



MUHASEBE HİLELERİNİN ORTAYA ÇIKARILMASINDA WHISTLEBLOWING'İN ÖNEMİ VE MUHASEBE ÖĞRENCİLERİNİN WHISTLEBLOWING TERCİHLERİ: KAYSERİ ÜNİVERSİTESİ ÖRNEĞİ

IMPOTANCE OF WHISTLEBLOWING DETECTING ACCOUNTING FRAUD AND CHOICE OF WHISTLEBLOWING APPLICATION AMONG ACCOUNTING STUDENTS: EXAMPLE FROM UNIVERSITY OF KAYSERİ

Arzu MERİÇ*
Bedirhan ELDEN**

Öz

Hilelerin ortaya çıkarılmasında whistleblowing uygulaması büyük bir öneme sahiptir. Uygulama aynı zamanda işletmelerde bir oto kontrol mekanizması işlevi görmektedir. Etkin bir iç kontrol sisteminde whistleblowing sistemini de işlevsel hale getirmek, işletmeye hile ile mücadelede avantaj sağlayacaktır. Whistleblowing muhasebe hilelerini önleme ve ortaya çıkarmada önemli bir araç olarak kullanılabilir.

Araştırmada muhasebe lisans ve ön lisans öğrencilerinin whistleblowing uygulamasına bakış açıları değerlendirilmiştir. Anket yöntemi kullanılarak, öğrencilerin bir işletmenin çalışanı olarak, muhasebe hilelerine tanık olmaları halinde whistleblowing tercihleri ile ilgili görüşleri değerlendirilmiştir. Araştırma amacına uygun anket ile veriler toplanmış ve bulgular analiz edilerek yorumlanmıştır.

Araştırma sonuçlarına göre, öğrencilerin whistleblowing uygulama düzeyi yüksek olarak belirlenmiştir. Ayrıca katılımcılardan erkek öğrencilerin ve arkadaşlarıyla ilişkileri iyi olan öğrencilerin whistleblowing uygulama düzeyi diğerlerine nazaran daha yüksek olarak belirlenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Whistleblowing Uygulaması, Whistleblowing Türleri.

Abstract

For detecting fraud, application of whistleblowing is so important. At the same time, this application has a function of self-test for business enterprises. Functionalising system of whistleblowing in an active internal control system, will get the advantage on fight against fraud for business enterprises. Application of whistleblowing can be used as a tool for preventing and detecting accounting fraud.

In this research, application of whistleblowing is evaluated in perspective of accounting students. Students were asked as they were an employee in a business enterprise and they were witness to accounting fraud. And their opinion about preferencing of whistleblowing in such cases, is evaluated by questionnaire. Data were collected by questionnaire that was relevant with this research and results were interpreted by analyzing.

According results of this research, it is determined that application of whistleblowing by students is in high level. Also students who were male and in good relationship with their friends, are in tend of application of whistleblowing in higher level than the others.

Keywords: Application of Whistleblowing, Types of Whistleblowing.

1. GİRİŞ

İşletmelerde çalışanlar tarafından yapılan yanlış uygulamaların, başka bir çalışan tarafından yetkililere bildirilmesi olarak açıklanabilen whistleblowing uygulamasının popülaritesi artmaktadır. Duyarlılığın artırılması ve yanlışlıkların engellenmesi için, artık her yerde ve her alanda uygulama teşvik edilmektedir.

Bir işletmede, muhasebe çalışanlarının diğer çalışanlara nazaran, yapılan yanlış uygulamalara yakınlığı ve farkındalığı daha yüksektir. Bu sebeple, çalışmada geleceğin muhasebecileri olarak muhasebe öğrencilerinin whistleblowing tercihleri değerlendirilmiştir.

Çalışmada öncelikle whistleblowing kavramı ve önemi açıklanmıştır. Whistleblowing türleri, avantaj ve dezavantajları ile etkileyen faktörlere değinilerek, muhasebe öğrencilerinin bu konuyla ilgili tercihlerinin değerlendirilmesi ile ilgili bir araştırma ile çalışma tamamlanmıştır.

* Dr. Öğr. Üyesi, Kayseri Üniversitesi, Pınarbaşı Suna Yalçın Meslek Yüksekokulu.

** Öğr. Gör., Kayseri Üniversitesi, Pınarbaşı Suna Yalçın Meslek Yüksekokulu.



2. WHISLEBLOWING KAVRAMI VE ÖNEMİ

Örgütteki yanlış uygulamaların veya ilkelere dayalı organizasyonel ihtilafların, bilgi sahibi kişi tarafından gönüllü olarak yazılı veya sözlü bir şekilde, kimliğini gizleyerek ya da gizlemeyerek örgüt içindeki veya örgüt dışındaki yetkili birimlere bildirilmesi, İngilizce karşılığı whistleblowing olarak bilinen Türkçe’imizde “sorun bildirme”, “bilgi ifşası” gibi kavramlarla tercüme edilebilecek bir uygulamadır (Celep ve Konaklı, 2012, 66).

Başka bir tanım, bir örgütteki çalışanın veya eskiden çalışmış olanların örgütteki yasa, etik ve kural dışı eylemleri bu durumu önleyebilecek yetkili kişi veya kurumlara bildirmesidir (Uyar ve Yelgen, 2015, 86). Kavramın kökeninde; İngiltere’de polis, sokakta suçlu birini gördüğü zaman çaldığı düdükle, meslektaşlarına haber vermesi uygulaması vardır (Nayır, 2012, 8).

Whistleblowing uygulamasının özellikleri şunlardır (Boatright, 2003, 104):

- Örgütte çalışan veya çalışmış bir kişi tarafından yapılmaktadır.
- Daha önceden duyulmamış bir bilgi verilmektedir.
- Söz konusu bilgi, örgütle veya örgütteki başka bir çalışanla ilgili olarak etik dışı bir davranışı içermektedir.
- Söz konusu bilgi, örgüt içi veya dışı iletişim kanallarına aktarılmaktadır.

Whistleblowing, yanlış olan uygulamaların engellenmesi için söz konusu uygulamaların yetkililere bildirilmesi ile ahlaki olan bir davranıştır. Ancak, “ispiyonculuk”, “jurnalculuk”, “ajanlık”, “gammazlama” gibi negatif anlam yüklü kelimeler ile ifade edilerek ahlaki bir davranış değilmiş algısı ortaya çıkarılmaktadır (Aktan, 2006: 3). Whistleblowing uygulamasının hile ve yolsuzluk olaylarını ortaya çıkarmadaki önemini anlamak için aşağıdaki örnek vakaları değerlendirmek gerekmektedir:

2002 yılında “Time” dergisi, üç bayanı yılın kahramanları olarak ilan etmiştir. Muhasebe hilelerini ortaya çıkaran önemi sebebiyle bunlardan ikisi aktarılmıştır. Söz konusu iki bayan, Sherron Watkins ve Cynthia Cooper’dır. Sherron Watkins, ABD’nin en büyük şirketlerinden biri olan Enron’da, üst düzey yöneticiydi. Watkins, Enron’da genel müdür yardımcılığı sırasında, işletme içinde meydana gelen muhasebe yolsuzluklarını fark eder ve bu durumu şirketin en üst yöneticisine bildirir. Üst yöneticisine bilgi ifşasında bulunan Watkins, genel müdür yardımcılığından alınır ve düşük statüdeki pasif bir göreve getirilir. Bunun üzerine Watkins, yolsuzlukları yetkili kişi veya kuruluşlara bildirerek işten ayrılır. Ancak önemli bir hile olayı da ortaya çıkarılmış olur. Cynthia Cooper ise dünyaca ünlü WorlCom şirketinin mali denetçisi ve başkan yardımcısıdır. Cooper, şirketin muhasebe hesaplarında oynama yapılarak gerçekleştirilen 9 milyar dolarlık yolsuzluğu saptamış ve durumu denetçi şirket olan Arthur Andersen’e bildirmiştir. Fakat denetim şirketi olayı görmezden gelmiştir. Cooper da bu sefer, saptadığı hususları hükümete bildirmiş ve yolsuzluğu ortaya çıkarmıştır (Sayğan ve Bedük, 2013, 3).

Whistleblowing uygulaması sayesinde, kamuda birçok etik dışı faaliyet, hile, savurganlık ve suiistimaller ortaya çıkarılmakta ve kişisel menfaatler hesabına geçecek büyük miktarlardaki servetler engellenmekte veya tekrar devlet hazinesine döndürülmektedir. Amerika’da 1986 - 1994 yılları arasında whistleblowing uygulamaları neticesinde 1,8 milyar ABD Doların ABD Hazinesi’ne geri döndüğü belirlenmiştir (Cemaloğlu ve Akyürek, 2017, 127).

3. WHISLEBLOWING TÜRLERİ

Micelli ve Near (1992), whistleblowing’in iki farklı türü olduğunu ifade etmektedir. Bular içsel ve dışsal whistleblowing’dir.

İçsel Whistleblowing: Kurum içi kontrol mekanizması olarak da bilinen bu uygulama, kurum içi yanlış uygulamaların yine kurum içindeki yetkilere bildirilmesidir. Bu sayede, yanlış uygulamalar kurum içinde, dışarıya duyurulmadan ve böylece itibar kaybı ve imaj zedelenmesi yaşanmadan, önlenmiş olmaktadır. Ayrıca whistleblowing uygulamasını yapan çalışan da içsel whistleblowing’i tercih ederek, şirkete olan sadakatiyle ilgili herhangi bir olumsuz düşünce oluşmasına zemin hazırlamamış olmaktadır. Ancak, kurum içinde uygulama karşılıksız kalırsa, dışsal whistleblowing gündeme gelmelidir (Nayır, 2012, 32).

Dışsal Whistleblowing: Çalışanın kurumundaki yanlış uygulamaları kurum dışındaki yetkililere bildirmesidir. Kurum dışından kasıt devlete, polise, yazılı ve görsel medya araçlarına ve adli makamlara yapılan bildirimlerdir (Çiğdem, 2012, 67).



4. WHISTLEBLOWING'İN AVANTAJ VE DEZAVANTAJLARI

Whistleblowing uygulamasının uygulamayı yapan kişi, uygulamanın yapıldığı işletme veya kurum ve tüm toplum nezdinde avantaj ve dezavantajları bulunmaktadır. Uygulamanın her bir kesim tarafından avantaj ve dezavantajları şu şekildedir (Yılmaz, 2009, 8):

Whistleblowing yapan kişi için; bu uygulamanın en olumlu yanı psikolojik ve vicdani olarak rahatlamadır. Ancak kişinin çalıştığı kurum içerisinde kuruma sadakatsizlikle suçlanması, tehditler ve şantajlar alması, düşük pozisyona geçirilmesi, hatta işten çıkarılmaya kadar varacak derecede ayrımcı ve kötü davranışlara maruz kalması gibi olumsuz yanları bulunmaktadır.

Whistleblowing'in yapıldığı kurum için; bu uygulamanın en olumlu yanı şeffaflık ve sorumlulukların oluşmasıdır. Ayrıca kurum içindeki iç denetim uygulamalarının sorgulanmasını ve etkin olmasını sağlamaktadır. Ancak kurumun kamuoyundaki itibar kaybı ve imaj zedelenmesi gibi olumsuzlukları söz konusudur. Ayrıca kurumun uygulama sonrasında kapsamlı bir denetleme sürecine girmesi ve bazı yöneticilerin cezalandırılması gibi olumsuzluklarda yaşanabilecektir.

Kamuoyu için; bu uygulamanın en olumlu yanı toplum menfaati korunmaya çalışıldığı için tüm toplum yararına olmasıdır. Benzer eylemlerin önü kesilmiş olacaktır. Ancak uygulama bilinçli olarak manipülatif bir iletişimle toplumu yanıltmaya yönelik ise kamuoyu güveninin kaybına yol açacaktır.

5. WHISTLEBLOWING'İ ETKİLEYEN FAKTÖRLER

Whistleblowing uygulamasının sayılan avantaj ve dezavantajları dolayısıyla, uygulamayı yapacak çalışan bir tercihte bulunmaktadır.

Tercihinde bulunurken çeşitli hususları değerlendirilmektedir. Uygulama neticesinde düzeltici eylemlerin yapılacağına inanmama, kendisine misilleme yapılabileceği korkusu, isminin açığa verilmesi veya kiminle irtibata geçeceğini bilememe gibi hususlar uygulamayı olumsuz yönde etkilemektedir (Dönmez ve Karausta, 2011, 24).

Whistleblowing uygulamasını anlamak durumsal ve çevresel faktörlerin değerlendirilmesini gündeme getirmektedir. Söz konusu faktörler aşağıda açıklanmıştır (Seifert, 2006, 7, Mercan vd., 2012, 172, Uyar ve Yelgen, 2015, 93, Kurnaz vd., 2018, 160):

Kişisel Faktörler: Whistleblowing tercihinde bulunanlar genellikle iyi eğitilmiş, yaşlı, evli ve erkek olmakta, iş tatmini, iş performansı ve örgütsel bağlılığı yüksek olmakta ve örgütte yüksek pozisyonlarda görev yapmaktadırlar. Çalıştığı departman ve pozisyonda uzun süreli olarak çalışmış olup, belirsizlik karşısında toleransı yoktur.

Durumsal Faktörler: Whistleblowing tercihinde bulunanlar yanlış uygulamalara tanık olmakta ve durumu fark edip, tanımlayabilmektedirler. Uygulamanın doğru bir süreçte ilerlemesi için durumun doğru bir şekilde analiz edilmesi önem arz etmektedir.

Örgütsel Faktörler: Whistleblowing tercihinde bulunanların kurumlarınca uygulamanın desteklenmesi gerekmektedir. Destekleyici örgüt kültürü, yüksek seviyede örgütsel bağlılık, yüksek seviyede etik değerler uygulamayı etkilemektedir. Ayrıca uygulama ile ilgili politika ve prosedürlerin tanımlanmış olması, katılımcı yönetim gibi örgütsel özellikler de önem arz etmektedir.

6. ARAŞTIRMA VE BULGULAR

6.1. Araştırmanın Amacı, Yöntemi ve Kapsamı

Muhasebe hilelerinin ortaya çıkarılma yöntemleri olarak ihbar ve şikayet yönteminin önemli bir payı vardır. İngilizce literatürde "whistleblowing" olarak isimlendirilen uygulama söz konusu yöntemlerin profesyonel ve sistematik bir şekilde uygulanışıdır. Araştırmada, whistleblowing'in muhasebe hileleri ile mücadelede önemi dikkate alınarak, geleceğin muhasebecilerinin whistleblowing tercihlerinin değerlendirilmesi amaçlanmıştır.

Araştırma için katılımcıların genel özelliklerini belirleyen 12 soru ve whistleblowing tercihlerini değerlendirmeye yönelik beşli Likert ölçeği ile katılım düzeyini ölçen 7 sorudan oluşan anket kullanılmıştır. Anket Kayseri Üniversitesi'nde ön lisans ve lisans düzeyindeki muhasebe öğrencilerine uygulanmıştır.

Anketin uygulanması sonucu toplanan veriler SPSS 22.0 paket programına aktarılmıştır. Güvenilirlik ve normallik testleri yapılarak, verilere ait frekans ve ortalama değer bulguları yorumlanmıştır. Ayrıca araştırma ile ilgili oluşturulan hipotezler istatistiksel analizlerle yorumlanmıştır.

6.2. Araştırmaya Katılanların Genel Özellikleri

Araştırmanın amacına uygun olarak hazırlanan ankete katılan öğrencilerin genel özelliklerini belirlemek amacıyla birinci bölümde yer alan sorulara verilen yanıtlardan elde edilen bulgular ve frekans dağılımları aşağıdaki tabloda verilmiştir:



Tablo 1: Katılımcılar Hakkında Genel Bilgiler

Öğrencilerin Demografik ve kişisel Bilgileri	f	(%)
Cinsiyet		
Erkek	59	53
Kadın	53	47
Hayatınızın büyük bölümünün geçtiği yer		
Köy/Kasaba	23	20
Şehir Merkezi	89	80
Aile ile ilişkisi		
Kötü	4	4
İyi	42	38
Çok iyi	66	58
Aile dışı insanlarla ilişki		
Kötü	3	3
İyi	73	65
Çok iyi	36	32
İnançlı bir kişi misiniz?		
Evet	106	95
Hayır	6	5
Kardeş sayısı		
Yok		
1	2	2
2 ve daha fazla	22	20
	88	78
Arkadaş sayısı		
Yok	3	3
1	1	2
2-5	29	25
5'den fazla	79	70
Aylık ortalama harçlık		
300TL ve daha az	48	42
301-500 TL	38	33
501 TL ve daha fazla	26	25
Bölümünüzü seviyor musunuz?		
Evet	79	70
Hayır	33	30
Bölümünüz ile ilgili düşünceniz		
Kötümser	13	12
Kararsız	42	38
İyimser	57	50
Muhasebeci olmak istiyor musunuz?		
Evet	65	58
Hayır	47	42

Anket uygulanan öğrencilerin %53'ü erkek, %47'si bayandır. %80'i şehirli olup, %96'sının ailesi ile ilişkileri iyi düzeyde, %97'sinin ailesi dışındaki bireylerle de ilişkileri iyi düzeydedir. Buna göre, ankete katılım gösteren öğrencilerin iyi ilişkiler geliştirebilen sosyal kişiler olduğu ifade edilebilir. Katılımcıların %95'i inanca öğrencilerden oluşmaktadır. Katılımcıların %78'i 2ve daha fazla kardeş sahibi ve % 95'i 2 ve daha fazla arkadaş sahibi olan öğrencilerdendir. Buna göre, katılımcıların çoğu sorumluluk bilincinin gelişmesine katkı sağlayan sosyal bir ortamda bulunduğu ifade edilebilir. Katılımcıların %42'sinin düşük bir harçlık düzeyi vardır. Katılımcıların %70'i okuduğu bölümü sevmekte, %50'si bölümüyle ilgili iyimser düşüncede, %58'i muhasebeciliği meslek olarak icra etmeyi düşünmektedir. Buna göre, gelecekte muhasebeci olacak ve muhasebe ile ilgili öğrencilerle anket yapma avantajı sağlanmıştır. Dolayısıyla araştırma, amacına uygun bir hedef kitle ile yapılmıştır.

6.3. Güvenilirlik Analizi Sonuçları

Ön lisans ve lisans düzeyindeki toplam 112 muhasebe öğrencilerine uygulanan ankete güvenilirlik analizi yapılmış ve Cronbach's Alpha değeri 0,933 olarak belirlenmiştir. Güvenilirlik katsayısına göre, ankete verilen cevapların yüksek derecede güvenilir kabul edilebileceğini ifade edilebilir. Güvenilirlik katsayıları whistleblowing tercihlerini değerlendirmeye yönelik ankette yer alan her bir ifadeye yönelik



değerlendirildiğinde; en düşük katsayı 0,917 olarak, en yüksek katsayı 0,931 olarak tespit edilmiştir. Bu katsayılardan, ankette yer alan whistleblowing tercihlerini değerlendirmeye yönelik ifadeler verilen yanıtların da yüksek derecede güvenilir kabul edilebileceği ifade edilebilir.

6.4. Frekans ve Ortalamalara İlişkin Bulgular

Ankette katılımcıların whistleblowing tercihlerini belirlemeye yönelik ifadeler (yüksek ve çok yüksek şeklinde görüş bildirenlere) ilişkin frekans ve ortalama değerler aşağıdaki tabloda verilmiştir:

Tablo 2: Frekans ve Ortalamalar

Soru numarası	N	%	Mean	Std. Deviation	Grup Ort.
W1	66	59	3,1518	1,60073	
W2	69	61	3,3750	1,37628	
W3	59	53	3,2500	1,38525	
W4	57	51	3,2768	1,37028	3,6415
W5	65	58	3,4464	1,36784	
W6	59	53	3,3393	1,39209	
W7	67	60	3,4464	1,43219	

Ankette öğrencilerden bir firmanın çalışanı olarak, muhasebe hilelerinin gerçekleşmesine tanık olmaları halini belirten, aşağıdaki ifadeler katılım düzeylerini “çok yüksek- çok düşük” aralığında beşli Likert ölçeği ile ölçeklendirmeleri istenmiştir:

W 1: Önemli bir maddi sıkıntı içerisindeyken ödünç olmak üzere işyerinden izinsiz nakit kullanan bir iş arkadaşına şahit olduysam işyerine ihbar etme ihtimalim;

W 2: İşyerimin karşıladığı bazı harcamaları mislisiyle gösteren bir iş arkadaşına şahit olduysam işyerine ihbar etme ihtimalim;

W 3: İşyerimdeki eşya veya ürünleri kişisel faydası için kullanan bir iş arkadaşına şahit olduysam işyerine ihbar etme ihtimalim;

W 4: Firmanın tedarikçilerinden ve müşterilerinden kendisine yakın hissettiklerinin menfaatini korumaya çalışan bir iş arkadaşına şahit olduysam işyerine ihbar etme ihtimalim;

W 5: Tedarikçilerden ve müşterilerden kendi kişisel menfaatleri için talepleri olan bir iş arkadaşına şahit olduysam işyerine ihbar etme ihtimalim;

W 6: Bankadan kredi çekmek için firma gelirlerini arttıran ve giderlerini azaltan kayıtların yapıldığına şahit olduysam yetkili makamlara bildirme ihtimalim;

W 7: Daha az vergi ödenmesi için firma gelirlerini azaltan ve giderlerini arttıran kayıtların yapıldığına şahit olduysam yetkili makamlara bildirme ihtimalim;

Ankette whistleblowing tercihlerini değerlendirmeye yönelik ifadeler öğrencilerin katılım düzeyi 3,6415’dir. Bu değere göre öğrencilerin whistleblowing düzeylerinin yüksek olduğu söylenebilir. Whistleblowing düzeyini belirlemeye yönelik ifadeler “yüksek” şeklinde görüş bildirilmiştir. Katılımcılar “Önemli bir maddi sıkıntı içerisindeyken ödünç olmak üzere işyerinden izinsiz nakit kullanan bir iş arkadaşına şahit olduysam işyerine ihbar etme ihtimalim” şeklindeki ifadeye 3,1518 düzeyinde bir görüş bildirmişlerdir. Bu değer yanıtlar içerisinde en düşük değer olarak, “kararsızım” şeklindeki görüşü ifade etmektedir. Buna göre katılımcılardan bazıları söz konusu muhasebe hilesini bildirme ihtimaline “çok yüksek” olarak belirtirken, bazıları “çok düşük” şeklinde bir düzey belirtmişlerdir. Katılımcılar “Tedarikçilerden ve müşterilerden kendi kişisel menfaatleri için talepleri olan bir iş arkadaşına şahit olduysam işyerine ihbar etme ihtimalim ;” ve “Daha az vergi ödenmesi için firma gelirlerini azaltan ve giderlerini arttıran kayıtların yapıldığına şahit olduysam yetkili makamlara bildirme ihtimalim;” şeklindeki ifadeler 3,4464 düzeyinde bir görüş bildirmişlerdir. Bu değer ise yanıtlar içerisinde en yüksek değer olarak “yüksek” şeklindeki bir görüşü ifade etmektedir. Buna göre, söz konusu muhasebe hilelerine karşı duyarlılık daha fazla olup, katılımcıların ihbar etme düzeyleri yüksek olarak belirlenmiştir.

6.5. Hipotezlere Yönelik İstatistikî Analiz Sonuçları

Bu aşamada, ankette, katılımcıların belirlenen özellikleri ile whistleblowing eğilim düzeyi arasında oluşturulan hipotezler test edilmiştir. Bu hipotezleri incelemek amacıyla t testi ve anova testi (tek yönlü varyans analizi) kullanılmıştır. Araştırma konusuyla ilgili oluşturulan hipotezler aşağıdaki gibidir:

H1= Kadın ve erkeklerin whistleblowing düzeyleri arasında farklılık vardır.

H2= Köylü ve kentlilerin whistleblowing düzeyleri arasında farklılık vardır.

H3= Yaşlıların whistleblowing düzeyleri gençlere göre farklılık göstermektedir.



H4= Öğrencilerin aile ilişkileri ile whistleblowing düzeyleri farklılık göstermektedir.

H5= Öğrencilerin aile dışındaki kişilerle ilişkileri ile whistleblowing düzeyleri farklılık göstermektedir.

H6= İnançlı ve inançlı olmama ile whistleblowing düzeyleri arasında farklılık vardır.

H7= Öğrencilerin kardeş sayıları ile whistleblowing düzeyleri farklılık göstermektedir.

H8= Öğrencilerin arkadaş sayıları ile whistleblowing düzeyleri farklılık göstermektedir.

H9= Öğrencilerin aylık harçlıkları ile whistleblowing düzeyleri farklılık göstermektedir.

H10= Bölümünü seven öğrenciler ve sevmeyen öğrenciler ile whistleblowing düzeyleri arasında farklılık vardır.

H11= Bölümüyle ilgili düşünceler ile whistleblowing düzeyleri farklılık göstermektedir.

H12= Muhasebeci olmak isteyen ve istemeyen öğrenciler ile whistleblowing düzeyleri arasında farklılık vardır.

Oluşturulan hipotezlere ilişkin yapılan testler ile ilgili tablolar ve test bulguları ile ilgili açıklamalar tablonun altında sırasıyla yer almaktadır.

Tablo 3: Cinsiyete Göre T Testi

Cinsiyet	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error M.
Kadın	53	3,2075	1,36351	,18729
Erkek	59	3,4334	1,03083	,13420

T testi sonucuna göre, kadın ve erkeklerin whistleblowing düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır ($t=-,995$; $p=0,019$). Tablodaki değerlerin %5 anlamlılık seviyesinde erkek katılımcıların ortalama cevaplarının (3,4334), kadın katılımcıların cevaplarından (3,2075) büyük olması sebebiyle, erkek katılımcıların whistleblowing eğiliminin daha yüksek olduğu ifade edilebilir. Sonuç olarak, H1 hipotezi kabul edilmiştir. Buna göre, erkek öğrencilerin muhasebe hilelerine tanık olmaları halinde, durumu yetkililere bildirme ihtimali daha yüksek olarak belirlenmiştir.

Tablo 4: Yaşa Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	17,158	10	1,906	1,364	,214
With in G.	142,574	102	1,398		
Total	159,732	112			

Anova testi sonucuna göre, yaşlı öğrencilerin, genç öğrencilere kıyasla whistleblowing düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir ($F=1,364$; $p=0,214$). H2 hipotezi reddedilmiştir. Buna göre, öğrenci yaşlarına göre whistleblowing tercih düzeyleri farklılık göstermemektedir.

Tablo 5: Yerleşim Yeri Göre T Testi

Yerleşim yeri	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error M.
Kasaba	23	3,3913	,97864	,20406
Kent	89	3,3098	1,25472	,13300

T testi sonucuna göre, kasabada ve kentte yaşayan öğrencilerin whistleblowing düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır ($t=,289$; $p=0,121$). Sonuç olarak, H3 hipotezi reddedilir. Buna göre, öğrencilerin yaşam yerlerine göre whistleblowing tercih düzeyleri farklılık göstermemektedir.

Tablo 6: Harçlığa Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	4,711	3	2,356	1,656	,196
With in G.	155,020	109	1,422		
Total	159,732	112			

Anova testi sonucuna göre, öğrencilerin aylık harçlık düzeyleri whistleblowing düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir ($F= 1,656$; $p=0,196$). H4 hipotezi reddedilmiştir. Buna göre, öğrencilerin harçlıklarına göre whistleblowing tercih düzeyleri farklılık göstermemektedir.



Tablo 7: Aile İle Olan İlişkilere Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	1,819	3	,910	,754	,476
With in G.	57,910	109	1,206		
Total	59,729	112			

Anova testi sonucuna göre, öğrencilerin aileleriyle olan ilişki düzeylerine göre whistleblowing düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir (F= ,754; p= ,476). H5 hipotezi reddedilmiştir. Buna göre, öğrencilerin aileleri ile ilişkilerine göre whistleblowing tercih düzeyleri farklılık göstermemektedir.

Tablo 8: Arkadaşlar İle Olan İlişkilere Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	11,078	3	5,539	5,465	,007
With in G.	48,651	109	1,014		
Total	59,729	112			

Anova testi sonucuna göre, öğrencilerin sosyal çevreleri ile olan ilişki düzeylerine göre whistleblowing düzeyleri arasında % 99 güven aralığında anlamlı düzeyde bir farklılık bulunmaktadır (F= 5,465; p=,007). Post hoc testlerinden Tukey sonuçlarına göre arkadaşları ile ilişkileri çok iyi olan katılımcıların, arkadaşları ile ilişkileri kötü olan katılımcılara göre whistleblowing eğilimi daha yüksektir. H6 hipotezi kabul edilmiştir. Buna göre, arkadaşlarıyla iyi ilişkileri olan öğrencilerin muhasebe hilelerine tanık olmaları halinde, durumu yetkililere bildirme ihtimali daha yüksek olarak belirlenmiştir.

Tablo 9: İnanca Göre T Testi

İnanç Durumu	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error M.
İnançlı	106	3,3504	1,20044	,11660
İnançsız	6	2,9048	1,20769	,49304

T testi sonucuna göre, kendilerini inanca ve inanca ifade eden öğrencilerin whistleblowing düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır (t=,884; p=0,571). Sonuç olarak, H7 reddedilir. Buna göre, öğrencilerin inançlarına göre whistleblowing tercih düzeyleri farklılık göstermemektedir.

Tablo 10: Kardeş Sayısına Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	,151	12	,151	,124	,726
With in G.	59,578	100	1,216		
Total	59,729	112			

Anova testi sonucuna göre, öğrencilerin kardeş sayılarına göre whistleblowing düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır (F= ,124; p=,726). H8 hipotezi reddedilir. Buna göre, öğrencilerin kardeş sayılarına göre whistleblowing tercih düzeyleri farklılık göstermemektedir.

Tablo 11: Arkadaş Sayısına Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	,635	12	,318	,258	,774
With in G.	59,094	100	1,231		
Total	59,729	112			

Anova testi sonucuna göre, öğrencilerin arkadaş sayılarına göre whistleblowing düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır (F= ,258; p=,774). H9 hipotezi reddedilmiştir. Buna göre, öğrencilerin arkadaş sayılarına göre whistleblowing tercih düzeyleri farklılık göstermemektedir.



Tablo 12: Bölümü Sevme Durumuna Göre T Testi

Bölümünü;	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error M.
Seven	79	3,3725	1,20034	,13505
Sevmeyen	33	3,2165	1,20909	,21047

T testi sonucuna göre, bölümünü seven öğrenciler ve sevmeyen öğrencilerin whistleblowing düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır ($t=,626$; $p=0,942$). Sonuç olarak, H10 reddedilir. Buna göre, öğrencilerin bölümünü sevme durumuna göre whistleblowing tercih düzeyleri farklılık göstermemektedir.

Tablo 13: Bölümle İlgili Düşünceye Göre Anova Analizi

	Sum of Squares	DF	Mean Square	F	Sig.
Between G.	,112	12	,056	,045	,956
With in G.	59,618	100	1,242		
Total	59,729	112			

Anova testi sonucuna göre, öğrencilerin bölümüyle ilgili düşünceleri ile whistleblowing düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır ($F=,045$; $p=,956$). H11 hipotezi reddedilmiştir. Buna göre, öğrencilerin bölümleriyle ilgili düşüncelerine göre whistleblowing tercih düzeyleri farklılık göstermemektedir.

Tablo 14: Muhasebeci Olma İsteğine Göre T Testi

Muhasebeci olmak;	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error M.
İsteyen	65	3,4593	1,20493	,14945
İstemeyen	47	3,1429	1,18029	,17216

T testi sonucuna göre, muhasebeci olmak isteyen ve istemeyen öğrenciler ile whistleblowing düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır ($t=1,384$; $p=0,736$). Sonuç olarak, H12 reddedilir. Buna göre, öğrencilerin muhasebeciliği meslek olarak tercih etme durumlarına göre whistleblowing tercih düzeyleri farklılık göstermemektedir.

Sebeup ve sonuç çerçevesinde araştırma hipotezlerine uygulanan analizler özetle şu şekildedir:

Whistleblowing uygulaması ahlaki bir davranış olarak, işletmelerdeki yanlışlıkların yetkililere bildirilmesi olarak cesaret isteyen bir davranış şeklidir. Ayrıca uygulamanın, işletmeye sadakatsizlik boyutu çerçevesinde değerlendirildiğini dikkate aldığımız da söz konusu tercihlerin cinsiyet, yaş, yaşam yeri, inanç gibi değişkenlere göre durumu analiz edilmiştir. Nitekim yaygın görüş, cesaret isteyen davranışların erkek, genç ve şehir merkezi yaşayanlarınca tercih edilebileceğidir. Ayrıca sadakat boyutuyla değerlendirildiğinde, uygulamanın kız ve inançlı katılımcılarınca tercih edilmeyeceği beklentisi oluşmuştur. Ancak araştırma sonuçlarına göre, cinsiyete göre tercih düzeylerinde farklılık tespit edilmiştir, diğer durumlara göre tercih düzeylerinde bir farklılık yoktur.

Whistleblowing uygulaması sorumluluk sahibi, duyarlı kişilerce tercih edilen bir davranış şeklidir. Söz konusu davranışı bu boyutuyla değerlendirdiğimizde, aile ve arkadaşlar ile ilişkiler ve kardeş ve arkadaş sayısı gibi değişkenlere göre durum analiz edilmiştir. Nitekim yaygın görüş, aile ve arkadaşlarıyla iyi ilişkiler geliştirebilen, kardeş ve arkadaş sayısı çok olan katılımcıların sorumluluk duygularının gelişmesine sebep olacak ortamlarından dolayı whistleblowing tercihlerinin yüksek olabileceğidir. Ancak araştırma sonuçlarına göre, arkadaşlarıyla iyi ilişkileri olan öğrencilerin tercih düzeylerinde farklılık tespit edilmiştir, diğer durumlara göre tercih düzeylerinde bir farklılık yoktur.

7. SONUÇ

Ankette öğrencilere bir firmanın çalışanı olarak, muhasebe hilelerinin yapıldığına tanık olmaları halinde whistleblowing uygulama tercihleri ile ilgili ifadelerle katılım düzeylerini “çok yüksek- çok düşük” aralığında beşli Likert ile derecelendirmeleri istenmiştir.

Araştırma sonuçlarına göre; whistleblowing tercihlerini değerlendirmeye yönelik ifadelerle öğrencilerin katılım düzeyi 3,6415’dir. Bu değere göre, öğrencilerin whistleblowing düzeylerinin yüksek olduğu söylenebilir. Whistleblowing düzeyini belirlemeye yönelik ifadelerle “yüksek” şeklinde görüş bildirilmiştir. Ankete katılan öğrencilerin çoğu, muhasebe hilelerini örneklediren önermelere tanık olduklarında, söz konusu durumu yetkililere bildirme ihtimalinin yüksek olduğunu belirtmişlerdir.

Ayrıca öğrencilerin katılım durumu ile cinsiyetleri arasında ve arkadaşlarıyla olan ilişki durumları arasında anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Erkek katılımcıların whistleblowing eğilim düzeyleri daha



yüksektir. Arkadaşlarıyla iyi ilişkileri olan kişilerin whistleblowing eğilim düzeyleri daha yüksek olarak belirlenmiştir.

Muhasebe hilelerini önleme ve ortaya çıkarma aracı olarak, whistleblowing uygulamasının, geleceğin muhasebecileri olan öğrencilerce tercih edileceği tespit edilmiştir. Buna göre, artık işletmelerdeki yanlışlıkların ortaya çıkarılmasında suskun olmayacak bir nesil ile işletmeler faaliyetlerini sürdürecektir. Bu sebeple işletmelerce, whistleblowing uygulamasının, profesyonel ve sistematik bir şekilde gerçekleşmesinin alt yapısının, hazırlanması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Aktan, Coşkun Can (2006). Organizasyonlarda Yanlış Uygulamalara Karşı Bir Sivil Erdem, Ahlaki Tepki ve Vicdani Red Davranışı: Whistleblowing. *Mercek Dergisi*, S. 1-13, Ekim.
- Boatright, John R.(2003). *Ethics and Conduct of Business*. Prentice Hall Publication. New Jersey.
- Celep, Cevat ve Konaklı, Tuğba (2012). Bilgi İfşası: Eğitim Örgütlerinde Etik ve Kural Dışı Uygulamalara Yönelik Bir Tepki. *e-international Journal of Educational Research*, C. 3, S. 4.
- Cemaloğlu, Necati ve Akyürek, Muhammet İbrahim (2017). Örgütlerde Whistleblowing (Bilgi Uçurma). *Turkish Journal of Educational Studies*, C. 4, S. 3, Ekim.
- Çiğdem, Serpil (2012). *Büro Yönetiminde Whistleblowing Ve Etik İlişkisi*. 11. Ulusal Büro Yönetimi Ve Sekreterlik Kongresi, Isparta.
- Dönmez, Adnan ve Karausta Tamer (2011). Çalışanların Mesleki Hile Algısı ve İhbar Hattı Kullanarak Rapor Etme Eğilimleri Üzerine Akdeniz Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinde Yapılan Bir Araştırma. *İSMMMO Mali Çözüm Dergisi*, S. 104.
- Kurnaz, Niyazi, Ercan, Cuma ve Kestane, Ali (2018). Muhasebe Bilgi Kalitesi Ekseninde İç Denetim ve Bilgi İfşası (Whistleblowing) İlişkisi. *Kastamonu Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C. 10, S. 1.
- Mercan, Nuray, Altınay, Ayşenur ve Aksanyar, Yaşar (2012). Whistleblowing (Bilgi İfşası, İhbar) ve Yolsuzlukla Mücadelede İç Denetimin Değişen ve Gelişen Rolü. *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, C. 4, S. 2.
- Nayır, Dilek Zamantılı (2012). *Kurumsal Etik ve Whistleblowing*. Pozitif Yayıncılık. İstanbul.
- Saygan, Sahra Ve Bedük, Aykut (2013). Ahlaki Olmayan Davranışların Duyurulması (Whistleblowing) Ve Etik İklimi İlişkisi Üzerine Bir Uygulama. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*.
- Seifert Deborah Lynn (2006). *The Influence of Organizational Justice On The Perceived Likelihood of Whistle-Blowing*. Academic Dissertation, Doctor Of Philosophy, Washington State University, College of Business.
- Uyar, Süleyman ve Yelgen Esin (2015). Bilgi İfşası (Whistleblowing) ve Denetim. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, C. 13, S. 1, Ocak.
- Yılmaz, Emel Güler (2010). Kurumsal İletişim ve Prensipere Dayalı Kurumla Uyuşmazlık Davranışı: Whistleblowing. *Marmara Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi*, S. 6.