

Hile Denetimi ve Adli Muhasebe Sürecine Etkisi Üzerine Bir Araştırma A Study on Fraud Auditing and Its Implications for the Forensic Accounting Process

Pınar ÖZKAN  ^a Burcu NAZLIOĞLU  ^b

^a Bağımsız Araştırmacı. smmmpinarozkan@gmail.com

^b Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Sağlık Yönetimi Bölümü, Ankara, Türkiye.
burcu.nazlioglu@hbv.edu.tr

MAKALE BİLGİSİ	ÖZET
Anahtar Kelimeler: Hile Adli muhasebe Hile denetimi Hileyi önleme Yasal düzenlemeler Gönderilme Tarihi 4 Mayıs 2025 Revizyon Tarihi 17 Ocak 2026 Kabul Tarihi 30 Ocak 2026 Makale Kategorisi: Araştırma Makalesi	Amaç – Bu çalışmanın amacı, adli muhasebe alanında öngörülen yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelerin hilelerin önlenmesi ve tespitine katkısına ilişkin serbest muhasebeci mali müşavirlerin algılarını ortaya koymaktır. Yöntem – Araştırmada kesitsel anket yöntemi kullanılmıştır. Veri toplama aracı olarak kullanılan anket formu, demografik sorular ile adli muhasebeye ilişkin yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelere yönelik algıları ölçen beşli Likert ölçeğinde hazırlanmış 25 ifadeden oluşmaktadır. Elde edilen veriler, normal dağılım göstermemesi nedeniyle Mann-Whitney U ve Spearman Sıra Farkları Korelasyon gibi non-parametrik istatistiksel yöntemler kullanılarak analiz edilmiştir. Bulgular – Araştırma bulguları, katılımcıların adli muhasebe alanında yapılacak yasal ve eğitsel düzenlemelere ilişkin algılarının genel olarak yüksek olduğunu, teknolojik düzenlemelere ilişkin algıların ise daha seçici bir yapı sergilediğini göstermektedir. Demografik değişkenlere göre bazı algılarda istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar bulunmakla birlikte, bu farklılıkların etki büyüklüklerinin küçük-orta düzeyde olduğu tespit edilmiştir. Tartışma – Çalışma sonuçları, adli muhasebe düzenlemelerinin hileyle mücadeledeki nesnel etkilerini ortaya koymayı değil; bu düzenlemelerin meslek mensupları tarafından nasıl algılandığını ve ne ölçüde benimsendiğini yansıtmaktadır. Bu yönüyle araştırma, adli muhasebenin kurumsallaştırılmasına yönelik politika geliştirme süreçlerine algı temelli ve yol gösterici bulgular sunmaktadır.
ARTICLE INFO	ABSTRACT
Keywords: Fraud Forensic accounting Fraud auditing Fraud prevention Regulatory framework Received 4 May 2025 Revised 17 January 2026 Accepted 30 January 2026 Article Classification: Research Article	Purpose – The aim of this study is to examine the perceptions of certified public accountants regarding the contribution of the proposed legal, educational, and technological regulations in the field of forensic accounting to the prevention and detection of fraud. Design/methodology/approach – A cross-sectional survey design was employed in the study. The questionnaire consisted of demographic questions and 25 five-point Likert-type items measuring perceptions toward legal, educational, and technological regulations in forensic accounting. Since the data did not follow a normal distribution, non-parametric statistical methods such as the Mann-Whitney U and Kruskal-Wallis tests were used for data analysis. Results – The findings indicate that participants generally hold high perceptions regarding legal and educational regulations in forensic accounting, while perceptions toward technological regulations are more selective. Although statistically significant differences were observed across certain demographic variables, the effect sizes of these differences were found to be small to moderate. Discussion – The results do not aim to identify the objective effects of forensic accounting regulations on fraud, but rather to reveal how such regulations are perceived and adopted by accounting professionals. In this respect, the study provides perception-based and guiding insights for policymakers and professional bodies involved in the institutionalization of forensic accounting practices.

*Bu çalışma Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Bilim Dalı'na sunulan yüksek lisans tez çalışmasından üretilmiştir.

ETİK ONAY: Çalışmanın etik onay izni Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Etik Komisyonu tarafından 26.03.2025 tarihli E-11054618-302.08.01-342681 sayılı karar ile alınmıştır.

Önerilen Atıf/ Suggested Citation

Özkan, P., Nazlıoğlu, B. (2026). Hile Denetimi ve Adli Muhasebe Sürecine Etkisi Üzerine Bir Araştırma, İşletme Araştırmaları Dergisi, 18 (1), 256-269.

1. Giriş

Küreselleşen ekonomik yapı, finansal işlemlerin karmaşıklığını artırmış; bu durum hileli faaliyetlerin hem kapsam hem de yöntem bakımından çeşitlenmesine yol açmıştır. Özellikle finansal raporlama süreçlerinde ortaya çıkan hileler, işletmelerin güvenilirliğini zedelemekte, yatırımcı güvenini azaltmakta ve ekonomik sistem üzerinde ciddi olumsuz etkilere neden olmaktadır. Geleneksel muhasebe ve denetim mekanizmalarının bu tür karmaşık ve sistematik hileleri tespit etmede yetersiz kalabildiği durumlarda, adli muhasebe uygulamaları ön plana çıkmaktadır.

Adli muhasebe, muhasebe, denetim, hukuk ve araştırma tekniklerini bir araya getiren disiplinlerarası bir alan olarak, hilelerin tespiti, önlenmesi ve değerlendirilmesinde önemli bir rol üstlenmektedir. Uluslararası literatürde adli muhasebenin özellikle yasal düzenlemeler, mesleki eğitim ve teknolojik altyapı ile desteklendiğinde hileyle mücadelede etkinliğinin arttığı vurgulanmaktadır. Bu bağlamda, adli muhasebenin kurumsallaşması ve uygulama alanlarının güçlendirilmesi, hem akademik çalışmaların hem de politika yapımcıların gündeminde yer almaktadır.

Tanım olarak adli muhasebe ise, “soruşturmacı tekniklerinin kullanımı, muhasebe ve ticaret becerileri ile entegre olma, mahkemede tanıklık ve uzman tanıklar tarafından kullanılması için fikir ve düşünceler geliştirme, karmaşık finansal bilmeceleri çözme, yolsuzluk soruşturması, zarar hakkında karar verme, firma değerinin belirlenmesi ve diğer finansal tartışmaların çözümünde gereken verilerin etkin bir biçimde raporlanması işlemidir” (Akyel, 2009: 68).

Bu çalışmanın temel problemi, adli muhasebe alanında yapılacak yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelerin hileyle mücadeledeki etkililiğinin, serbest muhasebeci mali müşavirlerin algıları doğrultusunda nasıl değerlendirildiğinin ortaya konulmasıdır. Çalışma, hile olgusunu doğrudan ölçmeyi değil; bu düzenlemelerin hilelerin önlenmesi, tespiti ve değerlendirilmesine katkısına ilişkin meslek mensuplarının algılarını incelemeyi amaçlamaktadır.

Çalışmada, adli muhasebe alanında yapılması öngörülen yasal düzenlemeler, eğitim faaliyetleri ve teknolojik uygulamaların, bağımsız denetimde hata ve hilelerle mücadeledeki rolüne ilişkin algıların belirlenmesi amacıyla bir anket çalışması gerçekleştirilmiştir. Oluşturulan örneklemde elde edilen veriler, Sosyal Bilimler için İstatistiksel Analiz Programı kullanılarak analiz edilmiş ve elde edilen bulgular doğrultusunda değerlendirmelerde bulunulmuştur. Bu kapsamda belirlenen değişkenlere ilişkin sonuçlar Kruskal-Wallis testi ve Mann-Whitney U testi ile açıklanmaya çalışılmıştır. Çalışmanın devamında, konu ile ilişkin mevcut literatürün yer aldığı geniş bir literatür taramasına yer verilen ikinci bölüm, araştırmanın amacının, kapsamı, yöntemini, sınırlılıklarını, hipotezlerini ve analiz ve bulgularını içeren üçüncü bölüm, elde edilen sonuçlar ışığında ulaşılan bulguların tartışıldığı dördüncü bölüm ve sonuçların sunulduğu son bölüm yer almaktadır.

2. Kavramsal Çerçeve

2.1. Literatür Taraması

Adli muhasebe ve hile denetimi alanına ilişkin literatür incelendiğinde, çalışmaların ağırlıklı olarak hile ve usulsüzlüklerin tespiti, önlenmesi, adli muhasebenin gerekliliği, mesleğin kurumsallaşması ile yasal ve eğitsel altyapının geliştirilmesi konularında yoğunlaştığı görülmektedir.

Türkiye’de yapılan erken dönem çalışmalarda, denetim süreçlerinin hile ve usulsüzlüklerin tespitinde yetersiz kaldığı ve etkin bir denetim için güçlü bir yasal çerçevenin gerekliliği vurgulanmıştır (Balci, 2008). Küreselleşme ve teknolojik gelişmelerin mali suçları artırdığı, bu durumun ise yeni bir uzmanlık alanı olarak adli muhasebeyi zorunlu hale getirdiği ifade edilmiştir (Toraman vd., 2009; Uslu ve Topçuoğlu, 2011).

Literatürde adli muhasebenin özellikle finansal manipülasyonların, yolsuzlukların ve suç gelirlerinin ortaya çıkarılmasında klasik denetimden daha etkin olduğu; adli muhasebecilerin daha derinlemesine inceleme teknikleri kullandığı belirtilmektedir (Göksu, 2011; Kasap, 2012; Terzi, 2012). Bu bağlamda görevler ayrılığı, uzman desteği ve ileri analiz tekniklerinin hileyle mücadelede kritik rol oynadığı vurgulanmaktadır.

Birçok çalışmada muhasebe meslek mensuplarının adli muhasebe konusundaki farkındalık düzeylerinin yetersiz olduğu, mesleğin Türkiye’de henüz kurumsal bir yapıya kavuşmadığı ve bu alanda eğitim, sertifikasyon ve yasal düzenlemelere ihtiyaç duyulduğu tespit edilmiştir (Kaya, 2013; Coşkun, 2013; Akal, 2014; Demir, 2015). Özellikle üniversitelerde adli muhasebeye yönelik derslerin artırılması ve lisansüstü programlarda ayrı bir uzmanlık alanı olarak ele alınması gerektiği sıkça dile getirilmektedir.

Uzman tanıklık ve dava destek hizmetleri bağlamında yapılan çalışmalarda, adli muhasebecilerin hukuk ve muhasebe arasında köprü görevi gördüğü; mevcut bilirkişilik sisteminin ise teknik yetersizlikler nedeniyle etkin olmadığı ifade edilmiştir (Çankaya vd., 2014; Pamukçu, 2017). Bu durum, adli muhasebenin adalet sistemine entegrasyonunun önemini ortaya koymaktadır.

Sonraki dönem çalışmalarda, hile ve yolsuzlukların sektörel ve teknolojik boyutları ele alınmış; bankacılık, bilişim suçları ve vergi kaçakçılığı gibi alanlarda adli muhasebenin etkinliği vaka analizleriyle desteklenmiştir (Doğan, 2019; Şen, 2019; Küçük, 2021). Ayrıca muhasebeci ve avukatların adli muhasebeye ilişkin bilgi düzeylerinin düşük olduğu, buna karşın mesleğe duyulan ihtiyacın yüksek olduğu belirlenmiştir (Sert, 2019; Özdoğan, 2019).

Uluslararası literatür incelendiğinde ise adli muhasebenin özellikle ABD, İngiltere ve Kanada gibi ülkelerde daha kurumsal bir yapıya sahip olduğu; sertifikasyon sistemleri, mesleki standartlar ve ileri teknolojik araçlarla desteklendiği görülmektedir. Özellikle Certified Fraud Examiner (CFE) uygulamaları ve uzman tanıklık sistemleri, hileyle mücadelede etkinliği artırmaktadır. Türkiye’de ise adli muhasebenin gelişim aşamasında olması, bu alanda yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelerin bütüncül biçimde ele alınmasını gerekli kılmaktadır (Durmaz, 2019; Boztepe, 2024).

Genel olarak literatür, adli muhasebenin hileyle mücadelede kritik bir role sahip olduğunu ortaya koymakla birlikte, Türkiye’de mesleğin algısal boyutuna ve düzenlemelerin meslek mensupları tarafından nasıl değerlendirildiğine ilişkin ampirik çalışmaların sınırlı olduğunu göstermektedir. Bu durum, mevcut çalışmanın literatürdeki önemli bir boşluğu doldurmasını sağlamaktadır.

2.2. Adli Muhasebede Yasal, Eğitsel ve Teknolojik Düzenlemelerin Hileyi Önlemedeki Rolü

Adli muhasebe literatürü incelendiğinde, hileyle mücadelede etkinliğin tek bir unsurla değil, birbirini tamamlayan çok boyutlu mekanizmalarla sağlanabildiği görülmektedir. Bu mekanizmalar temelde yasal düzenlemeler, mesleki eğitim ve teknolojik altyapı olmak üzere üç ana başlık altında toplanmaktadır.

Yasal düzenlemeler, adli muhasebenin kurumsal zemine oturtulmasını ve uygulayıcıların yetki ve sorumluluklarının netleştirilmesini sağlayarak caydırıcılığı artırmaktadır. Eğitim temelli düzenlemeler ise adli muhasebecilerin hile tespiti ve değerlendirmesine yönelik bilgi, beceri ve mesleki muhakeme düzeylerini geliştirmektedir. Teknolojik uygulamalar ise veri analitiği, otomasyon ve yapay zekâ destekli sistemler aracılığıyla hilelerin daha hızlı ve etkin biçimde tespit edilmesine olanak tanımaktadır.

Bu üç unsurun birlikte ve eşgüdümlü şekilde uygulanması, hilelerin önlenmesi, tespiti ve değerlendirilmesi süreçlerinde adli muhasebenin etkinliğini artırmakta ve finansal raporlamada şeffaflığın sağlanmasına katkı sunmaktadır. Bu bağlamda çalışmanın hipotezleri, yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelerin hileyle mücadelede anlamlı bir etkiye sahip olduğu varsayımına dayanmaktadır.

3. Hile Denetimi ve Adli Muhasebe Sürecine Etkisi Üzerine Bir Araştırma

3.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışma, adli muhasebe alanında yapılacak yasal, teknolojik ve eğitim temelli düzenlemelerin hilelerin önlenmesi, tespiti ve raporlanmasına algılanan katkısına ilişkin serbest muhasebeci mali müşavirlerin (SMMM) görüşlerini incelemeyi amaçlamaktadır. Araştırmada, söz konusu düzenlemelerin hileyle mücadeledeki fiilî etkileri değil; meslek mensupları tarafından nasıl algılandığı, değerlendirildiği ve benimsendiği ele alınmaktadır. Bu doğrultuda, adli muhasebe bağlamında yasal, teknolojik ve eğitim temelli düzenlemelere ilişkin algı düzeyleri analiz edilmiştir. Çalışma kapsamında uygulanan anket formu için Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Etik Komisyonu’ndan 26.03.2025 tarih ve E-11054618-302.08.01-342681 sayılı kararı ile onay alınmıştır.

3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

Araştırmanın evrenini Ankara ilindeki ilişkin serbest muhasebeci mali müşavirlerin (SMMM) oluşturmaktadır. Araştırma iki grup ortalaması için farklılık analizine yönelik olduğu için örneklem çapı hesaplanırken testin anlamlılık düzeyinin (%5), gücünün (%99) ve etki büyüklüğünün (orta düzey: %50) alınması uygun görülmüştür. Belirleyici bilgiler kullanılarak örneklem çapı 266 olarak hesaplanmıştır. Uygulama aşamasında kolayda örnekleme yöntemi ile toplanan 310 anket analize dahil edilmiştir. Hesaplamalar GPower 3.1.9.7 yazılımı kullanılarak yapılmıştır (Faul vd., 2007).

Araştırma verileri, Ankara ilinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavirlerden yüz yüze ve yazılı anket yöntemiyle toplanmıştır. Veri toplama süreci yaklaşık üç ay sürmüş olup, anketler gönüllülük esasına göre uygulanmıştır. Katılımcıların kimlik bilgileri gizli tutulmuş ve araştırma süreci etik kurallar çerçevesinde yürütülmüştür.

Araştırmada kullanılan anket formu iki bölümden oluşmaktadır. Anketin birinci bölümünde, katılımcıların demografik özelliklerini belirlemeye yönelik sorular yer almaktadır. İkinci bölümde ise adli muhasebe alanında yapılacak yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelerin hilelerin önlenmesi, tespiti ve raporlanmasına algılanan katkısını ölçmeye yönelik, beşli Likert ölçeğinde hazırlanmış 25 ifade bulunmaktadır. Likert ölçeğindeki ifadeler; “kesinlikle katılmıyorum”, “kısmen katılıyorum”, “orta düzeyde katılıyorum”, “önemli düzeyde katılıyorum” ve “tamamen katılıyorum” seçeneklerinden oluşmaktadır. Ölçek maddeleri, Karslıoğlu ve Karavardar (2019) ile Bayrak (2016) çalışmalarından yararlanılarak hazırlanmış olup, adli muhasebeye ilişkin düzenlemelere yönelik algı düzeylerini ortaya koymayı amaçlamaktadır.

3.4. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırma çerçevesinde adli muhasebe boyutları cinsiyet ve çalışma durumu bakımından farklılıkları ile bu boyutların kendi aralarındaki ilişkiler için hipotezler oluşturulmuştur.

Cinsiyet ile ilgili hipotezler

H1a: Adli muhasebe alanında yapılacak yasal düzenlemelere ilişkin algılar, cinsiyete göre farklılık göstermektedir.

H1b: Adli muhasebe alanında verilecek eğitimlere ilişkin algılar, cinsiyete göre farklılık göstermektedir.

H1c: Adli muhasebe alanında kullanılacak teknolojik uygulamalara ilişkin algılar, cinsiyete göre farklılık göstermektedir.

Çalışma durumuna göre ilgili hipotezler

H2a: Adli muhasebe alanında yapılacak yasal düzenlemelere ilişkin algılar, katılımcıların çalışma durumuna göre farklılık göstermektedir.

H2b: Adli muhasebe alanında verilecek eğitsel düzenlemelere ilişkin algılar, katılımcıların çalışma durumuna göre farklılık göstermektedir.

H2c: Adli muhasebe alanında yapılacak teknolojik düzenlemelere ilişkin algılar, katılımcıların çalışma durumuna göre farklılık göstermemektedir.

Adli muhasebe süreci boyutlarının kendi aralarındaki ilişkiler için hipotezler

H3a: Adli muhasebe alanında yapılacak yasal düzenleme algıları ile teknolojik düzenleme algıları arasında pozitif yönlü ilişki vardır.

H3b: Adli muhasebe alanında yapılacak yasal düzenleme algıları ile eğitsel düzenleme algıları arasında pozitif yönlü ilişki vardır.

H3c: Adli muhasebe alanında yapılacak eğitsel düzenleme algıları ile teknolojik düzenleme algıları arasında pozitif yönlü ilişki vardır.

3.5. Araştırmanın Değişkenleri

Bu araştırmada incelenen temel değişken, adli muhasebe alanında yapılacak yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelerin hilelerin önlenmesi, tespiti ve raporlanmasına algılanan katkı düzeyidir. Çalışmada hile düzeyi nesnel olarak ölçülmemekte; adli muhasebe düzenlemelerinin hileyle mücadeledeki rolü, serbest muhasebeci mali müşavirlerin algısal değerlendirmeleri üzerinden ele alınmaktadır.

Araştırma kapsamında algılanan katkı düzeyi; adli muhasebe alanında yapılacak yasal düzenlemeler, eğitsel düzenlemeler ve teknolojik uygulamalar olmak üzere üç boyut altında incelenmiştir. Bu boyutlar, araştırmanın hipotezleri doğrultusunda ayrı ayrı analiz edilmiştir.

Dolayısıyla araştırma modeli, düzenlemelerin hileyle mücadeledeki fiili etkilerini ortaya koymayı değil; söz konusu düzenlemelerin meslek mensupları tarafından nasıl algılandığını, değerlendirildiğini ve benimsendiğini belirlemeyi amaçlayan algı temelli bir yapıdadır. Bu çerçevede elde edilen veriler, değişkenlerin dağılım özellikleri dikkate alınarak uygun non-parametrik istatistiksel yöntemler kullanılarak analiz edilmiştir.

3.6. Araştırmanın Geçerlilik ve Güvenilirliği

Geçerlilik, bir ölçme aracının ölçmeyi amaçladığı kavramı ne ölçüde doğru biçimde ölçtüğünü ifade etmektedir. Bu araştırmada kullanılan ölçeğin geçerliliği, öncelikle içerik geçerliliği çerçevesinde ele alınmıştır. İçerik geçerliliği, ölçekte yer alan ifadelerin araştırmanın amacını ve ölçülmek istenen kavramsal alanı yeterli düzeyde temsil etmesini ifade etmektedir (Altunışık vd., 2007: 113). Bu kapsamda ölçek maddeleri, adli muhasebe literatüründe yer alan önceki çalışmalar temel alınarak oluşturulmuş ve yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelere ilişkin kavramsal temalar doğrultusunda yapılandırılmıştır.

Bu çalışmada kullanılan ölçek, nedensel ilişkileri test etmeye veya değişkenler arasındaki yapısal ilişkileri doğrulamaya yönelik bir ölçme aracı olarak değil; adli muhasebe alanında yapılacak düzenlemelere ilişkin algı düzeylerini betimlemeye yönelik olarak tasarlanmıştır. Bu nedenle ölçek maddeleri için keşfedici veya doğrulayıcı faktör analizi (EFA/CFA) uygulanmamış; bunun yerine, literatüre dayalı kavramsal çerçeve esas alınmıştır. Ölçekte yer alan ifadeler, daha önce geçerliliği test edilmiş çalışmalardan uyarlanmış olup, bu durum içerik geçerliliğini destekleyici bir unsur olarak değerlendirilmektedir.

Ölçeğin güvenilirliği ise iç tutarlılık katsayısı olan Cronbach Alfa değeri ile test edilmiştir. Yapılan analiz sonucunda elde edilen Cronbach Alfa katsayısı ($\alpha = 0,892$), ölçeğin adli muhasebe alanında yapılacak düzenlemelere ilişkin algıları ölçmede yüksek düzeyde güvenilir bir ölçme aracı olduğunu göstermektedir.

Verilerin analizinde kullanılacak istatistiksel yöntemlerin belirlenmesi amacıyla normallik testleri uygulanmıştır. Kolmogorov-Smirnov ve Shapiro-Wilk testleri sonuçlarına göre değişkenlerin normal dağılım göstermediği tespit edilmiştir ($p < 0,05$). Bu nedenle analizlerde parametrik testler yerine Mann-Whitney U ve Kruskal-Wallis gibi non-parametrik istatistiksel yöntemler tercih edilmiştir. Söz konusu testler, ölçekte yer alan değişkenlerin algısal yapısı ve ölçüm düzeyi dikkate alındığında, araştırmanın amacıyla uyumlu sonuçlar sunmaktadır.

3.7. Tanımlayıcı ve Betimleyici İstatistikler

Tablo 1. Tanımlayıcı ve Betimleyici İstatistikler - Cinsiyet

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Erkek	203	65,5	65,5
Kadın	107	34,5	100
Toplam	310	100	

Çalışmaya katılan müşavirlerin % 65,5'i erkek ve % 34,5'i kadın olup çalışmaya katılan erkek sayısı kadın sayısının 2 katıdır. Müşavirler bu çalışmaya katılmadan önce adli muhasebe hakkında fazla bilgileri olmadıklarını beyan etmişlerdir.

Tablo 2. Tanımlayıcı ve Betimleyici İstatistikler - Eğitim Seviyesi

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Lisans	132	42,6	42,6
Lisans Üstü	178	57,4	100
Toplam	310	100	

Çalışmaya katılan müşavirlerin % 57,4'ü yüksek lisans seviyesinde olmalarına rağmen adli muhasebe alanında herhangi bir çalışma yapmadıklarını beyan etmişlerdir.

Tablo 3. Tanımlayıcı ve Betimleyici İstatistikler - Çalışma Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Bağımlı Çalışan	142	45,8	45,8
Bağımsız Çalışan	168	54	100
Toplam	310	100	

Ankete katılan müşavirlerin % 45,8'i bağımlı çalışırken, % 54'ü bağımsız çalıştıklarını beyan etmişlerdir. Müşavirler çalıştıkları alanda adli muhasebeye ilişkin herhangi bir uygulama yapmadıklarını beyan etmişlerdir. Meslek mensuplarının çalışma süresine paralel olarak edinmiş oldukları deneyimler ve bilgi birikimleri anket sorularına verdikleri cevapları etkilemektedir. Deneyimli meslek mensuplarının adli muhasebe alanına olan gereksinim farkındalığı daha yüksektir.

3.8. Anket Sonuçlarının Analiz Edilmesi

Bu bölümde yer alan analizlerde, ölçek maddeleri faktör analizi yoluyla oluşturulmuş alt ölçekler olarak değil; adli muhasebe alanında yapılacak yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelere ilişkin algı ifadeleri olarak ele alınmıştır. Araştırmanın amacı, değişkenler arasındaki yapısal ilişkileri test etmekten ziyade, söz konusu düzenlemelere ilişkin algı düzeylerini betimlemek olduğundan, maddeler boyutlara ayrılmaksızın analiz edilmiştir.

Anket uygulaması sırasında bazı katılımcıların belirli maddeleri yanıtsız bırakması nedeniyle, frekans toplamaları bazı tablolarda farklılık gösterebilmektedir. Yüzde değerleri, ilgili maddeye verilen geçerli yanıtlar üzerinden hesaplanmıştır. Bu nedenle yuvarlama işlemleri ve eksik yanıtlar sonucunda bazı tablolarda toplam yüzde değerlerinin %100'e tam olarak ulaşmaması mümkündür. Ölçekte yer alan “kesinlikle katılmıyorum” seçeneğinin bazı tablolarda yer almaması ise, bu seçeneğin ilgili maddelerde katılımcılar tarafından tercih edilmemesinden kaynaklanmaktadır.

Tablo 4. Mesleğin Uygulamada Kabul Edilebilmesi İçin “Adli Muhasebecilik” İfadesinin 3568 No'lu Meslek Yasası ile Düzenlenmesi Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde	Ortalama Değer	Standart sapma
Kesinlikle Katılmıyorum	16	5,2	5,2		
Kısmen Katılıyorum	66	21,3	26,5		
Orta Düzeyde Katılıyorum	42	13,5	40	3,7	1,33
Önemli Düzeyde Katılıyorum	55	17,7	57,7		
Tamamen Katılıyorum	131	42,3	100		
Toplam	310	100			

Tablo 4'te elde edilen bulgular, katılımcıların adli muhasebenin mesleki uygulamalarda yer alabilmesi için 3568 sayılı Meslek Yasası kapsamında düzenlenmesine yönelik algılarının yüksek olduğunu göstermektedir. Bu sonuç, meslek mensuplarının adli muhasebenin yasal bir çerçeveye kavuşturulmasının uygulanabilirliğini ve mesleki kabul edilebilirliğini algısal düzeyde desteklediklerini ortaya koymaktadır.

Tablo 5. Türk Ceza Kanunu, Türk Ticaret Kanunu ve Hukuk Muhakemeleri Kanunu gibi İlgili Kanunlarla Mesleğin Özellikle Dava Desteği ve Uzman Tanıklık Görevlerinin Düzenlenmesi Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde	Ortalama Değer	Standart sapma
Kesinlikle Katılmıyorum	2	0,6	0,6		
Kısmen Katılıyorum	32	10,3	11		
Orta Düzeyde Katılıyorum	98	31,6	42,6		
Önemli Düzeyde Katılıyorum	78	25,2	67,7	3,78	1,03
Tamamen Katılıyorum	100	32,3	100		
Toplam	310	100			

Tablo 5 bulguları, katılımcıların adli muhasebecilik mesleğinin dava desteği ve uzman tanıklık gibi görevlerinin Türk Ceza Kanunu, Türk Ticaret Kanunu ve Hukuk Muhakemeleri Kanunu gibi ilgili mevzuatlarla düzenlenmesine ilişkin olumlu bir algıya sahip olduklarını göstermektedir. Bu durum, meslek mensuplarının adli muhasebe faaliyetlerinin hukuki zeminde tanımlanmasının gerekliliğini algısal olarak benimsediklerini ortaya koymaktadır.

Tablo 6. Müşterek Onay Verilmesine Zorunluluk Getirilmesi Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde	Ortalama Değer	Standart sapma
Kısmen Katılıyorum	50	16,1	16,1		
Orta Düzeyde Katılıyorum	97	31,3	47,4		
Önemli Düzeyde Katılıyorum	95	30,6	78,1	3,58	1
Tamamen Katılıyorum	68	21,9	100		
Toplam	310	100			

Tablo 6’da yer alan bulgular, katılımcıların bağımsız denetim raporlarında müşterek onay uygulamasına ilişkin algılarının orta düzeyde yoğunlaştığını göstermektedir. Bu sonuç, meslek mensuplarının müşterek onay uygulamasının gerekliliği konusunda net bir görüş birliği içinde olmadıklarını, algılarının farklılaştığını ortaya koymaktadır.

Tablo 7. Adli Muhasebeci Olabilmek İçin Normal Bir Lisans Eğitimi ve İlave Eğitimlerin Gerekliliği Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde	Ortalama Değer	Standart sapma
Kısmen Katılıyorum	55	17,7	17,7		
Orta Düzeyde Katılıyorum	45	14,5	32,3		
Önemli Düzeyde Katılıyorum	88	28,4	60,6	3,89	1,11
Tamamen Katılıyorum	122	39,4	100		
Toplam	310	100			

Tablo 7 sonuçları, katılımcıların adli muhasebeci olabilmek için lisans eğitiminin yanı sıra ilave eğitimlerin de gerekli olduğuna ilişkin algılarının yüksek düzeyde olduğunu göstermektedir. Bu bulgu, adli muhasebe alanında mesleki yeterliliğin eğitim temelli olarak yapılandırılmasına yönelik güçlü bir algısal beklenti bulunduğunu ortaya koymaktadır.

Tablo 8. Adli Muhasebecinin Alacağı Teorik Bilgilerin Yanında Pratik Eğitimin de Zorunlu Olması Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde	Ortalama Değer	Standart sapma
Kısmen Katılıyorum	34	11	11		
Orta Düzeyde Katılıyorum	38	12,3	23,2		
Önemli Düzeyde Katılıyorum	97	31,3	54,5	4,11	1
Tamamen Katılıyorum	141	45,5	100		
Toplam	310	100			

Tablo 8 bulguları, katılımcıların adli muhasebecilerin alacakları teorik eğitimin yanı sıra pratik eğitimin de zorunlu olması gerektiğine yönelik algılarının oldukça yüksek olduğunu göstermektedir. Bu sonuç, meslek mensuplarının uygulamaya dayalı bilgi ve deneyimin adli muhasebe alanında önemli olduğuna ilişkin güçlü bir algıya sahip olduklarını ortaya koymaktadır.

Tablo 9. Adli Muhasebe Alanında Staj Zorunluluğu Getirilmesi Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde	Ortalama Değer	Standart sapma
Kısmen Katılıyorum	34	11	11		
Orta Düzeyde Katılıyorum	83	26,8	37,7	3,85	1,01
Önemli Düzeyde Katılıyorum	86	27,7	65,5		
Tamamen Katılıyorum	107	34,5	100		
Toplam	310	100			

Tablo 9’da elde edilen bulgular, katılımcıların adli muhasebe alanında staj zorunluluğu getirilmesine ilişkin olumlu algılara sahip olduklarını göstermektedir. Bu durum, meslek mensuplarının uygulamalı deneyimin adli muhasebe mesleğinde yeterlilik açısından önemli olduğuna yönelik algısal bir kabul içinde olduklarını ortaya koymaktadır.

Tablo 10. Adli Muhasebecilik Alanında Uluslararası Sertifikalı Hile Denetçiliği Programlarını Yaygınlaştırmanın Gerekmesi Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde	Ortalama Değer	Standart sapma
Kısmen Katılıyorum	17	5,5	5,5		
Orta Düzeyde Katılıyorum	68	21,9	27,4		
Önemli Düzeyde Katılıyorum	109	35,2	62,6	4,04	0,9
Tamamen Katılıyorum	116	37,4	100		
Toplam	310	100			

Tablo 10 sonuçları, katılımcıların adli muhasebecilik alanında uluslararası sertifikalı hile denetçiliği programlarının yaygınlaştırılmasına yönelik algılarının yüksek olduğunu göstermektedir. Bu bulgu, meslek mensuplarının adli muhasebe alanında uzmanlaşmanın sertifikasyon yoluyla desteklenmesine yönelik olumlu bir algıya sahip olduklarını ortaya koymaktadır.

Tablo 11. Adli Muhasebeciliğin Farklı Ülkelerde İleri Düzeyde Gelişmiş Olmasından Dolayı Yurtdışı Eğitimi Zorunlu Olması Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde	Ortalama Değer	Standart sapma
Kesinlikle Katılmıyorum	64	20,6	20,6		
Kısmen Katılıyorum	35	11,3	31,9		
Orta Düzeyde Katılıyorum	83	26,8	58,7	2,97	1,26
Önemli Düzeyde Katılıyorum	102	32,9	91,6		
Tamamen Katılıyorum	26	8,4	100		
Toplam	310	100			

Tablo 11 bulguları, katılımcıların adli muhasebecilik alanında yurtdışı eğitimin zorunlu olmasına ilişkin algılarının diğer eğitim uygulamalarına kıyasla daha sınırlı olduğunu göstermektedir. Bu durum, meslek mensuplarının uluslararası uygulamalardan yararlanma fikrine temkinli yaklaştıklarını ve yurtdışı eğitimin zorunlu olmasına yönelik algılarının homojen bir yapı göstermediğini ortaya koymaktadır.

Tablo 12. Adli Muhasebecilerin Hata Ve Hilenin Tespitini Daha Kolay Tespit Etmek Amacıyla E-Ticaret ve İnternet Ağ Sistemleri Konusunda Bilgilendirilmeleri Amacıyla Sertifika Almaları Zorunlu Tutulması Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde	Ortalama Değer	Standart sapma
Kesinlikle Katılmıyorum	18	5,8	5,8		
Kısmen Katılıyorum	33	10,6	16,5		
Orta Düzeyde Katılıyorum	95	30,6	47,1	3,52	1,11
Önemli Düzeyde Katılıyorum	97	31,3	78,4		
Tamamen Katılıyorum	67	21,6	100		
Toplam	310	100			

Tablo 12’de elde edilen bulgular, katılımcıların adli muhasebecilerin e-ticaret ve internet tabanlı sistemler konusunda bilgilendirilmelerine ve bu alanlarda sertifika almalarına yönelik olumlu algılara sahip olduklarını göstermektedir. Bu sonuç, teknolojik bilgi ve bilişim altyapısının adli muhasebe uygulamalarında önemli olduğuna ilişkin algısal bir farkındalık bulunduğunu ortaya koymaktadır.

Tablo 13. Mevcut Muhasebe Meslek Mensuplarının Sadece Bir Sertifika Programıyla Tam Anlamıyla Bir Adli Muhasebe Uzmanı Olmaları Mümkün Olması Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde	Ortalama Değer	Standart sapma
Kesinlikle Katılmıyorum	16	5,2	5,2		
Kısmen Katılıyorum	61	19,7	24,8		
Orta Düzeyde Katılıyorum	129	41,6	66,5	3,12	0,99
Önemli Düzeyde Katılıyorum	76	24,5	91		
Tamamen Katılıyorum	28	9	100		
Toplam	310	100			

Tablo 13 sonuçları, katılımcıların mevcut muhasebe meslek mensuplarının yalnızca tek bir sertifika programı ile tam anlamıyla adli muhasebe uzmanı olabileceklerine ilişkin algılarının orta düzeyde yoğunlaştığını göstermektedir. Bu durum, meslek mensuplarının adli muhasebe alanında uzmanlaşmanın süreklilik arz eden eğitim ve uygulama gerektirdiğine yönelik temkinli bir algıya sahip olduklarını ortaya koymaktadır.

Tablo 14. Adli Muhasebecilik Mesleğinin Önceden Saptanmış Bazı Belirleyici Ölçütlere Sahip Olması Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde	Ortalama Değer	Standart sapma
--	---------	-------	-----------------	----------------	----------------

Kısmen Katılıyorum	18	5,8	5,8		
Orta Düzeyde Katılıyorum	86	27,7	33,5	3,96	0,93
Önemli Düzeyde Katılıyorum	95	30,6	64,2		
Tamamen Katılıyorum	111	35,8	100		
Toplam	310	100			

Tablo 14'te yer alan bulgular, katılımcıların adli muhasebecilik mesleğinin önceden belirlenmiş ölçütlere sahip olması gerektiğine ilişkin yüksek düzeyde olumlu algılara sahip olduklarını göstermektedir. Bu sonuç, meslek mensuplarının adli muhasebe uygulamalarında standartlaşmanın önemine yönelik algısal bir beklenti içinde olduklarını ortaya koymaktadır.

Tablo 15. Hile Araştırmacılığı Hizmetinin Uygulamaya Konulması, Bağımsız Denetimin Alanına Girmeyen Hile Konularının Araştırılarak Hata Ve Hilenin Azaltılmasının Sağlanması Durumu

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde	Ortalama Değer	Standart sapma
Kısmen Katılıyorum	18	5,8	5,8		
Orta Düzeyde Katılıyorum	108	34,8	40,6		
Önemli Düzeyde Katılıyorum	111	35,8	76,5	3,77	0,87
Tamamen Katılıyorum	73	23,5	100		
Toplam	310	100			

Tablo 15 bulguları, katılımcıların hile araştırmacılığı hizmetinin uygulamaya konulmasının, bağımsız denetimin kapsamı dışında kalan alanlarda hata ve hilelerin tespitine algısal olarak katkı sağlayacağı yönünde güçlü bir kanaate sahip olduklarını göstermektedir. Bu durum, adli muhasebenin hileyle mücadelede tamamlayıcı bir rol üstlenebileceğine yönelik olumlu algıların varlığına işaret etmektedir.

3.9. Demografik Değişkenlere Göre Yasal, Eğitsel ve Teknolojik Düzenlemelere İlişkin Algıların Karşılaştırılması

Bu bölümde, adli muhasebe alanında yapılacak yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelere ilişkin algıların, bazı demografik değişkenlere göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla analizler gerçekleştirilmiştir.

Tablo 16. Cinsiyete Göre Yasal, Eğitsel ve Teknolojik Düzenlemelere İlişkin Algılar

Değişkenler	Cinsiyet	N	Sıra istatistikleri ortalaması	p
Yasa	Erkek	204	157,68	0,465>0,05
	Kadın	106	149,87	
Teknoloji	Erkek	204	147,05	0,029<0,05
	Kadın	106	170,22	
Eğitim	Erkek	204	149,07	0,105>0,05
	Kadın	106	166,36	

Tablodan da anlaşılacağı üzere, yasal düzenlemelere ve eğitime ilişkin algılar kadın ve erkek katılımcılar arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir. Buna karşılık, teknolojiye ilişkin algılar cinsiyete göre anlamlı şekilde farklılaşmaktadır. Yapılan Mann-Whitney U testi sonucunda teknoloji değişkenine ilişkin farkın etki büyüklüğünün küçük-orta düzeyde olduğu görülmektedir (Faul vd, 2007: 60). Bu bulgu, cinsiyet değişkeninin teknolojiye yönelik algılar üzerinde istatistiksel olarak anlamlı olmakla birlikte algısal düzeyde sınırlı bir etkiye sahip olduğunu göstermektedir. Yasa ve eğitim değişkenlerinde anlamlı bir farklılık tespit edilmediğinden, bu değişkenlere ilişkin etki büyüklüklerinin ihmal edilebilir düzeyde olduğu ifade edilebilir.

3.10. Çalışma Durumuna Göre Yasal, Eğitsel ve Teknolojik Düzenlemelere İlişkin Algıların Karşılaştırılması

Katılımcıların çalışma durumuna göre adli muhasebe alanında yapılacak yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelere ilişkin algılarının farklılaşıp farklılaşmadığını belirlemek amacıyla Mann-Whitney U testi uygulanmıştır. Analiz sonuçları Tablo 17’de sunulmuştur.

Analiz bulgularına göre, katılımcıların çalışma durumuna göre yasal düzenlemelere ilişkin algılarında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunduğu tespit edilmiştir ($p < 0,05$). Bu sonuç, çalışma durumuna göre yasal düzenlemelere yönelik algıların farklılaştığını göstermektedir. Benzer şekilde, eğitsel düzenlemelere ilişkin algıların da çalışma durumuna göre istatistiksel olarak anlamlı biçimde farklılaştığı belirlenmiştir ($p < 0,05$). Bu bulgu, katılımcıların çalışma durumlarına bağlı olarak eğitimle ilişkili düzenlemelere yönelik algılarının değişebildiğine işaret etmektedir.

Buna karşılık, teknolojik düzenlemelere ilişkin algılar açısından çalışma durumuna göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir ($p > 0,05$). Bu durum, teknolojiye ilişkin algıların çalışma durumundan bağımsız olarak benzer düzeylerde seyrettiğini göstermektedir.

Genel olarak değerlendirildiğinde, çalışma durumunun yasal ve eğitsel düzenlemelere ilişkin algılarla ilişkili olduğu; teknolojik düzenlemelere ilişkin algılar açısından ise belirgin bir farklılaşma yaratmadığı söylenebilir.

Tablo 17. Çalışma Durumuna Göre Yasal, Eğitsel ve Teknolojik Düzenlemelere İlişkin Algıların Mann-Whitney U Testi Sonuçları

Değişkenler	Çalışma konumu	N	Sıra istatistikleri ortalaması	p
Yasa	Bağımlı	142	194,76	0,000<0,05
	Bağımsız	168	122,32	
Teknoloji	Bağımlı	142	156,62	0,837>0,05
	Bağımsız	168	154,55	
Eğitim	Bağımlı	142	208,02	0,000<0,05
	Bağımsız	168	111,11	

Tablo 17’de yer alan bulgular incelendiğinde, çalışma durumuna göre yasal ve eğitsel düzenlemelere ilişkin algılar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar bulunduğu görülmektedir. Buna karşılık, teknolojiye ilişkin algılar açısından çalışma durumuna göre anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir. Yapılan Mann-Whitney U testi sonucunda yasal ve eğitsel düzenlemelere ilişkin algılarda ortaya çıkan farklılıkların etki büyüklükleri değerlendirildiğinde, bu farkların küçük–orta düzeyde olduğu görülmektedir (Faul vd, 2007: 60). Bu bulgu, çalışma durumunun söz konusu algılar üzerinde istatistiksel olarak anlamlı olmakla birlikte algısal düzeyde sınırlı bir etkiye sahip olduğunu göstermektedir. Teknoloji değişkeninde anlamlı bir farklılık bulunmadığından, bu değişkene ilişkin etki büyüklüğünün ihmal edilebilir düzeyde olduğu ifade edilebilir.

3.11. Spearman Korelasyon Analizi

Yasa, eğitim ve teknoloji faktörleri arasındaki ilişkilerin belirlenmesi amacıyla Spearman korelasyon analizi uygulanmış olup, elde edilen sonuçlar Tablo 18’de sunulmuştur. Analiz sonuçlarına göre, yasal düzenlemeler ile eğitim faktörü arasında yüksek düzeyde ve pozitif yönlü bir ilişki olduğu belirlenmiştir ($r_s = 0,721$). Bu durum, yasal düzenlemelerin eğitim faaliyetlerini güçlü bir biçimde desteklediğini göstermektedir.

Ayrıca, yasal düzenlemeler ile teknoloji faktörü arasında orta düzeyde ve pozitif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir ($r_s = 0,373$). Bu bulgu, yasal düzenlemelerin teknolojik uygulamaların gelişimi üzerinde anlamlı ancak görece sınırlı bir etkisi olduğunu ortaya koymaktadır. Bununla birlikte, eğitim ve teknoloji faktörleri arasında da orta düzeyde ve pozitif yönlü bir ilişki bulunduğu belirlenmiştir ($r_s = 0,397$). Bu sonuç, eğitim faaliyetleri ile teknolojik altyapı ve uygulamaların birbirini destekleyici nitelikte olduğunu göstermektedir.

Genel olarak değerlendirildiğinde, yasa, eğitim ve teknoloji faktörleri arasında pozitif yönlü ve anlamlı ilişkilerin bulunduğu, özellikle yasal düzenlemeler ile eğitim faktörü arasındaki ilişkinin diğerlerine kıyasla daha güçlü olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 18. Spearman Sıra Farkları Korelasyon Analizi Sonuçları

Değişkenler	r_s	p	Yorum
Yasa – Teknoloji	0.373	< 0.001	Pozitif yönlü, orta düzeyde ilişki
Yasa – Eğitim	0.721	< 0.001	Pozitif yönlü, güçlü ilişki
Eğitim – Teknoloji	0.397	< 0.001	Pozitif yönlü, orta düzeyde ilişki

Tablo 19: Hipotezler için istatistiksel karar özeti

Hipotezler	İstatistiksel Karar
H1a: Adli muhasebe alanında yapılacak yasal düzenlemelere ilişkin algılar, cinsiyete göre farklılık göstermektedir.	Desteklenmedi
H1b: Adli muhasebe alanında verilecek eğitimlere ilişkin algılar, cinsiyete göre farklılık göstermektedir.	Desteklenmedi
H1c: Adli muhasebe alanında kullanılacak teknolojik uygulamalara ilişkin algılar, cinsiyete göre farklılık göstermektedir.	Desteklendi
H2a: Adli muhasebe alanında yapılacak yasal düzenlemelere ilişkin algılar, katılımcıların çalışma durumuna göre farklılık göstermektedir.	Desteklendi
H2b: Adli muhasebe alanında verilecek eğitsel düzenlemelere ilişkin algılar, katılımcıların çalışma durumuna göre farklılık göstermektedir.	Desteklendi
H2c: Adli muhasebe alanında yapılacak teknolojik düzenlemelere ilişkin algılar, katılımcıların çalışma durumuna göre farklılık göstermektedir.	Desteklenmedi
H3a: Adli muhasebe alanında yapılacak yasal düzenleme algıları ile teknolojik düzenleme algıları arasında pozitif yönlü ilişki vardır.	Desteklendi
H3b: Adli muhasebe alanında yapılacak yasal düzenleme algıları ile eğitsel düzenleme algıları arasında pozitif yönlü ilişki vardır.	Desteklendi
H3c: Adli muhasebe alanında yapılacak eğitsel düzenleme algıları ile teknolojik düzenleme algıları arasında pozitif yönlü ilişki vardır.	Desteklendi

Tablo 19, araştırma kapsamında gerçekleştirilen tüm istatistiksel analizlerin sonuçlarını bütüncül bir çerçevede özetlemek amacıyla çalışmanın sonunda sunulmuştur. Bu tablo ile, farklı değişkenlere ve alt gruplara ilişkin yapılan analizlerden elde edilen bulguların tek bir bakışta karşılaştırılabilir hale getirilmesi hedeflenmiştir. Böylece okuyucunun, araştırmanın genel bulgularını dağınık analiz tablolarına başvurmadan değerlendirebilmesi ve hangi faktörlerde anlamlı farklılıklar tespit edildiğini açık bir şekilde görebilmesi sağlanmıştır.

4. Tartışma

4.1. Bulguların Hipotezler Bağlamında Değerlendirilmesi

Bu çalışmada, adli muhasebe alanında yapılacak yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelerin hilelerin önlenmesi, tespiti ve raporlanmasına algılanan katkısı, serbest muhasebeci mali müşavirlerin değerlendirmeleri çerçevesinde incelenmiştir. Araştırma kapsamında geliştirilen hipotezler, elde edilen bulgular doğrultusunda değerlendirilmiş ve özellikle yasal ve eğitsel düzenlemelere ilişkin algıların istatistiksel olarak anlamlı düzeylerde farklılaştığı görülmüştür.

Yasal düzenlemelere ilişkin algıların yüksek düzeyde olması, meslek mensuplarının adli muhasebenin kurumsal ve yasal bir çerçeveye kavuşturulmasına yönelik beklentilerinin güçlü olduğunu göstermektedir. Benzer biçimde, eğitsel düzenlemelere ilişkin algılar da, adli muhasebenin uzmanlık gerektiren bir alan olarak algılandığını ve bu alanda yapılandırılmış eğitim süreçlerine duyulan ihtiyacın meslek mensupları tarafından benimsendiğini ortaya koymaktadır.

Teknolojik düzenlemelere ilişkin bulgular ise daha sınırlı ve seçici bir algı yapısına işaret etmektedir. Teknolojiye yönelik algıların bazı demografik değişkenler açısından farklılaşmakla birlikte, bu farklılıkların etki büyüklüklerinin küçük–orta düzeyde olması, teknolojik uygulamaların adli muhasebe bağlamında henüz tam olarak içselleştirilmediğini düşündürmektedir. Bu durum, teknoloji temelli uygulamalara yönelik algıların kullanım deneyimi ve mesleki pratiklerle yakından ilişkili olabileceğine işaret etmektedir.

Genel olarak değerlendirildiğinde, elde edilen bulgular adli muhasebe alanında yapılacak düzenlemelerin hileyle mücadeledeki nesnel etkilerini ortaya koymaktan ziyade, bu düzenlemelere ilişkin meslek mensuplarının algı ve beklentilerini yansıtmaktadır. Bu nedenle sonuçların, nedensel çıkarımlar yerine algısal değerlendirmeler çerçevesinde yorumlanması gerekmektedir.

4.2. Bulguların Literatürle Karşılaştırılması

Araştırma bulguları, adli muhasebe alanında yasal düzenlemeler, mesleki eğitimler ve teknolojik altyapının önemine vurgu yapan literatürle algısal düzeyde büyük ölçüde örtüşmektedir. Uluslararası çalışmalarda adli muhasebenin yasal tanımlanmışlık, sertifikasyon ve uzmanlaşma süreçleriyle desteklenmesinin önemine dikkat çekilmekte; bu unsurların meslek mensupları tarafından da gerekli ve anlamlı olarak algılandığı görülmektedir.

ABD, İngiltere ve Kanada gibi ülkelerde adli muhasebe uygulamalarının sertifikasyon, uzman tanıklık ve ileri teknoloji kullanımıyla yapılandırıldığı bilinmektedir. Bu çalışmada elde edilen bulgular, söz konusu uygulamaların Türkiye bağlamında da meslek mensupları tarafından önemli ve gerekli olarak algılandığını ortaya koymaktadır. Türkiye’de adli muhasebenin henüz gelişim aşamasında olması, çalışmada tespit edilen algıların, gelecekte yapılabilecek düzenlemelere yönelik beklenti ve yönelimleri yansıtmaları açısından anlamlıdır. Bu çerçevede çalışma, mevcut literatürde adli muhasebenin hileyle mücadeledeki rolüne ilişkin tartışmaları, nesnel etki iddiaları yerine algı temelli bulgularla tamamlamakta ve özellikle gelişmekte olan ülkeler bağlamında meslek mensuplarının bakış açılarına ışık tutmaktadır.

5. Sonuç ve Öneriler

Bu çalışma, adli muhasebe alanında yapılacak yasal, eğitsel ve teknolojik düzenlemelerin hilelerin önlenmesi, tespiti ve raporlanmasına ilişkin serbest muhasebeci mali müşavirlerin algılarını incelemeyi amaçlamıştır. Kesitsel anket tasarımıyla elde edilen bulgular, adli muhasebe uygulamalarına yönelik algıların genel olarak olumlu olduğunu, ancak bu algıların düzenleme türlerine ve bazı demografik özelliklere göre farklılaşabildiğini göstermektedir.

Yasal düzenlemelere ilişkin bulgular, katılımcıların adli muhasebenin mesleki uygulamalarda yer alabilmesi için açık ve tanımlı bir yasal çerçeveye ihtiyaç duyulduğuna yönelik algılarının yüksek olduğunu ortaya koymaktadır. Özellikle adli muhasebecilik faaliyetlerinin mevzuat kapsamında tanımlanması ve uzman tanıklık ile dava desteği gibi görevlerin yasal zemine oturtulmasına ilişkin algıların güçlü olduğu görülmektedir. Bu durum, meslek mensuplarının adli muhasebenin hukuki statüsünün netleştirilmesine yönelik beklentilerini algısal düzeyde yansıtmaktadır.

Eğitsel düzenlemelere ilişkin sonuçlar, adli muhasebe alanında lisans düzeyinin ötesinde yapılandırılmış, teorik ve uygulamalı eğitimlerin gerekli olduğuna yönelik algıların yaygın olduğunu göstermektedir. Katılımcılar, staj uygulamaları ve sertifikasyon programları aracılığıyla uzmanlaşmanın desteklenmesi gerektiğini algısal olarak benimsemektedir. Bu bulgular, adli muhasebenin eğitim temelli bir uzmanlık alanı olarak konumlandırılmasına yönelik güçlü bir algısal beklenti bulunduğuna işaret etmektedir.

Teknolojik düzenlemelere ilişkin algılar ise daha seçici bir yapı sergilemektedir. Katılımcıların bilişim, e-ticaret ve dijital sistemler konusunda bilgi ve sertifikasyon gerekliliğine yönelik algılarının görece yüksek olduğu; buna karşılık yurtdışı eğitim zorunluluğu gibi uygulamalara ilişkin algıların daha sınırlı kaldığı görülmektedir. Bu durum, teknoloji temelli düzenlemelerin algılanan gerekliliğinin, doğrudan mesleki uygulamalara katkı sağlayacağı düşünülen alanlarda yoğunlaştığını göstermektedir.

Demografik değişkenlere göre yapılan analizler, bazı düzenleme türlerine ilişkin algıların cinsiyet ve çalışma durumuna göre istatistiksel olarak anlamlı biçimde farklılaştığını ortaya koymakla birlikte, bu farklılıkların etki büyüklüklerinin küçük–orta düzeyde olduğunu göstermektedir. Bu bulgu, söz konusu farklılıkların algısal düzeyde sınırlı ancak dikkate değer nitelikte olduğunu düşündürmektedir.

Araştırma sonuçları bütüncül olarak değerlendirildiğinde, bu çalışmanın adli muhasebe alanında yapılacak düzenlemelerin hileyle mücadeledeki nesnel etkilerini ölçmeyi değil; bu düzenlemelerin meslek mensupları tarafından nasıl algılandığını ve ne ölçüde benimsendiğini ortaya koymayı amaçladığı görülmektedir. Katılımcıların önemli bir kısmının adli muhasebe alanına ilişkin bilgi ve deneyim düzeylerinin sınırlı olması da dikkate alındığında, elde edilen bulguların nedensel çıkarımlar yapmak için değil, mevcut algıları ve beklentileri anlamak amacıyla değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu çerçevede çalışma, adli muhasebenin kurumsallaştırılmasına yönelik olarak yasal çerçevenin netleştirilmesi, eğitim ve sertifikasyon süreçlerinin standardize edilmesi ve teknoloji temelli uygulamaların pilot çalışmalarla desteklenmesi gibi alanlarda, politika yapıcılar ve meslek örgütleri için algı temelli ve yol gösterici bulgular sunmaktadır.

Kaynaklar

- Akal, C. (2014). Adli muhasebe ve adli muhasebecilik mesleğinin ne olduğu, denetim sektöründe farkındalığı ve geliştirilmesine yönelik öneriler üzerine bir değerlendirme (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Haliç Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Akyel, N. (2009). Adli muhasebecilik ve Türkiye’de uygulanabilmesi için altyapı bileşenlerinin mevcut durumunun değerlendirilmesi ve öneriler (Yayımlanmamış doktora tezi). Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Altunışık, R., Coşkun, R., Bayraktaroğlu, S., & Yıldırım, E. (2007). Sosyal bilimlerde araştırma yöntemleri: SPSS uygulamalı (5. bs.). Sakarya Yayıncılık.
- Balcı, A. (2008). Finansal raporların bağımsız denetiminde hile ve usulsüzlüklerin tespit edilmesi: SAS 99 kapsamında incelenmesi ve SPK düzenlemesi ile karşılaştırılması (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bayrak, N. (2016). Adli muhasebecilik mesleği ve Türkiye’de uygulanabilirliğinin tespitine yönelik bir araştırma (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bekçioğlu, S., Coşkun, A., & Gümüş, U. T. (2013). İşletmelerde hile ve yolsuzlukların önlenmesinde farklı bir yaklaşım: Adli muhasebe. Muhasebe ve Finansman Dergisi, 59 (1), 1–16.
- Boztepe, E. (2024). Türkiye’de adli muhasebe alanında yayımlanmış tezlerin analizi. International Anatolia Academic Online Journal, 10 (1), 102–117.
- Coşkun, A. (2013). Adli muhasebede farkındalık: Türkiye’deki bağımsız denetim şirketleri üzerine bir araştırma (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çankaya, F., Dinçer, E., & Çobani, Y. (2014). Adli muhasebede uzman tanıklık mesleği: Muhasebe meslek mensupları üzerine bir araştırma. Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 12 (23), 70–94.
- Demir, S. (2015). Bağımsız denetimde hata ve hilelerin adli muhasebe açısından değerlendirilmesi (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Haliç Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Doğan, D. (2019). Adli muhasebe kapsamında vergi kaçakçılığı suçları: Bir vak’a çalışması (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Durmaz, Ş. (2019). ACFE raporu kapsamında hile denetimi ve adli muhasebeye yönelik değerlendirmeler (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Erdoğan, Ö. (2022). Hile denetçiliği ve araştırmacı muhasebecilik çerçevesinde adli muhasebe: Örnek olay incelemesi. İşletme Araştırmaları Dergisi, 12 (4), 3714–3726.
- Faul, F., Erdfelder, E., Lang, A.-G., & Buchner, A. (2007). G*Power 3: A flexible statistical power analysis program for the social, behavioral, and biomedical sciences. Behavior Research Methods, 39, 175–191. <https://doi.org/10.3758/BF03193146>
- Free, C. (2015). Looking through the fraud triangle: A review and call for new directions. Meditari Accountancy Research, 23 (2), 175–196.

- Göksu, S. (2011). Adli muhasebe kapsamında çalışan hileleri ve Kars ilinde adli vakalar analizi (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Hamdan, M. W. (2018). The role of forensic accounting in discovering financial fraud. *International Journal of Accounting Research*, 6 (2), 1–6.
- Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). (2017). Uluslararası kalite kontrol, bağımsız denetim, sınırlı bağımsız denetim, diğer güvence denetimleri ve ilgili hizmetler standartları kitabı: BDS 240. <https://www.kgk.gov.tr/>
- Karşlıoğlu, İ. ve Karavardar, A. (2019). Adli muhasebe mesleğinin muhasebe meslek mensupları arasında farkındalığı: Trabzon SMMMO üyelerine yönelik bir araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 18 (56), 141–164.
- Kasap, M. (2012). Adli muhasebecilik mesleği ve aklama suçuyla mücadele. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İİBF Dergisi*, 3 (1), 121–132.
- Katı, M. (2023). Türkiye’de adli muhasebe alanında yayımlanmış tezlerin bibliyometrik analizi. *Sosyal, Beşeri ve İdari Bilimler Dergisi*, 6 (6), 750–766.
- Kaya, Z. (2013). Adli muhasebecilik kavramı farkındalığı: Türkiye’de muhasebe meslek mensupları üzerine bir araştırma (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Küçük, D. (2021). Adli muhasebe perspektifinden bankacılık hileleri: Banka muhasebe hilelerinde hilekâr profili ve hilenin nitelikleri. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 21 (64), 227–246.
- Oyebisi, O., Wisdom, O., Olusogo, O., & Ifeoluwa, O. (2018). Forensic accounting and fraud prevention and detection in Nigerian banking industry. *COJ Reviews & Research*, 1 (1), 1–8.
- Özdoğan, S. (2019). Muhasebe meslek mensuplarının ve akademisyenlerin adli muhasebe mesleğine bakış açılarının değerlendirilmesi: Sivas örneği (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Pamukçu, A. (2017). Adli muhasebe ve bağımsız denetim sürecine etkisi. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 12 (48), 227–244.
- Ruankaew, T. (2016). Beyond the fraud diamond. *International Journal of Business Management and Economic Research*, 7 (1), 474–476.
- Sert, B. (2019). Muhasebe ve hukuk meslek mensuplarının adli muhasebe ihtiyacına yönelik değerlendirmeleri: Sakarya ili örneği (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sertgöz, S. (2021). Adli muhasebe ve hile denetimi (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Aksaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sipahioğlu, Y. G. (2019). Muhasebe, muhasebecilik, adli muhasebe ve Türkiye’de dört büyük denetim şirketinin verdiği adli muhasebe hizmetleri (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Şen, E. (2019). Adli muhasebe kapsamında siber suçlar ve adli bilişim (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Terzi, S. (2012). Hileli finansal raporlama. Beta Yayıncılık.
- Toraman, C., Abdioğlu, H., & İşgüden, B. (2009). Aklama suçunun önlenmesine yönelik çabalar: Adli muhasebecilik mesleği ve uygulamaları. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 11 (1), 17–55.
- Uslu, H., & 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.
- Üçoğlu, D. (2021). Adli muhasebe eğitimi: Yüksek lisans müfredat geliştirme önerisi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 23 (1), 81–106.