştirilmiştir. Bahsi geçen 5’li Likert ölçeğine göre verilmesi gereken cevaplar şu şekildedir:

a- Kesinlikle Katılmıyorum

b- Katılmıyorum

c- Kararsızım

d- Katılıyorum

e- Tamamen Katılıyorum

Elde edilen cevaplar doğrultusunda “Kesinlikle Katılmıyorum” yanıtı 1, “Tamamen Katılıyorum” yanıtı ise 5 olacak şekilde puanlandırılmış, 1 ile 5 arasında ağırlık verilerek her bir ifade için ağırlıklı ortalamaları hesaplanmıştır.

4.5.3.1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebe Algısı Alt Boyutuna İlişkin Algıları

Çalışmanın bu bölümünde, muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe kavramına ve bu alandaki mesleki uygulamalara yönelik algıları incelenmiştir. Katılımcılara, adli muhasebe mesleğine dair bilgi düzeyleri, bu alanın tanımsal ve işlevsel sınırları hakkında görüşlerini belirtebilecekleri çeşitli ifadeler sunulmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeye ilişkin algılamalarına yönelik frekans, ortalama ve standart sapma değerlerine Tablo 4.5’de yer verilmiştir.

Tablo 4.5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebeye İlişkin Algılarına Yönelik Cevapların Ortalamaları ve Standart Sapma Değerleri

Adli Muhasebe Algısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ort.	Standart sapma
Adli muhasebe hakkında bilgi sahibiyim	9	16	33	73	14	3,46	1,021
Adli muhasebecilik mesleğinin belirli, önceden tanımlanmış ölçütlere sahip olması gerektiğine inanıyorum.	3	2	15	83	42	4,10	,793
Adli muhasebecilerin faaliyet alanları net bir şekilde tanımlanmalıdır.	1	1	14	78	51	4,22	,702
Adli muhasebe, finansal raporlamanın kalitesinin artmasına yardımcı olur.	1	3	26	82	33	3,99	,745
Adli muhasebe, işletmelerin kurumsallaşma süreçlerinde önemli bir katkı sağlar.	-	7	22	85	31	3,97	,749
Risk odaklı ve çağdaş denetim teknikleri kullanarak adli muhasebeciliğin, kayıt dışı ekonomiyi en aza indirmede önemli rolü vardır.	1	6	24	71	43	4,03	,833
Adli muhasebecilerin bilişim teknolojilerine hakim olmaları, adli olayları tespit etme açısından önemlidir.	1	4	12	80	48	4,17	,749
Adli muhasebecilerin muhasebe dışında denetim, hukuk, suç bilimi, psikoloji gibi bilim dallarında da bilgi sahibi olmaları gerekmektedir.	1	6	18	79	41	4,06	,797
Adli muhasebeciliğin konusu, dava destekleri, uzmanlık, tanıklık, suistimal, hile ve yolsuzluk araştırmalarıdır.	-	1	17	86	41	4,15	,638
Adli muhasebeci, dava destek danışmanlığı yaparak bir rapor hazırlar.	-	2	31	91	21	3,90	,638
Adli muhasebeci, mesleki konuları anlaşılır bir şekilde ifade edebilme yeteneğine sahip olmalıdır.	1	1	7	79	57	4,31	,662

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algısına yönelik ifadelerle verdikleri yanıtlar incelendiğinde, tabloya yansıyan sonuçlara göre tüm ifadelerin ortalama değerleri 3,50'nin üzerindedir. Bu ifadelerden 7 tanesi 4,00 ve üzeri ortalamaya sahipken, geri kalan 4 ifade ise 3,50 ile 4,00 aralığında yer almaktadır. Katılımcılar en yüksek oranda, “Adli muhasebeci, mesleki konuları anlaşılır bir şekilde ifade edebilme yeteneğine sahip olmalıdır.” ve “Adli muhasebecilerin faaliyet alanları net bir şekilde tanımlanmalıdır.” ifadelerine katılmışlardır. Buna karşılık, “Adli muhasebe

hakkında bilgi sahibiyim” ifadesi, diğer ifadelere kıyasla daha düşük bir ortalama sahiptir.

Genel olarak değerlendirildiğinde, muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe mesleğine ilişkin olumlu bir algıya sahip oldukları görülmektedir. Bununla birlikte, bilgi sahibi olma düzeyine dair ifadenin daha düşük ortalama ile değerlendirilmesi, konuya ilişkin farkındalığın uygulamaya kıyasla teorik düzeyde sınırlı olabileceğine işaret etmektedir.

4.5.3.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Hile ve Yolsuzluk Algısı Alt Boyutuna İlişkin Alguları

Çalışmanın bu bölümünde, muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk olgularını ne ölçüde değerlendirdiklerine ilişkin görüşleri sunulmuştur. Meslek mensuplarının, hile ve yolsuzlukla mücadelede adli muhasebe uygulamalarının gerekliliğine yönelik algılamalarına ilişkin frekanslarına, ortalamalarına ve standart sapma değerlerine Tablo 4.6’da yer verilmiştir.

Tablo 4.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Durumları Arasında Adli Muhasebeye İlişkin Alt Boyutlar Açısından Farklılıklarına İlişkin Bulgular

Hile ve Yolsuzluk Algısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ort.	Standart sapma
Adli muhasebe, varlıkların kötüye kullanılmasının tespitinde oldukça faydalıdır.	1	2	10	92	40	4,16	,663
Adli muhasebe sürecinde, tüm işlemlerin tek tek incelenmesi ve şüpheli işlemlerle ilgili ayrıntılı inceleme yapılması gerekmektedir.	1	4	7	91	42	4,17	,697
Hile ve yolsuzluğun önlenmesi için adli muhasebeye ihtiyaç vardır.	-	4	19	79	43	4,11	,728
Hile ve yolsuzluklarla mücadelede ülkemizdeki yasal düzenlemeler yeterlidir.	40	44	24	27	10	2,47	1,264
Hile tespit yöntemleri ve uygulamaları hakkında bilgi sahibi olmak önemlidir.	1	2	5	86	51	4,27	,659
Adli muhasebe uygulamaları, yolsuzluğu önlemeli veya en aza indirmelidir.	2	3	8	85	47	4,19	,745
Mahkemeye intikal eden muhasebe temelli davalarda adli muhasebecilere ihtiyaç duyulmaktadır.	-	1	12	91	41	4,19	,601

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algısını ölçmeye yönelik sorulardan tamamına verilen cevapların ortalaması 4,00 ve üzerindedir. Sadece bir ifadeye verilen cevap ortalaması bu düzeyin altındadır. Katılımcılar, diğer ifadelere kıyasla “Hile tespit yöntemleri ve uygulamaları hakkında bilgi sahibi olmak önemlidir” ve “Adli muhasebe sürecinde, tüm işlemlerin tek tek incelenmesi ve şüpheli işlemlerle ilgili ayrıntılı inceleme yapılması gerekmektedir” ifadelerine yüksek oranda katılmışlardır. Bununla birlikte, “Hile ve yolsuzluklarla mücadelede ülkemizdeki yasal düzenlemeler yeterlidir” ifadesine katılımın düşük olduğu ve bu ifadenin ortalamasının 2,47 ile diğerlerinden belirgin şekilde ayrıştığı görülmektedir.

Genel olarak değerlendirildiğinde, ankete verilen cevaplar doğrultusunda muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzlukla mücadelede adli muhasebe uygulamalarını gerekli ve etkili buldukları; buna karşılık mevcut yasal düzenlemeleri yetersiz gördükleri anlaşılmaktadır.

4.5.3.3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim, Mesleki Gelişim ve Türkiye’de Uygulanabilirlik Algısı Alt Boyutuna İlişkin Alguları

Çalışmanın bu bölümünde, muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe alanında eğitim, mesleki gelişim olanakları ve Türkiye’de uygulanabilirliğine ilişkin değerlendirmeleri sunulmuştur. Katılımcıların, bu alanlara yönelik algılamalarına ilişkin frekans, ortalama ve standart sapma değerlerine Tablo 4.7’te yer verilmiştir.

Tablo 4.7. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim, Mesleki Gelişim ve Türkiye’de Uygulanabilirliğe İlişkin Görüşlerine Yönelik Cevapların Frekansları, Ortalamaları ve Standart Sapma Değerleri

Eğitim, Mesleki Gelişim ve Türkiye’de Uygulanabilirlik Algısı	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ort.	Standart sapma
Adli muhasebecilikte, dünyadaki gelişmelerin takip edilmesi ve ülkemizde paralellik sağlanması önemlidir.	1	2	9	96	37	4,14	,645
Ülkemizde adli muhasebecilerin staj yapabileceği yeterli kurum ve kuruluşlar bulunmamaktadır.	4	6	28	73	34	3,88	,912
Adli muhasebe eğitimi, üniversiteler, TÜRMOB ve Adalet Bakanlığı iş birliğiyle verilmelidir.	-	1	15	82	47	4,21	,644
Adli muhasebecilik, muhasebe meslek mensuplarına yeni iş fırsatları ve ek gelir sağlar.	-	4	25	72	44	4,08	,765
Adli muhasebecilik mesleğinin başarılı olabilmesi için yükseköğretim kurumlarının eğitim programlarında değişiklik yapılması gerekmektedir.	-	3	18	77	47	4,16	,714
Mevcut muhasebe müfredatı, adli muhasebe eğitimi ve uygulamalarına yeterince duyarlı değildir.	1	6	23	81	34	3,97	,790
Adli muhasebecilik mesleğinin ülkemizde uygulanması, muhasebe mesleğine prestij kazandıracaktır.	-	3	8	92	42	4,19	,627
Ülkemizde, adli muhasebe mesleğini seminer, yayın gibi faaliyetlerle yönlendirecek kurum ve kuruluşlara ihtiyaç vardır.	1	-	4	89	51	4,30	,593
Kamu ve özel sektörde, adli muhasebe birimlerinin kurulması yasal bir zorunluluk olmalıdır.	1	4	21	76	43	4,08	,782
Ülkemizde, adli muhasebecilik mesleğinin uygulanmasına altyapı olarak hazırdır.	22	43	33	36	11	2,80	1,194

Adli muhasebecilik mesleğinin Türkiye’de kabul edilmesi için eğitim, staj ve sertifikasyon gereklidir.	-	4	8	79	54	4,26	,687
--	---	---	---	----	----	------	------

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının, eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik boyutuna ilişkin ifadelerine verdikleri yanıtların tamamının ortalaması 3,50 ile 4,30 arasında değişmektedir. Katılımcıların en yüksek oranda katıldıkları ifadeler “Ülkemizde, adli muhasebe mesleğini seminer, yayın gibi faaliyetlerle yönlendirecek kurum ve kuruluşlara ihtiyaç vardır” ile “Adli muhasebecilik mesleğinin Türkiye’de kabul edilmesi için eğitim, staj ve sertifikasyon gereklidir” olmuştur. Buna karşılık, “Ülkemiz, adli muhasebecilik mesleğinin uygulanmasına altyapı olarak hazırdır” ifadesine verilen ortalama 2,80 ile, diğer ifadelerle kıyasla en düşük düzeyde katılım gösterilmiştir.

Genel olarak değerlendirildiğinde, muhasebe meslek mensupları adli muhasebe mesleğinin eğitim ve mesleki gelişim boyutunu önemli görmekte, ancak Türkiye’deki kurumsal ve yapısal altyapının bu mesleğin uygulanması için henüz yeterli düzeyde olmadığı yönünde görüş bildirmektedirler.

4.5.4. Adli Muhasebeye İlişkin Yargı Düzeylerinin Bağımsız Örneklem İçin t Testi ve One Way Anova Testine Göre Değerlendirilmesi

Bu bölümde, katılımcıların adli muhasebeye yönelik yargılarına verdikleri yanıtlar, demografik özellikleriyle karşılaştırılarak analiz edilmiştir. Araştırmada, katılımcıların demografik niteliklerine göre yanıtlarında anlamlı bir farklılık olup olmadığını belirlemek amacıyla Bağımsız Örneklem İçin t Testi ve One Way Anova Testi uygulanmıştır.

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının, cinsiyetleri ile adli muhasebeye ilişkin alt boyutlar açısından farklılıkları ile ilgili elde edilen bulgular ise Tablo 4.8. ‘de görüldüğü gibidir.

Tablo 4.8. Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetleri Arasında Adli Muhasebeye İlişkin Alt Boyutlar Açısından Farklılıklarına İlişkin Bulgular

Ölçek	Cinsiyet	n	X(ort)	s.s.	t	p
Adli Muhasebe Algısı	Erkek	91	3,7244	,40819	1,073	0,285
	Kadın	54	3,6481	,42265		
Hile ve Yolsuzluk	Erkek	91	3,9137	,39948	-,776	0,439
	Kadın	54	3,9709	,47533		
Eğitim Mesleki Gelişim ve Türkiye’de Uygulanabilirlik	Erkek	91	4,0000	,37970	-,238	0,813
	Kadın	54	4,0168	,46290		

Tablo 4.8. incelendiğinde, ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının cinsiyet değişkeni bakımından yalnızca iki temel gruptan oluştuğu görülmektedir. Bu nedenle, adli muhasebecilik mesleğine ilişkin alt faktör ortalamalarının analizinde bağımsız örneklem için t testi yöntemi tercih edilmiştir. Analiz kapsamında, muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre adli muhasebe alt boyutlarına ilişkin ortalamaları karşılaştırılmış ve bu doğrultuda aşağıdaki hipotezler oluşturulmuştur;

1. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Bağımsız örneklem için t testi sonucunda p (anlamlılık) değerinin 0,05’ten daha küçük olması, gruplar arasında anlamlı bir farklılık olduğunu göstermektedir. Tablo 4.8.’de görüldüğü gibi; Bağımsız örneklem için t testi sonuçlarına göre adli muhasebe algısı alt boyutu ($p > 0.05$) ile katılımcıların cinsiyetleri arasında istatistiksel bakımdan anlamlı bir farklılık yoktur. Başka bir deyişle, H_0 hipotezi reddedilememiştir. Erkek olan

muhasebe meslek mensuplarının (3,72) kadınlara oranla (3,64) adli muhasebe algıları biraz fazla olsa da bu durum istatistiksel olarak anlam ifade etmemektedir.

2. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Yapılan bağımsız örneklem için t testi sonucunda, hile ve yolsuzluk alt boyutu ($p>0.05$) ile katılımcıların cinsiyetleri arasında istatistiki bakımdan anlamlı bir farklılık yoktur. Başka bir deyişle, H_0 hipotezi reddedilememiştir. Kadın muhasebe meslek mensuplarının (3,97) erkeklere oranla (3,91) adli muhasebe algıları biraz fazla olsa da bu durum istatistiksel olarak anlam ifade etmemektedir.

3. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Yapılan bağımsız örneklem için t testi sonucunda, eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik alt boyutuna ilişkin olarak p değerinin 0,05’ten büyük olması ($p>0,05$), katılımcıların cinsiyetleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık bulunmadığını göstermektedir. H_0 hipotezi reddedilememiştir. Meslek mensupları cinsiyet değişkenine göre incelendiğinde, kadın ve erkek muhasebe meslek mensupları

eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik ile ilgili ifadelere aynı düzeyde katılmaktadırlar.

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının, eğitim durumları ile adli muhasebeye ilişkin alt boyutlar açısından farklılıkları ile ilgili elde edilen bulgular ise Tablo 4.9. ‘da görüldüğü gibidir.

Tablo 4.9. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Durumları Arasında Adli Muhasebeye İlişkin Alt Boyutlar Açısından Farklılıklarına İlişkin Bulgular

Ölçek	Eğitim Durumunuz	n	X(ort)	s.s.	t	p
Adli Muhasebe Algısı	Lisans	110	3,6583	,41582	-1,961	0,047
	Lisansüstü Eğitim	35	3,8143	,38987		
Hile ve Yolsuzluk	Lisans	110	3,9104	,42785	-1,227	0,222
	Lisansüstü Eğitim	35	4,0122	,42769		
Eğitim Mesleki Gelişim ve Türkiye’de Uygulanabilirlik	Lisans	110	3,9967	,41173	-,496	0,621
	Lisansüstü Eğitim	35	4,0364	,41379		

Tablo 4.9.’da görüldüğü üzere, ankete meslek mensuplarının eğitim durumları bakımından yalnızca iki temel grup tarafından katılım sağlandığı için, eğitim durumlarına ilişkin adli muhasebe alt boyutlarının analizinde bağımsız örneklem için t testi uygulanmıştır. Buna göre aşağıdaki hipotezler oluşturulmuştur;

4. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe mensuplarının adli muhasebe algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Katılımcıların adli muhasebe algılarına ilişkin ortalamaları, eğitim durumlarına göre bağımsız örneklem için t testi ile analiz edilmiştir. Analiz sonucunda p değerinin 0,05’ten küçük olması ($p < 0,05$), eğitim düzeyleri arasında adli muhasebe algısı bakımından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunduğunu göstermektedir. Buna göre; H₀ hipotezi reddedilmiştir. Lisansüstü mezunu muhasebe mensuplarının (3,81)

lisans mezunlarına (3,65) göre adli muhasebe algıları aralarındaki bu fark istatistiksel olarak anlam ifade etmektedir.

5. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Hile ve yolsuzluk alt faktörüne ilişkin olarak yapılan bağımsız örneklem için t testi sonucunda, p değerinin 0,05'ten büyük olması ($p > 0,05$), katılımcıların eğitim durumları arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık bulunmadığını göstermektedir. H_0 hipotezi reddedilememiştir. Bir başka ifadeyle, lisansüstü eğitim almış muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algısı ortalamasının (4,01), lisans mezunlarının ortalamasından (3,91) biraz daha yüksek olduğu görülse de bu fark istatistiksel olarak anlam ifade etmektedir.

6. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Yapılan bağımsız örneklem için t testi analizine göre, eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik alt boyutuna ilişkin p değerinin 0,05'ten büyük bulunması ($p > 0,05$), katılımcıların eğitim durumları arasında bu değişken açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığını ortaya koymaktadır. H_0 hipotezi reddedilememiştir. Başka bir ifadeyle, lisansüstü eğitim alan katılımcıların ortalama puanı (4,04) lisans mezunlarından (4,00) biraz daha yüksek olsa da bu fark istatistiksel olarak anlam ifade etmemektedir.

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının, çalışma durumları ile adli muhasebeye ilişkin alt boyutlar açısından farklılıkları ile ilgili elde edilen bulgular ise Tablo 4.10. 'da görüldüğü gibidir.

Tablo 4.10. Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalışma Durumu Arasında Adli Muhasebeye İlişkin Alt Boyutlar Açısından Farklılıklarına İlişkin Bulgular

Ölçek	Çalışma durumu	n	x	s.s.	t	p
Adli Muhasebe Algısı	Bağımlı	80	3,6469	,41109	-1,594	0,113
	Bağımsız	65	3,7564	,41230		
Hile ve Yolsuzluk	Bağımlı	80	3,9429	,44461	,245	0,807
	Bağımsız	65	3,9253	,41119		
Eğitim Mesleki Gelişim ve Türkiye'de Uygulanabilirlik	Bağımlı	80	4,0068	,43316	,018	0,986
	Bağımsız	65	4,0056	,38565		

Tablo 4.10'da görüldüğü üzere, ankete meslek mensuplarının çalışma durumları bakımından yalnızca iki temel grup tarafından katılım sağlandığı için, çalışma durumlarına ilişkin adli muhasebe alt boyutlarının analizinde bağımsız örneklem için t testi uygulanmıştır. Buna göre aşağıdaki hipotezler oluşturulmuştur;

7. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Katılımcılardan elde edilen ortalamalar, çalışma durumu ile bağımsız örneklem için t testi aracılığı ile analiz edilmiştir. Analiz sonucu adli muhasebe algısı ($p > 0.05$) ile katılımcıların çalışma durumları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmadığını ortaya koymuştur. Başka bir ifadeyle, H₀ hipotezi reddedilememiştir. Bağımsız çalışan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algısı ortalamasının (3,76), bağımlı çalışanlara (3,65) göre biraz daha yüksek olsa da istatistiksel açıdan anlam ifade etmemektedir.

8. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Hile ve yolsuzluk alt boyutuna ilişkin olarak yapılan bağımsız örneklem için t testi sonucunda, p değerinin 0,05'ten büyük olması ($p > 0,05$), katılımcıların çalışma durumları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmadığını göstermektedir. H₀ hipotezi reddedilememiştir. Başka bir ifadeyle, katılımcıların çalışma durumları farklılık gösterse dahi hile ve yolsuzluk algıları benzer düzeydedir.

9. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik alt boyutuna ilişkin olarak yapılan bağımsız örneklem için t testi sonucunda, p değerinin 0,05'ten büyük bulunması ($p > 0,05$), katılımcıların çalışma durumları arasında bu değişken açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığını ortaya koymuştur. H₀ hipotezi reddedilememiştir. Başka bir deyişle, katılımcıların çalışma durumları ne olursa olsun eğitim mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik algısı benzer düzeydedir.

Araştırma kapsamında anket formunda yaş değişkeni dört kategori (21-29, 30-39, 40-49 ve 50 ve üzeri) şeklinde yer almasına rağmen, analiz sürecinde gruplar arasında istatistiksel karşılaştırmaların daha sağlıklı yapılabilmesi ve gruplar arası sayısal dengeyi sağlamak amacıyla yaş değişkeni 21-39 yaş ve 40 yaş ve üzeri olmak üzere iki ana kategoriye indirgenmiştir. Bu yeniden gruplandırma, örneklem büyüklüğü sınırlı olan alt gruplarda anlamlılık testlerinin güvenilirliğini artırmak ve değişkenler arası farkların

daha net ortaya konulabilmesini sağlamak adına tercih edilmiştir. Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının, yaşları ile adli muhasebeye ilişkin alt boyutlar açısından farklılıkları ile ilgili elde edilen bulgular ise Tablo 4.11. 'de görüldüğü gibidir.

Tablo 4.11. Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşları Arasında Adli Muhasebeye İlişkin Alt Boyutlar Açısından Farklılıklarına İlişkin Bulgular

Ölçek	Yaş	n	x	s.s.	t	p
Adli Muhasebe Algısı	21-39	96	3,6806	,37202	4,293	0,532
	40 ve üstü	49	3,7262	,48829		
Hile ve Yolsuzluk	21-39	96	3,9851	,41687	,345	0,048
	40 ve üstü	49	3,8367	,43838		
Eğitim Mesleki Gelişim ve Türkiye'de Uygulanabilirlik	21-39	96	4,0284	,39950	,873	0,366
	40 ve üstü	49	3,9629	,43397		

Tablo 4.11.'de görüldüğü üzere, katılımcılardan elde edilen veriler yaş değişkenine göre bağımsız örneklem için t testi aracılığı ile analiz edilmiştir. Bu analiz kapsamında, aşağıdaki hipotezler oluşturulmuştur;

10. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Yapılan bağımsız örneklem için t testi sonucunda, adli muhasebe algısı alt boyutu için p değerinin 0,05'ten büyük olması ($p > 0,05$) nedeniyle katılımcıların yaşları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir. H₀ hipotezi reddedilememiştir. Bir başka ifadeyle, 40 yaş ve üzeri katılımcıların adli muhasebe algısı ortalamasının (3,73), 21-39 yaş grubuna (3,68) göre biraz daha yüksek olsa da adli muhasebe algıları benzer düzeydedir.

11. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Yapılan bağımsız örneklemeler için t testi sonucunda, hile ve yolsuzluk alt boyutu için p değerinin 0,05'ten küçük olması ($p < 0,05$), katılımcıların yaş grupları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunduğunu göstermektedir. H_0 hipotezi reddedilmiştir. Bir başka ifadeyle, 21-39 yaş katılımcıların adli muhasebe algısı ortalamasının (4,03), 40 yaş ve üzeri (3,96) yaş grubuna göre hile ve yolsuzluk algısı daha yüksektir.

12. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Yapılan bağımsız örneklemeler için t testi sonucunda, eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik alt boyutu için p değerinin 0,05'ten büyük olması ($p > 0,05$), katılımcıların yaşları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığını göstermektedir. H_0 hipotezi reddedilememiştir. Her ne kadar 21-39 yaş aralığındaki muhasebe meslek mensuplarının ortalaması (4.03), 40 ve üstüne (3,96) göre fazla olsa da durum istatistiksel olarak anlam ifade etmemektedir.

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının, çalışma süreleri ile adli muhasebeye ilişkin alt boyutlar açısından farklılıkları ile ilgili elde edilen bulgular ise Tablo 4.12. 'da görüldüğü gibidir.

Tablo 4.12. Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalışma Süreleri Arasında Adli Muhasebeye İlişkin Alt Boyutlar Açısından Farklılıklarına İlişkin Bulgular

Ölçek	Çalışma süresi	n	x	s.s.	F	p
Adli Muhasebe Algısı	1-5 yıl	46	3,6957	,42681	,139	0,936
	6-10 yıl	38	3,7127	,29682		
	11-15 yıl	26	3,6506	,41568		
	16 yıl ve üzeri	35	3,7119	,50905		
	Total	145	3,6960	,41382		
Hile ve Yolsuzluk	1-5 yıl	46	4,0186	,43810	1,580	0,197
	6-10 yıl	38	3,9511	,42049		
	11-15 yıl	26	3,9286	,34582		
	16 yıl ve üzeri	35	3,8122	,46713		
	Total	145	3,9350	,42856		
Eğitim Mesleki Gelişim ve Türkiye’de Uygulanabilirlik	1-5 yıl	46	4,0672	,44801	,548	0,650
	6-10 yıl	38	3,9593	,35094		
	11-15 yıl	26	3,9755	,32784		
	16 yıl ve üzeri	35	4,0000	,47851		
	Total	145	4,0063	,41114		

Tablo 4.12.’da görüldüğü üzere, katılımcılardan elde edilen veriler çalışma sürelerine göre One Way ANOVA testi aracılığı ile analiz edilmiştir. Bu analiz kapsamında, aşağıdaki hipotezler oluşturulmuştur;

13. Hipotez

H₀: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H₁: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Yapılan One Way ANOVA testi sonucunda, adli muhasebe algısı ($p>0.05$) ile katılımcıların çalışma süreleri arasında istatistiki bakımdan anlamlı bir farklılık yoktur. H_0 hipotezi reddedilememiştir. Başka bir deyişle, katılımcıların çalışma süresi ne olursa olsun adli muhasebe algıları benzer düzeydedir.

14. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Katılımcıların çalışma süresi değişkenine göre yapılan One Way ANOVA testi sonucunda, hile ve yolsuzluk alt boyutu için p değerinin 0,05'ten büyük olması ($p>0,05$), çalışma süreleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığını göstermektedir. H_0 hipotezi reddedilememiştir. Bir başka ifadeyle, 1-5 yıl arası çalışma süresine sahip meslek mensuplarının algı puanlarının (4,02) diğer gruplardan biraz daha yüksek olduğu görülse de bu fark istatistiksel olarak anlam ifade etmemektedir.

15. Hipotez

H_0 : Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.

Elde edilen One Way ANOVA testi bulguları, eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye'de uygulanabilirlik alt boyutunda p değerinin 0,05'ten büyük olması ($p>0,05$), çalışma süresi değişkenine göre anlamlı bir farklılık olmadığını ortaya koymuştur. H_0 hipotezi reddedilememiştir. 1-5 yıl arası çalışma süresine sahip katılımcıların ortalama puanlarının (4,07), çalışma süreleri 6-10 yıl (3,71), 1-5 yıl (3,70), 11-15 yıl (3,65), 16 yıl ve üzeri olan (3,81) gruplara göre biraz fazla olsa da bu durum istatistiksel olarak anlam

ifade etmemektedir. Bir başka ifadeyle, katılımcıların çalışma süreleri ne olursa olsun eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algısı benzer düzeydedir.

Çalışmada test edilen hipotezlere ilişkin bulgular, bütüncül bir şekilde incelenebilmesi amacıyla Tablo 4.13’de toplu olarak sunulmuştur.

Tablo 4.13. Hipotezlerin Test Sonuçları

Hipotezler	Kabul /Red
1.Hipotez: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Red
2.Hipotez: Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Red
3.Hipotez: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında cinsiyet açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Red
4.Hipotez: Muhasebe mensuplarının adli muhasebe algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Kabul
5.Hipotez: Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Red
6.Hipotez: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında eğitim durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Red
7.Hipotez: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Red
8.Hipotez: Muhasebe meslek mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Red
9.Hipotez: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında çalışma durumu açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Red
10.Hipotez: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Red
11.Hipotez: Muhasebe mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Kabul

12.Hipotez: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında yaş açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Red
13.Hipotez: Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Red

Tablo 4.13. Devamı

14.Hipotez: Muhasebe mensuplarının hile ve yolsuzluk algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır.	Red
15.Hipotez: Muhasebe meslek mensuplarının eğitim mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik algıları arasında çalışma süresi açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır	Red

SONUÇ

Bu çalışma, Tokat ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe konusundaki bilgi düzeylerini ve bu alana yönelik yaklaşımlarını analiz etmeyi amaçlamaktadır. Araştırmada, artan finansal suistimaller ve muhasebe hilelerinin geleneksel denetim mekanizmalarıyla yeterince tespit edilememesi bağlamında, adli muhasebe disiplininin önemi vurgulanmıştır. Kuramsal temeller ışığında adli muhasebenin kapsamı, tarihsel gelişimi, hata ve hile kavramları gibi temel konulara yer verilmiş; ardından Tokat ilinde yapılan alan araştırması ile bu alana ilişkin mevcut bilgi birikimi ve farkındalık düzeyleri ölçülmüştür. Çalışma hem literatür katkısı hem de yerel düzeyde uygulamalı veriler sunması açısından önemli bir boşluğu doldurmaktadır.

Araştırmada nicel veri toplama yöntemi kullanılmış; SPSS 25.0 programı aracılığıyla analizler gerçekleştirilmiştir. Öncelikle frekans ve güvenilirlik analizleri yapılmış, ölçeğin iç tutarlılığı Cronbach Alfa katsayısı ile test edilmiştir. Elde edilen .736 değeri, kullanılan anket formunun kabul edilebilir düzeyde güvenilir olduğunu göstermektedir. Verilerin normal dağılım gösterdiği belirlenmiş ve bu doğrultuda parametrik testler tercih edilmiştir. Katılımcıların demografik özellikleri ile adli muhasebeye yönelik tutumları arasındaki ilişkileri incelemek amacıyla bağımsız örneklem t testi ve tek yönlü varyans analizi (One Way ANOVA) uygulanmıştır. Bu analizlerle, değişkenler arasında anlamlı farklılık olup olmadığı test edilmiştir.

Araştırma kapsamında elde edilen veriler, muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe kavramına belirli bir düzeyde aşinalık gösterdiğini, ancak uygulamaya yönelik bilgi ve becerilerde eksikliklerin bulunduğunu ortaya koymuştur. Katılımcıların büyük çoğunluğu adli muhasebenin önemini kabul etmekte ve bu alandaki gelişmeleri olumlu değerlendirmektedir. Ancak adli muhasebe eğitimi alma oranının düşük olması, meslek mensuplarının konuyu daha çok teorik düzeyde tanıdıklarını göstermektedir. Eğitim düzeyine göre anlamlı farklılıklar tespit edilirken; cinsiyet, yaş, kıdem ve çalışma biçimi gibi değişkenlere göre anlamlı farklar büyük ölçüde bulunmamıştır. Bu sonuçlar, adli muhasebe eğitimine duyulan ihtiyacı ve uygulama bilgisinin geliştirilmesi gerektiğini ortaya koymaktadır.

Elde edilen bulgular, özellikle Sert (2019), Özdoğan (2019), Kılıçbey (2017) ve Özer ve Esmeray (2021) gibi Türkiye’de gerçekleştirilen çalışmalarla benzerlik göstermektedir. Bu çalışmalarda da adli muhasebe alanındaki farkındalığın teorik düzeyde sınırlı kaldığı, uygulamaya yönelik bilgi ve beceri eksikliklerinin yaygın olduğu tespit edilmiştir. Bununla birlikte, Free (2015), Hasdemir (2006) ve Sorunke (2016) tarafından yürütülen araştırmaların bulguları ile bazı açılardan farklılıklar söz konusudur. Bu farklılıklar, çalışmalarda ele alınan konu başlıklarının disiplinler arası olması (örneğin suç sosyolojisi veya eğitim politikaları), araştırmaların yapıldığı ülkelerin yasal ve mesleki altyapılarının farklılık göstermesi ya da nitel ve kavramsal yöntemlerin tercih edilmesi gibi faktörlerden kaynaklanıyor olabilir. Bu bağlamda, çalışmamızın yerel düzeyde uygulamalı bulgulara dayalı olması, mevcut literatüre hem destekleyici hem de özgün katkılar sunmaktadır.

Bu çalışma kapsamında elde edilen bulgular, genel olarak Türkiye’de adli muhasebe alanında yapılan araştırmalarla benzerlik göstermektedir. Literatürde sıkça vurgulanan teorik bilgiye sahip olma durumu, ancak uygulamaya dönük yetersizlik sorunu bu çalışmada da gözlemlenmiştir. Ayrıca, adli muhasebe eğitiminin yetersizliği bulgusu, önceki araştırmalarla örtüşmekle birlikte bu çalışmada yerel düzeyde detaylı analizlerle desteklenmiş, uygulamaya yönelik ihtiyaçlar somut biçimde ortaya konmuştur. Böylece hem bölgesel farkındalık haritalanmış hem de eğitime ve kurumsallaşmaya yönelik öneriler geliştirilerek alanyazına özgün bir katkı sağlanmıştır.

Bu tez çalışması, Türkiye’de henüz kurumsallaşma aşamasında olan adli muhasebe alanına hem teorik hem de uygulamalı katkılar sunmaktadır. Teorik düzlemde adli muhasebenin kavramsal çerçevesi detaylı biçimde ele alınmış; hata, hile ve usulsüzlüklerin sınıflandırılması ve tespit yöntemleri sistematik olarak incelenmiştir. Uygulamalı düzlemde ise Tokat ilindeki muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeye yönelik algıları, bilgi düzeyleri ve yaklaşımları somut verilerle ortaya konmuştur. Bu sayede yerel ölçekte bir ihtiyaç analizi gerçekleştirilmiş ve bu alandaki bilgi eksiklikleri tespit edilmiştir. Elde edilen bulgular, adli muhasebe eğitiminin yaygınlaştırılması ve meslek mensuplarının bu konuda desteklenmesi gerektiğini göstermekte; aynı zamanda Türkiye’de adli muhasebecilik mesleğinin kurumsallaşması yönünde politika yapıcılara ve meslek örgütlerine rehberlik etmektedir.

Araştırmanın bulguları doğrultusunda, adli muhasebe alanında farkındalığın artırılması ve mesleki yeterliliğin güçlendirilmesi adına çeşitli politika ve eğitim önerileri sunulmaktadır. Öncelikle, muhasebe lisans ve yüksek lisans programlarında adli muhasebe derslerine yer verilmesi; bu alana özgü müfredatların oluşturulması önem arz etmektedir. Ayrıca, meslek mensuplarına yönelik hizmet içi eğitimler, sertifika programları ve seminerlerin yaygınlaştırılması; uygulama bilgisi açısından ciddi katkılar sağlayacaktır. Meslek odaları ve ilgili kamu kurumlarının adli muhasebe alanına yönelik mevzuat düzenlemeleri yapması ve bu alanın yasal bir statüye kavuşturulması da mesleğin kurumsallaşmasına destek olacaktır. Bu tür adımlar, sadece muhasebe mesleğinin güvenilirliğini artırmakla kalmayacak, aynı zamanda mali suçlarla mücadelede de etkinlik sağlayacaktır.

Bu çalışma, yalnızca Tokat ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarını kapsamakta olup, bulguların genellenebilirliği sınırlıdır. Bu nedenle gelecekte yapılacak çalışmalarda örneklem genişletilerek farklı iller ya da bölgeler bazında karşılaştırmalı analizler yapılması önerilmektedir. Ayrıca, sadece meslek mensuplarının görüşlerine değil, adli muhasebe uygulamalarına doğrudan dâhil olan hukukçuların, denetçilerin ve akademisyenlerin görüşlerine de yer verilerek çok boyutlu değerlendirmeler yapılabilir. Nitel veri toplama yöntemleriyle (örneğin mülakat veya odak grup görüşmeleri) desteklenecek çalışmalar, adli muhasebenin uygulamadaki zorluklarını ve ihtiyaçlarını daha derinlemesine ortaya koyabilir. Son olarak, adli muhasebe eğitiminin etkinliği ve bu eğitimin mesleki yeterlilik üzerindeki etkisi de gelecekte detaylı şekilde incelenebilir.

Sonuç olarak, bu tez çalışması adli muhasebenin muhasebe mesleğindeki artan önemine dikkat çekmekte ve Türkiye'deki mevcut durumu yerel bir örnek üzerinden değerlendirmektedir. Çalışma hem kuramsal bilgilerin kapsamlı bir şekilde sunulması hem de saha verilerine dayalı analizlerin yapılması bakımından alana özgün bir katkı sunmaktadır. Elde edilen bulgular, sadece akademik literatüre değil, aynı zamanda meslek mensuplarına, politika yapıcılara ve eğitim kurumlarına da yol gösterici niteliktedir. Bu bağlamda, adli muhasebe alanında yapılacak her türlü bilimsel ve kurumsal ilerleme, hem mesleki standartların yükseltilmesine hem de toplumsal mali şeffaflık ve adaletin sağlanmasına katkı sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- Abdioğlu, H. (2007). Hilelerin önlenmesi ve ortaya çıkarılmasına yönelik proaktif yaklaşımlar. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (22), 119–138.
- Acar Uğurlu, Y. (2013). *Adli muhasebe mesleğinde mahkemeye yönelik uygulamalar ve bir araştırma* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Akatak, A. (2021). *Adli muhasebe kapsamında hilelerin incelenmesi üzerine bir araştırma* [Yayımlanmamış doktora tezi]. Dicle Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Aktaş, H. ve Kuloğlu, G. (2008). Adli muhasebe ve adli muhasebecilik mesleği. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (25), 101–120.
- Akyel, N. (2009). *Adli muhasebecilik ve Türkiye’de uygulanabilmesi için altyapı bileşenlerinin mevcut durumu, değerlendirilmesi ve öneriler* [Yayımlanmamış doktora tezi]. Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Altınsoy, M. (2011). *Adli muhasebecilik ve Türkiye’de uygulanabilirliği* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. İstanbul Ticaret Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Association of Certified Fraud Examiners. (2012). *Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse: 2012 Global Fraud Study*. Retrieved from <https://www.acfe.com/fraud-resources/report-to-the-nations-archive> (Erişim tarihi: 2.05.2025)
- Association of Certified Fraud Examiners. (2020). *Report to the Nations: 2020 Global Study on Occupational Fraud and Abuse*. Retrieved from <https://www.acfe.com/fraud-resources/report-to-the-nations-archive> (Erişim tarihi: 22.04.2025)

- Ayaz, C. (2022). *Meslek mensuplarının adli muhasebeye bakış açısı: Gaziantep ili örneği* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Ardahan Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü.
- Bekçioğlu, S., Coşkun, A. ve Gümüş, U. T. (2013). “İşletmelerde hile ve yolsuzlukların önlenmesinde farklı bir yaklaşım: Adli muhasebe.” *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (59), 1–16.
- Bezirci, M. ve Karahan, N. S. (2015). Muhasebe kayıt sürecindeki manipülasyonların neden ve sonuç ilişkisinin değerlendirilmesi. *Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 15(29), 217–240.
- Bozkurt, N. (2011). *İşletmelerin kara deliği: Hile - çalışan hileleri* (2. baskı). Alfa Yayınları.
- Bozkurt, N. (2016). *İşletmelerin kara deliği hile: Çalışan hileleri* (3. Baskı). Alfa Yayınları.
- Can, A. (2022). SPSS ile Bilimsel Araştırma Sürecinde Nicel Veri Analizi. Pegem Akademi: Ankara.
- Catania, L. (2018). *Frank J. Wilson: The father of forensic accounting* (Bachelor's honor thesis). James Madison University.
- Cedimağar, İ. T. (2023). *Adli muhasebeciliğin meslek mensupları yönünden farkındalığının ölçülmesi ve bir uygulama* [Yayımlanmamış doktora tezi]. İstanbul Ticaret Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Cedimağar, İ. T., & Celayir, D. (2023). Vergi kaçakçığını önlemede yeni bir araç olarak adli muhasebe. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 10(4), 643–659.

- Crumbley, D. L. (1995, April). Forensic accountants appearing in the literature. *New Accountant*, 10(7), 23–25. <https://www.proquest.com/trade-journals/forensic-accountants-appearing-literature/docview/202676536/se-2>
- Çabuk, A. ve Yücel, E. (2012). Adli muhasebecilik mesleği ve Türkiye’de uygulanabilirliğine yönelik bir araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (54), 27–50.
- Çankaya, F., Dinç, E. ve Çoban, Y. (2014). Adli muhasebede uzman tanıklık mesleği: Muhasebe meslek mensupları üzerine bir araştırma. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 12(23), 70–94. <https://doi.org/10.11611/JMER286>
- Çankaya, F. ve Gerekan, B. (2009). Hile denetçiliği mesleği ve sertifikalı hile denetçiliği mesleki standartları ve ahlâk kuralları. *Muhasebe Ve Denetime Bakış*(28), 93-108.
- Çeliker, F. (2018). *Adli muhasebe ve ilgili tarafların algı düzeyleri* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çetin, H. (2018). *Adli muhasebe ve çalışan hileleri ile hile yapanların karakteristik özellikleri* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. İstanbul Aydın Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Devi, S. ve Saini, R. R. (2023). A study of auditors’ awareness of forensic accounting and perception on fraud. *Stochastic Modeling & Applications*, 26(3), 451–460. https://www.researchgate.net/publication/370765174_A_Study_of_Auditors_Awareness_of_Forensic_Accounting_and_Perception_on_Fraud
- Doğan, F. (2018). *Yargı denetiminde adli muhasebecilik ve hile incelemesi* (1. baskı). İstanbul: Beta Yayınları.
- Ertikin, K. (2017). Hile denetimi: Benford Yasası’nın bilgisayar destekli kullanımına yönelik bir hizmet işletmesi örneği. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19(3), 696–726.

- Free, C. (2015). Looking through the fraud triangle: A review and call for new directions. *Meditari Accountancy Research*, 23(2), 175–196. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-02-2015-0009>
- Göksu, S. (2011). *Adli muhasebe kapsamında çalışan hileleri ve Kars ilinde adli vakalar analizi* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gültekin, H. E. (2016). *Adli muhasebe Türkiye uygulamasına eleştirel yaklaşım: Suçlar ve yetki karmaşası* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Okan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gülten, S. (2010). Adli muhasebe kavramı ve adli müşavirlik mesleği. *Ankara Barosu Dergisi*, 68(3), 3.
- Hasdemir, İ. (2006). *Sosyolojik Bakış Açısıyla Yolsuzluk Olgusu* [Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi]. Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Irmak, R., Kurnaz, G., Çağlayan, B. ve Bal, B. (2002). *Muhasebenin genel esasları: Muhasebe hata ve hileleri ile bunların tespit yöntemleri*. Şafak Matbaacılık.
- Kadooğlu Aydın, G., Demirkol, Ö. F., Tancı Yıldırım, N. ve İkvan, A. (2021). Adli muhasebe uygulamalarına yönelik kısıtlayıcı faktörlerin değerlendirilmesi: Şanlıurfa muhasebe meslek mensupları uygulaması. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 13(4), 3360–3374. <https://doi.org/10.20491/isarder.2021.1327>
- Karabayır, M. E. (2019). *Forensic accounting: Development and practices around the world* [Yayımlanmamış kitap bölümü]. Kafkas Üniversitesi. Erişim adresi: <https://www.researchgate.net/publication/337566741>
- Karacan, S. (2012). Hukuk ile muhasebenin kesişme noktası: Adli muhasebe. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, (8), 105–128. <https://doi.org/10.18092/ijeas.80090>

- Katı, M. (2021). *Adli muhasebe kapsamında muhasebe hata ve hilelerinin tespitine yönelik bir çalışma* [Yayımlanmamış doktora tezi]. İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kılıçbey, E. (2017). *Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeciliğe yönelik algılarının farklı değişkenler açısından değerlendirilmesi: Kars, Ardahan ve Iğdır örneği* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Kafkas Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kıllı, M. ve Çeviren, S. (2017). Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe farkındalıkları: Mersin ilinde bir araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19(1), 87–108.
- Kirik, Z. (2007). *Muhasebe hata ve hileleri ile muhasebe mesleğinde etik: Afyonkarahisar'da muhasebeciler üzerine bir araştırma* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kuloğlu, G. (2007). *Adli muhasebe kapsamında kredi kartı dolandırıcılıkları ve Türkiye örneği* [Yayımlanmamış doktora tezi]. Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kurt, A. (2013). *6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu perspektifinde adli muhasebecilik mesleğine bakış* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Çanakkale 18 Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kurt, G. ve 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.
- Liodorova, J. ve Fursova, V. (2018). Forensic accounting in the world: past and present. *Journal of Economics and Management Research*, 7, 84-99.

- Mengi, B., Aydın, R., ve Karaca, M. (2013). Yatırım hileleri. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 10(39), 33.
- Meriç, A. (2016). Türkiye’de bilirkişilik müessesesi bağlamında muhasebe meslek mensuplarının yaptığı uzman tanıklık faaliyetlerinin değerlendirilmesine yönelik bir araştırma. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 14(2), 317–340. <https://doi.org/10.11611/JMER179750>
- Oberholzer, C. (2002, Kasım). Quality management in forensic accounting [Araştırma raporu]. The Gordon Institute of Business Science, University of Pretoria.
- Okay, S. (2011). *Muhasebe hata ve hilelerinin meslek etiği açısından irdelenmesi* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özer, C. (2019). *Adli muhasebecilik mesleği ve Kayseri’deki meslek mensuplarının adli muhasebecilik algısı üzerine bir araştırma* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Kayseri Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü.
- Özer, C. ve Esmeray, A. (2021). Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeciliğe ilişkin farkındalık ve algı düzeyleri farklılıkları: Kayseri SMMMÖ örneği. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 13(4), 3712–3727. <https://doi.org/10.20491/isarder.2021.1351>
- Özdemir, M. (2017). *Vergi davalarında adli muhasebenin öneminin uygulamalı bir analizi* [Yayımlanmamış doktora tezi]. Karabük Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özdemir, M. ve Yıldırım, M. (2017). Vergi davalarında adli muhasebenin rolü. *Muhasebe Ve Finansman Dergisi* (76), 99-126. <https://doi.org/10.25095/mufad.400222>
- Özdoğan, S. (2019). *Muhasebe meslek mensuplarının ve akademisyenlerin adli muhasebe mesleğine bakış açılarının değerlendirilmesine ilişkin bir araştırma: Sivas örneği*

[Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Sivas Cumhuriyet Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Pazarçeviren, S. Y. (2005). Adli muhasebecilik mesleği. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(2), 1–19.

Pehlivan, A. (2010). *Adli muhasebe eğitimi ve Türkiye’de adli muhasebe eğitiminin geliştirilmesine yönelik bir araştırma* [Yayımlanmamış doktora tezi]. Atatürk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Pehlivan, A. (2023). *Adli muhasebe eğitimi ve Türkiye’de adli muhasebe eğitiminin geliştirilmesine yönelik bir araştırma*. Trabzon: Celepler Matbaacılık Yayın ve Dağıtım.

Sabankaya, M. (2018). *Finansal tablolarda muhasebe hilelerinin fark edilmesi ve ortaya çıkartılma biçimleri* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. İstanbul Aydın Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Salleh, K. ve Aziz, R. A. (2014). Traits, skills and ethical values of public sector forensic accountants: An empirical investigation. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, **164**, 361–370. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.115>

Sermaye Piyasası Kurulu (2006). *Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ (Seri: X, No: 22)*. Resmî Gazete (12.06.2006, Sayı: 26196 Mükerrer). <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2006/06/20060612M1-1.htm>

Sert, B. (2019). *Muhasebe ve hukuk meslek mensuplarının adli muhasebe ihtiyacına yönelik değerlendirmeleri: Sakarya ili örneği* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Sakarya Üniversitesi, İşletme Enstitüsü.

Sorunke, O. A. (2016). Integrating forensic accounting into the accounting curriculum in Nigerian universities: Challenges and remedies. *International Journal of*

Academic Research in Progressive Education and Development, 5(1), 60–66.
<https://dx.doi.org/10.6007/IJARPED/v5-i1/2062>

Söyler, H. (2003). *İşletme çalışanları tarafından yapılan hileler*. Alomaliye.
<https://www.alomaliye.com/2003/08/30/isletme-calisanlari-tarafindan-yapilan-hileler/> (Erişim Tarihi: 18 Mayıs 2025)

Şahin, B. (2011). *Adli muhasebecilik mesleği ve 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu açısından incelenmesi* [Yayımlanmamış yüksek lisans tezi]. Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Şenel, S. A. ve Arslan, Ö. (2019). Muhasebe skandallarının önlenmesinde adli muhasebe mesleğinin rolü. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 20(1), 293–306.

Tazegül, A. ve Kılıçbey, E. (2017). Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeciliğe yönelik algılarının farklı değişkenler açısından değerlendirilmesi: Kars Ardahan ve Iğdır örneği. *International Journal of Academic Value Studies*, 3(17), 119–133.
<https://doi.org/10.23929/javs.669>

Tabachnick, B.G. ve Fidell, L.S. (2013). Using multivariate statistics (6th Ed.). *Allyn & Bacon*.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE). (2019). *Suistimal ve İç Denetim*. The Institute of Internal Auditors.
<https://www.theiia.org/globalassets/documents/resources/fraud-and-internal-audit-assurance-over-fraud-controls-fundamental-to-success-april-2019/fraud-and-internal-audit-turkish.pdf>

Uyar, S. (t.y.). *İşletme yönetimi tarafından yapılabilecek hileler ve korunma yöntemleri*.
<http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/suleyman/009> (Erişim tarihi: 18.05.2025)

Yıldız, B. ve Uzunsakal, E. (2018). Ölçek geliştirme sürecinde güvenilirlik ve geçerlilik uygulamaları: Bir alan araştırması. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 10(4), 14–28.

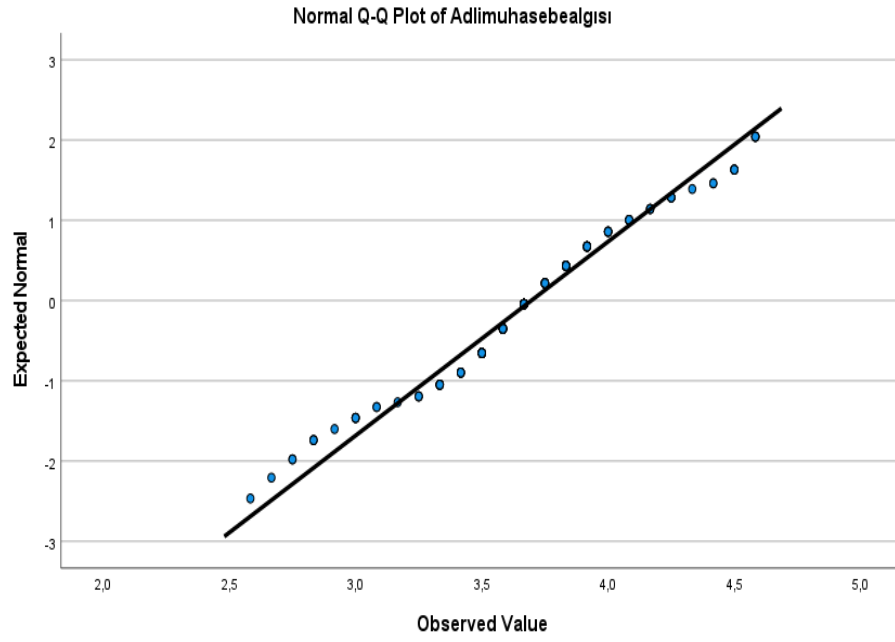
Yücel, E. (2011). *Adli muhasebecilik mesleği ve Türkiye'deki gelişme potansiyeline yönelik bir araştırma* [Yayımlanmamış doktora tezi]. Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

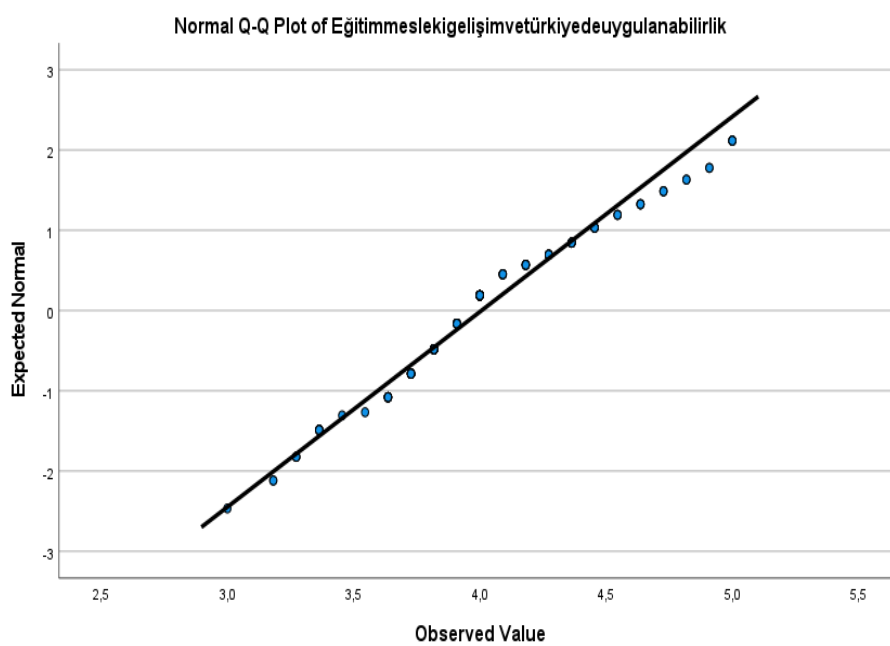
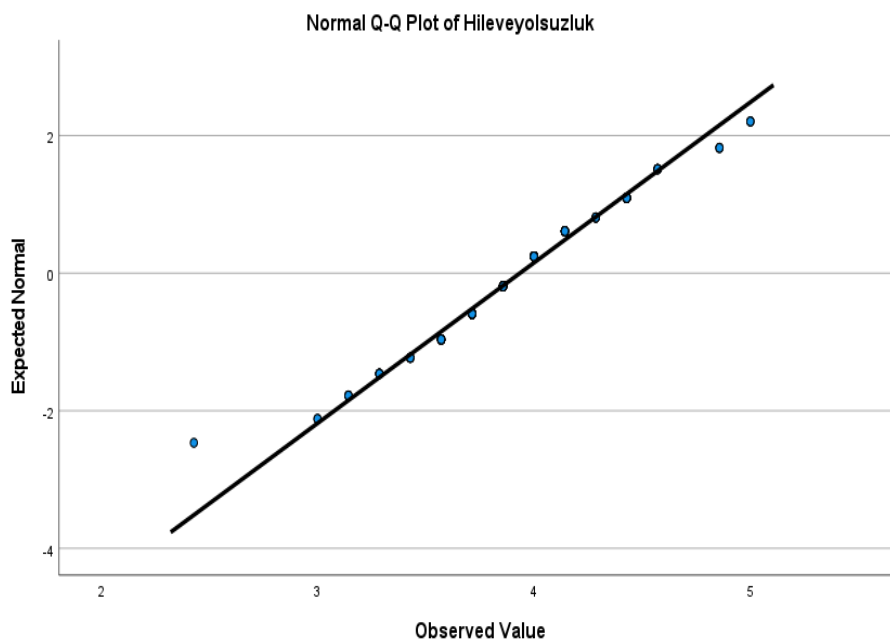


EKLER

EK-1: NORMALLİK ANALİZİ

Ölçek/boyut	Çarpıklık	Basıklık
Adli muhasebe algısı	-,103	,419
Hile ve yolsuzluk	-,039	,783
Eğitim, mesleki gelişim ve Türkiye’de uygulanabilirlik	,387	,144





EK-2: ANKET FORMU

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ADLİ MUHASEBE KONUSUNDAKİ BİLGİ DÜZEYLERİ VE YAKLAŞIMLARINI ÖLÇMEYE YÖNELİK ANKET ÇALIŞMASI

Bu anket formu, muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe algısını değerlendirmeye yönelik olarak hazırlanmıştır. Elde edilen veriler gizli tutulacak ve sonuçlar bilimsel araştırma maksadıyla kullanılacaktır. Değerli vaktinizi ayırıp ankete gösterdiğiniz ilgiden dolayı ve çalışmamıza katkı sağladığınız için şimdiden teşekkür ederim.

Tuğba BİLKAN

Demografik bilgiler

1. Cinsiyetiniz : Bay Bayan
2. Yaşınız : 21-29 30-39 40-49 50 ve üstü
3. Eğitim Durumunuz : Lisans Lisansüstü Eğitim
4. Çalışma Durumu : Bağımlı Bağımsız
5. Unvanınız? SMMM YMM
6. Çalışma Süreniz : 1-5 yıl 6-10 yıl 11-15 yıl 16 yıl ve üzeri

Not: Aşağıdaki hükümlerden size uygun olan seçeneği lütfen işaretleyiniz.

İFADELER	Kesinlikle	Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle
	Katılmıyorum	Katılmıyorum	Katılmıyorum	Katılıyorum	Katılıyorum	Katılıyorum
Adli Muhasebe Algısı						
1. Adli muhasebe hakkında bilgi sahibiyim.						
2. Adli muhasebecilik mesleğinin belirli, önceden tanımlanmış ölçütlere sahip olması gerektiğine inanıyorum.						
3. Adli muhasebecilerin faaliyet alanları net bir şekilde tanımlanmalıdır.						
4. Adli muhasebe, finansal raporlamanın kalitesinin artmasına yardımcı olur.						
5. Adli muhasebe, işletmelerin kurumsallaşma süreçlerinde önemli bir katkı sağlar.						
6. Risk odaklı ve çağdaş denetim teknikleri kullanarak adli muhasebeciliğin, kayıt dışı ekonomiyi en aza indirmede önemli rolü vardır.						
7. Adli muhasebecilerin bilişim teknolojilerine hakim olmaları, adli olayları tespit etme açısından önemlidir.						
8. Adli muhasebecilerin muhasebe dışında denetim, hukuk, suç bilimi, psikoloji gibi bilim dallarında da bilgi sahibi olmaları gerekmektedir.						

İFADELER	Kesinlikle	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle
	Katılıyorum	Katılmıyorum			Katılmıyorum
9. Adli muhasebeciliğin konusu, dava destekleri, uzmanlık, tanıklık, suistimal, hile ve yolsuzluk araştırmalarıdır.					
10. Adli muhasebeci, dava destek danışmanlığı yaparak bir rapor hazırlar.					
11. Adli muhasebeci, mesleki konuları anlaşılır bir şekilde ifade edebilme yeteneğine sahip olmalıdır.					
Hile ve Yolsuzluk					
12. Adli muhasebe, varlıkların kötüye kullanılmasının tespitinde oldukça faydalıdır.					
13. Adli muhasebe sürecinde, tüm işlemlerin tek tek incelenmesi ve şüpheli işlemlerle ilgili ayrıntılı inceleme yapılması gerekmektedir.					
14. Hile ve yolsuzluğun önlenmesi için adli muhasebeye ihtiyaç vardır.					
15. Hile ve yolsuzluklarla mücadelede ülkemizdeki yasal düzenlemeler yeterlidir.					
16. Hile tespit yöntemleri ve uygulamaları hakkında bilgi sahibi olmak önemlidir.					
17. Adli muhasebe uygulamaları, yolsuzluğu önlemeli veya en aza indirmelidir.					
18. Mahkemeye intikal eden muhasebe temelli davalarda adli muhasebecilere ihtiyaç duyulmaktadır.					
Eğitim, Mesleki Gelişim ve Türkiye'de Uygulanabilirlik					
19. Adli muhasebecilikte, dünyadaki gelişmelerin takip edilmesi ve ülkemizde paralellik sağlanması önemlidir.					
20. Ülkemizde adli muhasebecilerin staj yapabileceği yeterli kurum ve kuruluşlar bulunmamaktadır.					
21. Adli muhasebe eğitimi, üniversiteler, TÜRMOB ve Adalet Bakanlığı iş birliğiyle verilmelidir.					
22. Adli muhasebecilik, muhasebe meslek mensuplarına yeni iş fırsatları ve ek gelir sağlar.					
23. Adli muhasebecilik mesleğinin başarılı olabilmesi için yükseköğretim kurumlarının eğitim programlarında değişiklik yapılması gerekmektedir.					
24. Mevcut muhasebe müfredatı, adli muhasebe eğitimi ve uygulamalarına yeterince duyarlı değildir.					
25. Adli muhasebecilik mesleğinin ülkemizde uygulanması, muhasebe mesleğine prestij kazandıracaktır.					
26. Ülkemizde, adli muhasebe mesleğini seminer, yayın gibi faaliyetlerle yönlendirecek kurum ve kuruluşlara ihtiyaç vardır.					
27. Kamu ve özel sektörde, adli muhasebe birimlerinin kurulması yasal bir zorunluluk olmalıdır.					

28. Ülkemiz, adli muhasebecilik mesleğinin uygulanmasına altyapı olarak hazırdır.					
29. Adli muhasebecilik mesleğinin Türkiye’de kabul edilmesi için eğitim, staj ve sertifikasyon gereklidir.					



**EK-3: TOKAT GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ'NİN ETİK KURUL
KARARI**

KARAR 08.50- Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürlüğünün 11.04.2025 tarih ve 559574 sayılı yazısı görüşüldü. Aşağıda bilgileri yer alan araştırmacıların yapmak istediği uygulamaların ve kullanacağı veri toplama araçlarının etik açıdan uygunluğuna oy birliği ile karar verildi.

ÇALIŞMANIN TÜRÜ	Yüksek Lisans Tezi
BAŞLIK	Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebe Konusundaki Bilgi Düzeyleri ve Yaklaşımlarının Analizi: Tokat İli Örneği
TEZ YÜRÜTÜCÜSÜ / YAZARI	Doç. Dr. Atila KARKACIER Tuğba BİLKAN (İşletme Anabilim Dalı)
RAPORTÖR GÖRÜŞÜ	OLUMLU

EK-4: ÖZGEÇMİŞ