

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ADLİ MUHASEBECİLİK KAVRAMINA BAKIŞ AÇILARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Yrd.Doç.Dr. Osman AKIN*
Yrd.Doç.Dr. Osman Kürşat ONAT**

*Muhasebe ve Vergi
Uygulamaları Dergisi
Mart 2015; 8 (1): 33-51*

ÖZ

İşletmelerin günlük ekonomik faaliyetleri içerisinde bireysel veya kurumsal nedenlerle hile, hata, yolsuzluk gibi sorunlar giderek daha fazla ortaya çıkmaktadır. Adli muhasebecilik, muhasebecilik mesleğinin özellikle hile, hata ve yolsuzluk konularına odaklanmış olan bir türü olarak karşımıza çıkmaktadır. Adli muhasebecilik özellikle hukuk, muhasebe, bilişim gibi alanların kesişimi içerisinde hile ve benzeri olayların değerlendirilmesine yardımcı olmaktadır. Dünyada hızla yaygınlaşan ve ayrı bir mesleki uzmanlık olarak değerlendirilen adli muhasebecilik ülkemizde yeni bir kavram olarak gelişme aşamasındadır. Bu çalışmada Batı Akdeniz Bölgesi'nde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebecilik kavramı ile ilgili görüşleri araştırılmıştır.

Anahtar Sözcükler : Muhasebe, Adli Muhasebe, Hata, Hile, Yolsuzluk

JEL Kodları: M40, M41

EVALUATION OF PERSPECTIVES OF ACCOUNTANTS TO FORENSIC ACCOUNTANCY CONCEPT

ABSTRACT

Problems such as fraud, fault and corruption appears (more) in daily business activities of companies because of personal and corporate reasons. Forensic accountancy appears as a kind of accountancy focusing more on fault, fraud and corruption concepts. Forensic accountancy specially aids on evaluation of fraud and similar cases within intersection of law, accounting

* Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, Bucak Zeliha Tolunay Uygulamalı Teknoloji ve İşletmecilik Yüksek Okulu Öğretim Üyesi,

** Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sağlık Yönetimi Bölümü Öğretim Üyesi,

and information technologies. Forensic accountancy that is evaluated as a separate professional expertise and being common around the world, is at an emerging phase as a new concept in our country. In this study perspectives of public accountants in West Mediterrenean region has been researched.

Key Words : Accounting, Forensic Accounting, Fault, Fraud, Corruption.

JEL Codes: M40, M41

1. GİRİŞ

Dünya genelinde özellikle Enron, Worldcom, Pharmalat vb. muhasebe skandallarının ortaya çıkması muhasebe uygulamalarının birçok açıdan sorgulanmasına neden olmuştur. Muhasebe hata ve hileleri genel olarak muhasebe uygulamaları içerisinde en fazla sorgulanan kavramlar olarak öne çıkmışlardır. İşletmeler ve denetim firmaları açısından hata ve hilelerin önemlilik düzeyleri büyük ölçüde artmış ve muhasebecilik mesleğinin uzmanlık hata ve hilelere daha fazla odaklanması gerektiği üzerinde durulmuştur.

Günümüzde işletmelerin zarar sonucu elde etmelerine ve varlıklarında eksilmelere neden olabilecek en önemli unsurlardan bazıları da işletme içerisinde yer alan paydaşlardan bir kısmının kasıtlı olarak bazı yanlış uygulamalarda bulunmalarıdır. Bu tür uygulamalar genellikle bazı hissedar, yönetici ve danışmanların işletme içinde veya dışında sahip oldukları konum neticesinde elde ettikleri bilgileri ve gücü kendi menfaatlerini arttırmak için kullanmalarıdır. Bu tür girişimlerin başarıya ulaşmasında işletmedeki iç kontrol sistemindeki eksikliklerin, dış denetimin yeterli düzeyde olmamasının, ilgili mevzuattaki boşlukların, hata-hile kavramlarının gereken önem düzeyinde algılanmamasının etkili olduğu söylenebilir.

Dünya genelinde ortaya çıkan muhasebe skandalları sonucunda iç ve dış denetimdeki eksikliklerin ortadan kaldırılmasının yanısıra, özellikle yaratıcı muhasebe uygulamalarının ortaya çıkarılmasına, hata-hile kavramlarının daha fazla irdelenmesine ve muhasebe işlemlerinin hukuki boyutuna daha fazla önem veren bir muhasebe dalına ihtiyaç olduğu belirlenmiştir. Adli muhasebe bu ihtiyaç sonucunda ortaya çıkmış bir alandır.

Çalışmanın ilerleyen bölümlerinde sırasıyla; adli muhasebe kavramının ortaya çıkışı, adli muhasebe kavramı, adli muhasebenin kapsamı ve faaliyetleri, adli muhasebecilerin özellikleri, Türkiye’de adli muhasebecilik, araştırma ve sonuçlar yer almaktadır.

2. ADLİ MUHASEBE KAVRAMININ ORTAYA ÇIKIŞI

Tarihsel süreç içerisinde adli muhasebe konusu kapsamında değerlendirilebilecek durumlar göz önüne alındığında, adli muhasebeciliğin 5.000 yıldan fazla bir geçmişe sahip olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Şöyle ki, değişik kaynaklardan öğrenildiği kadarıyla, M.Ö. 3.300-3.500 yıllarında Mezopotamya ve Mısır'daki katipler, ticari işlemleri ıslak kil tabletlerin üzerine kaydetmekte ve bu dökümanlar ince bir kil zarf şeklindeki bir dış tablete konulmaktaydı. Eğer bu dış tablette bir kurcalama olursa, durum soruşturmaya konu oluyordu. Yine muhasebe kavramları üzerine en eski bilimsel çalışma olarak tanınan Kautilya'nın Arthashastra'sında yaklaşık kırk farklı tip zimmet şekli söz edilmekte ayrıca muhasebecilerin işlemiş oldukları suçlar nedeniyle cezalandırılmaları gerektiğine de vurgu yapılmaktadır (KARACAN, 2012, s. 106-107).

Ayrıca on altıncı yüzyıl Avrupa'sında ve özellikle İngiltere'de uzman tanıkların varlığına dair belgeler bulunmaktadır. Bugünkü anlamda adli muhasebe uygulamasına ise ilk olarak 1824'de James McClelland isimli İskoçyalı bir muhasebecinin tanıtım reklamında rastlanmıştır. Bu tanıtımda yer alan "finansal tabloların hazırlanması, ihtilaflı hesapların raporlanması ve mahkemede savunma yapılması" ifadeleri muhasebe mesleğinin sadece muamelelerin kayıtlanmasından ibaret olmadığını yazılı olarak da vurgulayan ilk metindir (ÇABUK & YÜCEL, 2012, s. 31).

1900'lü yıllarda artık konuyla ilgili çalışmalar hız kazanmış, çeşitli makaleler yazılmaya başlanmış, konuya ilişkin yasal düzenlemelerin sayısında artışlar gözlenmiştir. "Forensic Accounting-Adli Muhasebe" kavramını ilk kullanan kişi "Forensic Accounting: Its Place in Today's Economy – Adli Muhasebe: Bugünün Ekonomisindeki Yeri" adlı çalışmasıyla 1946 yılında New York'ta bir muhasebecilik şirketi ortağı olan Maurice Peloubet (1892-1976) dir. Daha sonraları 1960'lı yıllarda Kanada'da ilk uzman ekonomik suç birimi Royal Canadian Mounted Police (RCMP) kurulmuş, daha sonraları bu birimlerin sayısı artmıştır. Böylece, ekonomik suçların değerlendirilmesinde muhasebe tecrübesi ve uzmanlığına olan ihtiyaç artmıştır. Bu durum 70'li ve 80'li yıllar boyunca devam etmiş, bu yıllardan sonra bilişim sektöründeki hızlı gelişme ve değişimlere paralel olarak önemi artarak günümüze kadar gelmiştir (KARACAN, 2012, s. 107).

Adli muhasebecilik mesleği özellikle 1980'li yıllarda başta ABD olmak üzere, pek çok gelişmiş ülkede önemli gelişmeler göstermiş ve adli muhasebe alanında uzmanlaşan muhasebe meslek mensuplarının sayısı artmaya başlamıştır. Bu yıllarda tam anlamıyla bir muhasebe uzmanlık alanı haline gelen adli muhasebecilik mesleği, gelişen pazar ekonomisine ve yasal düzenlemelere uyumu sağlamıştır. Değişen ekonomik çevreyle birlikte mu-

hasebe mesleğinin ihtiyaçlarının da farklılaşması ve mevcut uzmanlıkların kısıtlı kalmasının itici gücüyle adli muhasebecilik mesleği çok hızlı gelişim göstermiştir (ÇABUK & YÜCEL, 2012, s. 31).

Adli muhasebenin mesleki anlamda gelişimindeki en önemli dönüm noktası ise, yaşanan küresel ölçekli şirket skandalları sonrası 2002 yılında SOX Yasasının kabul edilmesidir. SEC (Amerikan Sermaye Piyasası Kurulu) bu yasa ile denetim çalışmalarında adli muhasebecilik uygulamalarından yararlanması gerektiğini vurgulamıştır (ÇABUK & YÜCEL, 2012, s. 31) .

Adli muhasebeciler, denetim ve inceleme becerilerine dayanarak denetim komitelerine veya şirketlerin yönetici CEO, CFO ve CAO suna özel danışmanlık hizmeti verebilecek veya SEC'in izniyle denetim komitesinde görev alabileceklerdir. Bir adli muhasebeciye ihtiyaç duyabilecek taraflar ise, aşağıda sıralanmıştır (PAZARÇEVİREN, 2005, s. 3-4) :

- Avukatlar
- Polis Kuvvetleri
- Sigorta Şirketleri
- Bankalar
- Mahkemeler
- İş alemi
- Hükümet temsilcileri ve hükümete bağlı tüzel kuruluşlar

3. ADLİ MUHASEBE KAVRAMI

“Adli muhasebe” kavramı İngilizce “Forensic Accounting” kavramından gelmektedir. Forensic kelimesinin sözlük anlamı, “mahkemeye ait”, “adli davalarda bir standart olarak kabul edilme” şeklinde ifade edilmektedir. Dilimizde “Adli Muhasebecilik” olarak karşılık bulan bu meslek: muhasebe, denetleme ve araştırma becerilerinden oluşan bir sahayı tanımlar (PAZARÇEVİREN, 2005, s. 2).

Adli muhasebe, en güzel ifadeyle, muhasebe bilgisi ve araştırmacılık yeteneklerinin yargısal sorunların çözümünde kullanılmasını sağlayan bir bilim dalıdır. Bu bilim dalı, çeşitli uyumsuzlukların çözümünde kullanılmak üzere delil niteliğindeki tüm unsurları toplamak, analiz etmek ve değerlendirmek ve sonuçları anlaşılır hale getirerek kamuoyu ile paylaşmak amacıyla muhasebe, denetim, finans, kanıtatif yöntemler ve hukuk alanlarında özel araştırma ve incelemeye yönelik becerilerin uygulanmasını içermektedir (ÇABUK & YÜCEL, 2012, s. 30).

Bir başka tanımlama ile adli muhasebe, mevcut deliller kapsamında finansal konulardaki yeteneklerin ve araştırmacılık mantığının çözülmemiş sorunlara uygulanmasıdır. İşletmelerdeki finansal skandallar, muhasebecilerin görevlerini yaparken, potansiyel hile ve diğer yasal olmayan faaliyetlerden haberdar olmaları nedeniyle ortaya çıkmaktadır. Bu noktada adli muhasebecilik mesleği muhasebe ve hukuk arasında ilişki kuran, yeni bir muhasebe bakış açısı sunmaktadır (KASAP, 2013, s. 122) .

4. ADLİ MUHASEBENİN KAPSAMI VE FAALİYETLERİ

Adli muhasebeciler, iş dünyasındaki sorunların realitesine eğilerek, sayıların ötesine geçecek şekilde eğitilmişlerdir. Bu meslek vasıtasıyla, muhasebe bilgisi ve becerisi kanun önündeki meseleler için kullanılmaya başlamıştır. Adli muhasebe mesleğinin uygulama kapsamını üç bölüme ayırmak mümkündür (PAZARÇEVİREN, 2005, s. 4) ;

- Dava Desteği
- Uzman Şahitlik
- Hile Denetçiliği ya da Araştırmacı Muhasebecilik

4.1. Dava Desteği

Dava desteği, mahkemeye intikal etmiş bir suçun oluşumundan itibaren tüm dava süresince ilgili taraflara karşı adli muhasebeci, tarafından sağlanan desteği ifade etmektedir. Dava desteği ile adli muhasebeci yasal mahkeme sürecinin bir parçası haline gelmektedir. Özellikle muhasebe ve finansla ilgili konularda çok fazla bilgiye sahip olmayan avukat ve hâkimlere karşı sağlanan dava desteği kapsamında adli muhasebeciler çeşitli faaliyetlerle yardımcı olabilmektedirler (ÇABUK & YÜCEL, 2012, s. 32).

Adli muhasebecilerin hukuki destek anlamında yardımcı olabilecekleri konular;

- Gerekli verilerin ortaya konulması,
- Toplanan verilerin analiz edilmesi,

olmak üzere iki temel noktada toplanabilir (KARACAN, 2012, s. 113).

Genel olarak bir adli muhasebecinin sağlayacağı dava desteği şu konuları kapsar (PAZARÇEVİREN, 2005, s. 4-5) :

- Bir iddiayı tekzip etmek veya desteklemek için gerekli dökümanları temin etmek,

- Eksik noktaları belirlemek veya durumun öncül bir değerlendirmesini yapmak için dökümanları incelemek,
- Finansal durumun anlaşılmasını ve sorulacak ek soruların bildirimini kolaylaştıracak olan bulguların incelenmesi sürecine katılmak,
- Karşı taraftaki bilirkişinin zarar (tazminat) talebi raporunu incelemek ve mevcut durumun eksik veya iyi yönleri hakkındaki raporları gözden geçirmek,
- Davanın sonuca bağlanılmasına (feragata) yönelik görüşme ve tartışmalara yardımcı olmak,
- Karşı tarafında tanığının dinlemek için duruşmaya katılmak ve “bir tarafın tanığının diğer tarafın avukatı tarafından sorguya çekilmesi” işlemine yardımcı olmak.

4.2. Uzman Şahitlik

Amerikan Yetkili Kamu Muhasebeciler Birliği (AICPA)'ne göre uzman şahit, bir konu hakkında bilimsel teknik veya özel bir fikir verme noktasında veya bir konunun aydınlatılması noktasında yardım edebilecek gerekli bilgi, yetenek, denetim ve eğitime sahip kişidir. Bir başka ifade ile uzman şahit, bilgi, yetenek, tecrübe ve eğitim noktasında alanında uzman kişi olarak değerlendirilir (ELİTAŞ, 2012, s. 159).

Adli muhasebecilerin uzman şahitlik faaliyetlerinde üzerlerine düşen görevler, aşağıdaki gibi sıralanabilir (PAZARÇEVİREN, 2005, s. 9) :

- Dava konusu ile ilgili olarak gerekli araştırmaları yaparak çeşitli verileri toplamak,
- Bu verilerden bir sonuca vararak bir kaniya ulaşmak,
- Oluşturduğu görüşünü mahkemede hakimlere ve avukatlara aydınlatıcı ve öğretici bir biçimde yansıtmak.

4.3. Hile Denetçiliği

Adli muhasebecilik mesleğinin en temel çalışma konusu hile ve yolsuzlukların tespit edilmesidir. Bu açıdan gerek yürütülen bir soruşturma kapsamında gerekse işletmelerin önlem almalarını sağlamak amacıyla yapılan hile ve yolsuzluk araştırmaları, adli muhasebe çalışmalarının büyük bir bölümünü kapsamaktadır (ÇABUK & YÜCEL, 2012, s. 34).

Son yıllarda işletme çalışanlarınca işlenen suçların/hilelerin sayısında da artışlar olduğu yapılan çeşitli araştırmaların sonucunda ortaya çıkmaktadır. Bu suç ve hilelerin merkezinde ise, genellikle tepe yönetiminin ya da işletme çalışanlarının olduğu göze çarpmaktadır. Bu hilelere örnek olarak (KARACAN, 2012, s. 112) ;

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

Genellikle cezai müeyyideleri gerektiren hile ve yolsuzluk suçlarına karşı adli muhasebecilerin, araştırmacı muhasebecilik yoluyla mahkemeye yardımcı olabilecekleri konuları, aşağıdaki gibi sıralanabilir (ÇABUK & YÜCEL, 2012, s. 34);

- Şüphe duyulan hileli işlemleri kanıtlarıyla birlikte ortaya çıkarmak,
- Mevcut durumun analizi ve yapılacaklara ilişkin önerilerin düzenlenmesi,
- Aktiflerin geri alınması, korunması ve iyileştirilmesinde destek sağlanması,
- Konu ile ilgili diğer alanlardaki uzmanlarla koordineli çalışma,
- Adli kovuşturma açma veya dava açma yoluyla varlıkların geri alınmasına yardımcı olmak.

5. ADLİ MUHASEBECİLERİN ÖZELLİKLERİ

Adli, geleneksel muhasebe ve denetim görevini yerine getiren muhasebe meslek mensuplarından farklı olarak değerlendirmek gerekmektedir. Yaptıkları işler nedeniyle suç ve hileye teşkil eden belge, kanıt ve destekleyici materyallerle belirli yargı ve görüş oluşturmak üzere bir dedektif gibi araştır-

ma ve inceleme yamaktadırlar. Bu nedenle adli muhasebecilerin muhasebe meslek mensuplarının taşıması gereken özelliklere ek olarak bazı ek niteliklere de sahip olmaları beklenir. Genel olarak bir adli muhasebecinin taşıması gereken kişisel özellikler aşağıdaki gibidir (PAZARÇEVİREN, 2005, s. 10) ;

- **Meraklı olmak:** Bir adli muhasebeci mesleğiyle ilgili gelişmelere karşı ilgili ve meraklı olmalı, üzerine aldığı her olayda şüphelerini korumalı ve doğruluklarını araştırmalıdır.
- **Dirençli olmak:** Adli muhasebeci, karşılaştığı olumsuzluklar karşısında hemen pes etmemeli, savunduğu durumu ispat etmede ısrarlı olmalıdır.
- **Yaratıcılık:** Adli muhasebeci uyması gereken genel ilke ve standartlar yanında mümkün olduğunda yaratıcı olmalıdır.
- **Sezgi:** Adli muhasebeci her olayı hem genel hem de ayrıntıları ile yerinde derinden incelemelidir. İyi bir işletme sezgisine sahip olmalı, muhakeme gücü sağlam olmalı, kararlarında net, analitik ve mantıklı bir düşünceyi hakim kılmalıdır.
- **Güvenilirlik:** Bir adli muhasebeci, dikkatlice dinlemesini bilmeli, yazılı ve sözlü iletişimde başarılı olmalı, insan ilişkilerini sağlıklı bir biçimde kurabilmelidir.

6. TÜRKİYE'DE ADLİ MUHASEBECİLİK

Adli muhasebecilik, batılı ülkelerdeki işlevi itibarıyla incelendiğinde hâlihazırda mevcut bulunan muhasebecilik mesleği özelliklerine ek olarak adli inceleme, dedektiflik gibi kolluk kuvvetlerinin yetki alanına giren işlemlerin de yapılmasını içermektedir. Birçok Avrupa ülkesi ve Amerika'da kolluk kuvvetlerinin yetki alanlarına giren bazı görevler özel kişi/kurumlarca belirli sınırlar dâhilinde paylaşılmaktadır. Ülkemizde ise bir muhasebe meslek mensubunun kendi mükellefleri haricindeki üçüncü kişiler hakkında bilgi istemesi suç olarak değerlendirilmekte ve kendi mükellefleri ile ilgili olsa dahi sınırlı bilgiye ulaşılabilir. Bu bağlamda ülkemizde adli muhasebeciliğin uygulanabilmesi için çok ayrıntılı yasal düzenlemeler ve değişiklikler gerekmektedir. Bununla birlikte mesleki eğitim ve staj altyapılarının da geliştirilmesi gerekmektedir.

Ülkemizde adli muhasebecilikle ilgili en somut çaba İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası'na (İSMMM) bağlı İSMMM Akademi tarafından "Adli Muhasebecilik Sertifika Programı" olmuştur. Konu ile ilgili yasal ve teknik düzenlemelerin tamamlanması adli muhasebeciliğin ülkemizdeki gelişimini hızlandıracaktır.

7. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ADLİ MUHASEBECİLİK KAVRAMINA BAKIŞ AÇILARININ DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

7.1. Araştırmanın Amacı

Araştırmamızın temel amacı, muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğine bakış açıları ve farkındalıklarının analizinin değerlendirmektir. Bu kapsamda meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleği hakkındaki bilgilerinin değerlendirilmesi ve bu yeni meslek dalına yönelik konusundaki potansiyelin ölçülmesi hedeflenmiştir. Bu doğrultuda yapılan çalışmaların az olması dikkate alındığında, çalışmamız bundan sonraki çalışmalara veri sağlayacak ve katkıda bulunacaktır.

7.2. Anket Formu ve Ölçekler

Araştırmada veri toplama aracı olarak anket tekniği kullanılmıştır. Anket formunda beş aralıklı likert tipi metrik ifade kullanılmıştır. Örneğin, “muhasebe derslerinin sınavlarında herhangi bir sınav tekniği kullanılabilir” ifadesinin yanıtı için “1-Kesinlikle Katılmıyorum”, “2-Katılmıyorum”, “3-Kararsızım”, “4-Katılıyorum”, “5-Kesinlikle Katılıyorum” gibi beş seçenek bulunmaktadır. Buna ilaveten, meslek mensuplarının demografik yapısını incelemek amacıyla 5 soru sorulmuştur.

7.3. Veri Hazırlama

Araştırma sonucunda toplanan veriler SPSS 20.0 programına yüklendikten sonra verilerin analizini gerçekleştirmeden önce, ilk iş olarak verilerin hazırlanması gerekmektedir. Bu bağlamda, kayıp veri, uç değer, güvenilirlik, homojenlik ve normallik testleri yapılmaktadır.

Kayıp veri: Her bir ankette cevabı boş bırakılan maddelerin toplam maddelere oranı %15 ve yukarısı olup olmadığına bakılmış. Böyle bir anket olmadığı için kayıp veriye atama işlemi yapılmamıştır.

Uç Değer: “Z” ve “T” puanları + 3 ve – 3 üzerinde olan bir veriye rastlanmamıştır. Bu nedenle toplamda 92 anketlik veri analize alınmıştır.

Güvenilirlik: Güvenilirlik analizi ölçmede kullanılan testlerin, anketlerin ya da ölçeklerin özelliklerini ve güvenilirliklerini değerlendirmek üzere geliştirilmiş bir yöntemdir (Kalaycı, 2008: 403). Ankette yer alan tüm ifadelerin güvenilirlik analizi sonucunda Cronbach’s Alpha değeri 0,967 olarak hesaplanmıştır. Bu alfa değeri muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğine bakış açılarını ölçmeye yönelik olarak uygulanan anketin kendi içinde oldukça güvenilir olduğunu göstermektedir.

7.4. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi

Tablo 1. Demografik Bulgular

Mesleki Unvan	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	92	100
Cinsiyet	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
Bay	82	89,1
Bayan	10	10,9
Yaş	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
25-30 yaş arası	14	15,2
31-40 yaş arası	34	37
41-50 yaş arası	39	42,4
51 ve üzeri	5	5,4
Çalışma Yılı	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
1-3 yıl arası	3	3,3
4-6 yıl arası	20	21,7
7-9 yıl arası	25	27,2
10-15 yıl arası	37	40,2
16-19 yıl arası	5	5,4
20 ve üzeri	2	2,2
Mükellef Sayısı	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
0-10 arası	1	1,1
11-25 arası	17	18,5
26-50 arası	23	25
51-100 arası	42	45,7
100 ve üzeri	9	9,8

Araştırmaya katılanların öncelikle mesleki ünvanlarına baktığımızda %100 (92 kişi) serbest muhasebeci mali müşavir oluşturmaktadır. Muhasebe ile ilgili ortaya çıkan yeniliklerin söz konusu ünvana sahip serbest muhasebeci mali müşavirler tarafından daha çok takip edildiği ve 3568 sayılı yasada yapılan değişiklik ile birlikte serbest muhasebeci ünvanının yerini serbest muhasebeci mali müşavir ibaresinin alması nedeniyle, araştırma kapsamına sadece SMMM (Serbest Muhasebeci Mali Müşavir) dahil edilmiştir. Araştırmaya katılanların %89,1'ini (82 kişi) bay, %10,9 (10 kişi), bayan oluşturmaktadır. Meslek mensuplarının yaş aralığına baktığımızda %15,2'sinin (14 kişi), 25-30 yaş aralığında, %37'sinin (34 kişi), 31-40 yaş aralığında

%42,4'ünün (39 kişi), 41-50 yaş aralığında ve son olarak %5,4 (5 kişi) 51 yaş ve üzerinde olduğu görülmektedir. Araştırma kapsamında yer alan meslek mensuplarının çalışma yıllarını incelediğimizde %40,2'sinin (37 kişi), 10-15 yıl ile büyük çoğunluğu oluşturduğu bunu takiben de %27,2'sinin (25 kişi), 7-9 yıl arası ve %21,7 (20 kişi), 4-6 yıl arasında bulunduğu görülmektedir. 20 yıl ve üzeri faaliyette bulunan meslek mensubunun ise, sadece %2,2'sini (2 kişi) oluşturduğu görülmektedir. Son olarak meslek mensuplarının mükellef sayılarını değerlendirdiğimizde %45,7'sinin (42 kişi), 51-100 arası mükellefe sahip oldukları görülmekle birlikte sadece %1,1'inin (1kişi), 0-10 aralığında mükellef sayısına sahip olduğu görülmektedir.

Tablo 2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik İle İlgili Boyutlara Vermiş Oldukları

Cevapların Ortalamaları			
Boyutlar	N	Ortalama	Standart Sapma
Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Mesleğinin Ülkemizdeki Gelişimi ile İlgili Düşünce Boyutu	92	3,2403	,78607
Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Mesleğine Farkındalığı Boyutu	92	3,3139	,75490
Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Mesleğinin Eğitimi ile ilgili Düşünce Boyutu	92	3,0489	,80966
Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Mesleğinin Konusu Boyutu	92	3,0851	,67327
Toplam	92		

Meslek mensuplarına adli muhasebecilik ile ilgili sorulara vermiş oldukları yanıtlar dört boyut ile ele alınarak analize tabi tutulmuştur. Buna göre:

Meslek mensupların adli muhasebecilik mesleğinin eğitimi ile ilgili düşünce boyutunun (3,0489) en düşük ortalamaya, ülkemizde gelişimi ile ilgili düşünce boyutunda ise (3,2403) en yüksek ortalamaya sahip oldukları görülmektedir. Bu durumda meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğinin ülkemizde gelişimi ile ilgili sorulara veya görüşlere daha fazla katıldıkları görülmektedir.

Araştırma bağlamında oluşturulan boyutların ortalamaları inceledikten sonra söz konusu boyutları oluşturan soruların ortalamalarına da bakmak gerekmektedir. Böylece meslek mensuplarının hangi soruya veya sorulara daha fazla olumlu veya olumsuz görüş bildirdikleri noktasında veri elde edilecektir.

Tablo 3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik ilgili Sorulara Vermiş Oldukların Cevapların Ortalamaları

Sorular	Sayı	Ortalama	Standart Sapma
Adli Muhasebe Alanıyla ilgili Yeterli Düzeyde Bilgi Sahibiyim.	92	2,98	1,016
İleride Adli Muhasebe Uzmanı Sertifikası Almayı Düşünüyorum.	92	3,00	,972
Ülkemizde Adli Muhasebecilik Mesleğine Önemli Ölçüde İhtiyaç Olduğunu Düşünüyorum.	92	3,24	1,217
Adli Muhasebecilik Mesleği ile Ülkemizde Muhasebe Mesleği Daha Saygın Olacağını Düşünüyorum	92	3,20	1,197
Adli Muhasebecilik Mesleğinin Türkiye'deki Gelişme Potansiyeli Pozitifdir.	92	3,10	,799
Adli Müşavirlik Mesleği Türkiye'de bir Meslek Olarak Kabul Edilebilir.	92	3,28	1,062
Ülkemizde Adli Muhasebecilik Mesleğine Duyulan İhtiyaca Rağmen Henüz Tam Anlamıyla Uygulanmıyor.	92	3,45	1,133
Adli Muhasebeciliği İcra Edecek ve Geliştirecek Kişilerin Mesleği Algılamaları Önem Taşır.	92	3,34	,975
Adli Muhasebecilik Mesleğine Yönelik Programların Oluşması Mesleğin Gelişmesinde Öne Sahiptir	92	3,47	1,094
Adli Müşavirlik Mesleğinin Türkiye'de Meslek Olarak Kabul Edilmesi İçin Eğitim Staj ve Sertifikasyon Olmalıdır	92	3,42	1,160
Adli Muhasebe Üzerine Yapılan Çalışmalar Daha Çok Mesleki Uygulamaların Değerlendirilmesi ve Etkinliği Üzerine Yoğunlaşmıştır.	92	3,02	,983
Adli Müşavirin Geleneksel Muhasebeciden Genel Anlamda Farkları Vardır.	92	3,12	1,098
Adli Muhasebe Uzman Ünvanına Sahip Olunması İçin Maliye Bakanlığının Gözetiminde Bir Sınav Yapılması Gerekir.	92	3,05	1,208
Mesleği Yapabilmek İçin En az 10 yıl Denetim Mesleğinin de Deneyim Şartı Getirilmelidir.	92	2,70	1,290
Dava destekleri, Uzman, Tanıklık, Suistimal, Hile, Yolsuzluk Araştırmacılığı Adli Muhasebeciliğin Konusudur.	92	3,29	1,033

Adli Muhasebe ve Adli Psikoloji Bilim Dalları Arasında Bir İlişki Vardır.	92	3,00	,825
Avukatları, Polis Kuvvetleri, Sigorta Şirketleri, Bankalar Adli Muhasebe Uygulamalarına İhtiyaç Duyar.	92	3,25	,945
Muhasebe de Yasal Sorunların Tespiti ve Çözümünde Kullanılan Bilim dalı Adli Muhasebedir.	92	3,38	1,128
Serbest Adli Müşavirler Elllerinde Yeterli Belge ve Delil Olmadan Hiç Kimseyi Suçlayamaz Suç İspat Edemezler.	92	3,54	1,199
Serbest Adli Müşavirler Görevleriyle İlgili Araştırmalar da Kendilerini Hakim Savcı, Avukat Yerine Koyamazlar.	92	3,51	1,153
Ortaklık ve Hissedar Davaları Adli Muhasebeciliğin Konusuna Girmektedir.	92	3,30	1,014
Şahsi yaralanma ve motorlu Taşıt Kazaları Adli Muhasebeciliğin Konusuna Girmektedir.	92	2,71	1,115
Sigorta Tazminatları Adli Muhasebeciliğin Konusuna Girmektedir.	92	2,90	1,090
Boşanmalarda Mali Anlaşmazlık Adli Muhasebeciliğin Konusuna Girmektedir.	92	2,84	,998
Bağımsız Denetçiler ve İç Deneticiler ile Adli Muhasebeciler Arasında Farklar Söz konusudur.	92	3,47	1,104
Adli Muhasebecilik Mesleğinin Meslek Yasası ile Yeniden Düzenlenmesi Gerekir.	92	3,36	1,297
Toplam	92		

1-Kesinlikle Katılmıyorum, 2-Katılmıyorum, 3-Kararsızım, 4-Katılıyorum, 5-Kesinlikle Katılıyorum

Meslek mensuplarının adli muhasebe noktasında farkındalıklarının belirlenmesine yönelik soruların ortalamalarını incelediğimizde en yüksek (3,54), **“Serbest Adli Müşavirler Elllerinde Yeterli Belge ve Delil Olmadan Hiç Kimseyi Suçlayamaz Suç İspat Edemezler”** ifadesinin yer aldığı görülmektedir. En düşük ortalamaya ise (2,71) **“Şahsi Yaralanma ve Motorlu Taşıt Kazaları Adli Muhasebeciliğin Konusuna Girmektedir”** ifadesi yer almaktadır. Söz konusu ortalamadan da anlaşılacağı gibi adli muhasebeciliğin temel unsurlarında birisi olan gerekli verilerin ortaya konulması yani kanıtların belirlenmesi ve daha sonraki karar aşaması önemli bir unsur olarak karşımıza çıkmakta yani meslek mensupları tarafından yüksek bir ortalama ile cevaplanmaktadır.

Anket verilerine ilişkin demografik bulgular ve ortalamalara ilişkin bilgilerin verilmesinden sonra araştırma hipotezlerini ortaya koymak ve bunları incelemek gerekmektedir. Çalışmada oluşturulan hipotezler, $\alpha=0,10$ anlamlılık düzeyinde test edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeciliğe bakış açıları ve farkındalığının araştırılmasına yönelik oluşturduğumuz çalışmamızın hipotezleri aşağıdaki gibidir:

H1: Meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğinin ülkemizdeki gelişimi ile ilgili düşünce boyutu ile cinsiyet arasında anlamlı farklılık vardır.

H2: Meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğine farkındalığı boyutu ile cinsiyet arasında anlamlı farklılık vardır.

H3: Meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğinin eğitimi ile ilgili düşünce boyutu ile cinsiyet arasında anlamlı farklılık vardır.

H4: Meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğinin konusu ile ilgili farkındalık boyutu ile cinsiyet arasında anlamlı farklılık vardır.

H5: Meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğinin ülkemizdeki gelişimi ile ilgili düşünce boyutu ile meslek mensuplarının yaşları arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır.

H6: Meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğine farkındalığı boyutu ile meslek mensuplarının yaşları arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır.

H7: Meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğinin eğitimi ile ilgili düşünce boyutu ile meslek mensuplarının yaşları arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır.

H8: Meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğinin konusu boyutu ile meslek mensuplarının yaşları arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır.

Çalışma sorularının demografik özelliklerinde de belirtildiği üzere araştırma sorularında meslek mensuplarının cinsiyetlerine ilişkin sorular da bulunmaktadır. Bu durumda adli muhasebeciliğin farkındalığının ölçülmesi noktasında oluşturulan boyutlar ile cinsiyet faktörü arasında anlamlı bir ilişki olup olmadığına dair oluşturulan hipotezler test edilecek olunursa bağımsız iki örnek T-testi (Independent-Samples T-Test) kullanmak gereklidir. Bu test farklı ana kütleden elde edilen gruplar arasında karşılaştırmalar yapmak için kullanılmaktadır (<http://www.istatistikanaliz.com/t-testi.asp>).

Tablo 4: Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetleri ile Adli Muhasebecilik Mesleğine Farkındalık Boyutlarını İnceleyen T testi Sonuçları

Cinsiyet	N	Ortalama	Standart Sapma	Ortalama Farklılıkları	Anlamlılık (Sig)
Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Mesleğinin Ülkemizdeki Gelişimi ile İlgili Düşünce Boyutu	Bay	82	3,1775	,80557	
	Bayan	10	3,7556	,27617	-,57805
Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Mesleğine Farkındalığı Boyutu	Bay	82	3,2515	,75882	
	Bayan	10	3,8250	,50415	-,57348
Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Mesleğinin Eğitimi ile ilgili Düşünce Boyutu	Bay	82	3,0518	,83494	
	Bayan	10	3,0250	,59454	,02683
Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Mesleğinin Konusu Boyutu	Bay	82	3,0467	,69304	
	Bayan	10	3,4000	,37019	-,35325

Adli muhasebecilik boyutları ile meslek mensuplarının cinsiyetleri arasında anlamlı farklılığın bulunup bulunmadığını görmek amacıyla yapılan bağımsız t testi sonuçlarına baktığımızda, meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğinin ülkemizdeki gelişimi ile ilgili düşünce ve meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğine farkındalık boyutlarının cinsiyet arasında anlamlı bir farklılığın bulunduğu görülmektedir ($p < 0,010$). Söz konusu farklılığın yönünü tayin etmek amacıyla meslek mensupları arasında araştırmaya katılan bay ve bayanlar arasında sorulara verilen yanıtların ortalamalarına baktığımızda, araştırmaya katılan bayanların (3,7556) adli muhasebecilik mesleğinin ülkemizdeki gelişimi ile ilgili düşünce boyutuna baylara göre (3,1755) daha fazla önem atfettikleri görülmektedir. Aynı şekilde adli muhasebeciliğin farkındalık boyutu ile ilgili düşüncelere baktığımızda ise, bayanların (3,8250), baylara göre (3,2515) daha fazla katıldıkları görülmektedir. Bu durumda her ne kadar araştırma kapsamında yer alan bayanların sayısı az olsa da adli muhasebecilik ilgili farkındalık düzeyinin ve gelecek düşüncesinin bayan meslek mensuplarında daha fazla olduğu

veya önemli olduğu görülmektedir. Dolayısıyla H1 ve H2 hipotezleri kabul edilirken, H3 ve H4 hipotezleri red edilmektedir.

Araştırmanın örneklemini oluşturan muhasebe meslek mensuplarının yaşları ile adli muhasebeciliğin boyutları arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığını tespit etmeye yönelik alternatif hipotezler ANOVA analizi uygulanarak istatistiksel test edilmiştir. Herhangi bir farklılığın olması durumunda ise, bu farklılığın hangi değişkenler arasında olduğunu tespit etmek amacıyla Post Hoc (Tukey) testi yapılmıştır.

Tablo 5: Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşları ile Adli Muhasebecilik Mesleğine Farkındalık Boyutlarını İnceleyen

Anova Testi Sonuçları						
Boyutlar	F	Sig	Ortalamalar		Standart Sapma	Farklılıklar
Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Mesleğinin Ülkemizdeki Gelişimi ile İlgili Düşünce Boyutu	5,090	,003	25-30 yaş arası	3,8333*	,56108	25-30 yaş arası ile 41-50 yaş arasında
			31-41 yaş arası	3,2222	,79231	
			41-50 yaş arası	2,9886*	,77853	
			51 yaş ve üzeri	3,6667	,13608	
Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Mesleğine Farkındalığı Boyutu	5,596	,001	25-30 yaş arası	3,9018*	,66358	25-30 yaş arası ile 31-41 yaş ve 41-50 yaş arası
			31-41 yaş arası	3,3088*	,77498	
			41-50 yaş arası	3,0545*	,66873	
			51 yaş ve üzeri	3,7250	,50312	
Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Mesleğinin Eğitimi ile İlgili Düşünce Boyutu	1,923	,132	25-30 yaş arası	3,4107	,62486	YOK
			31-41 yaş arası	2,9853	,73066	
			41-50 yaş arası	2,9167	,92005	
			51 yaş ve üzeri	3,5000	,53033	
Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Mesleğinin Konusu Boyutu	1,498	,221	25-30 yaş arası	3,3690	,48118	YOK
			31-41 yaş arası	2,9755	,64892	
			41-50 yaş arası	3,0427	,73620	
			51 yaş ve üzeri	3,3667	,66039	

*Post Hoc (Tukey) Testine göre aralarında fark bulunan değişkenler

Adli muhasebecilik doğrultusunda oluşturduğumuz boyutlar ile meslek mensuplarının yaşları arasında farklılık ölçmek amacıyla oluşturduğumuz ANOVA testi sonuçlarını değerlendirdiğimizde aşağıdaki sonuçlara ulaşılmaktadır.

Meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğinin ülkemizdeki gelişimi ile ilgili düşünce boyutu ile meslek mensuplarının yaşları arasındaki ilişkiyi değerlendirdiğimizde, anlamlı farklılığın olduğu görülmektedir ($p < 0,005$). Bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek amacıyla yapılan Tukey çoklu karşılaştırma testi neticesinde, farklılığın 25-30 yaş arası ($\bar{X}=3,8333$) ile 41-50 yaş ($\bar{X}=2,9886$) arasında olduğu görülmektedir. Söz konusu farklılığın ortalamalarına baktığımızda ise, 25-30 yaş arasında bulunan meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğinin ülkemizde gelişimi noktasında daha fazla olumlu görüşe sahip oldukları görülmektedir. Bu durumda H5 hipotezi kabul edilmektedir.

Meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğine farkındalığı boyutu ile meslek mensuplarının yaşları arasındaki ilişkiye baktığımızda ise anlamlı farklılığın olduğu görülmektedir ($p < 0,005$). Farklılığın hangi gruplar arasında olduğuna baktığımızda, 25-30 yaş ile ($\bar{X}=3,9018$), 31-41 yaş arası ($\bar{X}=3,3088$) ve 41-50 yaş arasında ($\bar{X}=3,0545$) anlamlı farklılığın olduğu görülmektedir. Yaş grupları arasında 25-30 yaş aralığında bulunan meslek mensuplarının daha fazla farkındalığa sahip oldukları yani farkındalığı ölçmeyi amaçlayan sorulara daha fazla katıldıkları görülmektedir. Dolayısıyla, H6 hipotezi kabul edilmektedir.

Son olarak meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğinin eğitimi ile ilgili düşünceleri ile adli muhasebecilik mesleğinin konusu ile ilgili boyutların her ikisinde de anlamlı farklılığın bulunmadığı görülmektedir ($p > 0,05$). Her iki durumda farklılığın bulunmaması neticesinde Tukey testinde de farklılık çıkmamaktadır. Dolayısıyla, meslek mensuplarının sahip olduğu ve araştırma kapsamında bulunan bütün yaş grupları adli muhasebeciliğin eğitimi ve konusu noktasında aynı görüşe sahiptir. Böylece, H7 ve H8 hipotezleri red edilmektedir.

8. SONUÇ

Muhasebe mesleğinin faaliyet alanının genişlemesiyle beraber, muhasebe ve denetim alanında yeni denilebilecek unsur ortaya çıkmıştır. Her ne kadar meslek ile ilgili düzenlemeler gerçekleştirilmemiş olsa bile, ülkemizde yeni tanınan şu andaki muhasebecilik anlayışından çok daha farklı olan, daha fazla uzmanlık gerektiren bir meslek alanı olarak karşımıza çıkan “adli muhasebecilik” mesleğine olan ihtiyaç her geçen gün artmaktadır. Adli muhasebeci olarak söz edilen muhasebe meslek mensupları, denetleme ve inceleme yeteneklerini kullanarak, herhangi bir konudaki soruşturma-

nın yürütülmesine ve sonuçlanmasına destek olurlar. Bu destek, dava konusu oluşmadan hile denetçiliği şeklinde yolsuzlukların ortaya çıkarılması aşamasında olabileceği gibi, mahkemeye intikal etmiş davalarda avukatlara yardımcı olacak analizler yapmak veya uzman şahit olarak görüşünü bildirmek şeklinde de olabilmektedir.

Ülkemizde söz konusu meslek ile ilgili gelişmelerin diğer ülkelere nazaran daha geriden takip edilmesi üniversitelere daha fazla eğitim, bilimsel çalışma, Adli Muhasebe adı altında derslerin konulması veya birimlerin oluşturulması gibi unsurlar noktasında görevler yüklemektedir.

Bu bağlamda gerçekleştirmiş olduğumuz çalışmamızda, meslek mensuplarının söz konusu mesleğe farkındalık düzeyleri ölçülmeye çalışılmıştır. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin yer aldığı çalışma kapsamında 92 kişiye adli muhasebecilik mesleği ile ilgili sorular yöneltilmiştir. Araştırma kapsamına dahil olan meslek mensuplarının çoğunluğunu erkek, 41-50 yaş arasında, 10-15 yıl arasında mesleki faaliyette bulunan ve 51-100 arasında mükellef sayısına sahip kişilerden oluşmaktadır.

Araştırma kapsamında meslek mensuplarının farkındalığını ölçmek amacıyla adli muhasebecilik ile ilgili oluşturulmuş sorular dört farklı boyutta ele alınmıştır. Söz konusu boyutların ortalamaları incelenmiştir. Buna göre, meslek mensuplarının adli muhasebecilik mesleğinin eğitimi ile ilgili düşünce boyutunun (3,0489) en düşük ortalamaya, ülkemizde gelişimi ile ilgili düşünce boyutunda ise, (3,2403) en yüksek ortalamaya sahip oldukları görülmektedir. Meslek mensupları adli muhasebecilik ile ilgili boyutlardan ülkemizdeki gelişimi ile ilgili boyuta daha fazla katıldıkları görülmektedir. Meslek mensupları, söz konusu mesleğin geleceğini olumlu görmekle birlikte, bu doğrultuda entelektüel birikimlerini arttırmak istemektedirler.

Meslek mensuplarının cinsiyetleri ve yaşlarını ele alarak, adli muhasebecilik mesleği ile ilgili oluşturulan boyutlar çerçevesinde öne sürülen hipotezler neticesinde ise; adli muhasebecilik mesleğine farkındalık boyutlarının cinsiyet arasında anlamlı bir farklılığın bulunduğu görülmektedir. Farklılığın yönü incelendiğinde ise bayanların farkındalık düzeyleri daha yüksek çıkmıştır. Bu durumda, bayan meslek mensuplarının mesleki inovatif anlamında erkek meslektaşlarına göre daha iyi bakış açısına sahip olduğu söylenebilir.

Meslek mensuplarının yaşları ile adli muhasebecilik mesleğinin farkındalık düzeylerini ölçmek amacıyla oluşturulan hipotezlerde ise, adli muhasebecilik mesleğinin ülkemizdeki gelişimi ile ilgili düşünce boyutu ve farkındalık boyutunda anlamlı farklılıklar görülmüştür. Farklılığın yönünü incelediğimizde ise, 25-30 yaş aralığında bulunan meslek mensupları ile 41-50 yaş aralığında meslek mensupları arasında farklılık görülmekle birlikte, 25-30

yaş aralığında bulunan meslek mensupları hem mesleğin ülkemizdeki gelişim noktasında hem de farkındalık noktasında 41-50 yaş aralığında bulunan meslektaşlarına göre daha olumlu kanaatlere sahiptirler. 25-30 yaş aralığında meslek mensuplarının mesleğe yeni başlamış olmaları, mesleki gelişim ve kariyer noktasında daha istekli olmaları, almış oldukları eğitimin daha güncel olması gibi bir çok unsur söz konusu farkındalığın nedenini oluşturabilir.

Sonuç olarak, adli muhasebecilik mesleği muhasebe mesleğine farklı bir boyut getirmekle birlikte, ülkemizde alt yapı yetersizlikleri, meslek mensuplarının ilgisizliği gibi unsurlar uygulanabilirliğini zorlaştırmaktadır. Bu nedenle adli muhasebecilik mesleğinin gelişimini tamamlayabilmesi ve uygulanabilmesi için, mesleğe yönelik lisans ve yüksek lisans düzeyinde programların açılması, meslek yasaları ve ilgili kanunlar ile birlikte desteklenmesi ve staj imkanlarının sağlanması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

ÇABUK, A., & YÜCEL, E. (2012, Nisan). Adli Muhasebecilik Mesleği ve Türkiye’de Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 27-50.

ELİTAŞ, B. L. (2012, Temmuz). Seçilmiş Örneklerle Adli Muhasebe Eğitimi ve Türkiye İçin Bir Değerlendirme. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 153-172.

KARACAN, S. (2012). Hukuk ile Muhasebenin Kesişme Noktası: Adli Muhasebe. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 4(8).

KASAP, M. (2013). Adli Muhasebecilik Mesleği ve Aklama Suçuyla Mücadele. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3(1), 121-132.

PAZARÇEVİREN, S. Y. (2005). Adli Muhasebecilik Mesleği. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(2), 1-19.