

ADLİ MUHASEBECİLİK MESLEĞİNE GENEL BAKIŞ: ADLİ MUHASEBE EĞİTİMİNİN FAYDALARI VE ENGELLEYİCİLERİ

REVIEWING OF FORENSIC ACCOUNTANT PROFESSION:
BENEFITS AND OBSTACLES OF FORENSIC ACCOUNTING
EDUCATION

Ayşegül CİĞER¹
Yunus TOPSAKAL²

ÖZET

Gelişmekte olan ve ekonomi ile ilgili yasalarında açık bulunan ülkelerde yolsuzluğun, şirket iflaslarının ve rüşvetin artması adli muhasebecilik konusunu gündeme getirmiştir. Hukuk büroları ve mahkemeler karmaşık muhasebe konularının incelenmesi ve yolsuzluğun kanıtlanması için adli muhasebecilere ihtiyaç duymaya başlamıştır. Adli muhasebe ihtiyacının artmasıyla beraber, üniversiteler muhasebe bölümü müfredatlarına, adli muhasebe ile ilgili dersler eklemeye başlamıştır. Bu çalışmanın amacı; adli muhasebe eğitimin faydalarını ve engelleyicilerini ortaya çıkararak bu konuda kısıtlı kaynağı genişletmektir. Bu amaçla Antalya ilindeki 257 serbest muhasebeci ve mali müşavir ve 357 avukata anket uygulanmıştır. Elde edilen bulgulara göre muhasebecilerde bulunması gereken en önemli özellikler, düşüncelerini rapor, grafik, tablo ve listeler ile ifade edebilmektir. Ayrıca ülkemizde yeteri kadar adli muhasebe ile ilgilenen fakülte ve yönetimin olmadığı belirlenmiştir.

Anahtar Kelimeler: *Adli muhasebe, Adli muhasebeci, Adli muhasebe eğitimi*

ABSTRACT

Forensic accounting is a newly emerged issue in developing countries and countries that have gap in their economics law because increasing of fraud, business collapse and corruption. Legal offices and courts need forensic accountants to investigate complex accounting issues and to prove corruption. With increased need for forensic accountant universities began to add forensic accounting related courses into the curriculum of accounting department. However, it has been done very limited research on benefits and obstacles of forensic accounting education. The primary aim of the study is to reveal the benefits and obstacles of the forensic accounting education. Other aim of the study is to reveal the required characteristic of forensic accountant. For this

¹ Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu, Yrd. Doç. Dr.

² Akdeniz Üniversitesi Turizm Ve Otel İşletmeciliği Fakültesi, Arş. Gör.

purpose, survey was applied to 257 accountants and 357 lawyers working in the province of Antalya. According to results accountants should express their thoughts by reports, graphics, tables and lists. In addition, faculty and administration in our country was determined to be sufficiently interested in forensic accounting.

Key Words: Forensic accounting, Forensic accountant, Forensic accounting education

GİRİŞ

Zayıf bir ekonomi yasasına sahip olan ülkeler kurumsal başarısızlık ve finansal tablo yolsuzluklarının en yaygın görüldüğü ülkelerdir (Anomah vd., 2014: 32). Ayrıca Kasum (2009: 1) gerçekleştirmiş oldukları çalışma sonuçlarına dayanarak üçüncü dünya ülkelerinde yolsuzluğun ve rüşvetin önemli bir sorun olduğunu ifade etmiştir. Bundan dolayı günümüzde hem kamu hem de özel sektörde finansal yolsuzluğu ortaya çıkarmak ve önlemek için hukuk büroları ve mahkemeler adli muhasebeci ile bilirkişiye ihtiyaç duymaya başlamıştır. Adli muhasebeye olan ihtiyacın artmasıyla muhasebe mezunları adli muhasebecilik mesleğine yönelmeye başlamıştır. Ancak adli muhasebecilik geleceğe yönelik popüler bir meslek seçimi olarak görülmesine rağmen adli muhasebecilik uygulamaları ve eğitimi arasında boşluklar bulunmaktadır ve adli muhasebe eğitimi ve uygulamalarının iş müfredatı ile bütünleştirilmesi önemlidir (Rezaee vd., 2006: 48).

Adli muhasebeye olan ihtiyacın artması araştırmacıların ilgisini adli muhasebe konusuna çekmiştir. Son zamanlarda araştırmacıların (Hao, 2010: 185-187; Okunbor ve Obaretun, 2010: 171-184; Zhang ve Zhang, 2010: 6-8; Bawaneh, 2011: 75-86; Carpenter vd., 2011: 1-21; Chukwunedu ve Okaye, 2011: 1-35; Muehlmann vd., 2012: 1-33; Stone ve Miller, 2012: 35-76; Burton vd., 2013: 9-15; Anomah vd., 2014: 32-41; Jain ve Godha, 2014:97-103) gerçekleştirmiş oldukları çalışmalar adli muhasebeciliğin artan önemini göstermektedir. Usul ve Topçuoğlu (2011: 53) finansal manipülasyonların incelenmesinde adli muhasebenin önemi ile ilgili bir çalışma yapmış ve Türk Hukuk Sistemi kapsamında adli muhasebeciliği tartışmıştır. Çabuk ve Yücel (2012: 67) ise adli muhasebecilerin Türkiye'deki potansiyelini ortaya çıkarmak için çalışma yapmış ve Türkiye'de adli muhasebenin alt yapısının ve eğitimin yetersiz olduğu sonucuna varmıştır. Hindistan'da adli muhasebecinin sahip olması gerektiği yetenekler üzerine Bhasin (2013: 54) çalışma gerçekleştirmiş ve adli muhasebecilerin temel yeteneklerinin ihtiyacı karşılayamadığını bulmuştur. Rezaee vd. (2014: 59) Çin'de, Seda ve Kramer (2014: 1) ise Amerika'da adli muhasebe eğitimi incelemiş ve önerilerde bulunmuştur.

Adli muhasebe ve adli muhasebeciliğe olan ilginin artmasına rağmen Türkiye'de adli muhasebecilik uygulamaları ve eğitimi ile ilgili gerçekleştirilmiş

araştırma sayısının çok kısıtlı olduğu görülmektedir. Bundan dolayı çalışmada öncelikle adli muhasebe eğitimin faydalarını ve engelleyicilerini ortaya çıkarmak hedeflenmiştir. Çalışmanın bir diğer amacı ise adli muhasebecinin sahip olması gereken özelliklerin ortaya çıkarılmasıdır. Ayrıca çalışmada katılımcıların adli muhasebe ile ilgili bilgi seviyelerinin belirlenmesi ve önerilerde bulunulması da amaçlanmaktadır. Bu amaçla Antalya ilindeki 257 serbest muhasebeci mali müşavir ve 357 avukata anket uygulanmıştır. Uygulanan ankette adli muhasebecide bulunması gereken önemli özellikleri (tümdengelim analizi, eleştirel düşünme yeteneği gibi) ortaya çıkarmak amacıyla dokuz ifade, katılımcıların adli muhasebe eğitimine olan algıları (adli muhasebe lisans eğitimde verilmeli, yüksek lisans eğitiminde verilmeli gibi) ile ilgili veri toplamak için on dokuz ifade, adli muhasebe eğitimin faydaları (etik değeri güçlendirir, devlete olan güveni artırır gibi) ile ilgili on bir ifade ve adli muhasebe eğitimini engelleyen nedenlerin (fakülte sayısı ve öğretim malzemesi yetersiz gibi) ortaya çıkarılması için sekiz ifade bulunmaktadır.

LİTERATÜR TARAMASI

Adli Muhasebe ve Eğitimi

Adli muhasebe teknoloji ve bilim kullanılarak yolsuzluk faaliyetleri ve muhasebe, finans, yönetim, kriminoloji ve yolsuzluk ve yasal olmayan faaliyetlerin yer alabileceği alanlardaki yasal olmayan faaliyetleri ortaya çıkaran uygulamalar olarak görülmektedir (Rezaee vd., 2014: 60). Crumbley vd. (2007) adli muhasebeciliğin sadece yolsuzluk ortaya çıkarma anlamına gelmediğini, aynı zamanda karmaşık işlemler ve değerlendirme işlemleri ile ilgili kanıtları ortaya çıkarmak amacıyla avukatlar tarafından da finansal uzmanlara ihtiyaç duyulduğunu belirtmiştir. Kasum'a (2009: 9) göre adli muhasebeci sadece davalarda kullanılmak üzere finansal kanıtlar ortaya çıkarmamakta, aynı zamanda görsel kanıtlar hazırlamak ve finansal kanıtları sunmak için bilgisayarlı uygulamalarda geliştirmektedir. Karmaşık muhasebe ve yasal konuları içeren adli davalarda adli muhasebecilerin bilgi ve tecrübeleriyle finansal konularda kanıtlar sunması davalar için önemli görülmektedir (Harris ve Brown, 2000: 2-3).

Zysman'a (2011) göre adli muhasebe yeni bir muhasebe uzmanlık alanlarından biridir. Adli muhasebeci destekleyici ve anlaşılır bir şekilde karmaşık finansal ve yönetim ile ilgili konuları analiz etmekte, özetlemekte ve ortaya çıkarmaktadır (Zysman, 2011). Rezaee vd. (2004: 19) adli muhasebecinin sigorta şirketleri, bankalar, karakollar, devlet daireleri ve diğer işletmelerde görev alabileceğini ifade etmektedir. Carpenter vd. (2007: 1119) muhasebe skandalları, finansal suçlar ve işletme iflaslarının artması ile adli muhasebeciliğin hızla arttığını belirtmiştir. Hem özel sektörde hem de kamu kuruluşlarında adli muhasebeciye olan ihtiyaç da artmaya başlamıştır

(Singleton vd., 2006). Bunun yanında hukuk bürolarında da adli muhasebe konusunda uzman muhasebecilere ihtiyaç duyulmaya başlandığı gözlemlenmektedir.

Eşsiz bir alan olan adli muhasebe üniversitelerin muhasebe bölümlerinden mezun olan öğrencilerin büyük bir bölümü tarafından meslek olarak seçilen bir alandır (McMullen ve Sanchez, 2010: 31). Finansal skandalların ve yolsuzluğun artmaya başlaması muhasebe alanında adli muhasebeciliğin popüler ve güvenli bir meslek olmasına öncülük etmektedir (Zysman, 2011). Yolsuzluk Denetçiliği Sertifikasyon Derneğine göre birçok üniversite yolsuzlukla ilgili ve Yolsuzluk Denetçiliği Sertifikasyon Derneği tarafından desteklenen dersleri ders programlarına eklemiştir (ACFE, 2008). Rezaee vd. (2004: 23) tarafından Amerika’da hem akademisyenlere hem de uygulayıcılara yapılan anket ile toplanan verilerle gerçekleştirilen çalışmanın sonuçlarına göre hem akademisyenlerin hem de uygulayıcıların adli muhasebe eğitiminin muhasebe öğrencileri için faydalı olacağı ve adli muhasebe konularının muhasebe bölümü ders programıyla bütünleştirilmesi gerektiği ortaya çıkmıştır. Carpenter vd. (2007: 1119) gelecekte denetim hizmetinin denetimcilerin yolsuzluğu ortaya çıkarma yeteneğine bağlı olacağını ileri sürmüştür.

Adli muhasebe konusunu inceleyen bazı araştırmacılar (McMullen ve Sanchez, 2010: 30-48; Efiog, 2012: 26-34; Seda ve Kramer, 2014: 1-46; Rezaee vd., 2014: 59-65) adli muhasebe eğitimi üzerine odaklanmıştır. Rezaee (2002: 207) lisans ve lisansüstü muhasebe öğrencileri ile ilgili yapmış olduğu araştırmada öğrencilerin adli muhasebeciliği önemli bir meslek olarak gördüğünü fakat üniversitelerin bu meslek için altyapıya önem vermediğine inandığını belirtmiştir. Grippo ve Ibex’e (2003: 5) göre adli muhasebeciler en önemli yetenekleri muhasebe, denetim, vergileme, yönetim, iç denetim, iletişim ve bireylerarası ilişkilerden elde etmektedir.

Ramazani ve Atani (2010: 31) muhasebecilerin yolsuzluğu önlemeye yönelik metotlara olan algılarını belirlemek için bir çalışma yapmıştır ve sonuçlara göre adli muhasebeye düşük algı olduğu ortaya çıkmıştır. Rezaee vd. (2006: 48) uygulayıcılar ve akademisyenlerin adli muhasebeciliğe verdiği önemi belirlemek amacıyla gerçekleştirdiği çalışmada adli muhasebeciliğe olan ilginin artacağını ileri sürmüştür.

Adli Muhasebe ve Adli Muhasebecinin Rolü

Adli muhasebeci maddi konularda adalet sisteminin gerek duyduğu ihtiyaçları muhasebesel olarak kanıtlayabilmektedir (Rezaee vd., 2014: 61). Bazı araştırmacılar (Digabriele, 2008: 331-338; McMullen ve Sanchez, 2010: 30-48; Bhasin, 2013: 54-86) adli muhasebecilerin sahip olması gereken

özellikleri ve rolleri ile ilgili çalışmalar gerçekleştirmiştir. Literatür taraması sonucu adli muhasebeciliğin üç uygulama alanının bulunduğu tespit edilmiştir. Bunlar dava danışmanlığı, bilirkişi ve yolsuzluktur (Rezaee vd., 2014: 60). Dava danışmanları duruşma öncesi faaliyetlerde ve keşiflerde avukatlara yardımcı olmaktadır. Adli muhasebeciler yeteneklerini, muhasebe ve finansal bilgilerini, deneyim ve eğitimlerini kullanarak finansal tabloları anlama ve yorumlamada avukatları eğitmektedirler. Dava danışmaları genellikle iş yerindeki iş değerlemeleri, sigorta iddiaları, uygulama hatası, zimmete geçirme ve hırsızlık gibi işletme varlıklarına ve giderlerine zarar veren konularda görev almaktadırlar (Rezaee vd., 2014: 60). Adli muhasebe çeşitli rolleri olduğu gibi adli muhasebecinin de bazı sorumlulukları, rolleri ve sahip olması gereken yetenekleri mevcuttur. Bunlardan bazıları şunlardır;

- Adli muhasebeciler yaptıkları çalışmaların sonuçlarını belgelendirmelidirler. Çünkü iyi bir şekilde hazırlanmış adli muhasebeci raporu dava sonuçları için önemlidir (Crumbley vd., 2007).
- Adli muhasebeci polis veya diğer kolluk kuvvetleri adına finansal tabloları ve muhasebesel konuları inceleyerek soruşturma yaptığı için hazırlanmış olduğu rapor profesyonel ve öz bir şekilde delil sunma amacıyla hazırlanmış olmalıdır (Rezaee vd., 2014: 60).
- Adli muhasebeci genellikle sıra dışı ilişkileri incelediği için analiz kullanabilmelidir Crumbley vd., 2007).
- Personelin yolsuzluk veya hileli faaliyetlerde bulunduğu işletmelerde adli muhasebeci bu yolsuzluk ve hileli faaliyetleri incelemek, bulmak ve ortadan kaldırmak için işletmelere yardımcı olabilmektedir (Rezaee vd., 2014: 60).
- Adli muhasebeci şüpheli hileli işlem yapan kişilerle konuşabilmelidir. Adli muhasebeciler genellikle mahkemede bilirkişi olarak karmaşık olayları anlaşılabilir hale getirmek amacıyla görevlendirilmektedir (Sanchez ve Trewin, 2004: 232).
- Paydaş veya ortaklara sahip olan işletmelerde adli muhasebeciye ortaklar arasındaki ihtilafı durumları çözmek için geçmişe dönük finansal tabloları analiz ederek rapor hazırlaması için gerek duyulmaktadır (Rezaee vd., 2014: 60).
- Bazı yolsuzluk uzmanları adli muhasebecilerin en az iki yıl denetim deneyimine ve sonrasında yolsuzluk ile ilgili davalara bakan bir kurumda staj yapması gerektiğini belirtmektedir (Wells, 2003: 78).
- Wells (2003: 78) iyi insan yeteneğine ve saldırgan kişiliğe sahip bir adli muhasebecinin daha yetenekli olduğunu ileri sürülmüştür.
- Muhasebeci, iç ve dış denetçi gibi meslek mensuplarının görevlerini yerine getirirken standartlara uyup uymadığını belirlemek amacıyla adli muhasebeci görevlendirilmektedir (Rezaee vd., 2014: 60).

- Günümüzde işlemler bilgisayar ortamında gerçekleştirildiği için adli muhasebecinin dijital belgeleme konusuna hâkim olması gerekmektedir (Smith, 2005: 119). Kimlik dolandırıcılığı, kredi kartı ve ATM kartı dolandırıcılığı gibi siber suçlar da adli muhasebe yaklaşımı ile incelenmektedir (Rezaee vd., 2014: 61).
- Gizli verilerin bulunması için matematiksel algoritmaların kullanıldığı veri madenciliği adli muhasebeciler tarafından kontrol, yolsuzluk ve suistimali ortaya çıkarmak için kullanılmaktadır (Crumbley vd., 2007).
- Doğal sayılarda basamak dağılımının tahmin edilebileceğini belirten Benford Kanununun yolsuzluğu ortaya çıkarmak için etkili ve kolay bir yöntem olduğu ileri sürülmektedir. Bundan dolayı adli muhasebecilerin Benford Kanununu iyi bilmeleri ve kullanabilmeleri gerekmektedir. (Durtschi, 2003: 137-173).

METODOLOJİ

Çalışmanın amaçlarına ulaşmak için; Seda ve Kramer (2014: 5) ve Digabriel'in (2008: 338) çalışmalarında geliştirmiş oldukları ölçeklerden faydalanarak anket formu oluşturulmuştur. Hazırlanan anket iki kısımdan oluşmaktadır. İlk kısımda adli muhasebe ile ilgili beş ölçek bulunmaktadır. İlk ölçek adli muhasebecide bulunması gereken önemli özellikleri ortaya çıkarmak amacıyla hazırlanmış dokuz ifadeden oluşmaktadır. İkinci ölçekte ise katılımcıların adli muhasebe eğitimine olan algıları ile ilgili veri toplamak için on dokuz ifadeye yer verilmiştir. Üçüncü ölçekte adli muhasebe eğitimin faydaları ile ilgili on bir ifade kullanılmışken, dördüncü ölçekte adli muhasebe eğitimini engelleyen nedenlerin ortaya çıkarılması için sekiz ifade kullanılmıştır. İlk dört ölçekteki ifadeler 5'li Likert (1: Kesinlikle Katılmıyorum; 5: Kesinlikle Katılıyorum) ile hazırlanmıştır. Son ölçek 5'li Likert ile otuz iki ifade ile katılımcıların çeşitli adli muhasebe ilgili konulardaki bilgi seviyelerinin ölçülmesi hedeflenmiştir. Anketin ikinci kısmında katılımcılara demografik sorular yöneltilmiştir ve katılımcılardan meslekte çalışma süresi ve adli muhasebecilik veya bilirkişi olarak görev yapıp yapmadığını cevaplaması istenmiştir.

Analizlerde kullanılan veriler Antalya il merkezinde bağımsız olarak faaliyet gösteren avukatlar ve serbest muhasebeci mali müşavirlere yöneltilen anketlere verilen cevaplardan elde edilmiştir. Toplamda 257 serbest muhasebeci mali müşavir ve 357 avukat ankete katılım göstermiştir. Serbest muhasebeci mali müşavir ve avukatlardan elde edilen veriler ayrı ayrı analizlere tabi tutulmuş ve karşılaştırma yapılmıştır. Elde edilen sonuçlara göre önerilerde bulunulmuştur.

Kullanılan ölçeklerin güvenilirliğini test etmek amacıyla Croanbach's Alpha (CA) değeri hesaplanmıştır. İlk ölçeğin CA değerinin % 92, ikinci

ölçeğin CA değerinin % 86, üçüncü ölçeğin CA değerinin % 90, dördüncü ölçeğin CA değerinin % 93 ve son ölçeğin CA değerinin % 94 olduğu belirlenmiştir. Croanbach's Alpha değerinin % 70'in üzerinde olmasından dolayı ölçeklerin güvenilir olduğu öne sürülebilir (Hair, vd., 2009)

ANALİZ VE BULGULAR

Ankete katılım gösteren serbest muhasebeci mali müşavir ve avukatların mesleki demografik özellikleri Tablo 1'de verilmiştir. Tablo 1 incelendiğinde avukat katılımcılarının % 34.8'i meslekte 5 yıl ve altı yıldır, serbest muhasebeci mali müşavir katılımcılarının % 36.2'sinin aynı şekilde meslekte 5 yıl ve altı yıldır çalışmakta olduğu görülmektedir. Avukat katılımcıların % 83.5'i bilirkişi ve % 61.9'u adli muhasebeci olarak görev yapmıştır. Serbest muhasebeci mali müşavir katılımcıların ise % 30.4'ü bilirkişi ve % 14.8'i adli muhasebeci olarak görev yapmıştır.

eleştirel düşünme yeteneğine, yapısal olmayan problem çözme yeteneğine, araştırma esnekliği özelliğine, analitik becerikliliğine, sözlü iletişim yeteneğine, yazılı iletişim yeteneğine, yasal bilgiye ve soğukkanlılığa sahip olması gerekliliğini kanıtlamaktadır.

Tablo 1: Mesleki Demografik Özellikler

	n	%	
Avukat Katılımcı			
Meslekte Çalışma Süresi	5 yıl ve altı	124	34.8
	6 – 10 yıl	95	26.6
	11- 15 yıl	74	20.7
	16 yıl ve üzeri	64	17.9
Hiç bilirkişilik yaptı mı?	Evet	298	83.5
	Hayır	59	16.5
Hiç adli muhasebecilik yaptı mı?	Evet	221	61.9
	Hayır	136	38.1
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Katılımcı			
Meslekte Çalışma Süresi	5 yıl ve altı	93	36.2
	6 – 10 yıl	67	26.1
	11- 15 yıl	49	19.1
	16 yıl ve üzeri	48	18.6
Hiç bilirkişilik yaptı mı?	Evet	78	30.4
	Hayır	179	69.4
Hiç adli muhasebecilik yaptı mı?	Evet	38	14.8
	Hayır	219	85.2

Adli muhasebecide olması gereken özellikleri belirlemek için katılımcılara yönetilen ifadelerin ortalamaları ve hem serbest muhasebeci mali müşavir hem de avukat katılımcılar için önem sırası Tablo 2’de verilmiştir.

Tablo 2 incelendiğinde serbest muhasebeci mali müşavirler için adli muhasebecilerde olması gereken en önemli özellik düşüncelerini rapor, grafik, tablo, çizelge ve listeler ile ifade edebilmesiyken; avukatlar için kanıt toplamayla ilgili konular dâhil temel adli süreçleri ve adli konuları bilmesidir. Adli muhasebecinin yapısal olmayan problem çözme yeteneğine sahip olması hem avukat katılımcılara hem de serbest muhasebeci mali müşavirlere göre en düşük algıya sahip olduğu görülmektedir. Tüm ifadelere hem serbest muhasebeci mali müşavirlerin hem de avukatların göstermiş olduğu algının 3.00’den yüksek olması adli muhasebecilerin tümdengelim analizi yeteneğine,

Tablo 2: Adli Muhasebecide Olması Gereken Özellikler

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Katılımcılar		Avukat Katılımcılar		
Ortalama	Sıra	İfadeler	Sıra	Ortalama
		Bir adli muhasebecide olması gereken önemli özelliklerden biri...		
3.67	8	...tümdengelim analizi yeteneğidir - normale uymayan finansal tutarsızlıklara yönelebilmek yeteneğidir	5	3.75
3.82	5	...eleştirel düşünme yeteneğidir - görüş/düşünce ve gerçek arasında yorum yapabilmesidir	8	3.70
3.54	9	...yapısal olmayan problem çözme yeteneğidir - her bir vakaya daha önce kullanılmamış bir yöntem getirebilmesidir.	9	3.55
3.75	7	...araştırma esnekliğidir - standart denetim yöntemlerinin ötesine geçerek tipik olmayan uyarı/hata işaretlerini/sinyallerini incelemesidir.	4	3.77
3.85	3	...analitik becerikliliğidir - ne sunulduğundan/raporlandığı yerine ne sunulması/raporlanması gerektiğidir.	3	3.84
3.79	6	...sözlü iletişim yeteneğidir - uzman görüşü ve düşüncesine dayanan genel açıklamasını etkili bir biçimde ifade edebilme yeteneğidir.	6	3.74

Adli Muhasebecilik Mesleğine Genel Bakış: Adli Muhasebe Eğitiminin Faydaları ve Engelleyicileri

3.93	1	...yazılı iletişim yeteneğidir - düşüncelerini rapor, grafik, tablo, çizelge ve listeler ile ifade edebilmesidir.	2	3.96
3.91	2	...yasal bilgi düzeyidir - kanıt toplamaya ilgili konular dâhil temel adli süreçleri ve adli konuları anlamasıdır/bilmesidir.	1	3.96
3.84	4	...soğukkanlılığıdır - stres altındayken sakin kalabilmesidir.	7	3.73

Katılımcıların adli muhasebe eğitimi ile ilgili bakış açıları serbest muhasebeci mali müşavirler ve avukat katılımcılar için ayrı olarak Tablo 3'de gösterilmiştir.

Tablo 3. Katılımcıların Adli Muhasebe Eğitimi ile İlgili Bakış Açuları

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Katılımcılar			Avukat Katılımcılar	
Ortalama	Sıra	İfadeler	Sıra	Ortalama
2.54	17	Ayrı bir ders olarak adli muhasebe eğitimi aldım	19	2.64
2.54	18	Adli muhasebe kursu içerisinde eğitim aldım	17	2.70
3.40	11	Muhasebe/denetim dersi içerisinde eğitim aldım.	16	2.89
3.17	15	Adli muhasebe eğitimi hiç almadım	11	3.46
3.60	3	Adli muhasebe konusunda eğitim almak isterim.	9	3.50
3.46	8	Adli Muhasebe konusunda eğitim almanız gerektiğini düşünüyorum.	8	3.54
3.31	13	Adli muhasebe konusu ön lisans eğitiminde verilmeli.	10	3.48
3.45	9	Adli muhasebe eğitimi lisans eğitiminde verilmeli.	12	3.44
3.34	12	Adli muhasebe yüksek lisans eğitiminde verilmeli.	13	3.41
3.40	10	Adli muhasebe hem lisans hem yüksek lisans eğitiminde verilmeli.	7	3.54
2.12	19	Adli dolandırıcılık/sahtekârlık genel olarak bir sorun değildir.	18	2.69
3.48	7	Adli dolandırıcılık konusunda muhasebeci dolandırıcılık/sahtekârlık gerçekleştikten sonra	15	3.31

		değil gerçekleşmeden önce harekete geçmelidir.		
3.56	4	Adli dolandırıcılık konusunda üniversiteler özel/spesifik dersler vermelidir.	5	3.62
3.61	2	Üniversiteler adli muhasebe programları açmalıdır.	4	3.68
3.26	14	Adli muhasebecilik konusu Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik sınavlarında yer almalıdır	14	3.31
3.63	1	Üniversite eğitiminde dolandırıcılık/sahtekârlık konularında muhasebecilerden destek alınmalıdır/yararlanılmalıdır.	6	3.57
3.12	16	Adli Muhasebeci olmak için “Adli Muhasebe” alanından ayrı bir sınava girmelidir.	3	3.71
3.55	5	Dolandırıcılık/sahtekârlık konularında daha fazla akademik çalışma yapılmalıdır.	2	3.94
3.51	6	Adli muhasebecilik yapmak için belge sahibi olmak gerekir	1	3.99

Tablo 3’de görüldüğü gibi serbest muhasebeci mali müşavirler üniversite eğitiminde dolandırıcılık konularında muhasebecilerden destek alınması ve üniversitelerde adli muhasebe programlarının açılması gerektiğini belirtmektedir. Avukatlar ise adli muhasebecilik yapmak için belge sahibi olunması ve dolandırıcılık konularında daha fazla akademik çalışma yapılması gerektiğine inanmaktadır. Hem avukatların hem de serbest muhasebeci mali müşavirlerin adli dolandırıcılığı genel bir sorun olarak ifade ediyor olmasından dolayı bu konuda mahkemelerin uzman kişilere ihtiyacı olduğunu söylenebilir. Ayrıca Tablo 3 incelendiğinde katılımcıların ayrı bir adli muhasebe ve adli muhasebe kursu içinde ders almadığı, ancak serbest muhasebeci mali müşavirlerin adli muhasebe dersi almak istediği belirlenmiştir.

Adli muhasebe eğitiminin faydaları ve engelleyicilerini ortaya çıkarmak için katılımcılara yöneltilen ifadelerin analizler sonuçları Tablo 4 ve Tablo 5’de özetlenmiştir.

Adli Muhasebecilik Mesleğine Genel Bakış: Adli Muhasebe Eğitiminin Faydaları ve Engelleyicileri

Tablo 4. Adli Muhasebe Eğitiminin Faydaları

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Katılımcılar			Avukat Katılımcılar	
Ortalama	Sıra	İfadeler	Sıra	Ortalama
2.77	11	Adli muhasebecilik eğitimi toplumun adli muhasebe talebini karşılamaktadır.	11	3.43
3.56	6	Adli muhasebecilik eğitimi finansal raporlamanın güvenilirliğini artırır.	6	3.79
3.62	3	Adli muhasebecilik eğitimi etik değerleri güçlendirir.	9	3.75
3.49	7	Adli muhasebecilik eğitimi şirketlere olan güveni güçlendirir.	10	3.75
3.37	9	Adli muhasebecilik eğitimi devlete olan güveni güçlendirir.	4	3.81
3.67	1	Adli muhasebecilik eğitimi yeni iş imkânları sağlar.	2	3.95
3.04	10	Adli muhasebecilik eğitimi muhasebeci sayısını artırır.	1	3.97
3.61	4	Adli muhasebecilik eğitimi dolandırıcılık/sahtekârlık konusunda öğrencileri iş hayatına hazırlar.	3	3.87
3.56	5	Adli muhasebecilik eğitimi olası davalar konusunda öğrencileri iş hayatına hazırlar.	7	3.79
3.65	2	Adli muhasebecilik eğitimi olası bilirkişilik konusunda öğrencileri iş hayatına hazırlar.	5	3.80
3.47	8	Serbest Muhasebeci Mali müşavirlik akreditasyonu için gereklidir.	8	3.78

Tablo 5: Adli Muhasebe Eğitiminin Engelleyicileri

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Katılımcılar			Avukat Katılımcılar	
Ortalama	Sıra	İfadeler	Sıra	Ortalama
3.49	1	Adli muhasebe konusunda eğitim veren fakülte sayısı yetersizdir	4	3.67
3.49	2	Adli muhasebe konusunda yönetimin/idarenin ilgisi ve desteği yetersizdir	1	3.69

3.26	8	Adli muhasebe konusunda öğrenciler ilgisizdir	5	3.63
3.30	7	Adli muhasebe konusunda eğitim-öğretim malzemesi yetersizdir	8	3.59
3.37	4	Adli muhasebe eğitimine ders müfredatında önem verilmemesi	2	3.68
3.32	6	Adli muhasebe konusunda iş imkânı olmaması	6	3.63
3.36	5	Adli muhasebe konusunda gevşek tutum olması	7	3.63
3.39	3	Adli muhasebe konusunda uygun muhasebe ders müfredatı olmaması	3	3.67

Tablo 4 incelendiğinde serbest muhasebeci mali müşavirler adli muhasebecilik eğitiminin yeni iş imkânları sağlayacağına ve öğrencileri bilirkişilik konusunda iş hayatına hazırlayacağına inanmaktayken avukatların adli muhasebe eğitiminin muhasebeci sayısını arttıracığına ve yeni iş imkânları sağlayacağını belirtmektedir. Ayrıca avukatlara göre adli muhasebe eğitimi muhasebe öğrencilerini dolandırıcılık konusunda iş hayatına hazırlamaktadır. Tablo 5 incelendiğinde ise serbest muhasebeci mali müşavirlerin ülkemizde adli muhasebe konusunda eğitim veren fakülte sayısının ve yönetimin ilgisinin ve desteğinin az olduğunu düşündüğü görülmektedir. Avukatlar ise adli muhasebe eğitiminin engelleyicileri olarak yönetimin ilgisinin yetersiz olmasını, adli muhasebe eğitimine ders müfredatında önem verilmemesini ve uygun muhasebe ders müfredatı olmamasını belirtmektedir.

Serbest muhasebeci mali müşavir ve avukat olarak görev yapan katılımcıların adli muhasebe ile ilgili alanlarda uzman olduklarını ortaya çıkarmak için çeşitli konulardaki bilgi seviyeleri ölçülmüştür ve sonuçlar Tablo 6'da verilmiştir.

Tablo 6: Katılımcıların Çeşitli Konularda Bilgi Seviyeleri

Serbest muhasebeci Mali Müşavir Katılımcılar			Avukat Katılımcılar	
Ortalama	Sıra	İfadeler	Sıra	Ortalama
3.16	22	Dolandırıcılık/sahtekârlık etmenleri veya riski.	15	3.71
3.30	16	Dolandırıcılık/sahtekârlık önleme, caydırma ve tespit etme.	14	3.71
3.20	21	Finansal tabloları maskeleye/makyajlama.	24	3.59
3.44	11	Yapısal olmayan durumları çözümlenebilme/analiz edebilme.	8	3.79
3.31	15	Dolandırıcılık/sahtekârlık konusunda temel	7	3.79

Adli Muhasebecilik Mesleğine Genel Bakış: Adli Muhasebe Eğitiminin Faydaları ve Engelleyicileri

		bilgiler.		
3.56	6	İç denetim ve muhasebe denetimi konusunda temel bilgiler.	27	3.52
3.51	9	Yazılı, sözlü veya grafiksel analitik gözden geçirme süreci.	19	3.63
3.41	13	Deneticinin ve adli muhasebecinin görevleri/rolleri.	25	3.53
3.68	2	Kişilerarası ilişkiler ve dinleme yeteneği.	2	3.99
3.58	5	İnceleme/soruşturma ve düzeltme teknikleri	4	3.93
3.59	4	Yasal mevzuat ve yönetmelikler	6	3.85
3.34	14	Dolandırıcılık/sahtekârlık önleme süreçleri ve kontrolleri	16	3.69
3.29	18	Dolandırıcılık/sahtekârlık ve finansal suçların kapsamı	18	3.68
3.53	7	Profesyonel muhasebe ve denetim standartları	29	3.50
3.61	3	Etkili finansal raporlama	30	3.50
3.42	12	İşletme içi dolandırıcılık/sahtekârlık önleme yöntemleri	28	3.51
3.46	10	Kanıtların toplanması, sınıflandırılması ve değerlendirilmesi	10	3.77
2.83	32	Elektronik ticaret, siber suçlar ve bilgisayar dolandırıcılığı/sahtekârlığı	21	3.62
3.52	8	Muhasebe bilgi sistemleri ve risk değerlendirme	32	3.43
3.78	1	İş etiği kuralları	13	3.73
3.14	23	Adli muhasebede karşılaşılan olaylar/vakalar	22	3.62
3.26	19	Görüşme ve sorgulama teknikler	11	3.75
2.93	31	Dijital kanıt toplamakta kullanılan yazılımlar	23	3.60
2.96	29	Adli dijital araçlar ve yöntemler	20	3.63
3.01	28	Suç işleme teorileri	9	3.77
2.94	30	Para aklama	26	3.52
3.06	27	Tüketici dolandırıcılığı/sahtekârlığı.	17	3.68
3.29	17	Muhasebe denetimi yazılım programları.	31	3.49
3.07	26	Dava danışmanlığı ve ilgili teknikler.	3	3.96
3.21	20	İş değerlendirme teknikleri.	12	3.75
3.12	24	Uzman tanıklık ve ilgili teknikler.	5	3.85
3.10	25	İflas, boşanma ve vergi dolandırıcılığı/sahtekârlığı.	1	4.05

Tablo 6 incelendiğinde serbest muhasebeci mali müşavir katılımcıların iş etiği kuralları, kişilerarası ilişkiler ve dinleme yeteneği, etkili finansal raporlama, yasal mevzuat ve yönetmelikleri, inceleme/soruşturma ve düzeltme teknikleri, iç denetim ve muhasebe denetimi, profesyonel muhasebe ve denetim standartları, muhasebe bilgi sistemleri ve risk değerlendirme

konularında uzman oldukları görülmektedir. Avukat katılımcıların ise iflas, boşanma ve vergi dolandırıcılığı, kişilerarası ilişkiler ve dinleme yeteneği, dava danışmanlığı ve ilgili teknikler, inceleme/soruşturma ve düzeltme teknikleri, uzman tanıklık ve ilgili teknikler, yasal mevzuat ve yönetmelikler, dolandırıcılık, yapısal olmayan durumları çözümleyebilme ve suç işleme teorileri konularında bilgi sahibi oldukları belirlenmiştir. Elektronik ticaret dolandırıcılığı, siber suçlar, bilgisayar dolandırıcılığı, dijital kanıt toplamakta kullanılan yazılımlar ve para aklama konularında serbest muhasebeci mali müşavirlerin bilgisinin yetersiz olduğu sonucuna varılmışken; avukatların muhasebe bilgi sistemleri ve risk değerlendirme, muhasebe denetimi yazılım programları ve etkili finansal raporlama konularında bilgi seviyelerinin düşük olduğu sonucuna varılmıştır. Avukat ve serbest muhasebeci mali müşavirlerin bilgi seviyelerinin düşük olduğu konular incelenince, avukatların davalarda başarılı olabilmesi için adli muhasebecilere ihtiyacı olduğu görülmektedir.

Önceden adli muhasebeci olarak görevi yapmış olan ve olmayan katılımcıların çeşitli konulardaki bilgi seviyeleri arasındaki farkları belirlemek için t-testinden yararlanılmıştır ve sonuçlar Tablo 7’de verilmiştir.

Tablo 7: Adli Muhasebeci Görevi Yapmış ve Yapmamış Olanların Bilgi Seviyeleri Arasındaki Farklar

	Ortalama		t- değeri	p*
	Evet	Hayır		
<i>Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler</i>				
Dolandırıcılık/sahtekarlık etmenleri veya riski.	3.53	3.10	2.066	.040
Dolandırıcılık/sahtekarlık konusunda temel bilgiler.	3.71	3.24	2.347	.020
Deneticinin ve adli muhasebecinin görevleri/rolleri.	3.74	3.35	2.254	.028
İnceleme/soruşturma ve düzeltme teknikleri	3.89	3.52	2.373	.021
Profesyonel muhasebe ve denetim standartları	3.95	3.46	3.125	.003
Kanıtların toplanması, sınıflandırılması ve değerlendirilmesi	3.79	3.41	2.521	.014
Adli muhasebede karşılaşılan olaylar/vakalar	3.53	3.07	2.534	.014
Görüşme ve sorgulama teknikler	3.68	3.19	2.797	.017
Dijital kanıt toplamakta kullanılan yazılımlar	3.26	2.87	2.109	.040
Adli dijital araçlar ve yöntemler	3.42	2.89	2.736	.008

Adli Muhasebecilik Mesleğine Genel Bakış: Adli Muhasebe Eğitiminin Faydaları ve Engelleyicileri

Suç işleme teorileri	3.39	2.94	2.494	.016
Para aklama	3.32	2.88	2.031	.043
Tüketici dolandırıcılığı/sahtekarlığı.	3.45	3.00	2.175	.031
Muhasebe denetimi yazılım programları.	3.68	3.22	2.302	.022
İflas, boşanma ve vergi dolandırıcılığı/sahtekarlığı.	3.50	3.06	2.318	.024
<i>Avukatlar</i>				
Yapısal olmayan durumları çözümleyebilme/analiz edebilme.	3.87	3.65	2.396	.017
Dolandırıcılık/sahtekarlık konusunda temel bilgiler.	3.87	3.67	2.041	.042
Etkili finansal raporlama	3.58	3.35	2.016	.045
Elektronik ticaret, siber suçlar ve bilgisayar dolandırıcılığı/sahtekarlığı	3.74	3.43	3.046	.002
Muhasebe denetimi yazılım programları.	3.59	3.33	2.450	.015

*p<0.005

Adli muhasebeci olarak görev yapmış olan serbest muhasebeci mali müşavirlerin yapmamış olanlara göre dolandırıcılık riski, sahtekarlık, adli muhasebecinin görevleri, inceleme teknikleri, düzeltme teknikleri, profesyonel muhasebe ve denetim standartları, kanıtların toplanması, kanıtların sınıflandırılması ve değerlendirilmesi, adli muhasebede karşılaşılan vakalar, görüşme ve sorgulama teknikler, dijital kanıt toplamakta kullanılan yazılımlar, adli dijital yöntemler, suç işleme teorileri, para aklama, tüketici dolandırıcılığı, muhasebe denetimi yazılım programları, iflas, boşanma ve vergi dolandırıcılığı konularında daha fazla bilgi sahibi olduğu belirlenmiştir. Tablo 7 incelendiğinde adli muhasebeci olarak görev yapmış olan avukatların ise yapmamış olanlara göre yapısal olmayan durumları çözümleyebilme, dolandırıcılık, etkili finansal raporlama, muhasebe denetimi yazılım programları, elektronik ticaret dolandırıcılığı, siber suçlar ve bilgisayar dolandırıcılığı konularında daha fazla bilgiye sahip olduğu görülmektedir.

Tablo 8’de bilirkişi görevi yapmış ve yapmamış olan katılımcıların çeşitli konulardaki bilgi seviyeleri arasındaki farkları tespit etmek amacıyla yapılan t-test sonuçları yer almaktadır.

Tablo 8: Bilirkişi GöreviYapmış veYapmamış Olanların Bilgi Seviyeleri Arasındaki Farklar

	Ortalama		t- değeri	p*
	Evet	Hayır		
<i>Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler</i>				
Etkili finansal raporlama	3.88	3.49	2.838	.005

Suç işleme teorileri	3.31	2.88	2.913	.004
Muhasebe denetimi yazılım programları.	3.59	3.16	2.849	.005
Dava danışmanlığı ve ilgili teknikler.	3.31	2.96	2.250	.026
<i>Avukatlar</i>				
İşletme içi dolandırıcılık/sahtekarlık önleme yöntemleri	3.52	3.42	3.052	.002
Uzman tanıklık ve ilgili teknikler.	3.90	3.61	2.314	.021

*p<0.005

Tablo 8 incelendiğinde bilirkişi görevi yapmış olan serbest muhasebeci mali müşavirlerin etkili finansal raporlama, suç işleme teorileri, muhasebe denetimi yazılım programları ve dava danışmanlığı konularında bilirkişi görevi yapmamış olan serbest muhasebeci mali müşavir katılımcılara göre daha fazla bilgi sahibi olduğu görülmektedir. Avukat katılımcılardan bilirkişi görevi yapmış olanların yapmamış olan avukat katılımcılara göre uzman tanıklık ve işletme içi dolandırıcılığı önleme konularında daha fazla bilgi sahibi olduğu tespit edilmiştir.

SONUÇ

Dolandırıcılık, finansal tablolarda gerçekleştirilen sahtekârlık, yolsuzluk ve yasal olmayan muhasebe faaliyetlerin artması bu konularda açılan davalarda da artışa neden olmuştur. Uzman muhasebe bilgisi gerektiren karmaşık finansal tabloları çözümlenme ve gerçeği ortaya çıkarmak için avukatlar ve mahkemeler artık muhasebecilerden adli muhasebeci veya bilirkişi olarak görev almasını istemektedir. Ancak adli muhasebeci olarak görev almak için çeşitli konularda bilgi sahibi olunması gerekmektedir. Adli muhasebecilere gerekli olan bu bilgiler üniversitelerde eğitim ile verilebileceği gibi ayrı bir adli muhasebe kursu ve sınavıyla muhasebeciler adli muhasebeci sertifikasına sahip olabilir. Ancak üniversitelerde adli muhasebe konusuna ilginin az olduğu ve adli muhasebeci sertifikası ile ilgili çalışma yapılmadığı çalışma sonucunda tespit edilmiştir.

Sonuçlara göre adli muhasebecilerde bulunması gereken en önemli özellikler düşüncelerini rapor, grafik, tablo, çizelge ve listeler ile ifade edebilmek; kanıt toplamaya ilgili konular dâhil temel adli süreçleri ve adli konuları bilmesidir. Serbest muhasebeci mali müşavirler üniversite eğitiminde yolsuzluk, sahtekârlık ve dolandırıcılık konularında muhasebecilerden destek alınması ve üniversitelerde adli muhasebe programlarının açılması gerektiğini, ancak ülkemizde yeteri kadar adli muhasebe ile ilgilenen fakülte ve yönetimin olmadığı belirtmektedir. Avukatların adli muhasebeciler ile ilgili adli muhasebe sınavına tabi tutularak sertifika sahibi olması gerektiğini düşünmesi üniversitelerde muhasebe müfredatlarında adli muhasebe konularına yer verilmemesinin sonucu olduğu söylenebilir. Çünkü çalışma sonuçlarına göre

avukatlar muhasebecilere üniversitelerde yeteri kadar adli muhasebe ile ilgili derslerin verilmediğini düşünmektedir. Adli muhasebeci olarak görev yapmış olan serbest muhasebeci mali müşavirlerin yapmamış olanlara göre dolandırıcılık riski, sahtekârlık ve adli muhasebecinin görevleri konusunda bilgi seviyelerinin yüksek olması adli muhasebecilik için dolandırıcılık riski ve sahtekârlık konusunda uzman olunması gerektiğini göstermektedir.

Yapılan çalışma üniversitelerde muhasebe eğitimi veren bölümlerde görev yapan akademisyenlere yönelik de yapılarak muhasebe eğitimcisi olarak akademisyenlerin ve uygulayıcı olarak serbest muhasebeci mali müşavir ve avukatların görüşleri karşılaştırılarak adli muhasebe konusunun neleri içerdiği ve neleri gerektirdiği tespit edilmelidir. Bu tespit yapılması adli muhasebe konularının muhasebe müfredatında yer almasına veya adli muhasebe ile ilgili lisans ve lisansüstü eğitimlerin verilmesine yardımcı olacaktır.

KAYNAKLAR

- ANOMAH, S., AYEBOAFO, B., AGYABENG, O. (2014) Forensic Accounting – A Multifaceted Standard for Cleaner Stewardship in Weak Regulatory Environments, *Research Journal of Finance and Accounting*, 5(2), 32-41.
- Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) 2008. Higher Education Initiative.
<http://www.acfe.com/higher-ed-committee.aspx>
- BAWANEH, S.S. (2011) Forensic Accountants in the Digital Age, *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*, 3(3), 75-86.
- BHASIN, M. (2013) Survey of Skills Required by the Forensic Accountants: Evidence from a Developing Country, *International Journal of Contemporary Business Studies*, 4(2), 54-86.
- BURTON. F. G, WILKS. T. J. and ZIMBELMAN, M. F. (2013) How Auditor Legal Liability Influences the Detection and Frequency of Fraudulent Financial Reporting, *Current Issues in Auditing*, 7(2), 9-15.
- CARPENTER, T.D. (2007) Audit Team Brainstorming, Fraud Risk Identification, and Fraud Risk Assessment: Implication of SAS No. 99, *Accounting Review*, 82(5), 1119-1140.
- CARPENTER, T.D., DURTSCHI, C. and GAYNOR, L.M. (2011) The Incremental Benefits of a Forensic Accounting Course on Skepticism and Fraud-related Judgments, *Issues in Accounting Education*, 26(1), 1-21.
- CHUKWUNEDU, O.S. and OKOYE, E.I. (2011) “Forensic Accounting and Audit Expectation Gap: the Perception of Accounting Academics,”

- SSRN: <http://ssrn.com/abstract=1920865> or
<http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1920865>.
- CRUMBLY, D.L., HEITGER, L.E., and SMITH, G.S. (2007) *Forensic and Investigative Accounting*, Chicago: Commerce Clearing House Incorporated.
- ÇABUK, A. ve YÜCEL, E. (2012) Adli Muhasebecilik Mesleğinin Türkiye'deki Gelişme Potansiyeline Yönelik Bir Araştırma, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Ekim/2012, 67-84.
- DIGABRIELE, J.A. (2008). An Empirical Investigation of the Relevant Skills of Forensic Accountants, *Journal of Education for Business*, 83(6), 331-338.
- DURTSCHI, C. (2003) The Tallahassee Bean Counters: A problem-based learning case in forensic auditing, *Issues in Accounting Education*, 18(2), 137-173.
- EFIONG, E.J. (2012) Forensic Accounting Education: An Exploration of Level of Awareness in Developing Economies, *International Journal of business and management*, 7(4), 26-34.
- GRIPPO, F.J. and IBEX, T. (2003) Introduction to Forensic Accounting, *The National Public Accountant*, 4, June, 4-8.
- HAO, X. (2010) Analysis of the Necessity to Develop the Forensic Accounting in China, *International Journal of Business and Management*, 5(5), 185-187.
- HAIR, J.F., BLACK, W.C., BABIN, B.J., ve ANDERSON, R.E. (2009). *Multivariate Data Analysis*. Upper Saddle River, NJ: Pearson Prentice Hall.
- HARRIS, C. K., - BROWN, A.M. (2000) The Qualities of a Forensic Accountant, *Pennsylvania CPA Journal*, 71(1), 2-3.
- JAIN, P., GODHA, A. (2014) Forensic Accounting: A Burgeoning Tool To Prevent Financial Fraud, *SELP Journal of Social Science*, IV (20), 97-103.
- KASUM, A. S. (2009) The Relevance of Forensic Accounting To Financial Crimes in Private and Public Sectors of Third World Economies: A Study From Nigeria, *The 1st International Conference on Governance Fraud Ethics and Social Responsibility*, Edirne, April, 1-12.
- MCMULLEN, D.A. and SANCHEZ, M.H. (2010) A Preliminary Investigation of the Necessary Skills, Education Requirements, and Training Requirements for Forensic Accountants, *Journal of Forensic & Investigative Accounting*, 2(2), 30-48.
- MUEHLMANN, B.W., BURNABY, P. and HOWE, M. (2012) The Use of Forensic Accounting Experts in Tax Cases as Identified in Court Opinions, *Journal of Forensic & Investigative Accounting*, 4(2), 1-33.
- OKUNBOR, J.A., OBARETIN, O. (2010) Effectiveness of the Application of Forensic Accounting Services in Nigerian Corporate

- Organisations, *AAU Journal of Management Sciences*, 1(1), December, 171-184.
- RAMAZANI, M. RAFIEI ATAANI, H. (2010) Iranian Accountants Conception of the Prevention Methods of Fraud And Offering Some Recommendations To Reduce Fraud In Iran, *Global Journal of Management and Business Research*, 10(6), 31-45.
- REZAAEE, Z. (2002) Forensic Accounting Practices, Education and Certification, *Journal of Forensic Accounting*, 3(2), 207-223.
- REZAAEE, Z., CRUMBLEY, D.L. and ELMORE, R.C. (2004) Forensic Accounting Education: a Survey of Academicians and Practitioners, *Advances in Accounting Education* Forthcoming, Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=518263>, 1-44.
- REZAAEE, Z, CRUMBLEY, I.D. and ELMORE R.C. (2006) Forensic Accounting Education; A survey of Academicians and Practitioners, *Journal of Forensic Accounting*, 10(3), 48-59.
- REZAAEE, Z., HA, M., LO, (2014) China Needs Forensic Accounting Education, *Open Journal of Social Sciences*, 2, 59-65. <http://dx.doi.org/10.4236/jss.2014.25013>
- SANCHEZ, M.H. and TREWINJ.(2004) A Forensic Accountant as an Expert Witness in a Criminal Prosecution, *Journal of Forensic Accounting*, 5(1), 231-236.
- SEDA, M., & KRAMER, B. K. (2014) An Examination of the Availability and Composition of Forensic Accounting Education in the United States and Other Countries, *Journal of Forensic & Investigative Accounting*, 6(1), 1-46.
- SINGLETON T.W. vd., (2006) *Fraud Auditing and Forensic Accounting*, 3rd Edition, John Wiley.
- SMITH, G. S., (2005) Computer Forensics: Helping to Achieve the Auditor's Fraud Mission?, *Journal of Forensic Accounting*, 6, 119-134.
- STONE, D.N., MILLER, T.C. (2012) The State Of, and Prospects For, Forensic and Fraud Research that Matters, *Journal of Forensic & Investigative Accounting*, 4(2), 35-76.
- USUL, H. ve TOPÇUOĞLU, M. (2011) Finansal Manipülasyonların Ortaya Çıkarılması ve Önlenmesinde Adli Muhasebenin Önemi: Türk Hukuk Sisteminde Var Olması Gerekliliği Üzerine Bir Tartışma, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(3), 53-66.
- WELLS, J. (2003) The Fraud Examiners, *Journal of Accountancy*, 196(4), 76-80.
- ZHANG, D. and ZHANG, K. (2010) Forensic Accounting: Legal Consideration and System Construction, *Caikuai Yuekan*(*Monthly Journal of Accounting*), 9, 6-8.
- ZYSMAN, A. (2011), Forensic Accounting Demystified, <http://www.forensicaccounting.com/home.html#four> (Accessed On 08 June 2015).