

Ali ALTINBAY* Yasemin KAYA** 

* Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Kütahya, Türkiye, ali.altinbay@dpu.edu.tr

** Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Kütahya, Türkiye, yaseminkayaa28@gmail.com

Adli Muhasebenin Dünü, Bugünü ve Yarını

Özet

Geçmişten günümüze insan eliyle değişen teknolojik gelişmeler yaşamımızı etkilemektedir. Özellikle finansal ve hukuki alanda baş döndürücü değişimler yaşanmaktadır. Bu değişimler başlangıçta olumsuz görünmeler dahi sonuçları itibariyle adli muhasebenin gelişmesini sağlamıştır. Bu çalışmada hilelerin ve yolsuzlukların adli muhasebeyi nasıl etkilediği durumu göz önüne alınarak adli muhasebe serüveni anlatılmıştır. Çalışma; adli muhasebe alanında olup günümüze kadar yaşanan süreç ve etkileri açıklanıp, adli muhasebe ve adli muhasebecinin özellikleri ve ilkeleri açıklanmaya çalışılmaktadır. Çalışmanın diğer amacı ise gerek adli muhasebenin kavramsal analizi gerekse de tarihsel boyutuyla ilgili alanlardaki kesişimleri belirlemektir. Ülkemizdeki adli muhasebe ile batılı ülkelerdeki adli muhasebe algılarının ortaya çıkışı ve gelişimi incelenmektedir. Türkiye'deki adli muhasebenin batılı ülkelere nazaran daha az gelişim gösterdiği söylenebilir. Adli muhasebenin ortaya çıkış nedenleri ve gerekliliği denetim, hile ve hukuk alanlardaki uygulamaları nasıl etkilediği ve hangi davaların konusu olabileceği hususuna açıklık getirmeye çalışılmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Adli muhasebe, Hukuk, Hile, Denetim.

JEL Sınıflama Kodları: M40,M41,M42.

The Yesterday, Today, and Tomorrow of Forensic Accounting

Abstract

Technological developments that have changed by human hands from past to present affect our lives. Especially in the financial and legal fields, there are changes. These changes have led to the development of forensic accounting by showing negative results. In this study, the adventure of forensic accounting is explained by considering how frauds and corruptions affect forensic accounting. The study is in the field of forensic accounting, and the processes and effects experienced until today are explained, and the characteristics and principles of forensic accounting and forensic accountant are tried to be explained. The other purpose of the study is to determine the intersections in the fields related to both the conceptual analysis of forensic accounting and its historical dimension. The emergence and development of forensic accounting perceptions in our country and forensic accounting in western countries are examined. It can be said that forensic accounting in Turkey has shown less development compared to western countries. It is tried to clarify the reasons for the emergence and necessity of forensic accounting, how it affects the practices in the fields of audit, fraud and law, and which cases it can be the subject of.

Keywords: Forensic accounting, Law, Fraud, Auditing.

JEL Codes: M40,M41,M42.

1. Giriş

Adli muhasebenin tanımı ve gereklilikleri uzun yıllardır kullanılagelen bir kavram olmuştur. Gelişmekte olan bir kavram olduğu için insanoğluyula birlikte standartları da değişip gelişmektedir. Gelişen toplumların bir yandan ihtiyaçları artarken diğer yandan bu ihtiyaçları karşılamak için büyük istihdam sürecini doğurmuştur. Bu süreç, mali sisteme dolaylı ve dolaysız şekillerde yansiyarak dünya geneline yayılmıştır. Mali sistemdeki baskı arttıkça denetim ve kontrol mekanizması ortaya çıkmıştır. Zamanla denetimde ve kontrol alanında bazı eksikler meydana gelerek verilerin muhasebeleştirilmesi ve şeffaflık kavramları ortadan kalkmış ve yasal olan uygulanmamaya başlanmıştır. Küresel bağlamda etkili şirket skandalları sonucunda denetim mesleğinin kapsamının yeniden gözden geçirilmesi ihtiyacı ortaya çıkmıştır (Vinten, 2002: 9). Böylece dünya genelinde zaman içerisinde muhasebe alanında bağımsız bir disiplin olarak “adli muhasebe” kavramı ortaya çıkmıştır. Adli muhasebe; hile tespitinde yasa dışı suçları ve sanal suçları ortaya çıkararak güvenirlik, doğru bilgi ve şeffaflığı sağlamak için muhasebe bilimindeki yolculuğuna başlamıştır. Kavram ilk kez Amerika Birleşik Devletleri’nde kullanılmış olup sonrasında birçok ülke tarafından benimsenip önemli çalışmalar yapılmıştır. Orijinal adı “forensic accounting” olup dilimize adli muhasebe olarak çevrilmiştir. Adli muhasebenin birçok alanla kesişme noktası bulunmakla birlikte bu kesişmeler daha iyi olma hedefi ile sürdürülmüştür.

Coğrafyamızda adli muhasebe kavramı çok eskilere dayanmakta birlikte gereken önemin verilmediği anlaşılmaktadır. Ülkemizde ise daha çok bilirkişi yardımı ile sürdürülmüştür. ABD, Kanada ve bazı Avrupa ülkelerinde adli muhasebenin daha gelişmiş olduğu görülmektedir. Adli muhasebe nerede olursa olsun yolsuzluklara karşı gerçek ve doğrunun aranmasını amacıyla yürütülmektedir. Yolsuzluk, hile ve yasadışı suçları engellemek adına da varlığını sürdürmektedir. Bu

amaçların gerçekleşmesi için adli muhasebecilik mesleği ortaya çıkmış ve gerekliliği gelişmiş ülkelerde anlaşılmıştır. Adli muhasebecilik yapan meslek mensuplarının amacı hile ve yolsuzluklar ile mücadele ederek usulsüzlüklerin önüne geçilmesidir. Amaçlarını gerçekleştirirken meslek mensupları derinlemesine araştırma metodu ile çalışarak uzman tanıklık konularında hizmetler vermektedir. Aynı zamanda meslek mensupları doğru bilgiyi ve gerçeği sunmayı hedefleyerek idari dava süreçlerine katılmaktadır. Yolsuzlukların, usulsüzlüklerin içinden çıkmaya çalışırken birçok bilim dalıyla birlikte çalışmalarını sürdürmektedirler. Bu çalışmalara destekleyici bilim dallarının başında denetim ve hukuk gelmektedir. Adli muhasebenin adli kelimesinden de anlaşılacağı üzere hukuk ile ilişkileri kuvvetlidir. Nitekim adli muhasebenin tarih sahnesine çıkışında da hukuk kavramı önemli rol oynamıştır. Değişen ve küreselleşen dünyada adli muhasebeye olan ihtiyaç artmakta; hile, yolsuzluk ve yasa dışı suçların önüne geçilmesi hedeflenmektedir.

2. Literatür Taraması

Kranacher ve Riley (2001) adli muhasebe ve dolandırıcılık incelemesi adlı kitabında muhasebeyi geniş bir çerçevede tanımlamış ve muhasebeden çok adli muhasebenin dolandırıcılığa karşı tavrını açıklamıştır. Kitapta çeşitli modeller ve metodolojiler geliştirilmiştir. “Dolandırıcılık nedir?” temasını şekillerle izah etmiştir. Dolandırıcılık incelenerek bu konuda kuramsal temeller oluşturmuştur. Dolandırıcılıkla birlikte yasal konulara da değinerek hukuksal boyutta fikirler sunmuşlardır. Adli muhasebenin dolandırıcılığı nasıl tespit ettiğini şekiller yardımıyla açıklanmaktadır.

Pazarçeviren (2005) adli muhasebecilik mesleği isimli makalesinde yaratıcı muhasebe ile bulanık muhasebenin getirdiği yanıltmaya yönelik uygulamaların gelişmiş ülkelerde yaygın uygulama alanı bulunduğunu ileri sürmüştür. Bu durum ise adli muhasebe diye anılan kavramın doğmasına neden olmuştur.

Crumbley (2006) adli muhasebe eğitimi adlı makalesinde adli muhasebenin önemini vurgulayarak adli muhasebe eğitimine daha fazla yer verilmesini açıklamıştır. 49 adli muhasebeciye anket uygulayarak muhasebe entegrasyonunun adli muhasebenin müfredatında olması hakkında sonuçlara varmıştır. Ayrıca bu sonuçlar ile adli muhasebe eğitimindeki müfredatı değiştirmeyi hedeflemişlerdir.

Aktaş (2008) Adli muhasebe ve adli muhasebecilik mesleği isimli makalesinde sosyo- kültürel anlamda adli muhasebe mesleğinin gerekliliğini açıklamıştır. Dolandırıcılığın teknolojinin gelişimiyle birlikte arttığını ve adli muhasebe mesleği ile bunun önüne geçilmesi gerektiğini vurgulamıştır. Araştırmasında ilkeleri temel alarak adli muhasebenin hukuki boyutunu ortaya çıkarmıştır.

Gülten (2010) adli muhasebe kavramı ve adli müşavirlik mesleği adlı makalesinde, ülkemizde hukuk ile uğraşan herkese adli muhasebe kavramını tanıtmayı amaçlamıştır. Araştırmacı makalesinde hukuksal adli muhasebe boyutunun gerekliliğini vurgulamıştır. Ayrıca adli muhasebe mesleğinin hangi konularda hizmet verdiği açıklanmıştır.

Dhar ve Sarkar (2010) adli muhasebecinin muhasebeci vizyonu isimli makalesinde adli muhasebenin konusu olan kurumsal sahtekârlıkları kaleme almış ve “Kriminal” biliminin adli muhasebeyle ilişkisini açıklamıştır.

Kurt ve Uçma (2010) adli muhasebe mesleği ve adli muhasebeci olabilme sürecinin Türkiye’de ve Amerika’daki yasal düzenlemeler açısından karşılaştırılması başlıklı makalesinde küreselleşen dünyamızda suçların artmasıyla ve haksızlıkların çoğalmasıyla birlikte adli muhasebe kavramı ve mesleğinin doğduğunu belirtmiştir. Yazarlar bu makalede adli muhasebeyi icra edecek meslek mensuplarının sahip olması gereken eğitim, deneyim, bilgi ve psikolojiyi ifade etmişlerdir.

Gary (2011) adli muhasebe ve denetim adlı makalesinde adli muhasebeyi tanımlayarak geleneksel adli muhasebe ile denetimi karşılaştırmıştır. Adli muhasebe meslek mensubunun ABD’deki teşkilatlarından bahsederek adli muhasebecilerin becerilerini açıklamıştır.

Renzhou (2011) adli muhasebenin yasal prosedürel işlevleri üzerine adlı makalesinde Çin’de uygulanan adli muhasebe perspektifini hukuk boyutuyla yaptığını saptamıştır. Yazar, adli muhasebeyi hukuk ile muhasebeyi harmanlayan sosyo-kültürel bir faaliyet olarak görmektedir. Adli muhasebenin güçlü, yasal ve politik işlevlere katılabileceğini vurgulamıştır.

Atmaca ve Terzi (2012) adli muhasebe başlıklı kitabında adli muhasebe mesleğinin gerekliliklerinden ve mesleğe dönük eğitimlerden bahsetmiştir. Adli muhasebenin kavramsal çerçevesi kitapta geniş çaplı olarak anlatılmış olup adli muhasebenin diğer alanlarla olan kesişmeleri açıklanmıştır.

Çabuk ve Yücel (2012) adli muhasebecilik mesleğinin Türkiye’deki gelişme potansiyeline yönelik bir araştırma isimli makalesinde küreselleşmeyle birlikte finansal kaynaklarda adli muhasebenin gerekliliğine değinmiştir. Yazarlar, sermaye piyasasındaki hile ve yolsuzlukların artmasıyla birlikte denetime duyulan güvenin azaldığından bahsetmişlerdir. Yazarlar, yeminli mali müşavirlik şirketleri ve sermaye piyasasında bağımsız denetimle yetkili kuruluşların bakış açılarıyla ülkemizdeki adli muhasebe mesleğini geliştirmeye yönelik önerilerde bulunmuşlardır.

Karacan (2012) hukuk ile muhasebenin kesişme noktası: adli muhasebe, başlıklı makalesinde adli muhasebenin hukuk alanındaki önemini açıklamıştır. Adli muhasebe diğer bazı hukuki amaçlar için yapılan uzman muhasebeci olarak görmektedir. Yazar bu makalesinde, Adli muhasebecilerle avukatlar arasında bir köprü kurmayı amaçlamıştır.

Cali (2013) adli muhasebe isimli makalesinde adli muhasebenin faaliyetlerini ve adli muhasebecilerin genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ek olarak mahkeme ve kanıt kurallarının bilgisine sahip olmaları gerektiği hususunda açıklamalar yapmıştır. Böylece bu makalede adli muhasebecilerin hukuk alanındaki yeri ve önemi vurgulanmıştır.

Kızıl vd. (2016) Adli muhasebe kavramının önemi ve farkındalık düzeyi: Yalova Üniversitesi öğrencileri ile bir SMMM meslek mensubu üzerinde iki yönlü bir uygulama başlıklı makalesinde adli muhasebe sistemini kullanmak suretiyle dolandırıcılığı keşfetmeyi göstermektedir. Ayrıca adli muhasebenin ders olarak üniversitelerdeki müfredata dahil edilmesini ve uzmanlaşmış kursların açılması gerektiğini önermiştir.

Pamukçu (2017) adli muhasebe ve bağımsız denetim sürece etkisi adlı makalesinde gelişen dünyanın getirdiği olumsuzlukları ortadan kaldırılması ve yeni inceleme tekniklerin uygulamasını önermiştir. Finansal suçların ortaya çıkmasıyla iç denetim önem kazanmaya başlamış olduğunu ve ülkeler bazında adli muhasebe kavramı kullanmaya başlamıştır sonucuna varmıştır. Satıcılar ve müşterileri göz önünde bulundurarak işletmedeki yolsuzlukların önlenmesini dile getirmiştir.

Hegazy, Sangster, Kottb (2017) İngiltere’de adli muhasebenin haritalanması adlı makalesinde Birleşik Krallık’taki adli muhasebenin haritalanmasını incelemişlerdir. Sunulan hizmet ve türlerine profesyonel bir tepki olup olmadığını araştırmıştır. Birleşik Krallık ve Kanada’da adli muhasebenin disiplinler bir faaliyet olduğunu açıklamıştır.

Tazegül (2018) adli muhasebecilik kitabında adli muhasebecilik disiplini altında deneye dayalı bir çalışma yapmıştır. Ülkemizdeki adli muhasebe kavramını tanımlamış ve adli muhasebecilik mesleğinin önemini vurgulamıştır. Kavramsal çerçeve oluşturmuş ve farklı görüşlerin tespitinde bulunmuştur. Aynı zamanda diğer ülkelerdeki ABD, İngiltere ve Kanada gibi ülkelerde adli muhasebe kavramının niteliğini açıklamıştır.

Kısacık (2018) “Adli Muhasebe ve 654 Sayılı Bilirkişi Kanunu” kapsamında muhasebe bilirkişiliği isimli makalesinde hukuki davalarda uyuşmazlığın giderilmesi için adli muhasebenin bilirkişiliği özelliğini açıklamıştır. Adli muhasebe ve mesleği hakkında geniş çapta bilgi verilerek bilirkişilik kanunu tanıtılmıştır.

Deniz ve Yaslıdağ (2019) adli muhasebe ve adli muhasebecilik mesleğinin geliştirilmesi üzerine bir inceleme adlı makalesinde adli muhasebenin ortaya neden çıktığını açıklamış ve adli muhasebenin hukuktaki yerinden bahsetmiştir. Çeşitli ülkelerdeki adli muhasebe ve muhasebeciliğin görevlerini araştırarak sunmuştur. Adli muhasebe eğitimi hakkında bilgiler vermek suretiyle tartışma ortamı oluşturmuştur.

Şenel ve Arslan (2019) muhasebe skandallarının önlenmesinde adli muhasebe mesleğinin, rolü başlıklı makalesinde muhasebenin içindeki adli muhasebenin rolünü araştırmıştır. Yazarlar makalesinde, adli muhasebenin ekonomik sonuçlarından ve yansımalarından bahsetmişlerdir. Adli muhasebeyi tanımlayarak ortaya çıkmasının en önemli sebebi olarak skandalları görmekteyiz. Makalede skandallar geniş bir platformda açıklanmış ve bu skandallar sonucunda ülkeler bazında alınan önlemler ortaya konulmuştur.

Üçoğlu (2021) adli muhasebe eğitimi adlı makalesinde adli muhasebenin diğer ülkelerde olduğu gibi bizim ülkemizdeki üniversitemizde yüksek lisans programı olmasını ve adli muhasebenin ayrı bir ders olarak okutulmasını dile getirmiştir.

Demir ve Kaya (2021) adli muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeye ilişkin farkındalık düzeylerinin incelemesi adlı makalede gelişmiş ülkelerin çoğunda adli muhasebecilik ayrı bir meslek olurken ülkemizde hukukçuların eline bırakıldığını ileri sürmüştür. Çalışmada aylık gelir, cinsiyet ve yaş değişkenlerine yönelik analizlerde bulunmuşlardır.

Al Abbadi vd. (2021) mali sahtekârlığı keşfetmek için adli muhasebeyi etkinleştirmede mahkemenin ve üniversitelerin rolü adlı makalesinde dolandırıcılığı keşfetmek için adli muhasebe sistemini kullanmanın şart olduğunu belirtmiştir. Ayrıca, adli muhasebenin üniversitelerde ders müfredatına dâhil olmasını ve uzmanlaşmış kursların açılması gerektiğini önermiştir.

3. Adli Muhasebe Genel Çerçeve

3.1. Adli Kelimesinin Tanımı

TDK'ya göre adli kelimesi içerisinde adli makam, merci ve tıp anlamları taşımış ve geniş çaplı bir kelime olarak literatüre geçmektedir. Literatürde Adli kelimesi eski bir sözcük olup geçmişte sağlam bir kelime hazinesidir. Adli kelimesinin kökeni ise Arapça bir terimdir. Türkçe'de adaletle ilgili olan, adaletle ilişkili olay, olgu, nesne veya husus kavramları anlamına gelir. Günümüzde halen kullanılmakta olup örnekleri bulunmaktadır. Örneğin adli sicil kaydı ve adli mahkemeler gibi örnekleri mevcuttur (Kızıl, Akman, Yılmaz; 2019: 61).

3.2. Muhasebe Kelimesinin Tanımı

Muhasebe kavramı para ile ilgili olan ve belirli hesaplama niteliklerine sahip bir kavramdır. Ekonomik ve finansal anlamda sayıların sözcükler ile kâğıda dökülme süreci olarak tanımlanmıştır. Kamu ve özel fark etmeksizin finansal olayları yürüterek sayılar ve tablolar ile muhasebe kavramı oluşturulmuştur. Bu kavram, işletmenin varlıkları ve kaynakları (sermayesi ve borçları) üzerinde değişme yaratan ve para ile ifade edilen işlemlere ait bilgileri; kaydetmek, sınıflandırmak, özetlemek, analiz etmek ve yorumlamak suretiyle ilgili kişi ve kurumlara raporlar halinde sunan bir bilgi sistemidir (Genel Muhasebe, 2003: 9).

3.3. Adli Muhasebenin Tanımı

Ekonominin hızla gelişmesi ve globalleşen dünyada insan ihtiyaçlarının artmasıyla gereksinimlere ulaşma süreci usulsüzlüklerle elde etme sürecine dönüşebilmektedir. Dünyada bu yolsuzlukların ve hilelerin önlenmesi, tespit edilmesi ve gerekenin

yapılması için adli muhasebe kavramı tarih sahnesine çıkmıştır. Araştırma, soruşturma ve analiz etme tekniklerinden faydalanarak adli muhasebeyle mali suçların önüne geçilmesi amaçlanmıştır. Adli muhasebe kavramının temeli Amerika Birleşik Devletler'inde atılmış bir kavram olup "Forensic Accounting" olarak tanımlanan olgu dilimizde "Adli Muhasebe" olarak karşılık bulmuştur (Gülten, 2010: 3119. Adli muhasebenin adli kelimesiyle hukuk alanı, muhasebe kelimesiyle de sayılar bir araya gelmek suretiyle adli muhasebe kavramı doğmuştur. Böylece adli muhasebe hukuk ile muhasebenin ortak sonucudur. Hukuk alanında muhasebe eksikliğini muhasebe alanında da hukuk eksikliği giderilmeye çalışmıştır. Ticari becerileri ve hukuki becerileri birleştirmesi sonucunda adli muhasebe bilimi; suç, usulsüzlük ve hilelerin açığa çıkmasını hedeflemiştir. Adli muhasebenin kendine has araştırma, soruşturma ve analiz tekniklerini kullanarak illegalliği engellemeye çalışıp yolsuzlukları tespit etme amacıyla araştırmalarını sürdürmüştür. Bu yolsuzlukların tespitinde hukuk ve denetim gibi bilimlerden faydalanmıştır. Günümüzde tam bir standartı ve tanımı olmayışından dolayı ülkemizde gerekli gelişimini sağlayamamıştır. Hilelerin ortaya çıkarılması veya caydırılması için muhasebe ve denetim sistemlerindeki eksiklik ile işletme defterlerinin özellikle hile açısından denetlenmesinin gerekliliği henüz ülkemizde uygulanmayan adli muhasebe kavramını ortaya çıkarmıştır. Geleneksel denetimin günümüzde " var olanı ve gördüğünü inceler" fikirlerinden öte, denetçilerin gerçekten var olanın ve gerçekte görünenin arkasıyla ilgilenmeleri ve sayıların arkasındakileri görebilmeyi öğrenmeleri gereklidir (Açık, 2016: 1072).

4. Adli Muhasebenin Tarihsel Boyutu

4.1. Adli Muhasebenin Ortaya Çıkışı

Toplum yapısının değişimiyle birlikte ihtiyaçlara duyulan arzular tatmin edilmesi güç artışlara neden olduğu gözlenmiştir. Tatmin edilebilir duygular kolay elde edilme arzusunu açığa çıkartmıştır. Bu kolaylık küreselleşen dünyanın çoğu yerinde

kendini göstermiştir. Ekonomi, finans ve muhasebe alanında bu kolaylıklar yerini yüz kızartan eylemlere dönüştürmüştür. Ekonomi ve muhasebe alanında insanların mali tablo kullanıcılarını aldatma girişiminde bulunarak kurumlara duyulan ihtiyaçlar hile ve yolsuzluklarla elde edilmeye çalışılmıştır. Bu hile ve yolsuzluklar sonucunda dünyanın birçok ülkesinde adli muhasebe kavramı doğmuş ve yolsuzluklara karşı mücadele etmiştir. Muhasebe hileleri ve usulsüzlüklerin neden olduğu bu uygunsuzluğu engellemek, incelemek adına adli muhasebe kavramı tarih sahnesindeki yerini almıştır. Gelişmiş toplumlarda daha çok yer edinen adli muhasebe sürekli olarak yararlanıldığı bir denetim mekanizması haline gelmiştir. İlk kez tarih sahnesine atıldığı yer Amerika Birleşik Devletleri olup 1857 yılında bir muhasebecinin mahkemede uzman bilirkişi tanıklığı yapmasıyla birlikte adli muhasebe ve adli müşavir kavramı ortaya çıkmıştır. Bu dava ile muhasebecilerin bilirkişi olarak kullanıldığı ilk örnektir. Şeffaflığa önem veren bu meslek gelişmiş ülkelerde bazı skandallar sonucu ortaya çıkmıştır. Adli muhasebenin gelişimi bu skandallar sonucunda olduğu görülmüştür. Adli muhasebenin ortaya çıkmasıyla ABD, Kanada ve bazı batılı ülkelerde denetim alanında ve yolsuzlukların önüne geçilmesi adına önemlidir. Türkiye’de adli muhasebe mesleği 2000’li yıllardan sonra gelişmeye başlamıştır. Bu tarihte Prof. Dr. Nejat Bozkurt “Yaklaşım Dergisi”nde muhasebe ve denetim mesleğinde yeni bir alan “ Adli Muhasebecilik” adlı makaleyi yayınlarak adli muhasebenin Türkiye de fark edilmesini sağlamıştır. Daha sonraları ülkemizde adli muhasebe alanında çeşitli çalışmalar yapılmıştır (Bayrak, 2016: 21).

4.2. Amerika Birleşik Devletleri’nde Skandalların Peşinde Adli Muhasebe

Amerika Birleşik Devletleri tarihinde birçok muhasebe skandalına sahne olmuştur. Skandallar sonucunda denetim mekanizmasına duyulan güven sarsılmıştır. Bu güveni piyasalara yeniden sağlamak için adli muhasebe yardımıyla denetim firmaları kurulmuştur. 2002 yılında Sarbanes Oxley

yasası ile, skandallar engellenmek istenmiştir. Bu yasa sayesinde kurumlar ve firmalarda denetim zorunlu hale getirilmiştir. Sarbanes Oxley yasanın temeline baktığımızda yasanın oluşma sebebi Enron skandalı diye bildiğimiz bir enerji şirketinin iflası ile sonuçlanan yolsuzluk olayıdır. Enron skandalı sonucunda Arthur Andersen denetim firmasının faaliyetine son verilmiştir. Bu denetim firmasının çöküşü ile devlet Sarbanes Oxley yasanı kabul etmiştir (Aktaş ve Kuloğlu, 2008: 106). Skandallar sonucu denetime duyulan ihtiyaç artmış ve adli muhasebenin gelişimine katkıda bulunmuştur. Amerika Birleşik Devletleri’nde bu yasa ile denetim sağlanarak usulsüzlükler, hileler ve yolsuzluklar dizginlenmiştir. Yasayla, skandallarla gelişim gösteren adli muhasebeyle ilgili olarak eyaletlerde seminerler ve eğitimler verilmeye başlanmıştır. Eğitimlerin yanı sıra mesleki liyakat, yeterlilik ve mesleki tecrübe eğitimleri verilmiştir. Amerika Birleşik Devletleri’nde adli muhasebenin en büyük rolü sertifikalı kamu muhasebecisiyle sürdürülmektedir. Adli muhasebeciler bu sertifika ile görev yapmaktadır. Aynı zamanda adli muhasebe alanında üniversitelerde ders programları bulunmaktadır. Bu programlara örnek olarak en bilinen ve en kapsamlı eğitimi veren Utica Koleji’dir. Utica Koleji adli muhasebe eğitiminin nasıl olmasıyla ilgili eğitim vermektedir. West Virginia Üniversitesi’nde ise hile ve adli muhasebe programı bulunmaktadır. Bu program adli muhasebecileri ve adli muhasebeyi yaygınlaştırmak adına çalışmalar yürütmektedir. Bu eğitim programları ile adli muhasebe nosyonu ve mesleki tecrübe kazandırılması amaçlanmaktadır. Amerika Birleşik Devletleri’nde adli muhasebe büyük bir getirisi olan muhasebe mesleği haline gelmiştir. Adli muhasebe mesleği, başta ABD olmak üzere gelişmiş ülkelerde 1980’li yıllardan itibaren faaliyete başlamış ve önemli bir meslek haline gelmiştir (Çankaya vd., 2014: 71).

4.3. Adli Muhasebenin İlk Kez Standartlaşması Örneği: Kanada

1960’lı yılların başından ve 1970’li yıllara kadar Kanada’da mali suçlarda artış gözlenmiştir.

Bu yılların başında şehir polisi maalesef mali suç oranındaki artışının önüne geçememiştir. Muhasebe alanındaki suç artışından dolayı şehir polisleri denetim alanında eksikler yaşamaya başlamıştır. Kanada’da muhasebe denetimine duyulan ihtiyaç sayesinde adli muhasebe kavramı geliştirilmiştir. Muhasebe suçlarının denetlenmesi için ruhsatlı muhasebeciler birliği tarafından adli muhasebeciler oluşturulmuş ve yetkilendirilmiştir. Böylece 2006 yılında “Muhasebeciler Birliği” adli muhasebeyi standart haline getirmiştir. Yayınlanan standart ile ilk defa adli muhasebe bir standart haline gelmiştir. Bu sayede mali ve ekonomik suçların önlenmesi adına büyük bir adım atılmıştır.

Adli muhasebeciler şehir polisleriyle birlikte hareket ederek mali suç oranındaki artışın önüne geçmiştir. Adli muhasebeciler ruhsatlı memurlar ile hareket etmesinden ve silahlı kuvvetlerin muhasebe bilgi eksikliğine yardım etmesinden dolayı Kanada’da adli muhasebe köprü görevi görmüştür. Adli muhasebenin ve hile denetiminin sağlanması adına Kanada’da önemli kurumlar kurulmuştur. Bu kuruluşlar Assaociation of Certified Forensic Investigators of Canada (Kanada’nın Sertifikalı Adli Araştırmacılar Derneği) (ACFI) ,The Chartered Accountanst (Yeminli Muhasebeciler Derneği) (CA) ve The Canadian Institute of Chartered Accountants (Kanada Yeminli Muhasebeci Enstitüsü) (CICA) şeklinde sıralanabilir (Aktaş ve Kuloğlu, 2008: 105).

4.4. Türkiye’de Adli Muhasebe

Türkiye’de adli muhasebe alanı gelişme gösterememiş ve yeteri kadar ilgi odağı olamamıştır. Eski bir kavram olmasına rağmen yasal alt yapısının oluşturulamaması yüzünden gerektiği şekilde gelişim gösterememiştir. Diğer ülkelere nazaran adli muhasebenin önemi geç algılanmıştır. Adli muhasebenin gelişmemesinin sebeplerinden biri de denetim alanı ile karıştırılmasından kaynaklanmaktadır. Denetim alanı hile ve usulsüzlüklerle ilgilendiği için adli muhasebeye bir ihtiyaç duyulmamıştır. Diğer bir nedeni ise mali suçların örgütsel boyuta ulaşmaması

olmasıdır. Adli muhasebe denetim alanıyla karıştırıldığı gibi adli muhasebeciler ise mahkeme salonlarında sayman ya da mahkeme görevlileri gibi kişilerle karıştırılmaktadır. Türkiye’de adli muhasebe daha çok bilirkişilik göreviyle varlığını sürdürmüştür (Balcı, 2014: 74). Mahkemelerde adli davalarda avukatlara ve mahkeme görevlilerine muhasebe eksikliğini bilirkişi ve uzman şahitlik yapılarak görevini sürdürmüştür. Ekonominin ve finansal hayatın ilerlemesiyle adli muhasebeye ihtiyacın artması yönünde görüşler saptanmıştır. Diğer ülkelere göre adli muhasebenin önemi geç algılanmıştır ve günümüzde de gereken önem verilmemektedir. Türkiye’de Adli muhasebe eğitimi tam anlamıyla olmamakla birlikte denetim alanı ve derslerinin içerisinde görülmektedir. Birçok ülkede eğitim ve mesleki tecrübelerin temelleri atılırken ülkemizde maalesef bu durum söz konusu değildir. Gerekli programlar ve eğitimler yapılmalıdır. Türkiye’de ilk kez 2007 yılında Uluslararası suistimal inceleme uzmanları derneği kurulmuştur. 2009 yılında İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir Odası (İSMMMO) tarafından 35 meslek mensubuna muhasebeci unvanının önüne adli kelimesi gelerek adli muhasebeci sertifikası verilmiştir. Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası’nca adli muhasebe adı altında eğitimler vermiştir. Bahçeşehir Üniversitesi tarafından verilen eğitimler adli muhasebecilik uzmanlığı temel eğitimler programı adı altında eğitimler vermeye başlanmıştır. Son zamanlarda adli muhasebeye duyulan ihtiyaç artmış ve adli muhasebeciler meslek yasasıyla meslek mensubu olmayı hedeflemişlerdir (Çabuk ve Yücel, 2012: 73).

5. Adli Muhasebe Mesleğinin Kapsamı

5.1. Adli Muhasebecilik

Ekonominin gelişmesiyle endüstriyel işletmelerdeki sayı artışı yaşanmıştır. Endüstriyel işletmelerin artışı ile yolsuzluk ve hile yönetimi ortaya çıkmıştır. Hile ve usulsüzlüklerin denetimi ve doğru bilgiye ihtiyaç artmıştır. Adli muhasebecilik mesleğinin kapsamı inceleme, analizlerde bulunma, araştırma, bulguların raporlanması ve doğru bilgiye ulaşmayı

amaçlayarak işletmelerdeki şeffaflığı sağlamak amaçlanmıştır. Adli muhasebecilik mesleği doğru ve güvenilir bilgiyi arama yolunda denetim ve hukuk alanından faydalanmıştır.

Adli muhasebe mesleğinin ortaya çıkmasının nedenleri şöyle özetlenebilir. Mali suçların artmasıyla birlikte yaratıcı ve bulanık muhasebenin ortaya çıkardığı hile ve yolsuzlukların artmasıyla, skandallarla birlikte ekonomik ve siber suçların çoğalmasıyla mahkemelere mali hak başvurularında artış yaşanmıştır. Bu artış neticesinde büyük işletmelerdeki kar amacı güden tepe yönetiminin daha fazla kar elde etmeye çalışmasından dolayıyla muhasebe hilelerinin cereyan etmesiyle, mağdur vatandaş ile devlet arasında çıkan uyuşmazlığı çözmek için ve davalarda mali suçların tespitinde bilirkişiye ihtiyaç oluşmasıyla adli muhasebecilik mesleği doğmuştur. Açıklanan nedenlerden dolayı birçok ülkede adli muhasebecilik mesleğinin temeli ve yasal alt yapısı atılmıştır. Amerika'da skandalların sonucunda ortaya çıkarken Kanada'da mali suçlar çerçevesinde doğmuştur. Türkiye'de ise adli muhasebe mesleği yasal alt yapısının olmamasından dolayı bilirkişilik alanında hizmet verilmektedir. Türkiye'de adli muhasebe mesleği dava desteği, uzman bilirkişilik şahitliği ve idari destek olarak üçe ayrılır (Gülten, 2010: 313).

5.1.1. Dava Desteği (Hukuki Destek)

Dava desteği diğer adıyla da yasal destek mahkemelerdeki avukatlara sağlanan hukuki yardımcı ifade etmektedir. Dava desteği avukatların muhasebe eksikliğinden ortaya çıkan uyuşmazlıkların çözümünde yardımcı olmaktadır. Örneğin tipik bir dava desteğine örnek verdiğimizde mali zarardan dolayı ortaya çıkan maddi zararın adli muhasebeci tarafından belgelerle mahkeme görevlilerine kanıtlanmasıdır. Böylece adli muhasebeciler kendi alanında uzman avukatlara fayda sağlayarak adli davalara katılmışlardır. Bir avukatın ya da savcının muhasebe alanındaki eksikliği adli muhasebecinin dava desteğiyle giderilmektedir. Bu durumda adli

muhasebeciler mahkeme alanında varlıklarını sürdürmektedir. Dava desteği Türkiye'de daha çok boşanma davalarında ortaya çıkan mal ve zimmetlerin paylaşılmasında, işveren ile işçi arasındaki ücret hak ihlali gibi uyuşmazlıkların çözümünde görülmektedir. Yasal destek mahkeme süresince ilgili taraflara sağlanan destektir. Adli muhasebecilerin dava desteği görevi bulguların ve sayıların güvenilirliğini tespit etmek ve sunmak amacıyla yapılmaktadır. Büyük bütçeler arasındaki uyuşmazlıkların kanıtlar sunarak ve belgelerin doğruluğunu saptayarak ilgili taraflara destek sağlanmaktadır. Adli muhasebecinin dava desteği görevi iki şekilde uygulanmaktadır. İlki mevcut verilerin ortaya çıkarılması ve çıkarılan verilerin doğruluğunun tespit edilmesi ve mahkemeye sunmaktır. İkincisi ise toplanan verilerin dokümanlarının analiz edilmesidir. Dokümanların analiz edilmesiyle avukatların ve hâkimlerin bu verileri yorumlayabilmesi sağlanmaktadır. Dava destek danışmanlığı ya da hukuki destek mali nitelikteki davalar öncesinde ya da dava esnasında hâkimlere ya da avukatlara adli muhasebeci tarafından sunulan hizmet olarak ifade edilmektedir (Meriç vd., 2016: 25).

5.1.2. Bilirkişi Tanıklığı, Uzman Şahitlik

Türkiye'de adli muhasebeciler daha çok bilirkişilik üzerinden görev yapmaktadır. Adli muhasebeciler objektif ve doğru bilgilerle şahitlik yaparak her koşulda tarafsız ve şeffaflığı koruyan uzman kişilerdir. Avukatlara danışma desteği sağlayarak tavsiye vermektedirler. Davaya tanıklık yapma görevi de bulunmaktadır. Adli muhasebeciler tanıklık yaptığı davalarda asla yalan beyana yer vermemelidir. Dava sırasında şahitlik ve bilirkişilik görevini yapan adli muhasebeci doğru ve güvenilir belgeleri mahkeme heyetine sunarak uzman şahitlik görevi yapmalıdır. Adli muhasebeci dava sırasında şahitlik yaptığında sakın bir şekilde ve duygusallıktan uzak durarak, mahkeme heyetini yanıltmamak adına bilgileri açık ve yalın bir şekilde sunmalıdır. Muhasebe bilgisi alanında eksik olan tarafların bilirkişilik tanıklığını yaparken belgeleri

açıklayıcı ve öğretici bir biçimde mahkemeye sunulmalıdır. Adli muhasebecilerin uzman şahitlik yapabilmesi için mesleki yeterlilik ve bilgiye sahip olmaları gereklidir.

Adli muhasebeciler görevini finans, maliyet, muhasebe, ekonomi gibi alanlarda yapmaktadır. Adli muhasebe meslek mensupları uzman şahitlik yaparken spekülasyonlardan uzak durmalı ve varsayımlara dayanmamalıdır. Bağımsız ve tarafsız bir şekilde görüşlerini sunmalıdır. Alanında uzman adli muhasebeci dava esnasında belgelerini ve incelemelerini açıklayıcı ve anlatıcı rolü üstlenerek anlatmalıdır. Türkiye’de bilirkişilik görevi yapılması zor ve eğitiminin ağır olduğu bilinmektedir. Buna rağmen ülkemizde dokuz adet Bilirkişilik Bölge Kurulu bulunmaktadır. Ankara, Adana, Antalya, Bursa, Erzurum, Gaziantep, İstanbul, İzmir ve Samsun’da Bilirkişi Bölge Kurulları bulunmaktadır (Kısacık, 2018: 300).

5.1.3. İdari Destek (Hile Denetçiliği)

İdari destek daha çok büyük işletmelerde görülen hile ve uyuşmazlıklara karşı idari desteğin sağlanmasıdır. Hile ve yolsuzlukların bu alanda daha fazla araştırılıp soruşturularak tespit edilmesinden dolayı diğer ismi hile denetçiliği olarak adlandırılmaktadır. İdari destek işletmelerdeki işçi hileleri, yatırımlar ile ilgili hileler, banko ve fon hileleri, kredi kartı hileleri gibi hilelerin tespitinde bulunmaktadır. Bu hilelerin cezai yaptırımları mevcut olduğundan idari terimi kullanılmıştır. Adli muhasebeciler idari destek göreviyle kaybedilen ya da bir anda yok olan mevcut sermayeyi geri kazanılmasını ve korunmasını sağlar. Adli muhasebeciler desteği sağlarken mesleki uzmanlıklarından yararlanarak raporlar hazırlamaktadırlar. Adli muhasebeci olası ve mevcut dolandırıcılık suçu soruşturmalarında yönetime yardımcı olabilmektedir. Örneğin; bir işletme yönetimi çalışanlarından birinin yolsuzluk yaptığından şüphelendiğinde bir adli muhasebeciden yardım alabilmektedir (Aktaş ve Kuloğlu, 2008: 110). İdari desteğin gerekli olduğu hileler şu şekilde sıralanabilir:

- Sigorta hileleri
- Banka ve komisyon hileleri
- Ticari rüşvetler, beyaz yaka hileleri
- Yatırımlar ile ilgili hileler

Bu hilelerin tespitinde bağımsız denetim yoluyla yapılan geleneksel denetim yöntemi yeterli olmamıştır. İdari destek hilelerin tespitini belgeler ve dokümanlarla saptamaktadır. Geleneksel denetimde tepe yöneticilerin denetçilere verilen belgelerin sahte olmasını düşündüğümüzde denetim tam anlamıyla gerçekleştirilememektedir. Adli muhasebecilerin idari desteğindeki denetimi daha kapsayıcı, açıklayıcı ve doğruluk düzeyi daha fazladır (Pazarçeviren, 2005: 4).

6. Adli Muhasebe Mesleğinin Özellikleri ve İlkeleri

6.1. Adli Muhasebecinin Özellikleri

Adli muhasebecileri klasik denetçi ve muhasebecilerden ayırmak gereklidir. Ayrılmasının nedeni adli muhasebeci tek bir kişi olarak düşünülmemektedir. Soruşturma ve araştırma tekniklerinde aktif olmaktadır. Sürekli hareket halinde olduğundan arada bir denetime çıkan denetçiler gibi görülmemektedir. Hile ve suistimallerin önlenmesinde aktif rol oynayarak dedektif gibi hareket etmektedirler. Adli muhasebecinin sahip olması gereken özellikleri şunlardır (Pazarçeviren, 2005: 10-11);

- Sorgulayıcı olması
- Meraklı olması
- İkna ve etkili konuşma kabiliyetinin olması
- Derin bir muhasebe bilgisi olması
- Hukuk alanında bilgi sahibi olması
- Objektif hareket etmesi
- Suç bilimi ve işletme yönetimi bilgisinin olması

6.2. Adli Muhasebecinin İlkeleri:

Adli muhasebeciler mesleğinin gerektiği şekilde olmalı ve mesleğinin icrasında kaliteli sonuçlar

çıkarmalıdır. Adli muhasebecinin sahip olması gerekli ilkeler denetçilerin ilkelerine benzemektedir. Bunlar;

- Dürüstlük
- Gizlilik
- Tarafsızlık
- Şeffaflık
- Mesleki yeterlilik
- Güvenirlilik

Adli muhasebe meslek mensupları bu ilkeleri ne kadar çok benimserse araştırmaları ve raporları o kadar yeterli sonuçlar vermektedir (Kızıl, Akman, Okkaya, 2016: 7).

7. Adli Muhasebenin Diğer Bilim Dallarıyla Alakası

7.1. Adli Muhasebe ve Hukuk

Adli muhasebenin hukuk alanıyla kesişme noktası muhtemel bir olay olarak görülmüştür. Adli muhasebenin adli kelimesi hukuk biliminden gelmiştir. Muhasebe kelimesi eklenerek hukuk ile muhasebenin kesişim noktası olan adli muhasebe kavramı ortaya çıkmıştır. Adli muhasebenin ilk defa ihtiyaç duyulan yerde mahkeme olduğundan başlangıcından itibaren hukuk alanıyla iç içe olmuştur. Hukuk biliminin avukatları, savcılar, hâkimleri ile muhasebenin adli müşavirleri maliyet, finans, istatistik ve muhasebe konularında ve mali suçlar, usulsüzlükler, uyuşmazlıkları çözmek adına birlikte hareket etmiştir. Bu sayede endüstriyel suçlar ve büyük anonim şirketlerinin mali uyuşmazlıkları araştırılır, tespit edilir ve raporlarla özetlenir. Finansal suçların davalarında avukatlar adli muhasebecinin muhasebe yeterliliğinden faydalanarak mahkemenin gidişatını değiştirmektedir. Böylece hukuki mercilere de adli muhasebeciler katılarak kesişmeler yaşanmaktadır. Adli muhasebeci soruşturmacı tekniklerini ve ticari becerilerini kullanarak mahkemelerde uzman şahitlik, bilirkişi, idari destek sağlamaktadır. Adli muhasebenin hukuki görevleri

finansal ve muhasebe konularıyla kısıtlıdır. İlgili alanı olmayan konular için adli muhasebecilere başvurulmamaktadır. Adli muhasebeciye ihtiyaç duyan hukuki taraflar:

- Maliye Suçları Araştırma Kurulu (MASAK)
- Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı
- Denetleme ve Sermaye Piyasası Kurulu
- Avukatlar
- Hâkimler
- Savcılar
- Hükümet Temsilcileri

Bu tarafların hukuki boyutundaki finansal ve mali konularla alakalı davalarda adli muhasebeci hukuk bilimiyle kesişmektedir (Tazegül, 2018: 23-28). Daha çok büyük ölçekli şirketlerin yöneticilerinin yaptığı hileler üzerine mahkemeye başvurular bulunmaktadır. Lakin adli muhasebeci tüzel ve gerçek kişi ayrımı yapmaksızın mesleki alanının kapsamıyla hile ve yolsuzluklarla mücadele ederek hukuk bilimiyle her daim kesişmektedir. Adli muhasebe ile hukukun en fazla uğraş verdiği davalar bulunmaktadır. Bu davalar;

- Ceza kanunu ile uyuşmazlıklar ile ilgili davalar
- İcra ve iflas davaları
- Boşanma davaları
- İş hukuku davaları
- Ticaret hukuku davalarıdır (Deniz, 2019: 156).

7.2. Adli Muhasebe ve Denetim

Kurumların ve örgütlerin denetlenmesi eskilere dayanmakla olup denetim süreçleri skandallar, hileler ve yolsuzluklarla şekil değiştirmiştir. Denetim kavramı ile ilgili sosyal bilimler alanında birçok farklı tanımlamaya rastlamak mümkündür. Adli muhasebenin ise denetleme yetkisi olmayıp tam olarak denetlenmemiş olgunun suistimal oluşumundan sonraki sürece katılmaktadır. Denetimle birlikte adli muhasebenin radarına giren bir usulsüzlük oluşmasıyla adli muhasebe devreye girmektedir. Küreselleşen dünyada finansal hususların denetlenmesi gerektiği kesin bir olgu

gözyle bakılmaktadır. Denetimdeki sonuçlar adli muhasebeyi harekete geçirmiştir. Çünkü denetim alanı kolaylıkla istenileni vermektedir. Endüstriyel şirket yöneticileri ve tepe yöneticileri tarafından istenilen sonucu denetçi kolaylıkla vermektedir. Geleneksel denetime dayanarak bütün boyutların araştırılmadığı gözlemlenmektedir. Dünyada genel denetim skandallarından biri olan Enron skandalı ile denetleme ihtiyacı artmış ve finansal sektöre güven azalmıştır. Bu güveni tekrardan sağlamak amacıyla çeşitli denetim örgütleri ve yasaları kurulmuştur. Örneğin ABD’de Sarbanes Oxley yasası çıkartılmıştır. Bu kanun ile piyasaların denetlenmesi ve güvenin tekrar oluşması sağlanmıştır. Denetim alanı geniş bir perspektifi olmasına rağmen skandallar ve mali suçların artışından ötürü olumlu sonuçlar doğurmamıştır. Adli muhasebe ile denetim alanının işi kolaylaşmıştır. Kolaylaşmasının nedeni ise adli muhasebenin geniş çaplı bir araştırma ve soruşturma yapmasıdır. Bunun yanında suistimallerin daha çok maliyet ve muhasebe alanında olmasıyla adli muhasebe mesleğinin kapsamına girmesidir. Türkiye’de denetim alanının içinde adli muhasebe düşünülmektedir. Adli muhasebeye denetim alanı dışında ve ayrı bir alan verilmesi hedeflenmiştir. Adli muhasebeciye denetçi gözüyle bakılmamalı ve denetim alanı içerisine sokulmamalıdır zira denetim toplumsal bir olgu olduğundan; başkalarının davranışları hakkında bilgi edinmek isteyen grupların belirlenen ihtiyaçlarına cevap olarak ortaya çıkmıştır (Aktaş ve Kuloğlu, 2008; Çankaya vd. 2014; Deniz, 2019).

8. Sonuç

Amerika Birleşik Devletlerinde hukukçuların tek başına klasik kriminal araştırmayla suçunu ortaya çıkaramadıkları ABD’nin en ünlü mafya patronu Al Capone, ancak bir uzman muhasebecinin devreye girerek yardım etmesiyle suçu ispat edilebilmiştir. Bugünün iş dünyası ise hile ve yolsuzluklara çok daha müsaittir. Günümüzde devasa ölçeklere ulaşan yatırımlardan, bankacılık işlemlerinden, elektronik fon transferlerinden ve siber suçlardan kaynaklanan hile ve yolsuzlukları tesbit edebilmek

için adli muhasebe bilim dalı geliştirilmiştir. Adli muhasebe, disiplinler arası çalışmasını gerektiren bir uzmanlık alanıdır. Dolayısıyla adli muhasebe; hukuk, muhasebe, denetim, psikoloji ve siber bilim dallarının ortaklaşa çalışmak suretiyle geliştirilen bir disiplindir. İnternet ve bilgi işlem kaynaklı hileler günümüz işletmelerinde ortaya çıkan yolsuzlukların hem niceliğini artırmış hem de nitelik olarak değişime uğratmıştır. Bu sorunları çözebilmek için bazı kaynaklarda “hile denetçisi” olarak da tanımlanan adli muhasebecilere ihtiyaç duyulmaktadır.

Bu çalışma adli muhasebenin önemi ve özelliklerini tanımlayarak gerekliliğini vurgulamak üzere yapılmıştır. Tarihsel boyutu ele alınmış ve ülkeler arası gelişimi değerlendirilmiştir. Adli muhasebe; firmaların ve büyük ölçekli şirketlerin usulsüzlük, yolsuzluk ve hile konularının değerlendirmesinde çözüm noktası olmuştur. Klasik denetim uygulamalarından ziyade yeni yöntemler kullanmak suretiyle teknolojiye ayak uyduran muhasebecilere ihtiyaç duyulmaktadır ve bu ihtiyacı ziyadesiyle adli muhasebe mesleği karşılamaktadır. ABD ve Kanada gibi gelişmiş ülkeler adli muhasebeye geniş bir alan tanıırken ülkemizde adli muhasebeye gereken önemin verilmediği görülmüştür. Türkiye’deki adli muhasebenin hukuk ve denetim alanının ellerine bırakılmış olduğu sonucu ortaya çıkmıştır. Söz konusu makalede, Adli muhasebeye duyulan ihtiyacın artmasıyla akademik alanda ilgi odağı haline geldiği ancak alt yapısının tam anlamıyla oluşturulamadığına değinilmiştir. Türkiye’de ki adli muhasebe alanlarına ve bu alanlardaki özelliklerine ve mesleki yeterliliğine değinilerle öneminin anlaşılması istenmiştir.

Adli muhasebe, hukuk ve denetim alanının içinden çıkarak kendine bir alan açmıştır. Batılı devletler adli muhasebenin gelişiminde birçok skandala konu olmuştur. Bu skandallara sebep olan hileler ve bu hileleri tespit etme arayışları sayesinde adli muhasebe gelişmiştir. Ülkemizin büyük skandallar ve hilelerin ortaya çıkmasını beklemeyerek; adli muhasebenin öneminin sürekli yazılı ve

görsel medyada gündemde tutulması, yasal alt yapısının oluşturulması ve meslek yasasıyla meslek mensubu olunması gerekmektedir. Hiçbir şeyin kolay olmadığı günümüz dünyasında adli muhasebe, elbette ülkemizde de diğer gelişmiş ülkelerde olduğu gibi prestijli bir meslek dalı olacaktır. Yasal alt yapısı oluşturularak hile ve yolsuzlukların önüne geçilmesi adına ve adli muhasebenin gerekliliği adına bu çalışma yapılmıştır.

Kaynakça

- Açık, S. (2016). Adli muhasebecilik mesleğinin faaliyet alanları ve eğitim boyutu açısından incelenmesi, *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Eylül 2016, 20(3): 1071-1090.
- Al Abbadi, H. M., Alrawashdeh, B., Dabaghia, M. N., ve Darwazeh, R. N. (2021). The role of courts and universities in activating the forensic accounting to discover financial fraud. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 25(2): 1-9.
- Aktaş, H. ve Kuloğlu, G. (2008). Adli muhasebe ve adli muhasebecilik mesleği, *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, (25):101-120.
- Atmaca, M., ve Terzi, S. (2012). Adli Muhasebe, İstanbul: Yayılım Yayıncılık.
- Balcı, M. (2014). *Adli muhasebe, uygulamaları ve günümüzdeki durumu* (Doctoral dissertation, İstanbul Kültür Üniversitesi/ Sosyal Bilimler Enstitüsü/İşletme Anabilim Dalı). İstanbul.
- Bayrak, N. (2016). *Adli Muhasebecilik mesleği ve Türkiye'de uygulanabilirliğinin tespitine yönelik bir araştırma* (Master's thesis, Niğde Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü). Niğde.
- Cali, J. (2013). Forensic Accounting, *Encyclopedia of forensic sciences* (2013): 423-431.
- Crumbley, D. L. (2006). Forensic accountants appearing in the literature, www.forensicaccounting.com.
- Çabuk, A., ve Yücel, E. (2012). Adli muhasebecilik mesleğinin Türkiye'deki gelişme potansiyeline yönelik bir araştırma, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (56), 67-84.
- Çankaya, F., Engin, D. ve Çoban, Y. (2014). Adli muhasebede uzman tanıklık mesleği: Muhasebe meslek mensupları üzerine bir araştırma. *Journal of Management and Economics Research*, 12(23), 70-94.
- Demir, Ö., ve Kaya, E. (2021). Muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebeye ilişkin farkındalık düzeylerinin incelenmesi. *Uluslararası Turizm, Ekonomi ve İşletme Bilimleri Dergisi (IJTEBS) E-ISSN: 2602-4411*, 5(2), 113-128.
- Deniz, T., Yaşlıdağ, B. H. (2019). Adli muhasebe ve adli muhasebecilik mesleği, *Kesit Akademi Dergisi*, (19): 150-168.
- Dhar, P. ve Sarkar, A. (2010). Forensic Accounting an Accountants Vision, Vidyasagar University, *Journal of Commerce*, March, (15): 93-104.
- Gary, K. (2011). Inattentional blindness and its relevance to teaching forensic accounting and auditing, *Journal of Accounting Education*, 29(1): 37-49.
- Gülten, S. (2010). Adli muhasebe kavramı ve adli müşavirlik mesleği, *Ankara Barosu Dergisi*, 68(3), 311-320.
- Hegazy, S., Sangster, A., ve Kotb, A. (2017). Mapping forensic accounting in the UK. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, (28), 43-56.
- Karacan, S. (2012). Hukuk ile muhasebenin kesişme noktası: adli muhasebe, *International Journal of Economic and Administrative Studies Dergisi*, 4(8): 105-128.
- Kranacher, M. J., ve Riley, R. (2019). *Forensic accounting and fraud examination*. John Wiley & Sons.
- Kızıl, C., Akman, V., ve Yılmaz, B. (2019). Adli muhasebe ve adli muhasebecilik mesleğine genel bir bakış. *Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 12(1), 58-73.
- Kızıl, C., Çelik, İ. E., Akman, V., ve Okkaya, D. (2016). Adli Muhasebe Kavramının Önemi ve Farkındalık Düzeyi: Yalova Üniversitesi Öğrencileri ile bir SMMM Meslek Mensubu Üzerinde İki Yönlü Uygulama (The Importance and Awareness Level of Forensic Accounting Concept: A Bilateral Implementation on Yalova University Students and a CPA Member of Profession). In *Global Business Research Symposium, 1st Doctoral Conference (Vol. 14)*.
- Kurt, G., ve Uçma, T. (2009). Adli muhasebecilik mesleği ve adli muhasebeci olabilmek sürecinin Türkiye'deki ve Amerika'daki yasal düzenlemeler açısından karşılaştırılması, *Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi*, (2): 160-178.
- Kısacık, H. (2018). Adli muhasebe ve 6754 sayılı bilirkişilik kanunu kapsamında muhasebe bilirkişiliği, *SocialSciences*, Spring 2018, ss. 291-303
- Meriç, A., Erkuş, H., ve Kayguzoğlu, M. (2016). Bilirkişilik Müessesesinde Yaşanan Sorunlarla İlgili Muhasebe Meslek Mensupları ve Hakimlerin Algısı Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (71), 23-48.
- Pazarçeviren, S. (2005). Adli muhasebecilik mesleği, *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi* 1(2): 1-19.
- Pamukçu, A. (2017). Adli muhasebe ve bağımsız denetim sürecine etkisi, *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 12(48): 227-244.
- Renzhou, D. (2011). Research on legal procedural functions of forensic accounting, *Enegy Procedia Dergisi*, (5): 2147-2151.
- Şenel, S ve Arslan, Ö. (2019). Muhasebe skandallarının önlenmesinde adli muhasebe mesleğinin rolü, *C.Ü İktisadi Bilimler Dergisi*, 20(1): 293-308.
- Tazegül, A. (2018). Vergi mevzuatı açısından kanunen kabul edilmeyen giderlere yönelik hatalı işlemlerin tespiti, düzeltme ve muhasebe kayıtları. *Business & Management Studies: An International Journal*, 6(2): 345-360.
- Üçoğlu, D. (2021). Adli muhasebe eğitimi: Yüksek Lisans müfredat geliştirme önerisi, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 23(1): 81-106.
- Vinten, G. (2002). Accounting and Finance in China. A Review of Current Practice, 4th ed., *Managerial Auditing Journal*, Vol. 17 No. 5, pp. 290-290. <https://doi.org/10.1108/maj.2002.17.5.290.2>