

# MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ADLİ MUHASEBEYE İLİŞKİN GÖRÜŞLERİNİN BELİRLENMESİNE YÖNELİK EGE BÖLGESİNDE BİR ARAŞTIRMA \*

İbrahim Ethem DAĞDEVİREN\*\*

Şakir MİRZA\*\*\*

Ampirik İnceleme  
(Empirical Research)

Muhasebe ve Vergi  
Uygulamaları Dergisi  
Temmuz 2017; 10 (2): 209-234

## Öz

Dünya genelinde son yıllarda meydana gelen ekonomiyi sarsan büyük iflasların arkasında muhasebe hilelerinin yattığı bilinmektedir. Bunun neticesinde ülkeler ve işletmeler bu durumun önüne geçebilmek için çok daha ciddi önlemler almaya başlamıştır. Örneğin ABD Enron skandalından sonra Sarbanes-Oxley Yasası'nı çıkarmıştır. Yapılan bu işlemlerin sebebi muhasebe verilerinde hile ve yolsuzlukların önüne geçerek daha objektif tarafsız ve doğru bilgileri kullanıcılara sunmaktır. Bu konuda adli muhasebe, hukuk ve muhasebe bilimleri arasında köprü görevi üstlenerek bu hile ve manipülasyonların ortaya çıkarılması ve önlenmesi için çeşitli yöntem ve teknikleri kullanmaktadır. Bu konuda çalışan bireylerin yeterli seviyede hukuk, muhasebe, denetim, matematik ve teknoloji konusunda bilgi sahibi olması gerekmektedir. Çalışma her geçen gün önemi artan adli muhasebecilik mesleğinin ilgili taraflarından olan bağımsız meslek mensuplarının adli muhasebeye ilişkin algılarını ortaya koymak amacıyla yapılmıştır. Ege bölgesindeki muhasebe meslek mensuplarına yapılan anket uygulaması neticesinde meslek mensuplarının adli muhasebeye ilişkin farkındalık düzeylerinin yüksek olduğu ortaya çıkmıştır. Meslek mensupları ülkemizde adli muhasebeye gerekli önemin verildiğini düşünmektedirler. Fakat eğitime gereken önemin verilmediği düşüncesinde oldukları ortaya çıkmıştır. Muhasebe meslek mensupları adli muhasebeye ilişkin yasal düzenlemelerin

\* Makalenin gönderim tarihi: 11.08.2016; Kabul tarihi: 17.11.2016 ve iThenticate benzerlik oranı % 27

\*\* Uşak Üniversitesi, Eşme Meslek Yüksekokulu, Lojistik Bölümü Öğretim Elemanı, ethem.dagdeviren@usak.edu.tr. (Sorumlu yazar; Correspondent author)

\*\*\* Uşak Üniversitesi, Eşme Meslek Yüksekokulu, Lojistik Bölümü Öğretim Elemanı, sakir.mirza@usak.edu.tr

henüz yeterli olmadığını fakat ileride gereken yasal düzenlemelerin yapılacağını düşünmektedirler.

**Anahtar Sözcükler:** Muhasebe, Adli Muhasebe, Adli muhasebeci,

**JEL Kodları:** M41, M4.

## A STUDY FOR THE DETERMINATION OF OPINIONS OF ACCOUNTING PROFESSIONALS IN AEGEAN REGION ON FORENSIC ACCOUNTING

### ABSTRACT

It is known that in recent years, accounting fraud cause major bankruptcies that shook the world economy in general. As a result, countries and businesses began to take more serious measures to prevent this situation. For example, the USA made Sarbanes-Oxley Act after the Enron scandal. The reason of these actions is to provide users impartial and accurate information more objectively by preventing fraud and corruption in the accounting data. In this regard, forensic accounting, use a variety of methods and techniques for prevent and discover the fraud and manipulation by taking the role of a bridge between, law and accounting sciences. In addition, it is necessary for individuals who work in this area to have adequate knowledge on law, accounting, auditing, mathematics and technology.

The study has been carried out to reveal perception of accounting profession who are related parties for forensic accounting that have an increasing importance day after day regarding forensic accounting. In the result of the survey for the accounting profession in the Aegean region, the awareness of accounting profession about the forensic is found to be high. Accounting professionals think that forensic accounting is important in our country. But it found that that they think that same level of importance is not placed on education. Accounting professionals think that legal regulations regarding forensic accounting is not sufficient yet, but they think that it will be in the future.

**Keywords:** Accounting, Forensic Accounting, Forensic Accountant

**JEL Codes:** M41, M4

### 1. GİRİŞ

Son yıllarda teknolojik gelişmeler neticesinde beyaz yakalı suçlar olarak bilinen suçlarda büyük oranda artış meydana gelmiştir. Üst düzey yöneticiler tarafından gerçekleştirilen beyaz yaka hileleri emniyet birimlerinin bu suçları ortaya koymalarında yetersiz kalmalarına neden olmaktadır. Bunun

neticesinde yeni bir alan doğmuş ve yeni yöntem ve teknikler ortaya konulmaya başlanmıştır (Pehlivan ve Dursun, 2012: 130). Adli bilimler içerisinde yer alan adli muhasebe birçok işletmeyi ve birçok yatırımcıyı yakından ilgilendiren hileli işlemleri ortaya koyabilecek ve engelleyecek yöntem ve teknikleri geliştirmeyi amaçlayan yeni bir bilim dalıdır. ABD gibi gelişmiş ülkeler adli muhasebenin önemli bir bilim dalı olduğunu düşünerek gerekli alt yapıları hazırlanmıştır. Fakat ülkemizde henüz gereken önem verilmemiştir (Pehlivan ve Dursun, 2012: 130-131). Adli muhasebe dünyada son 30 yıllık süreçte yoğun olarak kullanırken ülkemizde son yıllarda kullanılmaya başlayan bir uygulamadır. Bunun en büyük nedeni ülkemizde yasal bir dayanağının olmamasıdır. Adli muhasebenin bir meslek olarak kabul edilmesi ve eğitim kurumlarında adli muhasebe eğitiminin verilmesi gerekmektedir (Keleş ve Keleş, 2014: 53). Adli muhasebecilik mesleğinin ülkemizde henüz çok fazla duyulmamasının diğer bir nedeni de bu mesleği yerine getirecek yeterli düzeyde iş gücünün olmamasından kaynaklanmaktadır. Bunun için ülkemizde iyi yetişmiş adli muhasebecilerin olabilmesi için lisansüstü eğitimde adli muhasebeye ilişkin derslerin verilmesi ve bu derslerde özellikle vaka analizlerinin yapılması gerekmektedir (Aksu vd., 2008: 70-71). SM, SMMM ve YMM'lerin adli muhasebe konusunda bilgi sahibi olup olmadıkları ve bu konudaki algılarının ne olduğunu ortaya koymak amacıyla Ege Bölgesinde bağımsız muhasebe meslek mensupları üzerinde bir araştırma yapılmıştır. Böylece her geçen gün önemi artan ve bir meslek haline gelecek olan adli muhasebeciliğe ilişkin meslek mensupları üzerinde farkındalık yaratılmak istenmiştir.

## 2. ADLİ MUHASEBE KAVRAMI

Adli muhasebenin kökünün çok eski yıllara dayandığı fakat ilk olarak bir makalede 1946'da Maurice E. Peloubet tarafından kullanıldığı belirtilmektedir (Elitaş, 2012: 154-155). Henüz yeni bir kavram olmasından dolayı tüm dünyada geçerli bir adli muhasebe tanımı yapılamamıştır (Çakır, 2015: 95). Adli muhasebe *"Mahkemeye intikal etmiş veya henüz etmemiş ancak hukuksal bir çatışma yaratması muhtemel konunun esaslı bir boyutunu muhasebe ile ilişkili ihtilafların oluşturduğu, psikoloji, suç bilimi gibi diğer bilim dallarından da yararlanan kendine has araştırma, sorgulama ve analiz teknikleri kullanarak gerçeği arayan bir bilim dalıdır"* (Al, 2014: 103). Birçok bilim dalına katkı yapan bir bilim dalı olan adli muhasebenin (Çabuk ve Yücel, 2012: 70) temel amacı hile ve yolsuzlukların tespit edilmesidir. Özellikle rüşvet, kara para aklama, zimmet gibi çözüme kavuşturulması zor ve karmaşık olayların ortaya çıkarılması için adli muhasebeye ihtiyaç vardır. Adli muhasebenin denetim mesleğinden en temel farkı dava aşamasındaki bir suçun yargı sürecinin bir parçası haline gelmesidir. Suçun

çözümüne ilişkin davada muhasebe ve finansla ilgili olan kısmının çözümünde adli muhasebeciler mahkemeye yardımcı olmaktadır. Ayrıca adli muhasebecilerin en önemli özelliklerinden birisi de uzman tanık olarak mahkemelerde yer almalarıdır. Bu konuda alanında uzman oldukları bilgileri hakim ve avukatlara sunarak mahkeme kararına yön vermektedirler (Çabuk ve Yücel, 2012: 70-71).

### 3. ADLİ MUHASEBEYE İHTİYAÇ DUYULMA SEBEPLERİ

Son yıllarda muhasebe mesleğinde mali tablolarla ilgili yaşanan skandallar neticesinde muhasebeye olan güven de azalma meydana gelmiştir. Toplum tarafından denetim şirketlerinin gerekliliği bir defa daha anlaşılmış ve adli muhasebeye olan ihtiyaç artmıştır (Al, 2014: 97). Rekabetin artması, rekabet edebilme gücünün azalması şirketlerin iflas etmelerine neden olmaktadır. Bu yüzden firmalar manipülasyona, hilelere, yolsuzluklara yönelmektedirler. Teknolojik gelişmeler de firmaları bu konuda destekler niteliktedir. Söz konusu yolsuzlukları, manipülasyonları ortaya çıkarma konusunda denetim şirketleri yetersiz kaldığından dolayı adli muhasebe devreye girmektedir. Denetim şirketlerinin bütün işlemleri ayrıntısına kadar incelemeleri mümkün olmazken adli muhasebede gerekirse tüm hesaplar teker teker detaylı incelenmekte hesaplar arası karşılaştırmalar yapılarak şüpheli durumlar ortaya konulmaktadır (Çabuk ve Yücel, 2012: 71-72).

Adli muhasebeye olan ihtiyacın her geçen gün artmasının sebeplerini şu şekilde sıralamak mümkündür (Bozkurt, 2000: 56).

- Küreselleşmeye paralel ticari işlemlerin giderek karmaşıklaşması
- Birey ve kurumların mahkemeye başvurma oranlarının artması
- Bireyler, kurumlar ve devlet arasındaki ilişkilerde sorunların artması
- Gelişen teknolojiyle birlikte hile ve yolsuzlukları önlemenin zorlaşması
- Artan sayıda ve büyük tutarlarda işletme başarısızlıklarının yaşanmasıdır.

Başka bir çalışmaya göre adli muhasebecilik mesleğini gerektiren nedenleri şu şekilde sıralamak mümkündür (Usul ve Topçuoğlu, 2011: 56-61).

- Etik Dışı Davranışların Artması
- Muhasebe Öğretisinin Yetersizliği
- Bilirkişilerin Odaklanma Noktalarındaki Farklılıklar
- Bilirkişi Müessesinin Yetersizliği
- Hukuk Fakültelerinde Verilen Mali Eğitimin Yetersizliği
- Hata ve Hilelerin Ortaya Çıkarılmasındaki Güçlüktür.

#### 4. ADLİ MUHASEBECİLİĞİN GELİŞİMİ

Adli muhasebeciliğin ilk örneklerini M.Ö. 3000’li yıllarda işletmelerde görmek mümkündür. Mezopotamya ve Mısır’daki kil tabletlerin üzerine yazılan ticari işlemler inceleme konusu olmuştur (Al, 2014: 101). Buradaki katiplerin ticari anlamdaki işlemleri ıslak kil tabletlerin üzerine kaydettiği bilinmektedir. Daha sonra bu tabletler ince kil tabletlerin içerisine konulmakta ve eğer dış tablette herhangi bir kurcalama söz konusu olursa soruşturma yapılmaktaydı (Akin ve Onat, 2015: 35).

1800’lü yıllarda ise muhasebe meslek mensupları ile avukatlar arasında yakın bir ilişkinin varlığından söz edilmektedir. Muhasebecilerin avukatların müşterilerine ücret karşılığı muhasebe hizmeti verdiği bilinmektedir (Karacan, 2012: 107).

Yakın zamanda adli muhasebe özellikle 1980’li yıllardan sonra yaygınlaşmaya başlamıştır. Kelimenin aslı “Forensic Accounting”tir. “Forensic”in anlamı “mahkemeye ait”, “adli davalarda bir standart olarak kabul edilme”dir. Dilimize adli muhasebe olarak çevrilmiş ve bu işle ilgili çalışanlara da adli muhasebeci adı verilmiştir (Elitaş, 2012: 155). Ülkemizde adli muhasebenin henüz istenilen düzeyde gelişmemesine rağmen son yıllarda muhasebecilerin, akademisyenlerin ve denetim şirketlerinin ilgisini çekmiştir. Adli muhasebecilik üzerine ilk olarak kurulan özel şirketin ise Fraud Research Corporation Uluslararası Hile Denetimi ve Danışmanlık Hizmetleri A.Ş. olduğu bilinmektedir (Çabuk ve Yüzel, 2012: 73).

#### 5. ADLİ MUHASEBECİLERİN ÖZELLİKLERİ VE İLĞİ ALANLARI

Adli muhasebeci, kayıtların değerini kabul etmeyip, araştıran, şüpheli davranan, bilirkişi raporu hazırlayan kişilerdir (Özkul ve Pektekin, 2009: 63). Adli muhasebecilerin normal muhasebecilerden farklı özelliklere sahip olması gerekmektedir. Bireylerin alanında uzman bireyler olmaları ve inceledikleri konularda derinlemesine araştırmalar yapabilme yeteneğine sahip olmaları gerekmektedir. Adli muhasebecilerin dedektif gibi, çalıştıkları konu üzerinde titiz bir şekilde çalışmalarını gerekmektedir (Keleş ve Keleş, 2014: 58-59).

Adli muhasebeciler farklı sektörlerde farklı alanlarda görevler üstlenmektedirler. Adli muhasebecilerin görev yaptığı bazı alanlar aşağıda sıralanmıştır (Pazarçeviren, 2005: 11-12). Bunlar;

- Ortaklık veya Hissedar Davaları
- Şahsi Yaralanma İddiaları/Motorlu Taşıtlı Kazaları
- İşin Durması/Sigortadan İstenebilecek Diğer Tazminat Talepleri

- İşletme/iş gören Hile Soruşturmaları
- Boşanmalarla İlgili Mali Anlaşmazlıklar
- İşletmenin Mali Kayıplarına İlişkin Davalar
- Mesleki İhmal
- Arabuluculuk ve Tahkim

Adli muhasebecilerin yaptığı bu görevler uygulama açısından üç bölüme ayrılmaktadır (Pazarçeviren, 2005: 4). Bunlar;

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

Dava desteği, mahkemeye taşınmış olan bir suçta davanın başlangıcından itibaren taraflara sağlanan desteği ifade etmektedir. Adli muhasebeci davanın yasal bir parçası haline gelmektedir (Akın ve Onat, 2015: 37). Adli muhasebeci daha çok işin ekonomik boyutuyla ilgili kısmına dahil olmaktadır (Karacan, 2012: 113). *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, deneyim ve eğitime sahip kişidir* (Akın ve Onat, 2015: 38). Adli muhasebeci mahkemede uzman bilirkişi olarak düşüncelerine gerekli merciye sunmaktadır (Karacan, 2012: 113). Bu görüşlerini aktarırken tarafsız, soğukkanlı ve objektif bir şekilde davranmalıdır (Bekçioğlu vd, 2013: 8). Adli muhasebeciliğin en temel konusu hile denetçiliğidir. Hile ve yolsuzlukların araştırılması ve ortaya çıkarılması adli muhasebecilerin en büyük çalışma alanlarını oluşturmaktadır (Akın ve Onat, 2015: 38). Örneğin bir işletmede yönetici çalışanlarının şirkette yolsuzluk yaptığını düşünüyorsa adli muhasebeciye olayın ortaya çıkarılması için başvurmaktadır (Karacan, 2012: 112). Adli muhasebeciler bu uygulama alanlarında her olaydan olaya farklı süreçlerle karşı karşıya kalmaktadırlar. Genel olarak bu süreçler şu aşamalardan oluşmaktadır (Pazarçeviren, 2005: 12-13):

- Müşteriyle Buluşma
- Çatışmanın Tespiti
- Öncül (Başlangıç) Araştırması
- Bir Eylem Planı Hazırlanması
- Doğru Kanıtların Elde Edilmesi
- Analiz Etme
- Raporun Hazırlanması

Adli muhasebeciler yapılan hile ve yolsuzlukları ortaya koymak amacıyla Benford Kanunu ve Benzer Büyüklük Faktörünü kullanmaktadırlar. Benford Kanunu işletmedeki rakamların ortaya çıkma sıklıklarını ve gerçek bir muhasebe evrenindeki rakamların ortaya çıkma sıklıklarını karşılaştırarak kanuna uygun dağılım gösterip göstermediği incelemektedir. Eğer kanuna uygun dağılım göstermiyorsa muhasebe riski söz konusu olabilir. Benzer büyüklük faktörü ise normal olmayan dağılımlara ilişkin ve aykırı olan veri setlerini incelemeye almaktadır (Panigrahi, 2006: 1426-1428). Türkçe literatürde adli muhasebeye ilişkin yapılan çalışmalar incelenmiştir. Bu çalışmaların bir kısmı aşağıda gösterilmiştir.

## 6. ARAŞTIRMAYA İLİŞKİN ULUSAL LİTERATÜR TARAMASI

Pehlivan ve Dursun (2012), akademisyenlerin adli muhasebe eğitime bakış açılarını ortaya koymak amacıyla yaptığı çalışmada ülkemizde adli muhasebe eğitime ilişkin gerekli eğitim alt yapısının olmadığı sonucuna ulaşmıştır. Akademisyenlerin adli muhasebeye ilişkin eğitimlerin müfredatta eklenmesi konusuna da pek olumlu düşüncelere sahip olmadıkları ortaya çıkmıştır.

Elitaş (2012), adli muhasebe eğitime ilişkin yaptığı çalışmada adli muhasebe eğitiminin içeriğinden söz ederek, ülkemizde adli muhasebecilik mesleğinin olmadığını ifade etmiştir. Ülkemizdeki adli muhasebe eğitimi konusunda kullanılacak Utica Koleji örneği ve West Virginia Üniversitesi örneğinin olduğu belirtilmiştir.

Çankaya vd (2014), yapılan çalışmada günümüzdeki yargı sisteminde bilirkişilik mesleğinin yeterli olmadığı bu konuda ülkemizde sertifikalı uzman tanıklara ihtiyacın olduğu ortaya çıkmıştır. Ülkemizdeki muhasebe meslek mensuplarının uzman bilirkişilik yapacak düzeyde olmadıkları belirtilmiştir.

Akın ve Onat (2015), muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe hakkındaki farkındalığını ortaya koymak amacıyla yapılan çalışmada meslek mensupları adli muhasebecilik mesleğinin geleceğini olumlu gördükleri ve bu konudaki birikimlerini geliştirmek istedikleri sonucuna ulaşmıştır.

Vural (2010), yüksek lisans tezinde adli muhasebecilere olan ihtiyacın her geçen gün arttığı bunun için meslekle ilgili alt yapının biran önce hayata geçirilmesi ve daha kapsamlı çalışmalar yapılarak gerekli desteklerin verilmesi gerektiğini savunmuştur.

Şahin (2011), yüksek lisans tezinde dünyada bir meslek haline gelmiş olan adli muhasebeciliğin ülkemizde de aynı konuma gelmesi için üniversitede gerekli eğitimlerin verilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Bu mesleğin ayrı bir meslek olarak alanında uzman kişiler tarafından yapılması gerektiği ve

başka bir mesleğin uzantısı olarak yerine getirilmemesi gerektiği vurgulanmıştır.

Saçaklı (2011), yüksek lisans tezinde üniversitede verilen derslere adli muhasebeye ilişkin derslerin de eklenmesi gerektiği sonucuna ulaşmıştır. Üniversitede verilecek adli muhasebe derslerinde akademisyenlere büyük görevlerin düştüğü ve akademisyenlerin de bazılarının bu konuda istekli oldukları ortaya çıkmıştır.

Uğurlu (2013), yüksek lisans tezinde ülkemizde denetim şirketlerinin adli muhasebeciliğe ilişkin yasal bir düzenleme olmamasına rağmen adli muhasebe hizmeti verdiklerini ifade etmiştir. Yasal düzenlemenin ülkemizde oluşturulmadan önce bu mesleği icra edecek meslek mensuplarının yetiştirilmesi gerekmektedir. Ülkemizde de yeterli akademisyenlerin olduğu ve biran önce yasal düzenlemelerin yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

## 7. ARAŞTIRMANIN DİZAYNI

### 7.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Adli muhasebe kavramının önemi her geçen gün artmasına rağmen bu konuda ülkemizde henüz yeterli seviyede çalışma yer almamaktadır. Ayrıca ilgili taraflar tarafından adli muhasebe konusunda yeterli bilginin olmadığı görülmektedir. Bu konuya ilişkin ilgili taraflardan olan SM, SMMM ve YMM'lerin de adli muhasebe konusunda bilgi sahibi olup olmadıkları ve bu konudaki algılarının ne olduğunu ortaya koymak amacıyla Ege Bölgesinde bağımsız muhasebe meslek mensupları üzerinde bir araştırma yapılmıştır. Böylece her geçen gün önemi artan ve bir meslek haline gelecek olan adli muhasebeciliğe ilişkin meslek mensupları üzerinde farkındalık yaratılmak istenmiştir.

### 7.2. Araştırmanın Yöntemi

Araştırma bir saha araştırmasıdır. Ege Bölgesi'nde faaliyet gösteren bağımsız muhasebe meslek mensupları araştırmanın evrenini oluşturmaktadır. Araştırma örnekleme kolayda örnekleme yöntemi ile seçilmiştir. Araştırmada birincil verilerin elde edilebilmesi amacıyla anket yöntemi kullanılmıştır. Anket formu Coşkun (2013) doktora çalışmasında kullanmış olduğu anket formu olup form iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde demografik özelliklere ilişkin sorular yer alırken ikinci bölümde Adli Muhasebe farkındalığına ilişkin 25 adet önerme cümlesi yer almaktadır. Anket formu 5'li Likert ölçeğine göre düzenlenmiştir. Bağımsız muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeye ilişkin algılarını belirlemek amacıyla Ege Bölgesinde Manisa, İzmir, Uşak, Kütahya, Muğla, Aydın, Denizli illerinde 203 adet veri elde edilmiştir. Elde edilen veriler SPSS programında analiz edilerek bulgular yorumlanmıştır.



### 7.3. Araştırmanın Değişkenleri

Anket formunda yer alan 25 adet önerme cümlesine ait 5 adet alt değişken oluşturulmuştur. Bu alt boyutlar şunlardır:

- Adli Muhasebeye Verilen Önem,
- Algılanan Adli Muhasebe İşlevsellik Düzeyi,
- Adli Muhasebe Eğitime Verilen Önem,
- Mevcut Yasal Durumdan Memnuniyet
- Gelecek Yasal Düzenlemelere Verilen Önem

### 7.4. Verilerin İstatistiksel Analizi

Araştırmada elde edilen veriler SPSS (Statistical Package for Social Sciences) for Windows 22.0 programı kullanılarak analiz edilmiştir. Verilerin değerlendirilmesinde tanımlayıcı istatistiksel yöntemleri olarak sayı, yüzde, ortalama, standart sapma kullanılmıştır. Araştırmada adli muhasebe farkındalık puanları için normal dağılım testi uygulanmıştır.

**Tablo-1:** Kolmogorov-Smirnov Normal Dağılım Testi ve Güvenirlik Katsayıları

	N	Kolmogorov-Smirnov Z	p	Crombach Alpha
Önem	203	2,158	0,000	0,888
İşlev	203	1,901	0,001	0,901
Eğitim	203	2,729	0,000	0,869
Mevcut yasal durum	203	1,946	0,001	0,912
Gelecek yasal düzenlemeler	203	2,662	0,000	0,874
Adli muhasebe farkındalık genel	203	1,499	0,022	0,899

Normal dağılım testi sonucunda genel puan ve alt boyutların normal dağılım göstermediği saptanmıştır ( $p < 0,05$ ). Araştırmada parametrik olmayan analiz yöntemleri kullanılmıştır.

İki bağımsız grup arasında niceliksel sürekli verilerin karşılaştırılmasında Mann-Whitney U testi, ikiden fazla bağımsız grup arasında niceliksel sürekli verilerin karşılaştırılmasında Kruskal-Whallis testi kullanılmıştır. Kruskal-Whallis testi sonrasında farklılıkları belirlemek üzere tamamlayıcı olarak Mann-Whitney U testi kullanılmıştır.

Ölçek boyutlarının aldığı puanlar 1 ile 5 arasında değerlendirilmektedir. Bu aralık 4 puanlık genişliğe sahiptir. Bu genişlik beş eşit genişliğe ayrılarak 1.00- 1.79 arası "çok düşük", 1.80- 2.59 arası "düşük", 2.60- 3.39 "arası orta", 3.40-4.19 arası "yüksek", 4.20-5.00 arası "çok yüksek" olarak bulgular yorumlanmıştır (<http://www.istatistikanaliz.com/faktoranalizi.asp>).

Elde edilen bulgular %95 güven aralığında, %5 anlamlılık düzeyinde değerlendirilmiştir.

## 8. BULGULAR VE YORUMLAR

Bu bölümde, araştırma probleminin çözümü için, araştırmaya katılan muhasebecilerin ölçekler yoluyla toplanan verilerin analizi sonucunda elde edilen bulgular yer almaktadır. Elde edilen bulgulara dayalı olarak açıklama ve yorumlar yapılmıştır.

**Tablo-2:** Muhasebecilerin Tanımlayıcı Özellikleri

Tablolar	Gruplar	Frekans(n)	Yüzde (%)
Cinsiyet	Kadın	42	20,7
	Erkek	161	79,3
	Toplam	203	100,0
Yaş	20-27	20	9,9
	28-35	56	27,6
	36-43	45	22,2
	44-51	39	19,2
	52-58	27	13,3
	59 üstü	16	7,9
	Toplam	203	100,0
Medeni Durum	Evli	156	76,8
	Bekar	47	23,2
	Toplam	203	100,0
Eğitim Düzeyi	Lise Ve Altı	18	8,9
	Yüksekokul	47	23,2
	Lisans	111	54,7
	Yüksek Lisans	27	13,3
	Toplam	203	100,0
Unvan	Serbest Muhasebeci	52	25,6
	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	144	70,9
	Yeminli Mali Müşavir	7	3,4
	Toplam	203	100,0

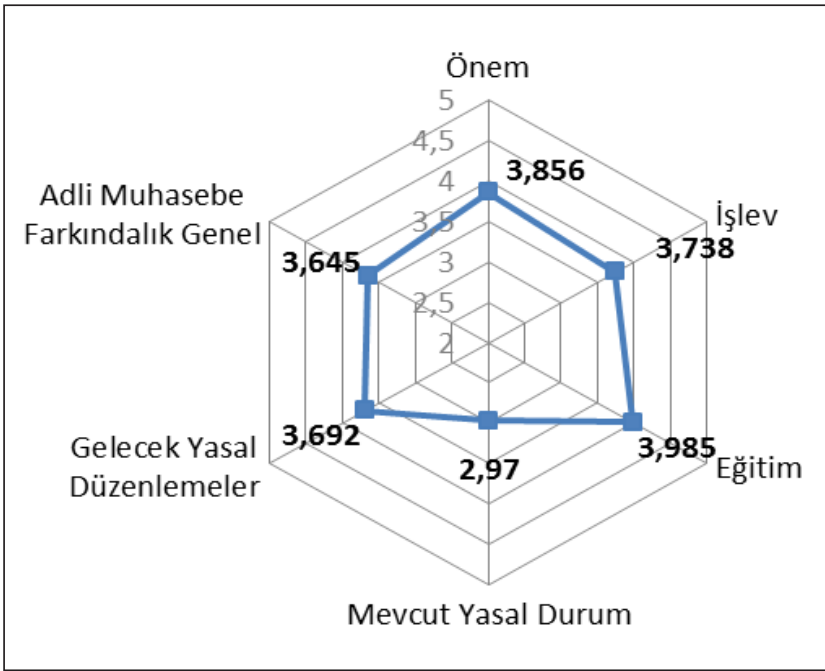
Mesleki Tecrübe	0-3 Yıl	18	8,9
	4-6 Yıl	38	18,7
	7-10 Yıl	32	15,8
	10 Yıl üstü	115	56,7
	Toplam	203	100,0
Gelir Düzeyi	2000 TL'den az	30	14,8
	2001-3000 TL	55	27,1
	3001-4000 TL	53	26,1
	4000 TL'nin üstü	65	32,0
	Toplam	203	100,0
İşyerinde Çalışan Sayısı	1-5 Kişi	177	87,2
	6-10 Kişi	9	4,4
	11-15 Kişi	17	8,4
	Toplam	203	100,0
Adli Muhasebe Konusunda Bilgi Sahipliği	Evet	123	60,6
	Hayır	80	39,4
	Toplam	203	100,0
Faaliyet Gösterilen Şehir	Manisa	29	14,3
	İzmir	32	15,8
	Uşak	61	30,0
	Kütahya	46	22,7
	Muğla	16	7,9
	Aydın	3	1,5
	Denizli	16	7,9
	Toplam	203	100,0

**Tablo-3:** Muhasebecilerin Adli Muhasebe Farkındalık Düzeyleri

	N	Ort	Ss	Min.	Max.
Önem	203	3,856	0,772	1,000	5,000
İşlev	203	3,738	0,762	1,000	5,000
Eğitim	203	3,985	0,863	1,000	5,000
Mevcut Yasal Durum	203	2,970	0,862	1,000	5,000
Gelecek Yasal Düzenlemeler	203	3,692	0,828	1,000	5,000
Adli Muhasebe Farkındalık Genel	203	3,645	0,585	1,000	5,000

Tablo 3'de de görüleceği üzere araştırmaya katılan muhasebecilerin "önem" düzeyi yüksek ( $3,856 \pm 0,772$ ); "işlev" düzeyi yüksek ( $3,738 \pm$

0,762); “eğitim” düzeyi yüksek (3,985 ± 0,863); “mevcut yasal durum” düzeyi orta (2,970 ± 0,862); “gelecek yasal düzenlemeler” düzeyi yüksek (3,692 ± 0,828); “adli muhasebe farkındalık genel” düzeyi yüksek (3,645 ± 0,585); olarak saptanmıştır. Adli muhasebeciliğe ilişkin ilgili taraflardan olan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeye ilişkin farkındalıklarının yüksek olduğu görölmektedir. Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensupları adli muhasebeye yeterli düzeyde önem verildiğini düşünmektedir. Adli muhasebeye ilişkin verilecek olan eğitime gerekli önemin verildiği ortaya çıkmıştır. Adli muhasebeye ilişkin yasal düzenlemelerin yeterli olmadığı fakat geleceğe ilişkin bu yasal düzenlemelerin yapılacağı kanısında oldukları anlaşılmıştır.



**Şekil-1:** Muhasebecilerin Adli Muhasebe Farkındalık Düzeylerine İlişkin Diyagram

**Tablo-4: Adli Muhasebe Farkındalık Düzeyinin Tanımlacı Özelliklere Göre Karşılaştırılması**

Demografik Özellikler	n	Önem		İşlev		Eğitim		Mevcut Yasal Durum		Gelecek Yasal Düzenlemeler		Adli Muhasebe Farkındalık Genel	
		Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)
Cinsiyet													
kadın	42	97,56(4,00)	104,12(3,90)	85,51(4,00)	101,98(2,83)	104,39(4,00)	101,74(3,78)						
erkek	161	103,16(4,00)	101,45(3,80)	106,30(4,33)	102,01(3,00)	101,38(4,00)	102,07(3,76)						
MWU/Z=		3194,500/-0,552	3292,000/-0,264	2688,500/-2,065	3380,000/-0,003	3280,500/-0,305	3370,000/-0,032						
p=		0,581	0,792	0,039	0,998	0,761	0,974						
Yaş													
20-27	20	64,03(3,50)	107,85(3,80)	67,33(3,67)	105,08(2,83)	98,35(4,00)	80,72(3,40)						
28-35	56	94,74(3,86)	96,51(3,80)	94,59(4,00)	97,08(3,00)	92,56(3,50)	92,17(3,70)						
36-43	45	119,42(4,14)	112,62(4,00)	109,84(4,33)	108,39(3,00)	108,29(4,00)	118,29(3,80)						
44-51	39	116,58(4,14)	111,58(4,00)	117,71(4,33)	107,79(3,00)	106,63(4,00)	117,04(3,88)						
52-58	27	109,39(4,00)	101,02(4,00)	106,48(4,33)	97,35(2,67)	120,41(4,00)	104,35(3,76)						
59 üstü	16	77,88(3,71)	62,34(3,50)	103,38(4,17)	91,12(2,67)	79,56(3,50)	76,56(3,48)						
$\chi^2_{kw}$ =		18,828	10,600	11,877	2,120	7,678	13,267						
p=		0,002	0,060	0,037	0,832	0,175	0,021						
İleri Test (MWU)=		2>1, 3>1, 4>1, 5>1, 3>2, 3>6, 4>6 (p<0.05)	3>1, 4>1, 5>1, 4>2 (p<0.05)				3>1, 4>1, 3>2, 4>2, 3>6, 4>6 (p<0.05)						
Medeni Durum													
evli	156	105,98(4,00)	100,67(3,80)	101,91(4,00)	104,25(3,00)	103,24(4,00)	103,52(3,76)						

bekar	47	88,80(3,86)	106,40(3,80)	102,30(4,33)	94,54(2,67)	97,88(4,00)	97,61(3,76)
MWU/Z=		3045,500/-1,764	3459,000/-0,589	3652,000/-0,040	3315,500/-1,003	3472,500/-0,563	3459,500/-0,585
p=		0,078	0,556	0,968	0,316	0,573	0,558

<b>Eğitim Düzeyi</b>		Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)
lise ve altı	18	95,81(4,00)	88,44(3,70)	91,28(4,00)	102,00(2,67)	92,53(3,50)	94,64(3,76)
yüksekökol	47	95,99(4,00)	110,22(4,00)	102,09(4,33)	113,45(3,00)	103,24(4,00)	102,90(3,72)
lisans	111	104,32(4,00)	99,98(3,80)	100,47(4,00)	102,39(3,00)	102,43(4,00)	103,02(3,76)
yüksek lisans	27	107,04(4,00)	105,04(4,00)	115,30(4,33)	80,46(2,67)	104,39(4,00)	101,15(3,76)
$\chi^2_{kw}$ =		1,072	2,104	2,105	5,531	0,570	0,333
p=		0,784	0,551	0,551	0,137	0,903	0,954

<b>Unvan</b>		Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)
serbest muhasebeci	52	116,63(4,14)	123,11(4,20)	100,61(4,17)	128,06(3,33)	116,52(4,00)	127,55(3,88)
serbest muhasebeci mali müşavir	144	96,93(4,00)	94,76(3,80)	101,71(4,00)	93,06(2,67)	97,16(4,00)	93,00(3,66)
yeminli mali müşavir	7	97,57(4,00)	94,21(3,60)	118,36(4,33)	92,29(2,67)	93,79(4,00)	97,43(3,76)
$\chi^2_{kw}$ =		4,370	9,115	0,589	14,040	4,536	13,276
p=		0,113	0,010	0,745	0,001	0,104	0,001
İleri Test (MWU)=			1>2 (p<0,05)		1>2 (p<0,05)		1>2 (p<0,05)

<b>Mesleki Tecrübe</b>		Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)
0-3 yıl	18	80,61(3,71)	104,28(3,90)	81,28(4,00)	110,56(3,00)	99,31(4,00)	93,08(3,76)
4-6 yıl	38	100,29(4,00)	118,49(4,20)	102,16(4,00)	114,34(3,00)	107,76(4,00)	111,38(3,80)

		Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)
7-10 yıl	32	105,42(4,00)	102,77(3,80)	118,78(4,33)	110,14(3,00)	107,91(4,00)	106,91(3,76)
10 yıl üstü	115	104,96(4,00)	95,98(3,80)	100,52(4,00)	94,32(2,67)	98,87(4,00)	98,93(3,72)
$\chi^2_{kw}$		2,839	4,275	5,035	4,736	1,112	1,923
p=		0,417	0,233	0,169	0,192	0,774	0,588
<b>Gelir Düzeyi</b>							
2000 tl den az	30	71,68(3,71)	77,98(3,40)	69,90(3,33)	96,58(2,83)	91,22(3,75)	72,68(3,38)
2001-3000 tl	55	103,80(4,00)	108,73(4,00)	101,63(4,00)	110,82(3,00)	98,09(4,00)	106,10(3,76)
3001-4000 tl	53	105,08(4,00)	94,98(3,80)	111,51(4,33)	89,56(2,67)	101,64(4,00)	97,72(3,68)
4000 tl üstü	65	111,96(4,14)	113,12(4,00)	109,38(4,33)	107,18(3,00)	110,58(4,00)	115,55(3,76)
$\chi^2_{kw}$		10,126	8,908	11,630	4,469	2,792	11,496
p=		0,018	0,031	0,009	0,215	0,425	0,009
İleri Test (MWU)=		2>1, 3>1, 4>1 (p<0,05)	2>1, 4>1 (p<0,05)	2>1, 3>1, 4>1 (p<0,05)			2>1, 4>1 (p<0,05)
<b>İşyerinde Çalışan Sayısı</b>							
1-5 kişi	177	98,43(4,00)	98,03(3,80)	100,88(4,00)	100,22(2,67)	99,91(4,00)	98,29(3,72)
6-10 kişi	9	113,83(4,14)	112,39(4,00)	132,39(4,33)	129,28(3,33)	123,33(4,00)	134,06(4,00)
11-15 kişi	17	132,88(4,29)	137,79(4,20)	97,56(4,00)	106,12(3,00)	112,50(4,00)	123,68(3,76)
$\chi^2_{kw}$		5,756	7,474	2,628	2,232	2,066	5,708
p=		0,056	0,024	0,269	0,328	0,356	0,058
İleri Test (MWU)=			3>1 (p<0,05)				
<b>Adli Muhasebe Konusunda Bilgi</b>							
		Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)	Ort. Sıra(Med)

Sahipliği									
evet	123	102,62(4,00)	105,44(4,00)	106,87(4,33)	100,17(2,67)	106,13(4,00)	104,47(3,76)		
hayır	80	101,05(4,00)	96,71(3,80)	94,51(4,00)	104,81(3,00)	95,65(3,50)	98,21(3,72)		
MWU/Z=		4844,000/-0,186	4496,500/-1,041	4320,500/-1,482	4695,500/-0,555	4412,000/-1,277	4616,500/-0,743		
p=		0,852	0,298	0,138	0,579	0,202	0,458		



### 8.1. Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebe Algılarının Cinsiyete Göre Ortalamaları

Araştırmaya katılan muhasebecilerin eğitim puanları ortalamalarının cinsiyet değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Mann-Whitney U Testi sonuçlarına göre; grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmuştur (MWU=2688,500;  $p=0.039<0.05$ ). Kadınların eğitim puanları ( $x=3,73$ ), erkeklerin eğitim puanlarından ( $x=4,05$ ) düşük bulunmuştur. Kadın muhasebe meslek mensupları erkek muhasebe meslek mensuplarına göre adli muhasebe eğitimine gereken önemin yeterli düzeyde olmadığını düşünmektedirler.

Araştırmaya katılan muhasebecilerin önem, işlev, mevcut yasal durum, gelecek yasal düzenlemeler, adli muhasebe farkındalık genel puanları ortalamalarının cinsiyet değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan test sonuçlarına göre grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmamıştır ( $p>0.05$ ). Meslek mensuplarının cinsiyetlerinin bu alt boyutlara ilişkin düşünceleri üzerinde etkisinin olmadığı ortaya çıkmıştır.

### 8.2. Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebe Algılarının Yaşa Göre Ortalamaları

Araştırmaya katılan muhasebecilerin önem puanları ortalamalarının yaş değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H-Testi sonuçlarına göre; grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmuştur ( $\chi^2_{KW}=18,828$ ;  $p=0.002<0.05$ ). Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek üzere Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Buna göre; Yaş 28-35 olanların önem puanları ( $3,78\pm0,82$ ), yaş 20-27 olanların önem puanlarından ( $3,41\pm0,89$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 36-43 olanların önem puanları ( $4,08\pm0,55$ ), yaş 20-27 olanların önem puanlarından ( $3,41\pm0,89$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 44-51 olanların önem puanları ( $4,04\pm0,64$ ), yaş 20-27 olanların önem puanlarından ( $3,41\pm0,89$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 52-58 olanların önem puanları ( $3,95\pm0,77$ ), yaş 20-27 olanların önem puanlarından ( $3,41\pm0,89$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 36-43 olanların önem puanları ( $4,08\pm0,55$ ), yaş 28-35 olanların önem puanlarından ( $3,78\pm0,82$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 36-43 olanların önem puanları ( $4,08\pm0,55$ ), yaş 59 üstü olanların önem puanlarından ( $3,46\pm0,95$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 44-51 olanların önem puanları ( $4,04\pm0,64$ ), yaş 59 üstü olanların önem puanlarından ( $3,46\pm0,95$ ) yüksek bulunmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının yaşlarının adli muhasebeye verilen öneme ilişkin düşünceleri üzerinde etkisinin olduğu ortaya çıkmıştır.

Araştırmaya katılan muhasebecilerin eğitim puanları ortalamalarının yaş

değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H-Testi sonuçlarına göre; grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmuştur ( $\chi^2_{KW}=11,877$ ;  $p=0.037<0.05$ ). Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek üzere Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Buna göre; Yaş 36-43 olanların eğitim puanları ( $4,10\pm0,80$ ), yaş 20-27 olanların eğitim puanlarından ( $3,40\pm1,05$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 44-51 olanların eğitim puanları ( $4,25\pm0,61$ ), yaş 20-27 olanların eğitim puanlarından ( $3,40\pm1,05$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 52-58 olanların eğitim puanları ( $4,02\pm0,89$ ), yaş 20-27 olanların eğitim puanlarından ( $3,40\pm1,05$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 44-51 olanların eğitim puanları ( $4,25\pm0,61$ ), yaş 28-35 olanların eğitim puanlarından ( $3,91\pm0,85$ ) yüksek bulunmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeye ilişkin verilen eğitime ilişkin düşünceleri üzerinde yaşın etkisinin olduğu anlaşılmıştır.

Araştırmaya katılan muhasebecilerin adli muhasebe farkındalık genel puanları ortalamalarının yaş değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H-Testi sonuçlarına göre; grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmuştur ( $\chi^2_{KW}=13,267$ ;  $p=0.021<0.05$ ). Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek üzere Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Buna göre; Yaş 36-43 olanların adli muhasebe farkındalık genel puanları ( $3,78\pm0,44$ ), yaş 20-27 olanların adli muhasebe farkındalık genel puanlarından ( $3,46\pm0,67$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 44-51 olanların adli muhasebe farkındalık genel puanları ( $3,81\pm0,49$ ), yaş 20-27 olanların adli muhasebe farkındalık genel puanlarından ( $3,46\pm0,67$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 36-43 olanların adli muhasebe farkındalık genel puanları ( $3,78\pm0,44$ ), yaş 28-35 olanların adli muhasebe farkındalık genel puanlarından ( $3,55\pm0,58$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 44-51 olanların adli muhasebe farkındalık genel puanları ( $3,81\pm0,49$ ), yaş 28-35 olanların adli muhasebe farkındalık genel puanlarından ( $3,55\pm0,58$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 36-43 olanların adli muhasebe farkındalık genel puanları ( $3,78\pm0,44$ ), yaş 59 üstü olanların adli muhasebe farkındalık genel puanlarından ( $3,34\pm0,71$ ) yüksek bulunmuştur. Yaş 44-51 olanların adli muhasebe farkındalık genel puanları ( $3,81\pm0,49$ ), yaş 59 üstü olanların adli muhasebe farkındalık genel puanlarından ( $3,34\pm0,71$ ) yüksek bulunmuştur. Muhasebecilerin yaş değişkenlerinin adli muhasebe hakkında farkındalık düzeyleri üzerinde etkisinin olduğu görülmektedir.

Araştırmaya katılan muhasebecilerin işlev, mevcut yasal durum, gelecek yasal düzenlemeler puanları ortalamalarının yaş değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan test sonuçlarına göre grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmamıştır ( $p>0.05$ ). Bu değişkenler üzerinde bireylerin yaşlarının etkisinin olmadığı görülmektedir.

### 8.3. Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebe Algılarının Medeni Duruma Göre Ortalamaları

Araştırmaya katılan muhasebecilerin önem, işlev, eğitim, mevcut yasal durum, gelecek yasal düzenlemeler, adli muhasebe farkındalık genel puanları ortalamalarının medeni durum değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Mann-Whitney U testi sonuçlarına göre grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmamıştır ( $p>0.05$ ). Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının medeni durumlarının belirlenen alt boyutlara ilişkin düşünceleri üzerinde etkisinin olmadığı ortaya çıkmıştır.

### 8.4. Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebe Algılarının Eğitim Düzeyine Göre Ortalamaları

Araştırmaya katılan muhasebecilerin önem, işlev, eğitim, mevcut yasal durum, gelecek yasal düzenlemeler, adli muhasebe farkındalık genel puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H testi sonuçlarına göre grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmamıştır ( $p>0.05$ ). Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeye ilişkin düşüncelerinde eğitim düzeylerinin herhangi bir etkisinin olmadığı ortaya çıkmıştır.

### 8.5. Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebe Algılarının Unvan Değişkenine Göre Ortalamaları

Araştırmaya katılan muhasebecilerin işlev puanları ortalamalarının unvan değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H-Testi sonuçlarına göre; grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmuştur ( $\chi^2_{KW}=9,115$ ;  $p=0.01<0.05$ ). Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek üzere Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Buna göre; unvanı serbest muhasebeci olanların işlev puanları ( $3,97\pm0,62$ ), unvanı serbest muhasebeci mali müşavir olanların işlev puanlarından ( $3,66\pm0,76$ ) yüksek bulunmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının unvanları adli muhasebenin işlevselliği hakkındaki düşüncelerini etkilediği görülmektedir.

Araştırmaya katılan muhasebecilerin mevcut yasal durum puanları ortalamalarının unvan değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H-Testi sonuçlarına göre; grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmuştur ( $\chi^2_{KW}=14,040$ ;  $p=0.001<0.05$ ). Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek üzere Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Buna göre; unvanı serbest muhasebeci olanların mevcut yasal durum puanları ( $3,38\pm0,81$ ), unvanı serbest

muhasebeci mali müşavir olanların mevcut yasal durum puanlarından ( $2,83 \pm 0,82$ ) yüksek bulunmuştur. Serbest muhasebeciler adli muhasebeye ilişkin yasal düzenlemenin mali müşavirlere göre daha çok yeterli olduğunu düşünmektedirler.

Araştırmaya katılan muhasebecilerin adli muhasebe farkındalık genel puanları ortalamalarının unvan değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H-Testi sonuçlarına göre; grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmuştur ( $\chi^2_{KW} = 13,276$ ;  $p = 0.001 < 0.05$ ). Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek üzere Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Buna göre; unvan serbest muhasebeci olanların adli muhasebe farkındalık genel puanları ( $3,86 \pm 0,46$ ), unvan serbest muhasebeci mali müşavir olanların adli muhasebe farkındalık genel puanlarından ( $3,57 \pm 0,58$ ) yüksek bulunmuştur. Serbest muhasebecilerin mali müşavirlere oranla adli muhasebe hakkında daha fazla bilgi sahibi olduğu ortaya çıkmıştır.

Araştırmaya katılan muhasebecilerin önem, eğitim, gelecek yasal düzenlemeler puanları ortalamalarının unvan değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan test sonuçlarına göre grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmamıştır ( $p > 0.05$ ). Muhasebe meslek mensuplarının unvanları adli muhasebeye ilişkin bu alt boyutlarla ilgili düşüncelerinde etkisi yoktur.

#### **8.6. Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebe Algılarının Mesleki Tecrübeye Göre Ortalamaları**

Araştırmaya katılan muhasebecilerin önem, işlev, eğitim, mevcut yasal durum, gelecek yasal düzenlemeler, adli muhasebe farkındalık genel puanları ortalamalarının mesleki tecrübe değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H-Testi sonuçlarına göre grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmamıştır ( $p > 0.05$ ). Meslek mensuplarının mesleki tecrübelerinin adli muhasebe hakkındaki düşünceleri üzerinde etkisinin olmadığı ortaya çıkmıştır.

#### **8.7. Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebe Algılarının Gelir Düzeyine Göre Ortalamaları**

Araştırmaya katılan muhasebecilerin önem puanları ortalamalarının gelir düzeyi değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H-Testi sonuçlarına göre; grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmuştur ( $\chi^2_{KW} = 10,126$ ;  $p = 0.018 < 0.05$ ). Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek üzere Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Buna göre; Gelir düzeyi 2001-3000 TL arasında olanların önem puanları ( $3,90 \pm 0,67$ ), gelir düzeyi 2000 TL'den

az olanların önem puanlarından ( $3,48\pm 1,00$ ) yüksek bulunmuştur. Gelir düzeyi 3001-4000 TL arasında olanların önem puanları ( $3,89\pm 0,78$ ), gelir düzeyi 2000 TL'den az olanların önem puanlarından ( $3,48\pm 1,00$ ) yüksek bulunmuştur. Gelir düzeyi 4000 TL'nin üstünde olanların önem puanları ( $3,96\pm 0,68$ ), gelir düzeyi 2000 TL'den az olanların önem puanlarından ( $3,48\pm 1,00$ ) yüksek bulunmuştur.

Araştırmaya katılan muhasebecilerin işlev puanları ortalamalarının gelir düzeyi değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H-Testi sonuçlarına göre; grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmuştur ( $\chi^2_{KW}= 8,908$ ;  $p=0.031<0.05$ ). Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek üzere Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Buna göre; Gelir düzeyi 2001-3000 TL arasında olanların işlev puanları ( $3,80\pm 0,73$ ), gelir düzeyi 2000 TL'den az olanların işlev puanlarından ( $3,41\pm 0,99$ ) yüksek bulunmuştur. Gelir düzeyi 4000 TL'nin üstünde olanların işlev puanları ( $3,89\pm 0,63$ ), gelir düzeyi 2000 TL'den az olanların işlev puanlarından ( $3,41\pm 0,99$ ) yüksek bulunmuştur.

Araştırmaya katılan muhasebecilerin eğitim puanları ortalamalarının gelir düzeyi değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H-Testi sonuçlarına göre; grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmuştur ( $\chi^2_{KW}= 11,630$ ;  $p=0.009<0.05$ ). Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek üzere Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Buna göre; Gelir düzeyi 2001-3000 TL arasında olanların eğitim puanları ( $4,01\pm 0,81$ ), gelir düzeyi 2000 TL'den az olanların eğitim puanlarından ( $3,42\pm 1,10$ ) yüksek bulunmuştur. Gelir düzeyi 3001-4000 TL arasında olanların eğitim puanları ( $4,14\pm 0,75$ ), gelir düzeyi 2000 TL'den az olanların eğitim puanlarından ( $3,42\pm 1,10$ ) yüksek bulunmuştur. Gelir düzeyi 4000 TL'nin üstünde olanların eğitim puanları ( $4,10\pm 0,77$ ), gelir düzeyi 2000 TL'den az olanların eğitim puanlarından ( $3,42\pm 1,10$ ) yüksek bulunmuştur.

Araştırmaya katılan muhasebecilerin adli muhasebe farkındalık genel puanları ortalamalarının gelir düzeyi değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H-Testi sonuçlarına göre; grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmuştur ( $\chi^2_{KW}= 11,496$ ;  $p=0.009<0.05$ ). Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek üzere Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Buna göre; gelir düzeyi 2001-3000 TL arasında olanların adli muhasebe farkındalık genel puanları ( $3,68\pm 0,49$ ), gelir düzeyi 2000 TL'den az olanların adli muhasebe farkındalık genel puanlarından ( $3,35\pm 0,81$ ) yüksek bulunmuştur. Gelir düzeyi 4000 TL'nin üstünde olanların adli muhasebe farkındalık genel puanları ( $3,76\pm 0,54$ ), gelir düzeyi 2000 TL'den az olanların adli muhasebe farkındalık genel puanlarından ( $3,35\pm 0,81$ ) yüksek bulunmuştur.

Meslek mensuplarının gelir düzeylerinin adli muhasebeye verilen önemin, adli muhasebenin işlevinin, adli muhasebe eğitiminin ve adli muhasebe farkındalığının üzerinde etkisinin olduğu ortaya çıkmıştır.

Araştırmaya katılan muhasebecilerin mevcut yasal durum, gelecek yasal düzenlemeler puanları ortalamalarının gelir düzeyi değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan test sonuçlarına göre grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmamıştır ( $p>0.05$ ). Gelir düzeylerinin bu alt boyutlar üzerinde etkisinin olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

### 8.8. Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebe Algılarının İş Yerinde Çalışan Sayısına Göre Ortalamaları

Araştırmaya katılan muhasebecilerin işlev puanları ortalamalarının işyerinde çalışan sayısı değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan Kruskal-Wallis H-Testi sonuçlarına göre; grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmuştur ( $\chi^2_{KW}=7,474$ ;  $p=0.024<0.05$ ). Farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek üzere Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Buna göre; işyerinde çalışan sayısı 11-15 kişi olanların işlev puanları ( $4,16\pm0,49$ ), işyerinde çalışan sayısı 1-5 kişi olanların işlev puanlarından ( $3,69\pm0,78$ ) yüksek bulunmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının iş yerinde çalışan sayısı arttıkça adli muhasebenin işlevsellik düzeyine ilişkin algılarının arttığı görülmektedir.

Araştırmaya katılan muhasebecilerin önem, eğitim, mevcut yasal durum, gelecek yasal düzenlemeler, adli muhasebe farkındalık genel puanları ortalamalarının işyerinde çalışan sayısı değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan test sonuçlarına göre grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmamıştır ( $p>0.05$ ).

### 8.9. Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebe Konusundaki Bilgi Sahipliği

Araştırmaya katılan muhasebecilerin önem, işlev, eğitim, mevcut yasal durum, gelecek yasal düzenlemeler, adli muhasebe farkındalık genel puanları ortalamalarının adli muhasebe konusunda bilgi sahipliği değişkeni açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan test sonuçlarına göre grup ortalamaları arasındaki fark anlamlı bulunmamıştır ( $p>0.05$ ). Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe hakkında bilgi sahibi olup olmamaları üzerinde belirlemiş olduğumuz bu beş boyutun etkisinin olmadığı ortaya çıkmıştır.

## 9. SONUÇ

Son yıllarda ortaya çıkan ve muhasebeyi yakından etkileyen olayların altında hile ve manipülasyonların olduğu bilinmektedir. Bu hile ve manipülasyonlar neticesinde muhasebeye olan güvende azalmaların olduğu anlaşılmaktadır. Muhasebeye olan güvenin artırılması için yolsuzlukların, hilelerin ve manipülasyonların önlenmesi gerekmektedir. Bu çerçevede başta ABD olmak üzere birçok ülke çeşitli önlemler almaya başlamıştır. Bu alınan önlemlerin amacı muhasebe verilerinde hile ve yolsuzlukların önüne geçerek daha objektif, tarafsız ve doğru bilgilerin kullanıcılara sunulmasıdır. Bunun için adli muhasebe, hukuk ve muhasebe bilimleri arasında köprü görevi üstlenerek bu hile ve manipülasyonların ortaya çıkarılması ve önlenmesi için çeşitli yöntem ve teknikleri kullanmaktadır. Bu konuda çalışan bireylerin yeterli seviyede hukuk, muhasebe, denetim, matematik ve teknoloji konusunda bilgi sahibi olması gerekmektedir. Böylece adli muhasebe alanında geliştirilen teknikler sayesinde suç işlemiş kişilerin suçları ortaya çıkarılmaktadır. Ege Bölgesinde yapmış olduğumuz çalışmada adli muhasebeciliğe ilişkin ilgili taraflardan olan muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeye ilişkin farkındalıklarının yüksek olduğu ortaya çıkmıştır. Araştırmaya katkıda bulunun muhasebecilerin adli muhasebeye ülkemizde yeterli düzeyde önemin verildiğini fakat adli muhasebeye ilişkin verilecek olan eğitime gerekli önemin verilmediğini düşündükleri görülmektedir. Ayrıca henüz adli muhasebeye ilişkin yasal düzenlemelerin yeterli olmadığı fakat geleceğe ilişkin bu yasal düzenlemelerin yapılacağı kanısında oldukları anlaşılmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının medeni durumlarının, eğitim düzeylerinin ve mesleki tecrübelerinin adli muhasebe hakkındaki düşünceleri üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Kadın muhasebeciler erkek muhasebecilere oranla adli muhasebe eğitimine verilen önemin yeterli düzeyde olmadığını değerlendirmektedirler. Muhasebecilerin mesleki unvanlarının adli muhasebeye ilişkin mevcut yasal düzenlemelerle ilgili düşünceleri üzerinde etkisinin olduğu anlaşılmaktadır. Serbest muhasebeciler adli muhasebeye ilişkin yasal düzenlemenin mali müşavirlere göre daha çok yeterli olduğunu değerlendirmektedirler. Muhasebe meslek mensuplarının gelir düzeylerinin de adli muhasebeye verilen öneme ilişkin düşüncelerinde ve eğitime verilen öneme ilişkin düşüncelerinde etkisinin olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Her geçen gün önemi artan, muhasebe meslek mensupları tarafından da ilgi alanı olan adli muhasebeciliğin ülkemizde bir an önce yasal dayanağının olması ve bir mesleğe bağlı değil ayrı bir meslek olarak yerine getirilmesinin faydalı olacağı değerlendirilmektedir.

**KAYNAKÇA**

- Akın, O. & Onat, O. (2015). Muhasebe Meslek Mensuplarının Adli Muhasebecilik Kavramına Bakış Açılarının Değerlendirilmesi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 8 (1), 33-51.
- Aksu, İ., Uğur, A. & Çukacı, Y. (2008). Adli Muhasebecilik ve Adli Muhasebecilik Mesleğinin Bir Kolu Olarak Bilirkişilik. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 9, 63-71.
- Al, A. (2014). Adli Muhasebe ve Karar Alma Arasındaki İlişkilerin Finansal Kararlar Açısından Değerlendirilmesi. *Mali Çözüm Dergisi*, 125, 95-124.
- Bekçioğlu, S. (2013). İşletmelerde Hile ve Yolsuzlukların Önlenmesinde Farklı Bir Yaklaşım. *Adli Muhasebe. Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 59, 1-15.
- Bozkurt, N. (2000). Muhasebe Ve Denetim Mesleğinde Yeni Bir Alan: Adli Muhasebecilik. *Yaklaşım Dergisi*, 94, 56-61.
- Coşkun, A. (2013). Adli Muhasebede Farkındalık; Türkiye'deki Bağımsız Denetim Şirketleri Üzerine Bir Araştırma. Doktora Tezi. Aydın: Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çabuk, A. & Yücel, E. (2012). Adli Muhasebecilik Mesleğinin Türkiye'deki Gelişme Potansiyeline Yönelik Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 56, 67-84.
- Çakır, M. (2015). Adli Muhasebecilik Mesleğinin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi. *Mali Çözüm Dergisi*, 129, 95-103.
- Çankaya, F., Dinç, E. & Çoban, Y. (2014). Adli Muhasebede Uzman Tanıklık Mesleği: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 12 (23), 70-94.
- Elitaş, B. (2012). Seçilmiş Örneklerle Adli Muhasebe Eğitimi ve Türkiye İçin Bir Değerlendirme. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 55, 153-171.
- Karacan, S. (2012). Hukuk İle Muhasebenin Kesişme Noktası: Adli Muhasebe. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 8, 105-128.
- Keleş, D. & Keleş, Ü. (2014). Adli Muhasebecilik Mesleği ve Türkiye'deki Uygulamaları. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergi*, 9, 55-75.
- Ulucanözkuş, F. & Pekdemir, P. (2009), Muhasebe Yolsuzluklarının Tespitinde Adli Muhasebecinin Rolü ve Veri Madenciliği Tekniklerinin Kullanılması. *Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi*, 4 (1), 1-32.
- Panigrahi, P. (2006). Discovering Fraud in Forensic Accounting Using Data Mining Techniques. *The Chartered Accountant*, 1426-1430.



Pazarçeviren, S. (2005). Adli Muhasebecilik Mesleği. *Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 1 (2), 1-19.

Pehlivan, A. & Dursun, A. (2012). Türkiye’de Adli Muhasebe Eğitime Yönelik Bir Araştırma. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 26 (2), 129-141.

Pehlivan, A. (2010). Adli Muhasebe Eğitimi ve Türkiye’de Adli Muhasebe Eğitiminin Geliştirilmesine Yönelik Bir Araştırma. Doktora Tezi. Erzurum: Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Saçaklı, Y. (2011). Adli Muhasebecilik Perspektifinde Türkiye’deki Üniversitelerde Muhasebe Denetimi Eğitimi ve Öneriler. Yüksek Lisans Tezi. Afyon: Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Şahin, B. (2011). Adli Muhasebecilik Mesleği ve 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu Açısından İncelenmesi. Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Uğurlu, Y. (2013). Adli Muhasebe Mesleğinde Mahkemeye Yönelik Uygulamalar ve Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Usul, H. & Topçuoğlu, M. (2011). Finansal Manipülasyonların Ortaya Çıkarılması ve Önlenmesinde Adli Muhasebenin Önemi: Türk Hukuk Sisteminde Var Olması Gerekliği Üzerine Bir Tartışma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16 (3), 53-66.

Vural, H. (2010). Kara Para Aklama Suçu İle Mücadelede Adli Muhasebecilik Mesleği. Yüksek Lisans Tezi. Erzurum: Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Yücel, E. (2011). Adli Muhasebecilik Mesleği ve Türkiye’deki Gelişme Potansiyeline Yönelik Bir Araştırma. Doktora Tezi. Bursa: Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Erişim tarihi: 20 Eylül 2016, <http://220.227.161.86/102541426-1430.pdf>

Erişim tarihi: 25 Eylül 2016, <http://www.istatistikanaliz.com/faktor-analizi.asp>.

