

TRA 2 Bölgesi Akademisyenlerinin Bakış Açısıyla Adli Muhasebe Eğitimi

Seyhan ÖZTÜRK*

Ayhan Topal**

Yunus Kaya***

ÖZET

Küreselleşme, teknolojik gelişmeler, iş dünyasının artan ihtiyaçları gibi çeşitli sebeplerle; gün geçtikçe artan önemi ve ihtiyaç duyan kesimin her geçen gün genişlemesi ülkemizde adli muhasebe eğitimine; diğer gelişmiş ülkelere kıyasla daha fazla önem verilmesi gerektiğini açıkça ortaya koymuştur. Bu bağlamda yapılan çalışmanın temel amacı; lisans ve önlisans düzeyinde farklı üniversitelerde muhasebe dersleri veren akademisyenlerin konuya bakış açılarını tespit etmektir. TRA 2 bölgesi olarak da addedilen bölgede bulunan; Ardahan, Ağrı İbrahim Çeçen, Iğdır ve Kafkas Üniversiteleri muhasebe ve finansman akademisyenlerinin hedef kitle olarak belirlendiği anket çalışmasında bu temel amacın yanında; söz konusu akademisyenlerin adli muhasebe konusundaki farkındalıkları, adli muhasebe eğitiminin yeterliliği, ilgili derslere ihtiyaç duymaları, mevcut müfredata bu derslerin entegre edilmesi gibi konulardaki görüş ve düşüncelerini belirlemek amaçlanmıştır. Benzer çalışmalar Türkiye'nin farklı üniversitelerinde yapılmakla birlikte söz konusu bölgeyi ve hedef kitleyi kapsayan ilk çalışma olması dolayısıyla özgün olmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Denetim, Hile, Adli Muhasebe, Muhasebe Eğitimi

JEL Sınıflandırması: M40, M42

Forensic Accounting Education Perspective Of Academicians In Region TRA 2 ABSTRACT

Globalization, technological developments, the increasing needs of business world, for various reasons; day by day and the increasing need of the sector to expand every day to the judicial accounting education in our country; it should be emphasized more than other developed countries. The main purpose of the work done in this context is; is to determine the point of view of the academicians who give accounting courses in different universities at the level of undergraduate and associate degree. It is located in the region which is also referred to as TRA 2 region; Ardahan, Ağrı İbrahim Chechen, Iğdır and Kafkas Universities accounting and finance academicians were determined as the target group. it is aimed to determine the opinions and thoughts of the academicians about the awareness of forensic accounting, sufficiency of forensic accounting education, need of related courses, integration of existing curriculum. Similar studies conducted in the region in question, although different universities in Turkey and it is the first study of its target audience is therefore unique.

Keywords: Auditing, Fraud, Forensic accounting, Accounting Education

Jel Classification: M40, M42

Makale Gönderim Tarihi: 07.05.2018

Makale Kabul Tarihi: 24.12.2018

* Dr.Öğr.Üyesi, Kafkas Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, seyhan87ozturk@gmail.com, ORCID ID: 0000-0003-1458-840X

** Öğr.Gör., Iğdır Üniversitesi, Iğdır Meslek Yüksekokulu, ayhan.topal@igdir.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-8305-8659

*** Kafkas Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, yunuskaya222@gmail.com, ORCID ID: 0000-0001-9293-8108

1. GİRİŞ

Ülkeler arası zamanı ve mekânı ortadan kaldıran altyapıların oluşumu ile birlikte muhasebe hilelerini önleme, tespit etme ve bunlarla başa çıkma yolları da yeni bir boyut kazanmıştır. Gelişme ve değişikliklere bağlı olarak yaşanan durumlar bir takım yeni alanların doğmasına da sebep olmuştur. Özellikle teknolojik alanda yaşanan gelişmelerle bilgisayarın daha fazla gündelik hayatta yer alması, çevrimiçi kayıt ortamlarının gündeme gelmesi; çok avantajlı gibi görünürken kötü niyetli insanlar içinde yeni bir hile ve yolsuzluk alanları oluşturmuştur. Bu tür olayları eski ve bilinen yöntemlerle tespit etmek ve önlemek artık çoğu zaman mümkün olmamakta ve hatta yetersiz kalmaktadır. Bunun için daha fazla uzmanlaşmaya ve daha nitelikli bir eğitime ihtiyaç duyulmaktadır. Hatta konunun gerek hukuk gerekse de muhasebe boyutunu değerlendirebilecek kişilere gerek duyulmuştur. Muhasebe ile hukuku bir araya getiren ve yabancı literatürde “forensic accounting” olarak adlandırılan, “adli muhasebe” alanı bu ihtiyaçlar gerekçesinde ortaya çıkmıştır. Adli muhasebe; bu alanda eğitim ve söz konusu meslek incelendiğinde ülkemiz açısından çok fazla çalışmanın gündeme gelmediği, Avrupa ülkeleri kadar bir ilerleme kaydedilemediğini söylemek de yanlış olmamaktadır (Karacan, 2012: 106).

Bu doğrultuda yapılan bu çalışma kapsamında; adli muhasebe kavramına, adli muhasebecilik mesleğine ve onun uzmanlık alanlarına bilgilendirme amaçlı yer verilerek konuyla alakalı bir alan araştırması yapılmıştır. Yapılan araştırma ile de TRA 2 bölgesi olarak da addedilen bölgede bulunan; Ardahan, Ağrı İbrahim Çeçen, Iğdır ve Kafkas Üniversiteleri İktisadi ve İdari Bilimler Fakülteleri (İİBF) ile Meslek Yüksek Okullarında (MYO) muhasebe dersleri veren akademisyenlerin adli muhasebe konusundaki farkındalıkları, adli muhasebe eğitiminin yeterliliği, ilgili derslere ihtiyaç duymaları, mevcut müfredata bu derslerin entegre edilmesi gibi konulardaki görüş ve düşüncelerini tespit etmek amaçlanmıştır. Benzer çalışmalar Türkiye’nin farklı üniversitelerinde yapılmakla birlikte söz konusu hedef kitleyi kapsayan ilk çalışma olması dolayısıyla özgün olmaktadır.

2. ADLİ MUHASEBE

“Adli” kelimesi; adaletle ilgili olan, adaletle ilişkili nesne, olay, olgu, husus anlamlarına gelmektedir. Oldukça eski bir geçmişe sahip olan bu kelime günümüzde “adli tıp”, “adli sicil kaydı” gibi kelime gruplarında hala kullanılmaktadır. En geniş anlamda hukuk bilimine ait her durumu ifade etmekle birlikte; özellikle mahkemelerdeki yargılamaya, hukuksal çatışmalara, kamuya intikal eden tartışmalara yönelik olarak da kullanılmaktadır (Gülten, 2010: 312).

İngilizce’deki “Forensic” kelimesi Türkçe’de “Adli” şeklinde karşılık bulmaktadır. Adli kavramı Türkçe’de “mahkeme veya kamu tartışmalarına bizzat konu teşkil eden ya da ilişkili olan veya bu tür tartışmalarda kullanılan” anlamında açıklanmaktadır. Bu kavram; Amerika Birleşik Devletleri (ABD) ve pek çok batı ülkelerinde muhasebe, denetleme ve araştırma becerilerinin bütünleşmesi şeklinde de ifade edilebilmektedir (Kaya, 2013: 30).

Adli muhasebe kavramı ise Türkiye için daha yeni bir kavram olmakla birlikte ilk uygulamaları ABD’de görülmüştür. Kanada ve Avrupa birliği ülkelerinde ise henüz kısmen bir uygulama alanı bulabilmiştir. Henüz altyapısı çok sağlam olmadığı ve yeni bir kavram

olduğu için dünya genelinde kabul edilebilecek geçerli, standart bir tanımı yapılamamaktadır (Gülten ve Kocaer, 2011: 11). Bununla birlikte genel olarak adli muhasebe kavramı; muhasebe mesleğine ait bilgi birikimi ve yeteneği hukuki sorunların çözümüne yönelik olarak kullanmak şeklinde ifade edilmektedir. Bu doğrultuda adli muhasebe rakamların da ötesine geçerek işletme gerçekleriyle ilgilenmektedir (Toraman, Abdioğlu vd. 2009: 19).

Adli muhasebe, davaları sonuçlandırmak için geçmişe ait finansal verileri kullanarak; tanımlama, kaydetme, düzenleme, sınıflandırma, rapor etme gibi işlemleri de kapsamaktadır. Bu bağlamda; birden fazla alanda bilgili ve yetenekli olmayı gerektiren; davalarda kanıt olarak kullanılan belgeleri toplayıp, bunları analiz ederek değerlendirmeyi de kapsayan bir disiplin olarak öne çıkmaktadır (Bekçioğlu, Coşkun vd., 2013: 4).

Adli muhasebeyi ekonomik anlamda suç işleyen bireylerin aleyhine suçla ilgi finansal bilgileri bir araya getirmeye ve bunları mahkemede kabul edilebilecek şekilde sunmaya çalışan bir bilim dalı olarak da görmek mümkündür (Aktaş ve Kuloğlu, 2008:102-103).

Bir başka tanıma göre adli muhasebe; muhasebe alanının; hukuki davalarla sonuçlanan ve ödeme yükümlülüğü doğuran işlemleri kapsayan özel bir uygulama alanı olarak görülmektedir. Söz konusu ödeme yükümlülükleri; ekonomik kayıplar, işletme değerlemeleri ve stok hileleri ile oluşan kayıplar şeklinde sıralanabilmektedir (Newman, 2009: 70).

Adli muhasebe; adli yargı tarafından verilecek kararlara yardımcı olmak üzere, daha çok muhasebe ile ilgili konularda ortaya çıkan anlaşmazlıkların çözülmesi için muhasebe ve hukuk arasında bir köprü görevi üstlenmektedir. Daha basit ifadelerle; hukuki bir meseleyi çözmek adına muhasebe denetimi ve soruşturma becerilerinin bir arada kullanarak değerlendirme ve raporlama yapmaktadır. Muhasebe ve hukuk biliminin bağlantı noktası olan adli muhasebenin ortaya çıkması ve gelişmesini tetikleyen en önemli nedenler; denetleme komitelerinin hileli işlemleri ortaya çıkarma hususunda yetersiz kalması, malî müfettişlerin sorunları tek bir açıdan ele alması ve iç denetçilerin hileli işlemleri tespit etmedeki başarısızlıkları gösterilmektedir (Owojori and Asaolu, 2009: 184-185). Çünkü adli muhasebe klasik denetleme anlayışından birçok anlamda farklılık göstermektedir. Bir iddianın soruşturulmasını kapsayan adli muhasebeden adli bir forumda söz konusu iddiaya açıklık getirecek kanıtlar sunması beklenmektedir. Bu doğrultuda denetleme metotlarını da kullanarak gerçeği ortaya çıkarmak adli muhasebenin asıl sorumluluğu olmaktadır (Grippio and Ibex, 2003:4).

Enron, Worlcom, Global Crossing gibi dünya çapındaki şirketlerin yaşadıkları muhasebe skandalları adli muhasebeyi gerektiren nedenlerin başında gelmektedir. Bu skandallar ile kamuoyu nezdinde muhasebecilere olan güven oldukça azalma göstermiş ve bu meslek tarihinde hiç olmadığı kadar olumsuz bir itibar edinmiştir. Bu skandallar öte yandan da muhasebe alanı içinde; adli muhasebe gibi yeni bir alanının doğmasına da sebebiyet vermiştir (Zhang, 2005: 22).

Temeli hileli işlemlerin nasıl yapıldığını ve hilekâr zihniyetini anlamaya dayalı olan adli muhasebenin ortaya çıkışını gerektiren nedenleri aşağıdaki maddeler halinde sıralamak mümkündür (Göksu, 2011:9-10):

- Bireylerin mahkemelere başvuru oranlarının giderek artması,

- Ticari işlemlerin giderek karmaşık bir hal alması,
- Bireyler ve kurumların devletle olan ilişkilerinde sürekli olarak sorunların çıkması,
- İşletme iflas ve başarısızlıklarında yaşanan artış,
- Çalışanların yaptıkları yolsuzlukların artması ve bunu önlemenin zor bir hal alması,
- Avukatlar ve mahkemelerin daha fazla uzman desteğine ihtiyaç duymaları

Genel ifadelerle denetimin yaşadığı eksik tarafları tamamlayan bir alan olarak öne çıkan adli muhasebenin; gelişmeye açık bir alan olduğunu ve gelecekte ihtiyaç duyan kesimin artış göstereceğini ifade etmek gerekmektedir (Gülten ve Kocaer, 2010: 12-13).

3. ADLİ MUHASEBECİLİK MESLEĞİ

Dünya genelinde son yıllarda yaşanan muhasebe ve denetim skandalları sonucu adli muhasebecilik mesleği, 2002 yılından bu yana dünya çapında gelişme gösteren iş kollarından biri olmuştur. “Adli Muhasebeci” kavramı: “Bir gerçekliği ortaya çıkarmak veya belli bir konuda uzman görüşü sunmak üzere araştırma, soruşturma, denetleme ve yoklama işlemlerini sistemli bir şekilde sergileyen muhasebe meslek elemanını ifade etmektedir”. Bir başka ifadeyle bu meslek, çalışanların işlediği suçlar, kıymetli evrak hileleri, zimmet, hırsızlık, sigorta hileleri gibi ceza konularının belirlenmesi faaliyetleriyle ilgilenmektedir. Bu bağlamda adli muhasebe meslek mensubu, işinin bir gereği olarak gelecekteki zarar olasılığını en aza indirgeyici faaliyetler üzerinde durmaktadır (Aksu, Uğur vd. 2008: 63).

Adli muhasebeciler, olaylara geleneksel denetleme anlayışından oldukça farklı bir gözle yaklaşmaktadırlar. Sonuç çıkarmak ve değerleri hesaplamak için detaylı olarak belge ve dokümanları incelemektedirler. Gerek finansal gerek de finansal olmayan verileri, şüpheli işlemler bulunabileceği ve bunların dolandırıcılığa konu olabileceği şüphesiyle soruşturmaktadırlar. Bu bağlamda adli muhasebeciler, yalnızca rakamlara odaklanmamakta, aynı zamanda rakamların arka planlarındaki gerçekleri ortaya çıkarmak için uğraşmaktadırlar (Keleş ve Keleş, 2014: 57).

Adli muhasebeciler, meslekleri gereği muhasebe bilgi ve becerilerini kanun önündeki meseleler için kullanmaya başlamışlardır. Bu anlamda adli muhasebe mesleğinin uygulama kapsamı üç bölüme ayrılmaktadır. Bunlar: “Dava Desteği, Uzman Şahitlik ve Hile Denetçiliği” olarak sıralanabilir (Pazarçeviren, 2005:4).

3.1. Dava Desteği

Dava desteği, mahkemeye intikal etmiş bir dava öncesinde ya da dava esnasında, avukatın görüşünü şekillendiren ve savunmasına dayanak oluşturan bir muhasebe desteğini ifade etmektedir. Adli muhasebeci, bu meslek dalı kapsamında bazen davalı bazen de davacı taraf için çalışabilmektedir. Davacı ile çalıştığı durumlarda muhasebe işlemleri ile ilgili muhtemel dolandırıcılık olaylarını kanıtlamaya yönelik faaliyette bulunurken; davalı taraf için çalıştığında ise, tam tersi söz konusu olmaktadır. Ayrıca adli muhasebeci mahkeme adına da, hâkimin muhasebe yönünün yetersiz kaldığı durumlarda görev alabilmektedir. Oluşan davanın yürütülmesi sürecinde gerek duyulan muhasebe yardımını sağlayan dava destek danışmanlığının uygulama alanı oldukça geniştir (Keleş ve Keleş, 2014: 62).

Hukuki desteği simgeleyen dava desteği alanında adli muhasebeciler temelde iki konuda yardımlarını ihtiyaç duyan taraflara sağlamaktadırlar. Bu konular aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir (Karacan, 2012:113):

- Gerekli verilerin ortaya konulması,
- Toplanan verilerin analiz edilmesidir.

Davalarda verilen avukat desteğinin yanı sıra ekonomik bir suçla ilgili olarak kanıtların toplanması, değerlendirilmesi, analiz edilmesi yoluyla finansal zararların tespiti ve mahkeme heyetine yürütülen soruşturmalarda vaka ile ilgili sözel kanıtların sağlanması da adli muhasebenin dava desteği kapsamına girmektedir (Kasap, 2012:125).

3.2. Hile Denetçiliği

Araştırmacı muhasebecilik olarak da adlandırılan hile denetçiliği, işletme sahiplerinin, ortaklarının ya da yöneticilerinin isteği ile işletmede yaşanması muhtemel hile olaylarının varlığını araştırma, tespit etme ve önleme şeklinde uygulanan faaliyetler bütünüdür (Keleş ve Keleş, 2014: 64).

Hile denetimi uzmanlık alanında adli muhasebeciler, olası kriminal soruşturmalarda işletme yöneticilerine destek sağlayabilmektedir. Örneğin bir yöneticinin veya işletme çalışanlarından birinin zimmete geçirme, hırsızlık vb. yaptığı yolsuzluklarda adli muhasebeciye başvurulabilmektedir (Kasap, 2012:125). Ayrıca adli muhasebeciler, yapılan işlemlerde, belgelerde ya da kayıtlarda ortaya çıkabilecek hatalar nedeniyle oluşacak sorunlarda da şirket yönetimine yardımcı olma kapsamında; suç unsuru taşıyan davalarda muhtemel idari hataların bulunup bulunmadığı hususunda da fayda sağlamaktadırlar (Karacan, 2012:112).

Genel anlamda adli muhasebeciler hile denetçiliği faaliyetlerinde, işletmelerde hilelerin ortaya çıkarılması, önlenmesi ve verimliliğin artırılmasının yanında; işletme faaliyetlerinin sağlıklı bir şekilde yürütülebilmesi için önemli hile ve yolsuzlukların zamanında ve çok büyük maddi zararlara sebep olmadan tespit edilmesini kapsayıcı çalışmalar yapmaktadırlar (Çankaya, Dinç vd.,2014:72).

3.3. Uzman Şahitlik

Dava desteği faaliyet alanından sonra adli muhasebecilerin ihtiyaç duyan kesimlere en çok fayda sağladıkları alan uzman şahitliktir. Adli muhasebeciler işlerinin bir parçası olarak ilk aşamada, avukatlara yardımcı olmak amacıyla, dava ile ilgili çeşitli bilgilerin toplanmasını ve tüm finansal bilgilerin elde edilmesini sağlamaktadırlar. Sonraki aşamada ise, mahkeme tarafından istendiği takdirde, elde ettikleri bu bilgilerin herkesçe anlaşılmasını sağlamak üzere kanıtlarıyla birlikte uzman şahitlik de yapabilmektedirler. Adli muhasebeci uzmanlık bilgi ve deneyimleriyle, hâkimin oldukça karmaşık olan teknik durumları anlamasına yardımcı olmaktadır. Bu anlamda mahkemenin verdikleri kararları etkileme hususunda çok büyük önem arz etmektedirler. Uzman şahitlik kısaca aşağıdaki faaliyetleri kapsamaktadır (Bekçioğlu, Coşkun vd.,2013:8):

- Dava konusuyla ilgili olarak gerekli inceleme ve araştırmalar yaparak, çeşitli verileri toplamak,
- Bu verilerin ışığında değerlendirme yaparak, bir kanaate ulaşmak,
- Ulaştığı bu kanaati mahkemede yargıç ve avukatlara aydınlatıcı ve öğretici bir biçimde yansıtmaktır.

4. ADLİ MUHASEBE EĞİTİMİ

Gün geçtikçe önemi artmaya devam eden adli muhasebecilik, işletmelerin de her geçen gün daha fazla ihtiyaç duyduğu bir meslek dalı haline gelmiştir. Adli müşavirlik olarak da adlandırılan bu mesleğin yasal zeminini oluşturmak bürokratik bir konu olduğu için lisans ve lisansüstü düzeyde nasıl bir eğitim verilmesi üzerinde durmak yerinde olacaktır. Bu anlamda adli muhasebe uygulamaların ilk merkezi ABD öncüsü olarak görülmektedir. ACFE (Association of Certified Fraud Examiners – Sertifikalı Hile Denetçileri Birliği) hem yasal olarak hile denetçiliği sertifikasyonu sağlayan hem de ilgili alanda eğitim programları geliştiren ve bunların üniversitelerde uygulanmasını teşvik eden, merkezi ABD’de bulunan resmi bir kurumdur. Bu kurumun geliştirdiği Hileye Karşı Eğitim Ortaklığı (Anti-Fraud Education Partnership) programına katılmak için bir üniversite aşağıda belirtilen şartları sağlamalıdır. Kurum şartları sağlayarak ACFE’ye hileye karşı eğitim amacıyla başvuran üniversitelere on adet video kaynağı ve çeşitli çalışma kitapları sağlamaktadır. Söz konusu şartlar şunlardır (Elitaş, 2012:161-162):

- Üniversite resmi olarak ACFE’ye “Hileye Karşı Eğitim” (Fraud Examination) isimli bir ders başlatmak için başvuru yapar,
- Bu dersin lisans ve/veya lisansüstü eğitim programlarında üç kredilik bir ders olarak yürütülmesi gerekmektedir,
- Eğitmenin bilgileri ACFE’ye bildirilmelidir (eğitmen mutlaka ACFE üyesi olmalıdır) ve dersin yürütüleceği zaman bildirilmelidir,
- ACFE’nin sağlayacağı materyal ve imkânlarla ilişkin kullanım şartları onaylanmalıdır,
- 90 günlük ders programının tamamlanması için eğitmen ve öğrencilere ilgili kaynakların sağlanması gerekmektedir.

Adli muhasebe eğitimini önemli hale getiren ilk etken Enron muhasebe skandalı gibi kamuoyunda çok ciddi yankı uyandıran kurumsal hileli finansal raporlama olaylarının sayısı olmuştur. Uluslararası yolsuzluk anketleri tarafından rapor edilen dolandırıcılık olaylarının tahmini sıklığının, dolandırıcılığın ciddi bir küresel sorun olduğunu desteklediği düşünülürse, günümüzün muhasebe öğrencileri diğer bir ifadeyle “dünyanın gelecekteki muhasebecileri ve denetçileri” çeşitli adli muhasebe konularında sağlam bir eğitim almalıdır (Seda and Kramer, 2014:1).

Kamuoyuna yansıyan skandallar, bunlara karşı yapılan yasal düzenlemeler; Sertifikalı Hile Denetçileri Kurulu’nun (ACFE) hileleri önlemeye yönelik eğitim programları ve yapılan birçok akademik çalışma adli muhasebenin, özellikle de hile eğitimin mutlaka muhasebe müfredatına dâhil edilmesine dair bir talebi ve ilgiyi yansıtmaktadır. Bu çalışmalardan bazıları aşağıda sıralanmaktadır.

Rezaee, Crumbley ve Elmore'un 2004 yılında yapmış olduğu çalışmanın sonuçlarına göre, akademisyenlerin ve uygulayıcıların çoğunluğu, gelecekte adli muhasebeye yönelik ilginin ve talebin artacağını beklemektedir. Buna bağlı olarak daha fazla adli muhasebe eğitimi vermek için plânlama yapmaktadır. Adli muhasebe eğitimini öğrenciler ve muhasebe mesleği için uygun ve yararlı olarak görmektedir.

Pehlivan ve Dursun'un 2012 yılında yaptıkları çalışmada Türkiye'deki akademisyenlerin adli muhasebe eğitimine bakış açıları tespit edilmiştir. Yapılan çalışma sonuçlarına göre, adli muhasebe ile ilgili Türkiye'de yeterli bir eğitim altyapısının bulunmadığı, eğitim veren konumunda bulunan akademisyenlerin adli muhasebe eğitiminin müfredatlarına eklenmesi konusunda isteksiz oldukları belirlenmiştir. Bu bağlamda Türkiye'de adli muhasebenin gelişmesi için çalışma yapılması gerekmektedir.

Hidayat ve Hadrami'nin 2015 yılında yaptıkları çalışma sonuçlarına göre; ankete katılanların büyük çoğunluğunun adli muhasebeye aşinalığının olduğu, bu alanı gelecekte gelişmeye açık bir alan olarak gördükleri ve ilginin artacağını düşündükleri görülmüştür. Tüm muhasebe eğitimcileri arasında adli muhasebenin ve alınan eğitimin algılanan önemine bağlı olarak, muhasebe müfredatında belirli adli muhasebe konularının konulmasına ilişkin bir fikir birliğinde oldukları görülmüştür.

Musalam ve Kukreja 2015 yılında yapmış oldukları çalışma sonuçlarına göre, adli muhasebenin hile soruşturmalarında önemli bir role sahip olduğu ve Bahreyn ekonomisinde önemli mali sorunların çözümüne katkıda bulunduğu görülmüştür. Elde edilen bu faydalar karşılığında yazarlar, Bahreyn hükümetine adli muhasebe ile ilgili eğitim ve altyapı çalışmaları yapmaları ve bu alanın gelişmesine yardımcı olmaları konusunda önerilerde bulunmuşlardır.

Rezaee, Lo, Ha ve Suen'un 2016 yılında yaptıkları çalışma sonuçlarına göre ise uluslararası kökenli öğrencilerin çoğunluğu, adli muhasebenin başta dava desteği uzmanlık alanı olmak üzere her üç uygulama alanına da talep ve ilginin artacağını beklemektedirler. Adli muhasebe eğitiminin hem lisans hem de lisansüstü muhasebe programlarına entegre edilmesi gerektiği üzerinde durulmuştur. Adli muhasebenin, kurumsal yönetimin gelişmesine yardımcı olduğu ve dolandırıcılık tespit etme ve önleme konularında önemli rol oynadığı düşünülmektedir. Uluslararası öğrenciler adli muhasebe eğitiminin iş dünyasına entegrasyon açısından önemli olduğunu düşünmektedir.

5. AKADEMİSYENLERİN ADLİ MUHASEBE EĞİTİMİNE DAİR DÜŞÜNCELERİNİ TESPİT ETMEYE YÖNELİK ARAŞTIRMA

Bu bölümde uygulama kısmını oluşturan anket çalışması bulguları ve değerlendirmeleri yer almaktadır. Demografik sorular yanında adli muhasebe eğitimi ile ilgili ifadelerin yer aldığı anketi, akademisyenlerin bizzat doldurmaları sağlanarak veri toplanmıştır. Elde edilen veriler SPSS 20 istatistik paket programı ile değerlendirilmiştir.

5.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Adli muhasebe eğitimi dünyada ve Türkiye'de adli bilimlerin giderek artan önemi nedeniyle daha önemli bir hale gelmiştir. Bu bağlamda yapılan araştırmanın temel amacı,

TRA 2 bölgesinde yer alan üniversitelerde muhasebe ile ilgili dersleri veren öğretim elemanlarının adli muhasebe eğitimi ile ilgili düşüncelerini tespit etmektir.

Bu temel amacın yanı sıra ulaşılmaya çalışılan diğer amaçlar ise aşağıdaki gibidir:

- Anket çalışmasına katkıda bulunan akademisyenlerin demografik özelliklerini belirlemeye çalışmak,
- Adli muhasebe ile ilgili oluşturulan yargılara, akademisyenlerin katılma düzeyini belirlemeye çalışmaktır.

TRA 2 bölgesinde yer alan üniversitelerdeki muhasebe finansman akademisyenlerine yönelik daha önce benzer bir anketin ve araştırmanın uygulanmamış olması çalışmayı özgün ve önemli kılmaktadır.

5.2. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırları

Muhasebe-Finansman akademisyenlerinin adli muhasebe eğitime yönelik algı ve düşüncelerini tespit etmeyi amaçlayan bu alan araştırmasında, nitel araştırma yöntemlerinden tanımlayıcı araştırma modeli kullanılmıştır. Tanımlayıcı araştırma; iki değişken arasındaki ilişkiyi göstermekte ve araştırmacının belirli bir zaman dilimi içerisinde elde ettiği bilgiler ile araştırdığı konuya ışık tutmaktadır. Bu bağlamda yapılan araştırma konunun sınırlarını belirlemekte ve görüntüsünü yansıtabilmektedir (Nakip, 2013: 180). Bu amaçla araştırmanın kapsamını TRA2 bölgesi olarak anılan Ağrı, Ardahan, Kars ve Iğdır'da bulunan üniversiteler oluşturmaktadır. Söz konusu üniversitelerde muhasebe dersleri veren öğretim elemanlarına anketi ulaştırmak suretiyle uygulama kısmı tamamlanmıştır.

Anket formu; Pehlivan ve Dursun'un 2012 yılında yaptıkları "Türkiye'de Adli Muhasebe Eğitime Yönelik Bir Araştırma" adlı çalışmadan faydalanılarak hazırlanmıştır.

Bilimsel çalışmaların genelinde olduğu gibi bu alan araştırmasında da çeşitli yönlerden birtakım sınırlamalar yer almaktadır. Bunlar:

- Araştırma tasarımının kesitsel nitelikte olması ve belirli bir dönemi kapsamaması, araştırmanın sınırlarından birini oluşturmaktadır. Bu bağlamda zaman kavramına dayanarak, meydana gelebilecek farklılıkları açıklamaktan uzak olduğu için net sonuçların çıkarılması mümkün görünmemektedir.
- Araştırmadan elde edilen verilerin doğruluğu ve geçerliliği, veri toplama yöntemi için kullanılan anket formunda bulunan yargı cümleleri, yargı cümlelerin özellikleri ve kullanılan ölçek ile sınırlı tutulmuştur.
- Araştırma kapsamında tetkik edilen kavramlara bağlı olarak ölçüm araçlarının her ne kadar geçerliliği ve güvenilirliği olsa da sosyal bilimler yönünden bir kesinlik oluşturamadığı için, araştırma sonuçlarının yorumlanabilmesi bakımından önem arz eden diğer bir kısıtı ortaya koymaktadır.

- Araştırmadaki veriler ve ortaya çıkan bulgular, araştırmaya katılanlar ve onların anketteki sorulara katılma düzeyleri ile sınırlı olmaktadır.
- Uygulamanın gönüllülük esasına dayanıyor olması da bir diğer kısıtı oluşturmaktadır.

5.3. Araştırmanın Yöntemi

Bilimsel çalışma sürecinde izlenen yöntem, araştırmada elde edilen bulguların ve ulaşılan sonuçların anlamlı ve etkin bir biçimde ortaya konulabilmesi bakımından önemli görülmektedir. Dolayısıyla ilgili çalışmanın bu başlığı altında, araştırmanın ana kütlesi, bu ana kütlede yapılan örneklem seçimi, veri toplama yöntemi ve aracı, anketlerin geçerliliği ve güvenilirliği ile verilerin analizinde kullanılan yöntemler hakkında bilgilere yer verilmektedir.

5.3.1. Araştırmanın Ana Kütlesi ve Örneklemi

Alan çalışması kapsamında bulunan bu araştırmanın ulaşılabilir ana kütesini (evren), TRA2 bölgesindeki Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi, Ardahan Üniversitesi, Iğdır Üniversitesi ve Kafkas Üniversitesi'nde İ.İ.B.F ve M.Y.O'larda muhasebe dersleri veren öğretim elemanları oluşturmaktadır. Bu bağlamda ana kütle 52 öğretim elemanından oluşmaktadır.

Araştırma için uygun bir örneklem belirlenirken, ana kütle iyi temsil edebilecek bir örneklem büyüklüğüne, örneklem geçerlilik ve güvenilirlik düzeyinin yüksek olmasına, maliyete, zaman aralığına ve araştırma verilerinin analiz edilme koşullarına dikkat edilmiştir (Padem vd., 2012: 63). Bu bağlamda araştırma örneklemine belirlenmesinde, olasılıklı örneklem yöntemlerinden basit tesadüfi örneklem yöntemi tercih edilmiştir.

Araştırmanın örneklem büyüklüğünün belirlenmesinde, örneklem hesaplama programından yararlanılmış ve örneklem büyüklüğü bu doğrultuda oluşturulmuştur. Örneklem büyüklüğünü hesaplamak için; eğer ana kütle büyüklüğü biliniyorsa;

$$n = \frac{(Nt^2 pq)}{(d^2 (N-1) + t^2 pq)}$$
 formülü kullanılır. (http://www.cozumrastirma.com.tr/orneklemhesaplama.htm, Erişim Tarihi: 27.04.2018).

Örneklem hesaplama programına göre % 95 güven aralığında ulaşılması yeterli olan örneklem sayısı 46 adet olup, uygulamanın zaman ve mekân kısıtları olması, bazı anketlerin de değersiz çıkması sonucu 40 adet anket analiz etmeye değer bulunmuştur.

5.3.2. Araştırmanın Veri Toplama Yöntemi ve Aracı

Bu araştırmada, sosyal bilimler alanında yaygın olarak kullanılan ve birincil veri toplama yöntemlerinden biri olan anket yöntemi kullanılmıştır. Araştırmada kullanılan anket formu, iki bölümden oluşmaktadır. Anketin birinci bölümünde, akademisyenlerin demografik özelliklerine yönelik 6 soru; ikinci bölümünde adli muhasebe eğitimi ile ilgili 10 yargı cümlesi bulunmaktadır. Anket formunda bulunan 10 yargı cümlesine verdikleri “evet” veya “hayır” yanıtları üzerinden değerlendirme yapılmıştır.

5.3.3. Anketlerin Geçerliliği ve Güvenilirliği

Araştırma için geçerlilik; bir ölçme aracının amacına uygun, doğru ve yeterli düzeyde yanıtlar alabilme derecesini göstermektedir. Yani bir anket formunun neyi ölçtüğünün ve neyi ne derecede iyi ifade ettiğinin göstergesi, geçerlilik kavramını açıklamaktadır (Padem vd., 2012: 63). Bu çalışmada kullanılan anket formunun geçerliliğini sağlamak için konuda uzman birçok akademisyen, anket sorularının uygulanabileceği noktada olumlu görüşünü bildirmiştir.

Ölçme aracı olarak bir anket formunda bulunması gereken önemli bir özellik ise anketteki soruların güvenilir olmasıdır. Çünkü güvenilirlik, bir anket formunda bulunan yargıların birbirleriyle olan tutarlılığını ve kullanılan ölçeğin ilgilenilen sorunu ne derece yansıttığını ifade etmektedir. Dolayısıyla Cronbach's Alpha katsayısı 0 ile 1 arasında bir değer alıp, kullanılan ölçeğin güvenilirliği; $0.00 \leq \alpha < 0.40$ aralığında ise ölçeğin güvenilir olmadığı, $0.40 \leq \alpha < 0.60$ aralığında ise ölçeğin güvenilirliğin düşük olduğu, $0.60 \leq \alpha < 0.80$ aralığında ise ölçeğin oldukça güvenilir olduğu, $0.80 \leq \alpha < 1.00$ aralığında ise ölçeğin yüksek derecede güvenilir olduğu yönünde yorumlanmaktadır (Kalaycı, 2006: 403, 405).

Bu bağlamda anket verilerinin içsel tutarlılığını ölçmek için yapılan güvenilirlik analizinde, Cronbach's Alpha katsayısı testi uygulanmıştır. Araştırma için Cronbach's Alpha katsayısı 0.89 olarak tespit edilmiş olup, bu katsayının $0.80 \leq \alpha < 1.00$ aralığında yer alması ölçeğin oldukça güvenilir olduğu, bu bağlamda ulaşılan araştırma bulgularının da güvenilirlik düzeyinin yüksek olacağı yargısına varılmaktadır.

5.3.4. Analiz Yöntemi

Anket sonucunda elde edilen verilerin analiz edilmesi için SPSS 20 (Statistical Package for Social Sciences) istatistik paket programı kullanılmıştır. Hipotezlerin test edilmesinde, parametrik mi ya da parametrik olmayan (non-parametrik) testlerin mi kullanılacağını belirleyebilmek için verilerin, normal bir dağılım gösterip göstermediği incelenmiştir.

Normal dağılım; sürekli bir dağılım olup burada gözlemler çan biçiminde olmakta ve ortalama etrafında simetrik bir dağılım göstermektedir. Bu dağılımda birer ortalama türü olan aritmetik, mod ve medyan (ortanca) birbirine eşit olmaktadır (Nakip, 2013: 241). Nitel ve nicel değişkenlerin normal bir dağılım gösterip göstermediğini test edebilmek için; Z istatistiği, Kolmogorov-Smirnov (K-S) ve Shapiro-Wilks testleri kullanılmaktadır. Eğer örneklem büyüklüğü; 50'den küçük olursa Shapiro-Wilks testi, 50'den büyük olursa Kolmogorov-Smirnov testi kullanılmaktadır. Bu iki testte p değerinin 0,05'ten büyük çıkması durumunda, bu anlamlılık düzeyinde puanların normal dağılımdan aşırı sapma göstermediği şeklinde yorumlanmaktadır (Büyüköztürk, 2010: 42).

Bu çalışmada örneklem büyüklüğü 50'den küçük olması nedeniyle Shapiro-Wilks testi kullanılmıştır. Buna göre verilere normal dağılıma uygunluk testi yapılmış olup, sonuçlar aşağıdaki tablo ile gösterilmiştir.

Tablo 1. Verilerin Normallik Testi Sonuçları

Shapiro-Wilk		
İstatistik	Sd.	P
0,931	40	0,018

Tablo 1’de verilerin normallik testi sonuçları yer almaktadır. Shapiro-Wilk testi sonuçlarına göre veriler normal dağılım göstermemektedir. Çünkü test sonuçlarında yer alan anlamlılık düzeyinde 0,05 değerinden küçüktür, diğer bir ifade ile $n=0.05$ anlamlılık düzeyinde $P=0.018 < 0.05$ olduğundan normal dağılmadığı görülmüştür. Veriler normal dağılıma uymadıkları için doğrultuda parametrik olmayan (Non-Parametrik) analiz testlerinden; “Kruskal Wallis Tek Yönlü Varyans Analizi” kullanılması uygun görülmüştür. Gruplar arasındaki farklılığı ortaya koymak içinde “Mann-Whitney U” testi kullanılmış ve sonuçlar $\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde değerlendirilmiştir. Çalışmaya sadece aralarında anlamlı farklılık bulunan sonuçlar dâhil edilmiştir.

6. ARAŞTIRMA BULGULARI VE DEĞERLENDİRMELERİ

Araştırmada ankete katılan akademisyenlerin düşüncelerini tespit eden bulgular ve değerlendirmeler bu başlık altında incelenmektedir.

6.1. Akademisyenlerin Demografik Özellikleri ve Yöneltilen Yargılara Dair Genel Bulgular

Araştırmaya katılan akademisyenlerin demografik özelliklerine ait bilgiler Tablo 2 de gösterildiği şekilde olmuştur.

Tablo 2. Akademisyenlerin Demografik Özellikleri

Cinsiyet	Frekans	Yüzde	Görev Yaptığı Üniversite	Frekans	Yüzde
Kadın	11	27,5	Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi	9	22,5
Erkek	29	72,5	Ardahan Üniversitesi	4	10
			Iğdır Üniversitesi	21	52,5
			Kafkas Üniversitesi	6	15
Yaş					
25 yaş ve altı	1	2,5			
26-35 yaş	24	60	Eğitim Düzeyi		
36-45 yaş	14	35	Lisans	5	12,5
46-55 yaş	1	2,5	Yüksek Lisans	18	45
56 yaş ve üzeri	-	-	Doktora	17	42,5
Akademik Unvan			İş Tecrübesi		
Öğr. Gör.	22	55	0-5 yıl	17	42,5
Öğr. Gör. Dr.	1	2,5	6-10 yıl	13	32,5
Arş. Gör.	6	15	11-15 yıl	7	17,5
Arş. Gör. Dr.	1	2,5	16-20 yıl	-	-
Dr. Öğr. Üyesi	9	22,5	21-25 yıl	2	5
Doç. Dr.	-	-	25 yıl ve üzeri	1	2,5
Prof. Dr.	1	2,5			

Tablo 2 incelendiğinde araştırmaya katılanların %72,5'i erkek ve %27,5'i kadındır. Araştırmaya katılanların %52,5'ini Kafkas üniversitesi akademisyenleri ve %22,5'ini Ağrı-İbrahim Çeçen üniversitesi akademisyenleri oluşturmaktadır. Katılımcıların yarısından fazlasını Kafkas üniversitesi akademisyenlerinin oluşturduğu görülmektedir. Diğer üniversitelere kıyasla Kafkas Üniversitesinde Muhasebe ve Finansman alanındaki akademisyen sayısının fazlalığı bunun en önemli nedeni olarak görülmektedir. Yine araştırmaya katılanların %60 gibi büyük bir çoğunluğu 26-35 yaş aralığına sahip akademisyenlerden oluştuğu görülmektedir. Buna göre söz konusu bölgede muhasebe alanında çalışan önemli bir kısım; genç akademisyenlerden oluşmaktadır denilebilir. Araştırmaya katılanların %45'i yüksek lisans mezunu olarak görülmektedir. Yine araştırmaya katılanların %55'i Öğretim Görevlisi kadrosunda görev yapan akademisyenlerden oluşmaktadır. Katılımcıların %42,5'i, 0-5 yıl arası bir iş tecrübesine sahiptir. Dolayısıyla henüz yolun başında ve çok fazla iş tecrübesi olmayan akademisyenlerin çoğunlukta olduğu; yaş kesimi genç olanların yoğunlukta çıkması sonucu ile örtüşmektedir.

Adli muhasebe eğitimiyle ilgili yargıların frekans ve yüzde dağılımları aşağıda Tablo 3'de gösterilmiştir.

Tablo 3. Adli Muhasebe Eğitimi İle İlgili Yargıların Dağılımları

Adli Muhasebe Eğitimi İle İlgili Yargılar	Evet		Hayır	
	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
1. Üniversitenizin ders programında denetim dersi var mı?	14	35	26	65
2. Muhasebe müfredatınızın yeterli olduğunu düşünüyor musunuz?	16	40	24	60
3. Muhasebe müfredatınızın köklü bir reforma ihtiyacı olduğunu düşünüyor musunuz?	17	42,5	23	57,5
4. Adli bilimler konusunda bilginiz var mı?	19	47,5	21	52,5
5. Adli muhasebe konusunda bilginiz var mı?	22	55	18	45
6. Müfredatınızda ayrı bir adli muhasebe dersi var mı?	36	90	4	10
7. Müfredatınıza ayrı bir adli muhasebe dersi konulması gerekli midir?	33	82,5	7	17,5
8. Müfredatınıza adli muhasebe dersi entegre etme planınız var mı?	9	22,5	31	77,5
9. Adli muhasebe eğitimi ile bu mesleğin ülkemizde gelişim potansiyeli var mıdır?	36	90	4	10
10. Adli muhasebe eğitimi ile öğrenciler piyasada daha talep edilebilir hale gelir mi?	39	97,5	1	2,5

Tablo 3 incelendiğinde; katılımcıların %65'i görev yaptıkları üniversitedeki ders programlarında denetim dersi olmadığını, %60'ı muhasebe müfredatlarının yeterli olmadığını belirtmişlerdir. Ancak buna rağmen yine katılımcıların %57,5'i; muhasebe müfredatında köklü bir reforma ihtiyaç olmadığı yönünde görüş bildirmiştir. Tabloya göre, ankete katılan akademisyenlerin %52,5'i adli bilimler konusunda bilgilerinin olmadığını belirtirken, %47,5'i bu konuda bilgi sahibi olduklarını belirtmişlerdir. Buna karşılık adli bilimlerin muhasebe ile ortak paydası olan adli muhasebe konusunda bilgi sahibi olanların oranı; %55 olarak tespit edilmiştir.

Katılımcıların büyük bir çoğunluğu (%90) müfredatlarında ayrı bir adli muhasebe dersi olduğunu belirtmişlerdir. Ayrıca katılımcıların yine önemli bir çoğunluğu (%82,5) müfredatlarına ayrı bir adli muhasebe dersi konulması gerektiği yönünde olumlu görüş

belirtmişlerdir. Buna bağlı olarak ankete katılan akademisyenlerin %77,5'i müfredatlarına adli muhasebe dersi entegre etme planlarının olmadığını belirtmişlerdir. Katılımcıların büyük çoğunluğu (%90) adli muhasebe eğitimi ile mesleğin ülkemizde gelişme potansiyeline sahip olduğu ve akademisyenlerin %97,5'i adli muhasebe eğitimiyle öğrencilerin piyasada daha çok talep edilecekleri konusuna olumlu yaklaştıkları görülmüştür.

6.2. Hipotezlerin Test Edilmesi

Araştırmaya katılan akademisyenlerin adli muhasebe eğitimi ile ilgili yargılara katılma düzeylerinin demografik özelliklerine göre bir farklılık gösterip göstermediğini tespit edebilmek için oluşturulan hipotezler ve uygulanan “Kruskal Wallis-H Testi” analizinin sonuçları, elde edilen bulgular ile birlikte tablolar halinde aşağıda gösterilmektedir. Farklılık gösteren gruplar için yapılan “Mann Whitney -U” testi sonuçları da tablolarda yer almaktadır. Bu noktada yalnızca anlamlı çıkan sonuçlara yer verilmiştir.

H_{1a}: Akademisyenlerin görev yaptıkları üniversite ile “Adli muhasebe konusunda bilginiz var mı?” sorusuna katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0a}: Akademisyenlerin görev yaptıkları üniversite ile “Adli muhasebe konusunda bilginiz var mı?” sorusuna katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 4. “Adli muhasebe konusunda bilginiz var mı?” sorusuna katılma düzeylerinin Akademisyenlerin Görev Yaptıkları Üniversitelere Göre Değişimi

Yargı	Üniversite	N	X ²	Sd.	P.	Mann-Whitney U
Adli Muhasebe konusunda bilginiz var mı?	1. Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi	9	29,28	0,50383	0,013	1-2 P= 0,003*
	2. Ardahan Üniversitesi	4	11,50			1-3 P= 0,012*
	3. Iğdır Üniversitesi	6	18,17			1-4 P= 0,031*
	4. Kafkas Üniversitesi	21	19,12			

Analiz sonucuna göre H_{1a} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü katılımcıların görev yaptıkları üniversitelere göre yöneltilen 5. yargıya katılma düzeyleri arasında $\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde üniversitelere göre sırasıyla: χ^2 (sd=0,503, N=40) = 29,28; χ^2 (sd=0,503, N=40) = 11,50; χ^2 (sd=0,503, N=40) = 18,17; χ^2 (sd=0,503, N=40) = 19,12, ve P= 0,013 < 0,05 olduğundan istatistiki açıdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek için ise; “Mann-Whitney U testi” uygulanmış ve sonuçlara göre, p= 0,003 – 0,012 -0,031 anlamlılık düzeyinde Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi ile Ardahan, Kafkas ve Iğdır Üniversiteleri arasında farklılık bulunduğu tespit edilmiştir. Sonuçlara göre, Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi bu yargıda diğer üniversitelerden farklılaşmıştır. Bu durum adli muhasebe konusunun Türkiye’nin bu bölgesinde daha yeni değer kazanıyor ve önemseniyor olması şeklinde yorumlanabilmektedir.

H_{1b}: Akademisyenlerin yaşları ile “Müfredatınızda ayrı bir adli muhasebe dersi var mı?” sorusuna katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0b}: Akademisyenlerin yaşları ile “Müfredatınızda ayrı bir adli muhasebe dersi var mı?” sorusuna katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 5. “Müfredatınızda ayrı bir adli muhasebe dersi var mı?” sorusuna katılma düzeylerinin Akademisyenlerin Yaşlarına Göre Değişimi

Yargı	Yaş	N	X ²	Sd.	P.	Mann-Whitney U
Müfredatınızda ayrı bir adli muhasebe dersi var mı?	1. 25 yaş ve altı	1	38,50	0,30382	0,014	1-2 P= 0,022* 1-3 P=0,000*
	2. 26-35 yaş arası	24	21			
	3. 36-45 yaş arası	14	18,50			
	4. 46-55 yaş arası	1	18,50			

Analiz sonucuna göre H_{1b} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü katılımcıların yaşlarına göre 6. yargıya katılma düzeyleri arasında $\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde sırasıyla: χ^2 (sd=0,303, N=40) = 38,50; χ^2 (sd=0,303, N=40) = 21; χ^2 (sd=0,303, N=40) = 18,50; χ^2 (sd=0,303, N=40) = 18,50 ve P= 0,014 < 0,05 olduğundan istatistiki açıdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek için ise “Mann-Whitney U testi” uygulanmış ve sonuçlara göre, p= 0,022 – 0,000 anlamlılık değerleriyle 25 yaş ve altı olan 1. grupta; 26-35 yaş arasını içeren 2. grup ve 36-45 yaş aralığını içeren 3. gruplar arasında olduğu tespit edilmiştir. Bu durum yaşı ilerlemiş olan ve tecrübe sahibi akademisyenlerin, gençlere nazaran konuya daha çok aşina olduklarından kaynaklanmaktadır şeklinde yorumlanabilmektedir.

H_{1c}: Akademisyenlerin eğitim düzeyleri ile “Muhasebe Müfredatınızın Yeterli Olduğunu Düşünüyor Musunuz ?” sorusuna katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0c}: Akademisyenlerin eğitim düzeyleri ile “Muhasebe Müfredatınızın Yeterli Olduğunu Düşünüyor Musunuz ?” sorusuna katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 6. “Muhasebe müfredatınızın yeterli olduğunu düşünüyor musunuz?” sorusuna katılma düzeylerinin Akademisyenlerin Eğitim Düzeyine Göre Değişimi

Yargı	Eğitim Düzeyi	N	X ²	Sd.	P.	Mann-Whitney U
Muhasebe müfredatınızın yeterli olduğunu düşünüyor musunuz?	1. Lisans	5	28,50	0,49614	0,049	1-3 P= 0,023*
	2. Yüksek Lisans	18	21,83			
	3. Doktora	17	16,74			

Analiz sonucuna göre H_{1c} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü katılımcıların eğitim düzeylerine göre yöneltilen 2. yargıya katılma düzeyleri arasında $\alpha= 0,05$ anlamlılık düzeyinde sırasıyla: χ^2 (sd=0,496, N=40) = 28,50; χ^2 (sd=0,496, N=40) = 21,83 χ^2 (sd=0,496, N=40) = 16,74 ve $P= 0,049 < 0,05$ olduğundan istatistikî açıdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek için ise; “Mann-Whitney U testi” uygulanmış ve sonuçlara göre, $p= 0,023$ anlamlılık değeriyle lisans ve doktora mezunları arasında olduğu görülmüştür. Bu durum doktora derecesine sahip olan akademisyenlerin adli muhasebe konusundaki bilgi düzeylerinin doygunluğa erişmesinden kaynaklanabilir şeklinde yorumlanmıştır.

H_{1d}: Akademisyenlerin eğitim düzeyleri ile “Adli muhasebe eğitimi ile öğrenciler piyasada daha talep edilebilir hale gelir mi?” sorusuna katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0d}: Akademisyenlerin eğitim düzeyleri ile “Adli muhasebe eğitimi ile öğrenciler piyasada daha talep edilebilir hale gelir mi?” sorusuna katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 7. “Adli muhasebe eğitimi ile öğrenciler piyasada daha talep edilebilir hale gelir mi?” sorusuna katılma düzeylerinin Akademisyenlerin Eğitim Düzeyine Göre Değişimi

Yargı	Eğitim Düzeyi	N	X ²	Sd.	P.	Mann-Whitney U
Adli muhasebe eğitimi ile öğrenciler piyasada daha talep edilebilir hale gelir mi?	1. Lisans	5	24	0,158	0,030	1-2 P= 0,58 1-3 P=0,65 2-3 P= 1,00
	2. Yüksek Lisans	18	20			
	3. Doktora	17	20			

Analiz sonucuna göre H_{1d} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü katılımcıların eğitim düzeylerine göre yöneltilen 10. yargıya katılma düzeyleri arasında $\alpha= 0,05$ anlamlılık düzeyinde sırasıyla: χ^2 (sd=0,158, N=40) = 24; χ^2 (sd=0,158, N=40) = 20, χ^2 (sd=0,158, N=40) = 20 ve $P= 0,030 < 0,05$ olduğundan istatistikî açıdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek için ise; “Mann-Whitney U testi” uygulanmış ve sonuçlara göre, $p= 0,58- 0,65-1,00$ anlamlılık değeriyle hangi gruplar arasında olduğu tespit edilememiştir.

H_{1e}: Akademisyenlerin tecrübeleri ile “Muhasebe müfredatınızın yeterli olduğunu düşünüyor musunuz?” sorusuna katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0e}: Akademisyenlerin tecrübeleri ile “Muhasebe müfredatınızın yeterli olduğunu düşünüyor musunuz? ” sorusuna katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 8. “Muhasebe müfredatınızın yeterli olduğunu düşünüyor musunuz?” sorusuna katılma düzeylerinin Akademisyenlerin Tecrübelerine Göre Değişimi

Yargı	Tecrübe	N	X ²	Sd.	P.	Mann-Whitney U
Muhasebe müfredatınızın yeterli olduğunu düşünüyor musunuz?	1. 0-5 yıl	17	23,79	0,49614	0,041	1-3 P= 0,006* 3-5 P= 0,033*
	2. 6-10 yıl	13	19,27			
	3. 11-15 yıl	7	11,36			
	4. 21-25 yıl	2	28,50			
	5. 25 yıl ve üzeri	1	28,50			

Analiz sonucuna göre H_{1e} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü katılımcıların tecrübelerine göre yöneltilen 2. yargıya katılma düzeyleri arasında $\alpha = 0,05$ anlamlılık düzeyinde tecrübe düzeylerine göre sırasıyla: χ^2 (sd=0,496, N=40) = 23,79; χ^2 (sd=0,496, N=40) = 19,27; χ^2 (sd=0,496, N=40) = 11,36; χ^2 (sd=0,496, N=40) = 28,50; χ^2 (sd=0,496, N=40) = 28,50 ve P= 0,041 < 0,05 olduğundan istatistikî açıdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek için ise; “Mann-Whitney U testi” uygulanmış ve sonuçlara göre, p= 0,006- 0,033 anlamlılık değeriyle; 11-15 yıllık tecrübeye sahip 3.grupla, 0-5 yıl 1. Grup ve 21-25 yıllık tecrübeye sahip 4.gruplar arasında olduğu belirlenmiştir. Bu durum; tecrübe bakımından orta seviyede olan (11-15 yıl) akademisyenlerin, tecrübesi düşük (0-5 yıl) olanlara ve tecrübe seviyesi 21-25 yıl arasında olan akademisyenlere göre muhasebe müfredatının yeterliliği konusunda daha tatminkâr olduğunu göstermektedir. Bu durum diğer bulgularla da paralellik göstermektedir.

H_{1f}: Akademisyenlerin tecrübeleri ile “Muhasebe müfredatınızın köklü bir reforma ihtiyacı olduğunu düşünüyor musunuz? ” sorusuna katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

H_{0f}: Akademisyenlerin tecrübeleri ile “Muhasebe müfredatınızın köklü bir reforma ihtiyacı olduğunu düşünüyor musunuz? ” sorusuna katılma düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 9. “Muhasebe müfredatınızın köklü bir reforma ihtiyacı olduğunu düşünüyor musunuz?” sorusuna katılma düzeylerinin Akademisyenlerin Tecrübelerine Göre Değişimi

Yargı	Tecrübe	N	X ²	Sd.	P.	Mann-Whitney U
Muhasebe müfredatınızın köklü bir reforma ihtiyacı olduğunu düşünüyor musunuz?	1. 0-5 yıl	17	24,29	0,50064	0,033	1-3 P= 0,006* 3-5 P= 0,033*
	2. 6-10 yıl	13	19,72			
	3. 11-15 yıl	7	11,86			
	4. 21-25 yıl	2	29			
	5. 25 yıl ve üzeri	1	9			

Analiz sonucuna göre H_{1f} hipotezi kabul edilmektedir. Çünkü katılımcıların tecrübelerine göre yöneltilen 3. yargıya katılma düzeyleri arasında $\alpha= 0,05$ anlamlılık düzeyinde tecrübe düzeylerine göre sırasıyla; χ^2 (sd=0,500, N=40) = 24,29, χ^2 (sd=0,500, N=40) = 19,72 χ^2 (sd=0,500, N=40) = 11,86, χ^2 (sd=0,500, N=40) = 29, χ^2 (sd=0,500, N=40) = 9 ve P= 0,033 < 0,05 olduğundan istatistikî açıdan anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.

Farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek için ise; “Mann-Whitney U testi” uygulanmış ve sonuçlara göre, p= 0,006- 0,033 anlamlılık değeriyle; 11-15 yıllık tecrübeye sahip grupla, 0-5 ve 21-25 yıllık tecrübeye sahip gruplar arasında olduğu belirlenmiştir. Bu durum 11-15 yıllık orta düzeyde tecrübeye sahip akademisyenlerin muhasebe müfredatının köklü değişikliklere uğraması konusunda istekli olduklarını göstermektedir.

7. SONUÇ

Adli muhasebe, çoğunlukla işletmelerde ortaya çıkan hile ve yolsuzlukların tespiti edilerek bu suçların önlenmesinde ve caydırılmasında gerek muhasebe gerekse de hukuk bilimleri arasında bağlayıcı bir rol üstlenmektedir. Günümüzün gelişen teknolojisiyle birlikte işlenen suçların ve yapılan hataların sayısı da attığı için adli muhasebe bilimine olan ihtiyaç da gün be gün artmış ve bu mesleğin kritik rolü ön plana çıkmıştır. Bu durum adli muhasebecilik mesleğinin diğer meslek dallarına destek vermesini sağlamıştır.

ABD gibi gelişmiş ülkelerde uygulama alanı olan adli muhasebecilik, ülkemizde henüz yeterli alt yapının ve meslekle ilgi herhangi bir yasal düzenlemenin olmaması gibi nedenlerle yeterince gelişmeyen adli muhasebecilik mesleği tam olarak uygulanamamıştır. Bu noktadan hareketle adli muhasebecilik mesleğinin mevcut durumu ve bu mesleğe duyulan gereksinim göz önünde bulundurularak hazırlanan çalışmada, adli muhasebecilik mesleğinin ülkemizdeki eğitim kurumlarında görev yapan akademisyenlerin görüşlerine binaen alan araştırması yapılmıştır. Yapılan anket sonuçları incelendiğinde TRA 2 bölgesinde bulunan devlet üniversitelerinde adli muhasebe eğitime yönelik olarak yeterli sayıda dersin müfredatlarında yer almadığı sonucuna ulaşılmıştır. Bu bağlamda adli muhasebe ile ilgili ayrı bir müfredat hazırlanabilir ya da muhasebe dersleri müfredatına adli muhasebe dersi eklenebilir.

Anket sonuçlarına göre katılımcıların % 65'i görev yaptıkları üniversitelerde denetim dersinin olmadığını belirtirken %60'ı müfredatın yeterli olmadığını belirtmiştir. Bu orana rağmen katılımcıların %57,5'i muhasebe müfredatlarında köklü bir reforma ihtiyaç duymadıklarını belirtmişlerdir. Ancak %82,5'i müfredata ayrı bir adli muhasebe dersinin konulması gerektiği hususunda görüş bildirirken, %77,5'i müfredatlarına adli muhasebe dersini entegre etme planlarının olmadığını belirtmişlerdir. Katılımcıların verdikleri yanıtlarda ortaya çıkan farklılıklar, görev yapılan üniversite, eğitim durumu, yaş, akademik unvan ve yeni bir dersi verip vermeme isteğinden kaynaklanmaktadır.

Sonuç olarak adli muhasebe mesleği uygulamalarının ülkemizdeki gelişiminin yetersiz seviyede olduğu, bunun için öncelikle eğitim olanaklarının iyileştirilmesi ve gerekli yasal düzenlemelerin yapılarak alt yapının tamamlanması sağlanmalıdır. Böylelikle adli muhasebecilik mesleğinin gelişimi sağlanacak ve ülkemizde layık olduğu itibarı görecektir.

KAYNAKLAR

- Aksu, İ. Uğur A. ve Çukacı Y. C. (2008), “Adli Muhasebe Ve Adli Muhasebecilik Mesleğinin Bir Kolu Olarak Bilirkişilik” Yönetim Ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, Cilt:6, Sayı:9, S:63-71.
- Aktaş, H., & Kuloğlu, G. (2008), “Adli Muhasebe Ve Adli Muhasebecilik Mesleği”. Muhasebe Ve Denetime Bakış, Cilt:8, Sayı:25, ss.101-120.
- Bekçioğlu, S., Coşkun, A., & Gümüş, U. T. (2013), “İşletmelerde Hile Ve Yolsuzlukların Önlenmesinde Farklı Bir Yaklaşım: Adli Muhasebe”, Journal Of Accounting & Finance, Muhasebe Ve Finansman Dergisi, Temmuz, Cilt:59.
- Büyüköztürk, Ş. (2010), Sosyal Bilimler İçin Veri Analizi El Kitabı. Ankara: Pegem Akademi Yayınevi.
- Çankaya, F., Dinç, E. ve Çoban, Y. (2014), “Adli Muhasebede Uzman Tanıklık Mesleği: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma”. Yönetim Ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 12(23), ss. 70-94.
- Elitaş, B.L. (2012), “Seçilmiş Örneklerle Adli Muhasebe Eğitimi ve Türkiye İçin Bir Değerlendirme”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Temmuz, ss.153-172.
- Grippio, F. J., & Ibex, J. W. (2003), “Introduction To Forensic Accounting”, National Public Accountant, pp.4-4.
- Gülten S. Ve Kocaer İ. (2011), “Adli Muhasebe Uygulamaları”, Ankara Ofset, Ankara.
- Gülten, S. (2010), “Adli Muhasebe Kavramı Ve Adli Müşavirlik Mesleği”, Ankara Barosu Dergisi, Yıl:68 • Sayı: 2010/3
- Göksu, S. (2011), “Adli Muhasebe Kapsamında Çalışan Hileleri Ve Kars İlinde Adli Vakalar Analizi”, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

- Hidayat, S., & Al-Hadrami, A. (2015), "Forensic Accounting Education in Bahrain: A survey on Educators' Opinion". International Journal of Pedagogical Innovations, 3(1), pp.7-16.
- Karacan, S. (2012). "Hukuk İle Muhasebenin Kesişme Noktası: Adli Muhasebe". International Journal Of Economic And Administrative Studies ,Uluslararası İktisadi Ve İdari İncelemeler Dergisi,cilt:8.
- Kasap, M. (2012). "Adli Muhasebecilik Mesleği Ve Aklama Suçuyla Mücadele." Çankırı Karatekin Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt:3, Sayı:1, ss.121-132.
- Kaya, Z. (2013), "Adli Muhasebecilik Kavramı Farkındalığı: Türkiye'de Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma" Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Haziran, Afyonkarahisar
- Keleş, D., Ve Keleş, Ü. (2014). "Adli Muhasebecilik Mesleği Ve Türkiye'deki Uygulamaları." Gümüşhane University Electronic Journal Of The Institute Of Social Science/Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi, Cilt:5, Sayı:9.
- Musalam, L. I. A., & Kukreja, G. (2015), "The Role of Forensic Accounting in Fraud Investigations: A Survey Based Research from Kingdom of Bahrain", Journal of Business Management and Information Systems, Vol. 2, No. 1, Jan-June.
- Nakip, M. (2013), Pazarlama Araştırmalarına Giriş (SPSS Uygulamalı). Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Newman, R. (2009). "Computer Forensics Fraud Investigations". Journal Of Forensic Studies In Accounting & Business, Cit:1, Sayı:1.
- Owojori, A.A. And Asaolu, T. O. (2009), "The Role Of Forensic Accounting In Solving Thevexed Problem Of Corporate World", European Journal Of Scientific Research, Vol. 29, No. 2, ss.184-186.
- Padem, H., Göksu, A. ve Konaklı, Z. (2012). Araştırma Yöntemleri (SPSS Uygulamalı). Saraybosna: IBU Publications.
- Pazarçeviren, S. Y. (2005), "Adli Muhasebecilik Mesleği". ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt 1, Sayı 2, ss. 1-19
- Pehlivan, A. Ve Dursun, A., (2012). "Türkiye'de Adli Muhasebe Eğitime Yönelik Bir Araştırma". Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 26(2), ss.129-141.
- Rezaee, Z., Crumbley, D. L., and Elmore, R. C. (2004). Forensic Accounting Education: A survey of academicians and practitioners. Journal of Forensic Accounting, 11(2), ss.181-202.

- Rezaee, Z., Lo, D., Ha, M., & Suen, A. (2016), “Forensic Accounting Education And Practice: Insights from China”. *Journal of Forensic & Investigative Accounting*, 8(1), pp.106-119.
- Seda, M., & Kramer, B. (2014), “An Examination of The Availability And Composition Of Forensic Accounting Education In The United States And Other Countries”. *Journal of Forensic & Investigative Accounting*, 6(1), pp.1-46.
- Toraman, C., Abdioğlu, H., & İşgüden, B. (2009), “Aklama Suçunun Önlenmesine Yönelik Çabalar: Adli Muhasebecilik Mesleği Ve Uygulamaları”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:11, Sayı:1, ss. 17-55.
- Zhang, S. (2005), “Forensic Accounting In The" Big Four": A Survey From Their Website”. *Journal Of Modern Accounting And Auditing*, Cilt:1, Sayı:7, December.
- Örneklem Hesaplama, <http://www.cozumarastirma.com.tr/orneklemhesaplama.htm>
(27.04.2018)