

ADLİ MUHASEBE, ADLİ MUHASEBE MESLEĞİ VE ADLİ MUHASEBE UYGULAMALARI

Kader TÜRKOĞLU¹

Makale İlk Gönderim Tarihi / Recieved (First): 07.06.2022

Makale Kabul Tarihi / Accepted: 12.06.2022

Atıf/©: Türkoğlu,K. (2022). Adli Muhasebe, Adli Muhasebe Mesleği ve Adli Muhasebe Uygulamaları. Journal of Management Theory and Practices Research, 3(1), 21-31

Özet

Adli muhasebenin temeli Amerika Bileşik Devletleri uygulamalarıdır. Türkiye için adli muhasebe yeni bir disiplindir. Adli muhasebe yeni bir kavram olduğu için tek bir tanımı yoktur. Adli muhasebenin yaygın tanımı dava desteği, hile tespiti ve önlenmesi, uzman tanıklığı gibi soruşturma hizmetlerini içeren disiplin şeklindedir. Uzman desteğine ihtiyaç duyulması, bazı durumlarda denetim sisteminin başarısızlığı, hilelerdeki artış, işletmelerin başarısızlıklarındaki artış gibi durumlar adli muhasebeciye ihtiyaç duyulmasına sebep olmaktadır. Adli muhasebecinin kişilik özellikleri, itibarı, bilgi birikimi önemlidir. Adli muhasebeciler geleneksel muhasebeciler ve denetçilerden farklı beceri, bilgi ve görevlere sahiptir. Adli muhasebe uygulama alanları dava destek danışmanlığı (hukuki destek), uzman tanıklık (bilirkişilik) ve hile denetçiliği (Araştırmacı muhasebecilik) olmak üzere üç bölümde incelenir. Çalışmanın adli muhasebe literatürüne katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Çalışmada adli muhasebe konusu ele alınmaktadır. Bu konu kapsamında çalışmada öncelikle adli muhasebe kavramı incelenmektedir. Daha sonra adli muhasebe mesleği hakkında bilgi verilmektedir. Devam eden kısımda adli muhasebe uygulamaları hakkında açıklama yapılmaktadır. Son olarak çalışmanın sonuç kısmında konunun genel bir değerlendirmesi yapılmaktadır.

Anahtar Kelimeler: : Adli Muhasebe, Adli Muhasebe Mesleği, Adli Muhasebe Uygulamaları

JEL Kodu: M41

FORENSIC ACCOUNTING, FORENSIC ACCOUNTING PROFESSION AND FORENSIC ACCOUNTING PRACTICES

Citation /©: Türkoğlu,K. (2022). Adli Muhasebe, Adli Muhasebe Mesleği ve Adli Muhasebe Uygulamaları. Journal of Management Theory and Practices Research, 3(1), 21-31

Abstract

The basis of forensic accounting is United States practices. Forensic accounting is a new discipline for Turkey. Since forensic accounting is a new concept, there is no single definition. The common definition of forensic accounting is discipline that includes investigative services such as litigation support, fraud detection and prevention, and expert testimony. The need for expert support, the failure of the audit system, the increase in fraud, the increase in the failures of the enterprises cause the need for a forensic accountant. Personal characteristics, reputation and knowledge of the forensic accountant are important. Forensic accountants have different skills, knowledge and duties than traditional accountants and auditors. The application areas of forensic accounting are examined in three parts, namely litigation support consultancy (legal support), expert testimony (expertise) and fraud auditing (Investigative accounting). It is thought that the study will contribute to the forensic accounting literature. In the study, the subject of forensic accounting is discussed. In this study, firstly, the concept of forensic accounting is examined. Then, information about the forensic accounting profession is given. In the following section, an explanation is given about forensic accounting practices. Finally, in the conclusion part of the study, a general evaluation of the subject is made.

Keywords: Forensic Accounting, Forensic Accounting Profession, Forensic Accounting Practices

JEL Classification: M41

¹ Doktora Öğrencisi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, turkoglukadeer@gmail.com ve 0000-0001-8591-1265

1. GİRİŞ

Adli muhasebe yeni bir kavram olduğu için standart bir tanımı mevcut değildir. Adli muhasebenin en genel tanımı uzman tanıklığı, dava desteği ve hile tespiti ve önlenmesi gibi soruşturma hizmetlerini içermektedir. Adli muhasebe kavramı kaynağını Amerika Birleşik Devletleri uygulamalarından almıştır. Ancak Türkiye’de yeni bir konu ve kavramdır. Adli muhasebe, muhasebe uygulamasında hızla büyüyen bir disiplindir. Uzman desteğine ihtiyaç duyulması, denetim sisteminin başarısızlığı, hilelerdeki artış, işletmelerin başarısızlıklarındaki artış gibi durumlar adli muhasebeciye ihtiyaç duyulmasına sebep olmaktadır. Adli muhasebeci geleneksel muhasebeciler ve denetçiler ile bazı ortak amaçlara sahip olmakla birlikte adli muhasebecilerin farklı kişilik özellikleri, görevler ve yetenekleri vardır. Adli muhasebecinin kişilik özellikleri, itibarı ve bilgi düzeyi önemlidir. Adli muhasebe uygulama alanları dava destek danışmalığı (hukuki destek), uzman tanıklık (bilirkişilik) ve hile denetçiliği (araştırmacı muhasebecilik) şeklindedir. Çalışmanın adli muhasebe literatürüne katkı sağlanması amaçlanmaktadır.

Çalışmada adli muhasebe konusu ele alınacaktır. Bu kapsamda çalışmada ilk olarak adli muhasebe kavramı açıklanacaktır. Sonrasında adli muhasebe mesleği hakkında açıklama yapılacaktır. Daha sonra adli muhasebe uygulamaları hakkında bilgi verilecektir. Son olarak çalışmanın sonuç kısmında konunun genel bir değerlendirmesi yapılacaktır.

2. ADLİ MUHASEBE KAVRAMI

Amerika Birleşik Devletleri’nin New York şehrinde bulunan bir yeminli mali müşavirlik şirketinin ortağı olan Maurice E. Peloubet çalışmasında 1946 yılında ilk kez adli muhasebe (Forensic Accounting) kavramını kullanmıştır. Enron, Adelphia, Worldcom ve Xerox gibi şirketlerin 1980’li yıllardan sonra yaşadığı skandallar neticesinde skandalların engellenebilmesi amacı ile önemli bir meslek olan adli muhasebecilik mesleğinin oluşmasına ilk olarak Amerika Birleşik Devletleri ve başka gelişmiş ülkelerde zemin hazırlanmıştır. Türkiye’de adli muhasebecilik mesleğinin gelişmesi amacıyla çalışmalar yapılmaktadır. Ancak Türkiye’de Avrupa’daki gibi adli muhasebecilik mesleğinin gelişmesi hızlı bir biçimde değildir. İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası’nın (İSMMM) düzenlediği kurs ve seminer programlarının ve ayrıca başka değişik meslek kurumları ve üniversiteler tarafından yapılan çalışma ve seminer varlığı bilinmektedir. Adli muhasebecilik mesleğinin Türkiye’de gelişmesi amacı ile adli muhasebe uzmanlığı ile ilgili olarak sertifika programı düzenlenmektedir. (Aydın vd., 2021: 3362-3363).

Adli muhasebe günümüzde muhasebede yeni konudur (Pearson ve Singleton, 2008: 545). Muhasebede ayrı ve farklı bir disiplin olarak adli muhasebe, adli muhasebe uygulayıcıları uzun yıllardır hizmetlerini yerine getirmelerine rağmen nispeten yeni bir kavramdır. Enron’un kurumsal başarısızlığı, adli muhasebe alanına önemli bir ışık tuttu. (Heitger ve Heitger, 2008: 561). Adli Muhasebe, muhasebe alanında hızla gelişen bir uzmanlık alanıdır. Mali dolandırıcılığın ve diğer ekonomik suç türlerinin tespiti ve önlenmesi ile öncelikli olarak ilgilenen uzmanlık alanıdır (Dhar ve Sarkar, 2010: 93). Adli muhasebe yeni bir disiplin olmamakla birlikte, muhasebe ve hukuk camiasında hızla gelişen ve statü kazanan bir disiplindir (Crumbley, 2009: 1). Adli muhasebe Türkiye’de yeni bir kavramdır. Adli muhasebe kavramının temel kaynağı Amerika Birleşik Devletleri uygulamalarıdır. Kanada ve Avrupa birliği ülkelerinde de Adli muhasebe kısmen uygulama alanı bulabilmiştir. Adli muhasebe yeni bir kavramdır. Dolayısıyla dünyada standart bir adli muhasebe tanımı mevcut değildir (Gülten, 2010: 312). Adli muhasebeyi denetimle karşılaştırmadan kavramsallaştırmak zordur, çünkü esas olarak denetim iş pozisyonlarını, muhasebe yanlış uygulamalarını değerlendirmek için kullanılmıştır ve bugün bile denetçiler soruşturma işleri yapmaktadır. Adli muhasebe ve finansal denetim karşılaştırması Tablo

1’de gösterilmektedir (Imoniana, Antunes ve Formigoni, 2012: 123).

Tablo 1. Adli Muhasebe ve Mali Denetim Karşılaştırması

Öğeler	Adli Muhasebe	Denetim
Hizmetlerin Neden, Ne Zaman ve Nerede Gerçekleştiği	Riske açık görünen bir ortamda işletmede bir sahtekârlığı kanıtlamak için bir destek olarak hizmet eder.	Sürekli bir işletmenin en son durumunu belgelemek ve etkin bir piyasa teorisine uymak için.
İşin Kapsamı	Yasal ve idari kararları desteklemek için mevcut analitik muhasebe ve finansal bilgiler.	Hazırlanmasında kullanılan tüm kriterleri göz önünde bulundurarak ticari kuruluşların muhasebe tabloları hakkında görüş.
Gerçekleştirilen Görevlerin Ayrıntıları	Belirleyici ve hesaplayıcı analizleri belgelemeyi amaçlayan görevlerin ayrıntılı planlaması.	Finansal tablonun sonuçlandırılmasında temel teşkil edecek örneklenmiş ve/veya olasılıklı prosedürler.
Periyodiklik	Gerektiğinde ve özellikle müvekkil ya da hâkim tarafından belirlenen sürelerle göre.	Hesap döneminin faaliyetlerini doğrulamak için mali yılı kapsayan.
Raporlama	Soruşturma veya bilirkişi raporları.	Finansal tablolar, yönetim belgeleri veya denetçilerin raporu.

Kaynak: (Imoniana, Antunes ve Formigoni, 2012: 123).

Adli muhasebecilik gelişmiş ülkelerde yaygın uygulama alanı bulmakta ve adli sorunlarda, muhasebeden, denetlemeden ve araştırma yeteneklerinden faydalanmayı ifade etmektedir (Pazarçeviren, 2005: 1). Adli muhasebe en genel tanımıyla; “bir hukuk yönteminin desteğiyle veya işbirliğiyle yapılan bütün muhasebe işlemlerini” içermektedir. Bu adli muhasebe tanımlaması forensic kelimesinin sözlük anlamıyla da uyumlu bir tanımlamadır (Keleş ve Keleş, 2014: 56). Adli muhasebenin geniş bir tanımı, hile tespiti ve önlenmesi, dava desteği ve uzman tanıklığı ve diğer soruşturma hizmetlerini içerir (Heitger ve Heitger, 2008: 561). Adli muhasebe amaçlarına bir denetçinin ihmalinden kaynaklanan zararların değerlendirilmesi, bir zimmete para geçirmenin olup olmadığını, ne miktarda olduğunu ve cezai kovuşturma başlatılıp başlatılmayacağını görmek için gerçekleri tespit etmek; cezai takibatta delil toplama ve boşanma davasında varlık değerlerinin hesaplanması örnek olarak verilebilir (Bhasin, 2007: 1001). Adli muhasebe, yasal konularda yardımcı olmak için muhasebe denetimi ve araştırma becerisini kullanma uygulamasıdır ve ekonomik işlemin kanıtlarına özel bilgi birikiminin uygulanması ve uygun raporlama, idari işlemin hesap verebilirliğini veya değerlemesini sağlamanın amacıdır. Adli muhasebenin gelişmesinin önemli nedenleri aşağıdaki şekildedir (Owojori ve Asaolu, 2009: 184-185):

- Yönetim işlevinin bir noktası olarak iç denetim ve denetim komitesi, kurumsal sahtekârlığın farklı gerçeğine ve diğer gizli yönlerine ışık tutamamaktadır.
- Yasal denetçinin rotasyonu, üzerinde durulan noktayı reddederken, sorunun bir parçası olarak işaret eder, ancak olumsuz olarak daha uzun süreye ihtiyaç duyar. Yasal denetçileri atama yöntemi, hile ve lobi faaliyetlerine dayandığı için güvenli değildir.
- Denetçilerin belgeleri, özellikle raporların ahlaksız ve kısıtlı olduğu durumlarda pek dikkatle incelenmemektedir.
- İç denetçiler, neler olup bittiğini kesinlikle tespit edebilirler, ancak uygun zamanda uygun eylemi başlatacak durumda pek değiller.

Adli muhasebeyi kullanmak için bazı gerekçeler vardır. Bu gerekçeler aşağıdaki şekilde ifade edilmektedir (Alabdullah vd., 2014: 29):

- Yanlış muhasebe bilgilerinin yaygın kullanımı
- Sorunların çözümünde yasal ve muhasebe mevzuatının zayıflığı ve eksikliği
- Geleneksel denetimdeki zayıflık
- Adli muhasebe danışmanlığı sağlayacak profesyonel kurumların eksikliği

Adli muhasebenin özellikleri aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Al, 2014: 104):

- Finansal nitelik taşımaktadır.
- Tüzel ve gerçek kişilerin ekonomik değerlerinde (mal varlıklarında) düşüş ve kayıplar (zarar, kâr kaybı, ekonomik kâr kaybı, haksız kazanç, zayıat gibi) belirleyip anlaşmazlık ya da meseleleri ortaya çıkartmaktadır.
- Mahkemeye intikal etmiş/dava açılmış veya dava açılma niteliği olan vakalar ile ilgilenmektedir.
- Yolsuzluk, kusur, suiistimal ve hile gibi eylem ve hareketlere bağlıdır.
- Güven ögesinin yok olmasına sebep olan ve çoğunlukla belgelendirilmesi ve belirlenmesi güç vakaları kapsamaktadır.

Adli muhasebe, muhasebe uygulamasının hızla büyüyen bir bölümüdür ve adli muhasebecilere olan talep, mevcut arzın çok ötesindedir (Heitger ve Heitger, 2008: 561). Giderek daha fazla şirket bir sonraki Enron olmaktan kaçınmak için adli muhasebecilere gereksinim duyduğu için adli muhasebeciler muhasebe mesleğinin yükselen yıldızları haline geliyor (Dhar ve Sarkar, 2010: 93).

3. ADLİ MUHASEBE MESLEĞİ

Özellikle Batı ülkelerinde adli muhasebecilik mesleğine duyulan gereksinimin 1980'li yıllardan itibaren arttığı görülmektedir. Adli muhasebecilik mesleğine duyulan gereksinimin artmasının sebepleri arasında mahkeme başvurularındaki artış, ticari işlemlerin karmaşıklık durumu, işletme çalışanlarının işletmelerde yaptıkları yolsuzluklardaki yükseliş ve bu yolsuzlukları engellemede yaşanan zorluklar, başarısızlık oranlarının işletmelerde yükselmesi, uzman desteğine mahkemelerde daha çok gereksinim duyulması söylenebilmektedir (Elitaş, 2012: 158). Örgütlerde iç ve dış denetimin yönetim sistemindeki bazı hataları çözememesi gibi denetim sisteminin başarısızlığı nedeniyle adli

muhasebeci ihtiyacı ortaya çıkmıştır (Owojori ve Asaolu, 2009: 184).

Adli muhasebeciler geleneksel muhasebeciler benzer bazı hedefleri paylaşırlar. Farklı rolleri, bilgileri ve becerileri vardır. Adli muhasebeci soruşturmaları, hilenin tespitini içerir. Bu, hilenin belirlenmesinden sorumlu olmayan Yeminli Mali Müşavir (CPA) soruşturmalarından farklıdır (Gray, 2008: 116). Adli muhasebeci, geleneksel muhasebeciden daha yeteneklidir. Mali denetimin kapsamı dışında faaliyet göstermektedir. Yetenekler hem nicel hem de niteldir. Nicel yetenekler yolsuzluğu meydana çıkarmak amacıyla sayıları araştırırken güçlü olmayı kapsamasına rağmen, nitel yetenekler yasadışı eylemler yapılırken iç kontrollerin niçin uygulanmadığını belirleyebilmeyi içermektedir. Adli muhasebeciler bir işletmenin finansal kayıtlarını araştırırken daha şüpheli ve aktif bir yaklaşım göstermektedir. Bağımsız denetçinin öncelikli olan yükümlülüğü finansal tablonun güvenilir olup olmadığını belirlemektir. Ancak adli muhasebeci bir yolsuzluk ihtimalinin ortaya çıkarılması ile daha yakından alakalıdır. Bahsedilen mesleki yetenekler dolayısıyla adli muhasebeciler çalışanların yolsuzluk yapma potansiyellerini değerlendirme ve şüpheli bir faaliyeti inceleme sebebi ile ferdî hesap işlemlerinde daha ayrıntılı araştırmalar yapmayı amaçlamaktadır. Beyaz yakalıların suçlarını tespit etmek amacı ile eski tecrübe ve bilgilerine ilave olarak adli muhasebeciler özel teknikler ve kurallar da kullanmaktadır. Bahsedilen teknik ve kurallar ise bilgisayar teknolojisi, etik, kriminoloji, muhasebe ve hukuk alanları ile ilgilidir (Kasap, 2013: 126-127). İyi bir adli muhasebeci olmak, aynı şekilde iyi bir muhasebeci olmak anlamına gelmemektedir. Adli muhasebecilik mesleği çok daha kapsamlı bilgi ve beceri gerektiren bir meslektir. Adli muhasebeci, sadece sayılarla iç içe değildir aynı zamanda hukuki, sosyal ve teknolojiyle alakalı çeşitli konularla iç içedir. Adli muhasebeciler muhasebe ve denetim bilgisi çok niteliklidir ve bununla birlikte hukuk, psikoloji, istatistik, araştırma teknikleri, işletme yönetimi ve suç bilimi (kriminoloji) gibi birçok konuda yeterli yeteneğe ve bilgiye sahip olmalıdır. Ayrıca adli muhasebeci geniş bir bilgisayar bilgisine sahip olmalıdır. Çünkü günümüzde işletmeler çeşitli faaliyetlerini sanal ortamda (bilgisayar ve internet aracılığıyla) yapmaktadır (Bekçioğlu, Coşkun ve Gümüş, 2013: 4-5). Adli muhasebecinin bilgi birikiminin yanında toplumdaki itibarı ve kişilik özellikleri de önemlidir. Adli muhasebeci, elde ettiği yetkileri dürüstlük ilkesine, tarafsızlık ilkesine ve doğruluk ilkesine uygun olarak kullanılmalıdır (Pamukçu, 2017: 232).

Yetenekli bir adli muhasebeci aşağıdaki özelliklere sahip olmalıdır (Imoniana, Antunes ve Formigoni, 2013: 124):

- Meraklı,
- Israrcı,
- Yaratıcı,
- Tedbirli
- Düzenli
- Özgüvenli,
- Sağlam profesyonel yargı,
- Tüm alternatifleri değerlendirmeye açık olmalı, ince detayları incelerken aynı zamanda büyük resmi görmeli, ve
- Etkili bir şekilde dinleyebilmeli ve açık ve net bir şekilde iletişim kurabilmeli.

Ayrıca adli muhasebeci şüpheli olmalıdır (Pamukçu, 2017: 232).

Bir adli muhasebeci gereksinimi olabilecek taraflar aşağıda sıralanmaktadır (Pazarçeviren, 2005:4):

- Polis kuvvetleri
- Avukatlar
- Sigorta şirketleri
- Mahkemeler
- Bankalar
- İş dünyası
- Hükümet temsil edenler ve hükümete bağlı olan tüzel kurumlar

Hukuki sistemin önemli bir parçası adli muhasebecidir. Adli muhasebeciler adaletin sağlanması amacıyla evliliklerin son bulması davalarında malların net değerlerinin belirlenmesine, hile denetimi ve mali belgelerin analiz edilmesine, iflas durumlarında varlık değerlemesine ve mali tabloların analiz edilmesine yardımcı olmaktadır (Karahana, 2018: 500).

4. ADLİ MUHASEBE UYGULAMALARI

İşletmecilik faaliyetleri ekonomik faaliyetlerin uluslararası duruma gelmesi ve farklı duruma gelmesi ile karmaşık bir hale gelmiştir. Bu kompleks yapı nedeniyle uyumsuzlukların ve ekonomik suçların değişik niteliklerde olması ve artış göstermesi ile beraber, uyumsuzluk taraflarının ve yargı mensuplarının adli muhasebecilik faaliyetlerine olan gereksinimleri giderek artmaktadır (Altunay ve Acar, 2015: 43). Adli muhasebecilerin faaliyetleri, mahkemelerde avukatlara işlerini kolaylaştırması için dava desteği, mahkeme heyeti ve hâkimlerin kararlarının meydana gelmesine yardım etmek için uzman tanıklık ve mal sahibi, ortak ve yönetici, üçüncü kişilerden gelen istekler doğrultusunda ise, hile araştırması olmak üzere üç temel alandadır (Bekçioğlu, Coşkun ve Gümüş, 2013: 6-7).

Adli muhasebe uygulama alanları üç bölümden oluşmaktadır.

4.1. Dava Destek Danışmanlığı (Hukuki Destek)

Bir adli dava öncesinde ya da dava esnasında adli muhasebeci tarafından ilgili avukata sağlanan muhasebe desteği dava desteği olarak nitelendirilmektedir. Dava desteği daha çok ekonomik kayıpla alakalıdır. Mesela bir sözleşme ihlalinin neticesinde meydana gelen finansal kaybı hesaplamak tipik bir dava desteğidir (Pazarçeviren, 2005: 4).

Yolsuzluk ve usulsüzlük davaları, fikri ve sınai haklar, marka ve patent anlaşmazlıkları, hasar ve zarar tahminleri, işletme değerlemeleri, aktüeryal anlaşmazlıklar, anlaşmalardan kaynaklı meseleler, işletmelerin danışmanlık faaliyetleri, şirketlerde konkordato, birleşme veya ayrılma ve boşanma davalarında karşılaşılabilecek para ile ilgili anlaşmazlıklar gibi meseleler adli muhasebede dava destek danışmanlığıdır. Temel olarak dava desteği ekonomik kayıplar ile alakalıdır. Adli muhasebecilik mesleği ile ilgili dava destek danışmanlığı alanı çeşitli konuları içermektedir. Bu konulardan bazıları aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir (Bilen ve Akatak, 2019: 167-168):

- Hile ve yolsuzluk davalarının her çeşidi,

- İşletme değerlemeleri,
- Hasar ve hasar ile ilgili meydana gelebilecek zarar tahminleri,
- Belge ve kredi kartı dolandırıcılıkları ile ilgili davalar,
- Ticari ya da benzer alanlarda yapılan anlaşmalar sebebi ile ortaya çıkabilecek olası sorunlar,
- Patent ve markalar ile alakalı meydana gelebilecek meseleler,
- Vergi ile ilgili hile ve yolsuzlukların meydana çıkarılması,
- Firmaların birleşme ya da ayrılma davaları,
- İcra ve iflas davaları,
- Boşanma dolayısı ile meydana gelen parasal anlaşmazlıklar,
- Firmaların aralarındaki sorunlar.

4.2. Uzman Tanıklık (Bilirkişilik)

Dava konusu olmuş bir olay ile ilgili davacı ve davalı tarafların ikisinin de uzman bilgiye sahip oldukları söylenemeyeceği gibi, dava konusu olmuş olayla ilgili meseleyi çözmek amacıyla görevlendirilmiş olan yargı mensuplarının da her konuda uzman olmaları beklenmemektedir. Bu sebeple doğru karar alabilmek amacı ile konuyla alakalı uzman kişilerin bilgisine gereksinim duyulmaktadır. Bir adli muhasebeciden bilirkişilik, danışmanlık ya da hakemlik yapması istenebilmektedir. Bir adli muhasebeciden uzmanlık alanıyla alakalı konularda bazı konuları değerlendirmesi, ilgili yasal mevzuata uygun bir biçimde neticeye ulaştırması ve bu durumu rapor etmesi istenebilmektedir. Adli muhasebecilerin uzman tanıklık yaparak, uzmanlık alanlarıyla alakalı konularda destek vermeleri daha çok mahkemelerde gündeme gelmektedir. Mahkemelerde hâkimler, bir davanın düzgün biçimde yürütülmesi ve doğru bir kararla neticelendirilmesi için adli muhasebecileri görevlendirebilmekte, adli muhasebecilerin uzman tanıklıklarından faydalanabilmektedir (Karacan, 2012: 114-115). Mahkemede bir adli muhasebeci uzman tanık olarak, sakın bir biçimde ve duygusal olmadan, karmaşık muhasebe sorunları ile ilgili olarak uzman görüşlerini sunmaktadır. Muhasebe sorunlarının anlaşılır ve açık bir dille sunulması önemlidir. Uzman tanıklık uygulamalarında adli muhasebecilerin üzerlerine düşen görevler aşağıdaki şekilde belirtilebilmektedir (Pazarçeviren, 2005: 9-10):

- Dava konusuna ilişkin ihtiyaç olan araştırmaları yapıp ilgili bilgileri toplamak,
- Toplanan bilgilerden bir neticeye ulaşarak bir fikre ulaşmak,
- Ulaştığı fikri mahkemede hâkimlere ve avukatlara öğretici ve aydınlatıcı bir şekilde aksetmek.

Adli muhasebeciler bahsedilen yükümlülükleri icra ederken, tarafsız, bağımsız ve objektif davranmalı, teknik konuları sade bir dille ve öğretici bir şekilde açıklamalıdır (Pazarçeviren, 2005: 10).

4.3. Hile Denetçiliği (Araştırmacı Muhasebecilik)

Hileli işlemlerin kapsamı ve bu hileli işlemlerin sebep olduğu zararlar önemli düzeyde artış göstermektedir. Bu hilelerin kapsamı aşağıdaki biçimde sıralanabilmektedir (Elitaş, 2012: 159):

- İşletmelerine karşı firma çalışanlarının yaptığı hileler,

- Beyaz yakalıların yaptığı hileler,
- Firma tepe yönetimlerinin ilgililerini yanıltmak için yaptığı finansal tablo hileleri,
- Yatırımlar ile alakalı olan hileler,
- Ticari komisyonlar ve rüşvetler,
- Banka işlemlerine ilişkin hileler,
- EFT (Elektronik fon transferi) ile alakalı hileler,
- Kredi kartına ilişkin hileler,
- Bilgisayara ilişkin hileler,
- İnternet aracılığı ile yapılan hileler.

Yeni bir meslek çeşidi olarak adli muhasebecilik mesleği bahsedilen hilelerin ve benzerlerinin meydana çıkartılması ve engellenmesi için ortaya çıkmıştır. Bu amaçlar sebebi ile adli muhasebecilik mesleğini icra eden kişilere hile denetçisi, adli muhasebeci ya da araştırmacı muhasebeci denilmektedir (Elitaş, 2012: 159).

Adli muhasebe faaliyetlerinin içeriği aşağıda sıralanmaktadır (Imoniana, Antunes ve Formigoni, 2013: 124-125):

- Delillerin profesyonel ve özlü bir şekilde sunulması amacıyla genellikle polis adına yapılan ceza soruşturması.
- Anlaşmazlık konusu konunun değerlemesi ve niteliği için çok sayıda yıllık mali kayıtların analizini içeren hissedarlar ve ortaklık anlaşmazlığı.
- Örneğin bir motor kazasından veya haksız yere işten çıkarılmadan kaynaklanan ekonomik kayıpların sayısallaştırılmasının gerekebileceği durumlarda kişisel yaralanma iddiası.
- İş kesintisi ve diğer sigorta talebi türleri. Bu görevler, kapsam sorunlarını ve zararı hesaplamının uygun yöntemlerini araştırmak için sigorta belgesinin ayrıntılı bir incelemesini içerir.
- Hile izleme, varlık tanımlama ve kurtarma, adli istihbarat toplama ve durum tespiti incelemesini içerebilen işyeri/personel hile soruşturmaları.
- Varlıkların izlenmesi, bulunması ve değerlendirilmesini içeren evlilik anlaşmazlığı.
- İhtilafli bir sözleşmenin, inşaat alacaklarının, kamulaştırmanın, ürün sorumluluk iddialarının ve ticari markaların söz konusu olduğu ticari ekonomik kayıplar.
- Mesleki ihmal, ihlali tespit eder ve ilgili kaybın miktarını belirler ve alternatif bir uyuşmazlık çözümü biçimi olarak arabuluculuk ve tahkim.

5. SONUÇ

Adli muhasebe muhasebeye yeni bir konudur. Adli muhasebe kaynağını Amerika bileşik devletleri uygulamalarından almıştır. Türkiye’de adli muhasebe yeni bir kavramdır. Dolayısıyla adli muhasebenin standart bir tanımı yoktur. Adli muhasebenin geniş bir tanımı dava desteği, hile tespiti ve önlenmesi,

uzman tanıklık gibi soruşturma hizmetlerini içeren disiplin şeklindedir. Adli muhasebe, muhasebe alanının hızla büyüyen bir bölümüdür. Adli muhasebeci geleneksel muhasebeci ve denetçi ile benzer hedeflere sahiptir. Fakat adli muhasebeci geleneksel muhasebeci ve denetçiden farklı görev, bilgi ve yeteneklere sahiptir. Uzman desteğine ihtiyaç duyulması, bazı durumlarda denetim sisteminin başarısızlığı, hilelerdeki artış, işletmelerin başarısızlıklarındaki artış gibi durumlar adli muhasebeciye ihtiyaç duyulmasına sebep olmaktadır. Adli muhasebecinin kişilik özellikleri, itibarı ve bilgi düzeyi önemlidir. Adli muhasebe uygulama alanları dava destek danışmanlığı (hukuki destek), uzman tanıklık (bilirkişilik) ve hile denetçiliği (araştırmacı muhasebecilik) olmak üzere üç bölüme oluşmaktadır. Adli muhasebeciler mahkemede avukatların işlerini kolaylaştırmak amacı ile dava desteği sağlamaktadır. Ayrıca hakimler mahkemelerde bir davanın doğru yürütülebilmesi ve dolayısıyla doğru kararlar alınabilmesi için uzman tanık olarak adli muhasebecilerden yararlanabilmektedir. Adli muhasebeciler hile tespiti ve önlenmesi için hile denetçisi olarak faaliyet göstermektedir. Çalışmanın adli muhasebe literatürüne katkı sağlaması amaçlanmıştır.

Çalışmada adli muhasebe konusu ele alınmıştır. Bu konu kapsamında çalışmada öncelikle adli muhasebe kavramı incelenmiştir. Daha sonra Adli muhasebe mesleği hakkında bilgi verilmiştir. Devam eden kısımda adli muhasebe uygulamaları hakkında açıklama yapılmıştır.

KAYNAKÇA

- Al, A. (2014, Eylül-Ekim). Adli Muhasebe ve Karar Alma Arasındaki İlişkilerin Finansal Kararlar Açısından Değerlendirilmesi". *Mali Çözüm*, 24(125), s. 95-124.
- Alabdullah, T. T. Y., Alfadhl, M. M. A., Yahya, S., & Rabi, A. M. A. (2014). The role of forensic accounting in reducing financial corruption: A study in Iraq. *International Journal of Business and Management*, 9(1), s. 26-34. doi:10.5539/ijbm.v9n1p26
- Altunay, M. A., & Acar, D. (2015). Türkiye'deki Adli Muhasebeciliğin Hakimlerin Bakış Açılıarı Bağlamında Analizi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20(4), s. 43-66.
- Aydın, G. K., Demirkol, Ö. F., Yıldırım, N. T., & İkvan, A. (2021). Adli Muhasebe Uygulamalarına Yönelik Kısıtlayıcı Faktörlerin Değerlendirilmesi: Şanlıurfa Muhasebe Meslek Mensupları Uygulaması. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 13(4), s. 3360-3374. doi:10.20491/isarder.2021.1327
- Bekçioğlu, S., Coşkun, A., & Gümüş, U. T. (2013, Temmuz). İşletmelerde Hile ve Yolsuzlukların Önlenmesinde Farklı Bir Yaklaşım: Adli Muhasebe. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (59), s. 1-16.
- Bhasin, M. L. (2007, January). Forensic Accounting: A New Paradigm for Niche Consulting. *The Chartered Accountant*, s. 1000-1010.
- Bilen, A., & Akatak, A. (2019). Adli Muhasebe Uygulama Alanları ile Adli Muhasebe Kapsamında Hile ve Yolsuzlukların İncelenmesi. *Artuklu Kaime Uluslararası İktisadi ve İdari Araştırmalar Dergisi*, 2(2), s. 164-175.
- Crumbley, D. L. (2009). So What is Forensic Accounting. *The ABO Reporter*, s.1-6.
- Dhar, P., & Sarkar, A. (2010, March). Forensic Accounting: An Accountant's Vision. *Vidyasagar University Journal of Commerce*, 15, s. 93-104.
- Elitaş, B. L. (2012, Temmuz). Seçilmiş Örneklerle Adli Muhasebe Eğitimi ve Türkiye İçin Bir Değerlendirme. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (55), s. 153-172.
- Gray, D. (2008). Forensic accounting and auditing: Compared and contrasted to traditional accounting and auditing. *American Journal of business education*, 1(2), 115-126.
- Gülten, S. (2010). Adli Muhasebe Kavramı ve Adli Müşavirlik Mesleği. *Ankara Barosu Dergisi*, (3), s. 311-320.
- Heitger, L. E., & Heitger, D. L. (2008, November). Incorporating Forensic Accounting and Litigation Advisory Services into the Classroom. *Issues in Accounting Education*, 23(4), s. 561-572. doi:10.2308/iace.2008.23.4.561
- Imoniana, J. O., Antunes, M. T. P., & Formigoni, H. (2013, January-April). The Forensic Accounting and Corporate Fraud. *JISTEM-Journal of Information Systems and Technology Management*, 10(1), s. 119-144. doi: 10.4301/S1807-17752013000100007
- Karacan, S. (2012, Kış). Hukuk ile Muhasebenin Kesişme Noktası: Adli Muhasebe. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, (8), s. 106-128.

- Karahan, M. (2018, October). Adli Muhasebe Üzerine Kavramsal Bir Araştırma. In 1st International Economics and Business Symposium ECONBUSS.
- Kasap, M. (2013, Bahar). Adli Muhasebecilik Mesleği ve Aklama Suçuyla Mücadele. Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 3(1), s. 121-132.
- Keleş, D., & Keleş, Ü. (2014, Ocak). Adli Muhasebecilik Mesleği ve Türkiye’deki Uygulamaları. Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi, 5(9), s. 53-75.
- Owojori, A. A., & Asaolu, T. O. (2009). The Role of Forensic Accounting in Solving the Vexed Problem of Corporate World. European Journal of Scientific Research, 29(2), s. 183-187.
- Pamukçu, A. (2017, Temmuz). Adli Muhasebe ve Bağımsız Denetim Sürecine Etkisi. Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi, 12(48), s. 227-244. doi: 10.14783/maruoneri.vi.331672
- Pazarçeviren, S. Y. (2005). Adli Muhasebecilik Mesleği. Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, 1(2), s. 1-19.
- Pearson, T. A., & Singleton, T. W. (2008, November). Fraud and Forensic Accounting in the Digital Environment. Issues in Accounting Education, 23(4), s. 545-559.