

**MUHASEBE DERSİ ALAN LİSANS ÖĞRENCİLERİNİN
AHLAKİ OLMAYAN DAVRANIŞLARIN
DUYURULMASINA YÖNELİK TUTUMLARI: ORDU
ÜNİVERSİTESİ'NDE BİR UYGULAMA***

Yrd. Doç. Dr. Hakan YAZARKAN**
Arş. Gör. Dr. Züleyha YILMAZ***

Muhasebe Bilim
Dünyası Dergisi
Aralık 2016; 18 (4); 945 - 972

945

ÖZ

Son yıllarda ortaya çıkan şirket skandalları, yolsuzluk, zimmete para geçirme, rüşvet, hileli raporlama, vb. gibi ahlaki olmayan davranışların, hem şirketler hem de toplum açısından önemli bir sorun haline geldiğini göstermiştir. Yabancı literatürde “whistleblowing” olarak bilinen ahlaki olmayan davranışların çalışanlar tarafından duyurulması, bu tip olayların engellenmesinde kullanılan en etkili yöntemlerden biridir. Bu araştırmanın amacı, işletme bölümü öğrencilerinin ahlaki olmayan davranışların duyurulması algıları ile verilen senaryolara karşı tutumları arasında bir ilişki olup olmadığının ölçülmesidir. Anket yöntemi ile elde edilen veriler SPSS programı ile analiz edilmiştir. Araştırma sonucunda, öğrencilerin ahlaki olmayan davranışı duyurma niyetleri ile whistleblowing algıları arasında çoğunlukla anlamlı bir ilişki bulunurken, whistleblower algıları arasında ise çoğunlukla ilişki olmadığı görülmüştür.

Anahtar Kelimeler: Ahlaki Olmayan Davranışların Duyurulması, Bilgi İfşası, Muhasebe Öğrencileri, Etik

JEL Sınıflandırması: M41

**WHISTLEBLOWING INTENTIONS OF ACCOUNTING
STUDENTS: A STUDY AT THE ORDU UNIVERSITY**

ABSTRACT

Corporate scandals in recent years indicated that unethical behaviors such as corruption, embezzlement, bribery, fraudulent reporting, etc. had become an

* Makale gönderim tarihi: 28.10.2016; kabul tarihi: 17.11.2016.

Bu çalışma, 20-21 Ekim 2016 tarihlerinde Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi ve IAAER desteğiyle MÖDAV tarafından İzmir’de düzenlenen 13. Uluslararası Muhasebe Konferansı’nda bildiri olarak sunulmuş, daha sonra geliştirilerek makale haline getirilmiştir.

** Ordu Üniversitesi, Ünye İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, yazarkan@odu.edu.tr

***Ordu Üniversitesi, Ünye İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, zulehayilmaz@odu.edu.tr

important issue for both society and companies. The announcement of unethical behaviors by the employees known as "whistleblowing" is one of the most effective methods used in preventing such scandals. The purpose of this study is to measure whether there is a relationship between intentions of business administration students' toward whistleblowing and perception of whistleblowing according to the scenarios presented in the study. The data obtained by the survey were analyzed with SPSS program. As a result of the study, it is found that while there is a significant relationship between students' whistleblowing intentions and whistleblowing perceptions, there is not a significant relationship for their whistleblower perceptions.

Keywords: Whistleblowing, Information disclosure, Accounting students, Ethics

JEL Classification: M41

1. GİRİŞ

Şirketlerde yaşanan yolsuzlukları ve hileli durumları engellemek ve bu şekilde hem toplumun çıkarlarını hem de şirket çıkarlarını korumak için etik davranışların benimsenmesi ve uygulanması gün geçtikçe daha elzem hale gelmektedir. Ahlaki olmayan davranışların ortaya çıkarılmasında; şirketteki iç denetim mekanizmalarının etkin olarak kullanılması, bağımsız dış denetim, tesadüf, müşterilerle hesap uzlaştırma (mutabakat), itiraf ve çalışanlar tarafından duyurma yöntemlerinin kullanıldığı görülmektedir. Bu araştırmada ahlaki olmayan davranışların şirket çalışanları tarafından önce şirket içi gerekli mercilere duyurulması, eğer gerekli adımlar atılmazsa sonraki aşamada şirket dışındaki yetkililere duyurulması (whistleblowing) konusu işletme bölümünde olup muhasebe dersi almış öğrencilerin bakış açısından ele alınmıştır.

“Whistleblowing” kavramı ilk olarak 1963 yılında Otto Otopoka'nın yeni Birleşik Devletler yönetimindeki güvenlik risklerine ilişkin belgeleri iç güvenlik konusundaki senato alt komitesinin avukatına vermesi olayını kamuoyuna duyurmak için kullanılmıştır. Daha sonra, bir İngiliz polis memurunun kaçan bir suçlunun ardından diğer polisleri ve etraftaki kişileri harekete geçirmek için ıslık çalması sonucu türeyen (Hersh 2002, 243) bu kavram, muhasebe konusundaki en büyük skandallardan biri olan Enron olayında şirket çalışanlarından bazılarının şirkette yaşanan muhasebe hilelerini açığa çıkarmasının ardından popüler hale gelmiştir (Aktan 2006, 1). “Whistleblowing”

kavramının Türkçe karşılığı sözlükte “ispiyonculuk” olarak görülmekle birlikte literatürde değişik yazarlar tarafından; ıslığı çalmak (Demiral 2008, 128), bilgi uçurma (Aydın 2003, 79), izharcılık (Taş ve Antalyalı 2015, 34), bilgi ifşası/ihbar (Mercan ve diğerleri 2012, 167; Uyar ve Yelgen 2015, 85), olumsuz durumların ifşa edilmesi (Demirtaş 2014, 136; Başol ve Karatuna 2015, 153) gibi değişik ifadeler kullanılmıştır. Standart bir Türkçe karşılığı olmayan bu kavram için bu çalışmada “Ahlaki Olmayan Davranışların Duyurulması (AODD)” ifadesi kullanılmıştır. “Whistleblowing” kavramının manasına en yakın Türkçe ifadenin bu olduğu düşünülmekte olup, kavramın tanımına ilişkin aşağıda bahsedilen bazı ifadeler bu düşünceyi desteklemektedir.

AODD bir şirketin önceki ya da mevcut çalışanları tarafından şirkette meydana gelen yasadışı, ahlaki olmayan ve gayrimeşru uygulamaların yetki sahibi kişi ya da kurumlara bildirilmesi suretiyle ortaya çıkarılmasıdır (Near ve Miceli 2016, 108). Başka bir tanımda AODD, şirket çalışanlarının firmada kanuna aykırı uygulamalarla karşılaştıklarında bu uygulamalara fikren ve fiilen karşı çıkma davranışı (Bjorkelo ve diğerleri 2010, 371) olarak ifade edilmiştir. Literatürde benzer manalar taşıyan çok sayıda tanım bulunmakla birlikte, AODD kavramının bu tanımlardaki ortak özellikleri organizasyon içerisinde farklı açılardan olumsuz bir olayın (örneğin etik ya da yasal olmayan) gerçekleşmiş olması ve bu olayın orijinal adıyla “whistleblower” tarafından ortaya çıkarılmasıdır.

“Whistleblower”, ahlaki olmayan davranışın duyurulmasını sağlayan kişi olup organizasyonun çalışanlarından biridir. Bu kişiler genellikle güçlü bir inanca sahip, ahlaki gelişimleri üst düzeyde olan ve kendi çıkarlarından öte evrensel adalete önem veren bireylerdir (Hersh 2002, 248). Bu kişiler raporlama veya ifşa eylemini, ahlaki olmayan davranışın organizasyon içindeki veya dışındaki başka kişi veya kurumlara zarar vermemesi için yapmaktadır. Mağdur, bazen AODD işlemini gerçekleştiren kişi olabileceği gibi, organizasyon içindeki ve dışındaki kişiler ve hatta tüm toplum dahi olabilir. Ahlaki olmayan davranış hakkında bilgi sahibi olan kişi, sahip olduğu bilgiyi doğrudan kendisi kullanabileceği gibi, başka kişi ve kurumlara da aktararak olayın ortaya çıkarılmasını sağlayabilir. Buradan da anlaşılacağı üzere AODD; “içsel” ve “dışsal” olmak üzere ikiye ayrılmaktadır (Aktan 2006, 2).

İçsel AODD'de yolsuzluğu gözlemleyen birey, kendi kurumu içindeki kişilere ihbarda bulunmaktadır. Bu mekanizma ile kurum içi kontrol güçlendirilerek ahlaki olmayan bir uygulama dışarıya duyurulmadan, organizasyon içerisinde yok edilebilir. Ahlaki olmayan olayı ihbar eden kişi, bu sayede şirkete olan bağlılığına zarar getirici davranışta bulunmadan hatanın düzeltilmesi için kuruma bir şans vermiş olur. Ancak şayet yönetici ya da yetkili kişi ihbarda bulunan kişiyi ciddiye almaz, bireysel ve kurumsal çıkarları koruma adına çalışanı susturma veya işten çıkarma gibi olumsuz davranışlar gösterirse, dışsal AODD yolundan başka çözüm kalmayacaktır. Dışsal AODD, çalışanın işletme içinde karşılaştığı etik dışı olayı işletme dışındaki yetkili makamlara duyurması anlamına gelmektedir. İşletme dışından kasıt devlet, polis, yazılı veya görsel medya ya da adli makamlardır. Ancak bu yola içsel ihbar yönteminden sonuç alınamaması durumunda son çare olarak başvurulmalıdır (Çiğdem 2013, 98).

AODD kapsamına girebilecek eylemlere; şirketin varlıklarını çalmak, rüşvet vermek veya almak, muhasebe kayıtlarında hile yapmak, işletmeye ait önemli verileri kişisel menfaat sağlamak amacıyla işletme dışına çıkartmak, kara para aklamak, denetim konusunda ihmalkâr davranmak, etik ihlalini bildirmemek, kaynakları boşa harcamak, kişisel çıkarları için bulunduğu pozisyonu kullanmak, hediye almak vb. gibi durumlar örnek olarak verilebilir. Ayrıca sayılanlara ek olarak; üretilen mamullerde sağlığa zararlı maddeler kullanılmasına rağmen durumun gizlenmesi, yapılan ameliyatlarda normalin üzerinde ölüm olmasına rağmen konunun üzerine gidilmemesi, insan hakları ihlali, işyerinde işlenen ve gizli tutulmaya çalışılan suçlar, taciz, şiddet ve işyerindeki üretimin çevredeki doğal kaynakları kirlettiği, havaya zarar verdiği veya radyasyon içerdiğine ilişkin bilgilerin gizlenmesi daha geniş çerçevede konuya örnek olarak gösterilebilir (Uyar ve Yelgen 2015, 87).

AODD çeşitli çevreler için önem arz etmektedir. Örneğin bir etiksel direnç yöntemi olarak toplum için önemlidir. Ayrıca örgütler için bir iletişim metodu olarak, işletmeler için üretim problemlerinin yönetime bildirilmesinde, basın için anonim bir haber kaynağı olarak ve insani ilişkiler açısından ahlaki olmayan davranışı sergileyenlere karşı durabilmek adına oldukça önemlidir (Greenwood 2015, 490). Bu çalışmada, öğrenim süresince çeşitli muhasebe dersi almış işletme bölümü lisans öğrencilerinin bu denli önemli bir kavram hakkındaki

algıları anket yöntemiyle belirlenmeye çalışılmıştır. Çalışmanın ikinci kısmında konuya ilişkin literatür özetlenmiş ve sonrasında uygulama bulguları analiz edilerek yorumlanmıştır.

2. LİTERATÜR TARAMASI

AODD (whistleblowing) kavramı ile ilgili hem uluslararası hem de ulusal literatürde pek çok çalışmaya rastlanmaktadır. Bu çalışmalardan bazılarında AODD ile çalışanların demografik özellikleri, kültürel yapıları veya etik tutumları arasındaki ilişki incelenirken (Hwang ve diğerleri 2008; Taylor ve Curtis 2010; Liyanarachchi ve Adler 2010; Nayir ve Herzig 2012; Sayğan ve Bedük 2013), bazı çalışmalarda bu araştırmanın da örneklemini oluşturan muhasebe dersi alan öğrenciler açısından olaya bakılmış ve öğrencilerin etik tutumları ve etik eğitimi (Earley ve Kelly 2004; Cooper ve diğerleri 2008; O'Leary 2009; Utku 2009; Lang ve diğerleri 2010; Mohamed Saat ve diğerleri 2012; Martinov-Bennie ve Mladenovic 2015; Cameron ve O'Leary 2015) ve bu öğrencilerin AODD algısı ve kültürel yapıları veya demografik özellikleri arasındaki ilişki (Brody ve diğerleri 1998; Park ve diğerleri 2008; Dönmez ve Karausta 2011; Mustapha ve Siaw 2012; Fatoki 2013; Hacıhasanoğlu ve Karaca 2015) incelenmiştir. Literatürdeki bazı çalışmalara ilerleyen paragraflarda ayrıntılı olarak yer verilmiştir.

Hwang ve diğerleri (2008) çalışmalarında Tayvan'da faaliyet gösteren 439 muhasebecinin kültürel yapısı ve AODD niyeti arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Araştırma sonucunda yazarlar, ahlak algısının AODD'nı teşvik eden en önemli faktör olduğunu, öte yandan kişisel ilişkiler, tehdit veya mobbing ve medya korkusunun bu tür davranışların duyurulmasını engelleyen en önemli faktörler olduğunu tespit etmişlerdir. Bir diğer çalışma, Taylor ve Curtis (2010) tarafından 4 büyük denetim firmasında görev yapan denetçilere anket uygulayarak yapılmıştır. Araştırma sonucunda yazarlar, ankete katılan 120 denetçinin ahlaki durumu ile AODD niyeti arasında bir ilişki olduğu ve örgütte üst düzeylerde görev aldıkça bu tür davranışlara karşı denetçilerin daha tahammüllü olduklarını tespit etmişlerdir.

Benzer bir çalışmada Liyanarachchi ve Adler (2010), Avusturalya'daki 98 sertifikalı muhasebeciye çeşitli senaryolar sunmuş ve cinsiyet, yaş, AODD karşısında işletmeden gelebilecek mobbing, tehdit, vb. korkusu ile bu tür davranışların duyurulması niyeti

arasındaki ilişkiyi ölçmüşlerdir. Araştırma sonucunda; kariyerinin başındaki erkek katılımcıların kadın katılımcılardan biraz daha fazla ahlaki olmayan davranışı duyurma niyetine sahip oldukları, orta yaş gurubundaki katılımcıların kuruma karşı yapılan tehditten çok kendilerine direkt olarak yapılan tehdit karşısında AODD eğilimde olduklarını ve 45 yaş üzeri katılımcılardan kadın katılımcıların tehdit arttıkça ahlaki olmayan davranışı daha az duyurma eğilimde olduklarını, erkek katılımcıların ise tehdit artsa bile bu tür davranışı duyuruma eğilimde çok fazla azalış göstermedikleri görülmüştür.

Bir başka çalışmada Nayir ve Herzig (2012) 327 Türk yöneticinin değer yönelimi ve ahlaki olmayan davranışların işletme dışına ve isimsiz olarak duyurulması tercihleri arasındaki ilişkiyi ölçmüşlerdir. Araştırma sonucunda Nayir ve Herzig (2012), işletme dışına yapılan duyurular ile isimsiz duyurular arasında güçlü bir ilişki olduğunu, işletme dışına yapılan duyurularda isimsiz duyuru yapmanın tercih edildiğini, daha bireyci olan kişilerin kolektivist olan kişilere nazaran ahlaki olmayan davranışı işletme dışına ve isimsiz olarak daha çok duyurma eğiliminde olduklarını tespit etmişlerdir. Bir diğer çalışmada Sayğan ve Bedük (2013), 123 araştırma görevlisinin AODD eğilimi ile etik iklimi arasındaki ilişkiyi incelemişler ve araştırma sonucunda yardımsever etik iklim boyutu ile AODD niyeti arasında anlamlı bir ilişki olduğunu gözlemlemişlerdir.

Muhasebe dersi alan öğrenciler ve etik konusu ile ilgili literatürde bulunan çalışmalardan birinde Earley ve Kelly (2004), denetim dersi alan 21 muhasebe lisans öğrencisinin Enron skandalı ile ilgili bilgi verilmeden önce ve verildikten sonra sunulan senaryoya verdikleri yanıtı değerlendirmiş ve araştırma sonucunda derste sunulan etik eğitiminin öğrencilerin ahlaki muhakeme düzeylerini arttırdığı, ancak Enron skandalı gibi vaka analizlerinin derse olan ilgiyi arttırmak dışında ahlaki muhakeme üzerinde etkili olmadığını ortaya çıkarmışlardır. Benzer bir çalışmada Cooper ve diğerleri (2008), muhasebe öğrencilerinin etik eğitiminde etik konulu tiyatro oyununun etkilerini incelemişler ve araştırma sonucunda öğrencilerin bu tarz bir eğitim tekniğini olumlu karşıladıklarını belirlemişlerdir. Bir diğer çalışmada O'Leary (2009), etik eğitiminin muhasebe öğrencileri üzerindeki pozitif etkilerini araştırmış ve 155 öğrencinin 5 farklı senaryoya eğitim öncesi ve sonrası verdiği yanıtları değerlendirmiştir. Araştırma sonucunda O'leary (2009), etik eğitimi sonrası öğrencilerin

aynı senaryolara verdikleri yanıtlarda olumlu yönde fark olduğunu gözlemlemiştir.

Utku (2009) muhasebe dersi almış 50 işletme bölümü son sınıf öğrencisi üstünde yapmış olduğu çalışmada, cinsiyet ve etik olmayan davranışın yakalanma riski ile, öğrencilerin etik davranışları arasında bir ilişki olup olmadığını çeşitli senaryolar üzerinden değerlendirmiş ve yakalanma riski arttığında öğrencilerin etik davranışında bir fark olduğunu, ayrıca çeşitli senaryolara verilen yanıtların cinsiyete göre farklılaştığını tespit etmiştir. Lang ve diğerleri (2010) ise çalışmalarında 174 muhasebe öğrencisinin etik davranış algılarını incelemiş ve araştırma sonucunda öğrencilerin etik davranış algılarının verilen senaryodaki pozisyonları ve cinsiyetlerinden etkilenebileceğini ortaya çıkarmışlardır. Bir başka çalışmada Adams (2010), oyuna dayalı eğitimin muhasebe öğrencilerinin etik farkındalığını artırıp artırmayacağını incelemiştir.

Mohamed Saat ve diğerleri (2012) Malezya'da yapmış oldukları çalışmada, 6 farklı üniversiteden 113 muhasebe öğrencisinin etik yargılama kabiliyetlerini araştırmış ve 3 farklı zamanda yaptıkları testler sonucu muhasebe programının öğrencilerin etik yargılama kabiliyetlerini arttırdığını ortaya çıkarmışlardır. Benzer bir çalışmada Martinov-Bennie ve Mladenovic (2015), 193 muhasebe öğrencisi üzerinde yaptıkları anket ile etik eğitiminin, etik duyarlılığı ve yargısı üzerindeki etkilerini araştırmışlar ve araştırma sonucunda derslerde etik çerçevenin dersle bütünleşik olarak sunulmasının öğrencilerin etik duyarlılığı ve etik yargısı üzerinde olumlu yönde etkili olduğunu tespit etmişlerdir. Bir diğer çalışmada Cameron ve O'Leary (2015), denetim dersi alan muhasebe son sınıf öğrencileri üzerinde 6 farklı senaryo üzerinden inceleme yapmış ve araştırmada etik eğitimi öncesi ve sonrası öğrencilerin verdikleri yanıtları değerlendirmişlerdir. 37 Öğrenci üzerinde yapılan araştırma sonucunda, yasal/ahlaki senaryolarla ilgili yanıtlarda olumlu yönde fark olduğu, ancak sadece ahlakla ilgili senaryolara verilen eğitim öncesi ve sonrası yanıtlarda fark olmadığı ortaya çıkmıştır.

Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki olmayan davranışları duyurma algıları ile ilgili yapılan araştırmalardan biri Brody ve diğerleri (1998) tarafından yapılmış ve yazarlar 20 Amerikalı ve 19 Japon muhasebe öğrencisinin kültürel yapıları ile etik algıları arasında bir ilişki olup olmadığını araştırmışlardır. Brody ve diğerleri (1998)

çalışmalarında Hofstede'nin kültürel boyutlarından bireycilik, güç uzaklığı ve belirsizlikten kaçınma boyutlarını incelemişler ve çeşitli senaryolar ile yaptıkları testler sonucu özellikle bireycilik boyutu açısından Amerikalı ve Japon öğrencilerin AODD niyeti arasında anlamlı bir fark olduğunu tespit etmişlerdir. Bir başka çalışmada Park ve diğerleri (2008), çeşitli üniversitelerde sosyal bilimler bölümlerinde eğitim gören Güney Kore'de 284, İngiltere'de 245 ve Türkiye'de 230 üniversite öğrencisinin kültürel yönelim ve tutumları ile AODD'na bakış açıları arasındaki ilişkiyi ölçmüş ve öğrencilerin uyrukları ve kültürel yönelimleri açısından anlamlı farklar tespit etmişlerdir.

Bir diğer çalışmada Dönmez ve Karausta (2011) çeşitli senaryolar kullanarak Akdeniz Üniversitesi'ndeki 213 İİBF öğrencisinin hile algısı ile AODD tutumu arasında bir ilişki olup olmadığını araştırmışlardır. Araştırma sonucunda yazarlar, bu iki kavram arasında pozitif yönlü bir ilişki olduğunu, kadınların hileli davranışlara karşı daha duyarlı olduklarını ve öğrencilerin okudukları bölüm ile hile algısı ve duyurma eğilimleri arasında kısmi bir ilişki olduğunu tespit etmişlerdir. Bir başka çalışma Mustapha ve Siaw (2012) tarafından Malezya'da yapılmış ve yazarlar 105 son sınıf muhasebe öğrencisinin AODD algısı ile cinsiyet, akademik başarı, ırk ve ahlaki olmayan davranışın ciddiyet derecesi arasında bir ilişki olup olmadığını araştırmışlardır. Araştırma sonucunda yazarlar, ahlaki olmayan davranışın ciddiyet derecesi ile davranışın duyurulması algısı arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki olduğunu, diğer taraftan akademik başarı arttıkça AODD algısının azaldığını görmüşlerdir.

Benzer bir çalışmada Fatoki (2013), 219 muhasebe son sınıf öğrencisinin AODD niyeti ile cinsiyet, hilenin maddi değeri ve hakkında ihbarda bulunan kişi veya kurumca tehdit edilme veya mobbing korkusu arasında bir ilişki olup olmadığını ölçmüştür. Senaryolar kullanılarak oluşturulan çeşitli durumlara göre muhasebe öğrencilerinin yanıtları değerlendirilmiş ve araştırma sonucunda cinsiyet açısından anlamlı bir fark tespit edilmezken, hilenin maddi değeri arttığında AODD niyetinde artış, tehdit edilme veya mobbing arttığında ise bu tür bir davranışı duyurma niyetinde azalış olduğu gözlemlenmiştir. Hacıhasanoğlu ve Karaca (2015) tarafından yapılan araştırmada ise 288 İİBF ve 121 MYO öğrencisinin hile algısı, cinsiyet, bölüm, aile gelir düzeyi, fakülte/yüksekokul ve sınıfları ile AODD arasında bir ilişki olup olmadığı çeşitli senaryolarla araştırılmıştır. Araştırma sonucunda AODD ile öğrencilerin hile algısı, cinsiyeti ve

fakülte/yüksekokulda okuyor olmaları arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkarılmıştır.

Bu araştırmada lisans eğitimleri süresince genel muhasebe, şirketler muhasebesi, dönem sonu işlemleri, maliyet muhasebesi, denetim, finansal raporlama, vb. gibi çeşitli muhasebe dersleri alan işletme bölümü öğrencilerinin AODD algısı ile AODD niyeti arasında bir ilişki olup olmadığı çeşitli senaryolar kullanılarak incelenmiştir.

3. ARAŞTIRMA METODOLOJİSİ

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Ahlaki olmayan davranışlar sonucu ortaya çıkan zararlar sadece şirketleri veya şirket çalışanlarını değil, tüm toplumu etkileyebilmekte ve bu tür davranışlara son yıllarda giderek daha fazla rastlanmaktadır. Hem mikro hem de makro düzeyde çeşitli zararlara yol açan bu tür davranışları engellemek için kullanılan yöntemlerden biri de bu davranışların şirket çalışanları tarafından duyurulmasıdır. Bu araştırmanın amacı geleceğin muhasebecileri, denetçileri veya şirket yöneticileri olacak işletme bölümü öğrencilerinin çeşitli senaryolarla AODD niyetlerinin ölçülmesi ve bu niyeti etkileyen faktörlerin tespit edilmesidir. Bu konuda yapılan her araştırmanın, hem var olan durumun ortaya çıkarılması hem de ahlaki olmayan davranışların önlenmesi adına ileride yapılacak etik eğitimi çalışmalarına rehberlik sağlaması açısından oldukça önemli olduğu düşünülmektedir.

3.2. Araştırmanın Yöntemi ve Anketlerin Hazırlanması

Araştırmada veri edinme yöntemi olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Araştırmanın amacı doğrultusunda çeşitli ölçeklerden yararlanılarak bir anket formu oluşturulmuştur. Anket formunun ilk kısmında işletme bölümü öğrencilerine AODD algılarını ölçmek amacıyla Mustapha ve Siaw (2012) ve Fatoki (2013) tarafından yapılan çalışmalarda kullanılan ve 10 ifadeden oluşan AODD algı ölçeği yöneltmiştir.

Anket formunun ikinci kısmında öncelikle ayrıntılı bir senaryo sunulmuş ve katılımcılardan bu senaryodaki durum karşısındaki niyetlerini beş farklı seçenekle belirtmeleri istenmiştir. Ardından senaryoda belirli değişiklikler yapılarak katılımcıların aynı senaryoya yeni duruma göre ne şekilde yanıt verecekleri yine beş farklı seçenekle

değerlendirilmiştir. Anket formunda toplamda 5 senaryo yer almakta olup (Ek-1), senaryonun hazırlanmasında 2004 yılında ortaya çıkarılan Roche olayından yararlanılmıştır. Uluslararası bir ilaç şirketi olan Roche bir kanser ilacını küçük bir depoya 88.000 TL'ye faturalarken, aynı ilacı SSK'ya 230.000 TL'ye faturalamış ve devleti toplamda 8.200.000 TL zarara uğratmıştır. Roche yöneticilerinden biri olan Veysi Mungan'ın ahlaki olmayan bu durumu yetkililere duyurması ile olay ortaya çıkmış ve mahkemeye taşınmıştır (Bakar 2012, 45).

Anket formunda katılımcıların 5'li Likert Tipi bir ölçekle değerlendirme yapmaları istenmiştir. Ölçekte "1-Kesinlikle katılmıyorum", "2-Katılmıyorum", "3-Kararsızım", "4-Katılıyorum" ve "5-Kesinlikle katılıyorum" şeklinde kodlanmıştır. Anket formunun ilk iki kısmında toplamda 35 ifade, son kısmında ise katılımcıların demografik özelliklerini edinmeye yönelik 9 soru bulunmaktadır.

3.3. Araştırmanın Evreni ve Örnekleme

Araştırma evrenini, Ordu Üniversitesi Ünye İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi'nde İşletme Bölümü'ne kayıtlı öğrenciler oluşturmaktadır. 2016-2017 Eğitim öğretim yılında programa kayıtlı 865 öğrenci bulunmaktadır. Ancak anketler 25 Eylül 2016 – 15 Ekim 2016 tarihleri arasında uygulandığından, birinci sınıf işletme bölümü öğrencileri herhangi bir muhasebe eğitimi almamış olmaları gerekçesiyle evrene dâhil edilmemiş ve nihai evren büyüklüğü 610 olarak belirlenmiştir. Pilot çalışma amacıyla anketler öncelikle 65 öğrenci tarafından uygulanmış ve anket formu üzerinde gerekli değişiklikler yapılarak, anket son haline getirilmiştir. Ardından, online olarak hazırlanan anket formu öğrencilerin e-mail adreslerine gönderilmiş ve 254 öğrenciden geri dönüş sağlanmıştır.

Örnekleme alınacak öğrenci sayısının belirlenmesi için aşağıdaki formülde ana kütle büyüklüğü (N) 610, %95 güvenilirlik aralığında ($\alpha=0,05$) $t=1,96$ kabul edilebilir örnekleme hatası ile $d=0,05$, $p=0,50$ ve $q= 0,50$ değerleri kullanılarak hesaplama yapılmıştır (Baş 2010, 40; Çabuk ve Yücel 2012, 74).

$$n = N t^2 p q / d^2 (N-1) + t^2 p q$$

Sonuç olarak örnek büyüklüğü 217 olarak hesaplanmış, 254 katılımcıdan sağlanan geri dönüşün yeterli örneklem büyüklüğünü karşıladığı görülmüştür.

4. BULGULAR VE DEĞERLENDİRMELER

Bu araştırmada veriler SPSS 18.0 (Statistic Package for Social Science) ile analiz edilmiştir. Analizlere geçilmeden önce ölçeğin güvenilirlik analizi yapılmış, ardından tanımlayıcı istatistikler, faktör analizi ve doğrusal regresyon analizi ile veriler değerlendirilmiştir. Anket sonuçlarının geçerlilik ve güvenilirliğini test etmek için iç tutarlılık Cronbach's Alpha istatistiği kullanılmıştır. Araştırmada AODD algısı ölçeğinin güvenilirlik katsayısı 0,909 olarak hesaplanmıştır. Cronbach Alfa Güvenirlik Katsayısı $0,00 \leq \alpha < 0,40$ ise ölçek güvenilir değil, $0,40 \leq \alpha < 0,60$ ise ölçek düşük güvenilirlikte, $0,60 \leq \alpha < 0,80$ ise ölçek oldukça güvenilir ve $0,80 \leq \alpha < 1,00$ ise ölçek yüksek derecede güvenilir olarak kabul edilmektedir (Akgül ve Çevik 2003, 435-436). Buna göre AODD algısı ölçeğinin yüksek güvenilirlikte olduğu görülmüştür.

4.1. Tanımlayıcı İstatistikler

Tanımlayıcı istatistikler, özellikle anketlerin değerlendirilmesinde yaygın olarak kullanılmakta olup (Baş 2010, 111), merkezi eğilim ölçütleri, frekans analizleri, standart sapma, yüzde analizleri, vb. analizlerden oluşmaktadır (Akgül ve Çevik 2003, 61-67). Takip eden tablolarda analiz sonuçları verilmiştir.

Tablo 1. Demografik Özelliklere Göre Frekans Dağılımları (N=254)

<u>Yaş</u>	<u>F</u>	<u>%</u>	<u>Genel Akademik Ortalama</u>	<u>F</u>	<u>%</u>
19 ve altı	34	13,40	1-1,99	82	32,30
20-22	154	60,60	2-2,99	164	64,60
23-25	66	26,00	3-4	8	3,10
<u>Cinsiyet</u>	<u>F</u>	<u>%</u>	<u>Öğretim Sekli</u>	<u>F</u>	<u>%</u>
Kız	164	64,60	Normal Öğretim	140	55,10
Erkek	90	35,40	İkinci Öğretim	114	44,90
<u>Babanın Eğitim Düzeyi</u>	<u>F</u>	<u>%</u>	<u>Annenin Eğitim Düzeyi</u>	<u>F</u>	<u>%</u>
Okuma yazma bilmiyor	3	1,20	Okuma yazma bilmiyor	13	5,10
Okuma yazma biliyor	3	1,20	Okuma yazma biliyor	14	5,50
<i>İlkokul</i>	92	36,20	<i>İlkokul</i>	114	56,70

Ortaokul	66	26,00	Ortaokul	35	13,80
Lise	65	25,60	Lise	38	15,00
Üniversite	25	9,80	Üniversite	10	3,90
Ailenin Geliri	F	%	Sınıf	F	%
1.000 TL' den az	31	12,20	İkinci	83	32,70
1.000-2.000	104	40,90	Üçüncü	47	18,50
2.001-3.000	56	22,00	Dördüncü	114	44,90
3.001-5.000	49	19,30	Beş ve üstü	10	3,90
5.001-10.000	13	5,10	Ailenin İkamet Yeri	F	%
10.001 ve üstü	1	0,40	Köy	47	18,50
Toplam	254	100,00	İlçe	116	45,70
			İl Merkezi	91	35,80

Tablo 1'e göre araştırmaya katılan işletme bölümü öğrencilerinin çoğunluğu 20 yaş üzerinde olup, öğrenciler daha çok 20 ve 22 yaş aralığında (%60,60) toplanmaktadır. Genel akademik ortalamalara bakıldığında katılımcıların %64,960'ının 2-2,99 aralığında ortalamaya sahip oldukları görülmektedir. Katılımcıların %64,60'ı kız öğrencilerden, %35,40'ı ise erkek öğrencilerden oluşmaktadır. Katılımcıların %55,10'u normal öğretime kayıtlı olup, toplamda %48,80'i son sınıf öğrencisidir. Katılımcıların anne ve babalarının öğrenim düzeyleri incelendiğinde her iki grubun da çoğunlukla ilköğretim düzeyinde eğitime sahip oldukları tespit edilmiştir. Öğrencilerin aileleri çoğunlukla 1.000 – 2.000 TL düzeyinde aylık gelire sahip olup (%40,90), ikamet yerleri çoğunlukla ilçelerdir (%45,70).

Tablo 2. Ahlaki Olmayan Davranışların Duyurulması Algısının Ortalama ve Standart Sapma Değerleri (N=254)

Ahlaki Olmayan Davranışların Duyurulması Algısı	\bar{X}	σ
S-3-Bir muhasebeci veya şirket yöneticisi adayı olarak, etik değerlerin çok önemli olduğunu düşünürüm.	4,43	0,858
S-8-Ahlaki olmayan davranışların duyurulması yolsuzluk, hile ve kötü yönetimin azalmasında yardımcı olabilir.	4,08	1,018
S-4-Eğer gerçekten gerekliyse, ahlaki olmayan davranışı duyururum.	4,07	1,015

Muhasebe Dersi Alan Lisans Öğrencilerinin Ahlaki Olmayan Davranışların Duyurulmasına Yönelik Tutumları: Ordu Üniversitesi'nde Bir Uygulama

S-9-Ahlaki olmayan davranışların duyurulması etik davranışları teşvik eder.	3,95	1,010
S-10-Ahlaki olmayan davranışların duyurulması şirketin ciddi zarar görmesini engellemekte yardımcı olabilir.	3,89	1,004
S-6-Ahlaki olmayan davranışları duyuran kişi vatandaşlık sorumluluğuna sahiptir.	3,73	1,187
S-7-Ahlaki olmayan davranışları duyuran kişi toplumun çıkarlarını korur.	3,72	1,184
S-2-Ahlaki olmayan davranışların duyurulması ahlaki davranışları, etik uygulamaları ve profesyonelliği artırır.	3,59	1,275
S-5-İşyerinde ahlaki olmayan davranışların duyurulması, bir çalışanın görevini yapma yollarından biridir.	3,43	1,236
S-1-Ahlaki olmayan davranışları duyuran bir kişinin kahraman olduğunu düşünürüm.	3,19	1,361

2016/4
957

Çeşitli muhasebe dersleri almış olan işletme bölümü öğrencilerinin ahlaki olmayan davranışların duyurulması ile ilgili algıları Tablo 2'de verilmektedir. Tablo 2'deki ortalama değerlerine bakıldığında öğrencilerin geleceğin muhasebecileri veya şirket yöneticileri olarak etik değerlerin önemli olduğunu düşündükleri (4,43), ahlaki olmayan davranışların duyurulmasının yolsuzluk, hile ve kötü yönetimin azalmasında yardımcı olabileceğine inandıkları (4,08) ve ahlaki olmayan bir davranışla karşılaştıklarında gerekirse bu davranışı duyurabilecekleri (4,07) görülmektedir. Diğer taraftan öğrencilerin ahlaki olmayan davranışları duyuran kişinin bir kahraman olduğunu düşünmeleri konusunda genel olarak kararsız oldukları (3,19) görülmektedir.

Tablo 3. Senaryo Yanıtlarının Ortalama ve Standart Sapma Değerleri (N=254)

İfadeler		Senaryo 1	Senaryo 2	Senaryo 3	Senaryo 4	Senaryo 5
a) Ahlaki olmayan davranış ismimi vermeden devlet yetkililerine duyururum.	\bar{X}	3,29	3,33	3,42	3,31	3,39
	σ	1,431	1,412	1,434	1,420	1,420

b) Ahlaki olmayan davranışı kendi isimle devlet yetkililerine duyururum.	\bar{X}	3,50	3,43	3,24	3,26	3,39
	σ	1,263	1,304	1,473	1,366	1,319
c) Ahlaki olmayan davranışı kimseye duyurmam ve teklifi kabul ederim.	\bar{X}	1,36	1,46	1,43	1,52	1,45
	σ	0,740	1,892	0,811	0,870	0,762
d) Ahlaki olmayan davranışı kimseye duyurmam fakat işten ayrılırım.	\bar{X}	2,00	1,95	2,24	1,94	1,97
	σ	1,112	1,088	1,295	1,035	1,054
e) Ahlaki olmayan davranışı kimseye duyurmam, şirkette çalışmaya devam ederim fakat teklifi kabul etmem.	\bar{X}	1,87	1,82	1,80	1,92	1,91
	σ	1,132	1,077	1,066	1,130	1,114

Tablo 3'te katılımcıların 5 farklı senaryoya verdikleri yanıtların ortalamaları yer almaktadır. Buna göre muhasebe dersleri almış işletme bölümü öğrencilerinin senaryo-1 ve senaryo-2 için ahlaki olmayan davranışı kendi isimlerini vererek, senaryo-3 ve senaryo-4 için isim vermeden ve senaryo-5 için isim vererek ya da isim vermeden devlet yetkililerine duyurma niyetinde oldukları görülmüştür. Yine Tablo 3'te görüldüğü gibi öğrencilerin genel olarak ahlaki olmayan durum karşısında sessiz kalma veya bu davranışı sergileyen kişi/kişiler ile işbirliği yapma taraftarı olmadıkları tespit edilmiştir.

4.2. Faktör Analizi

Ölçeğin yapı geçerliğinin test etmek amacıyla faktör analizi yapılmıştır. Faktör analizi, bir veri setinin küçültülerek daha kolay analiz edilebilir ve kolay açıklanabilir hale getirilmesi için birçok değişkenin bir kaç başlık altında toplanması olarak tanımlanmaktadır (Akgül ve Çevik 2003, 417). Ankette yer alan AODD Algısı ölçeği faktör analizine tabi tutulmuş ve yapılan ilk analizde KMO değeri 0,893 ve Barlett Testi 1498,08 ($p < 0,05$) olduğundan ölçeğin faktör analizi için elverişli görülmüştür. KMO değeri; 0,500'den düşük ise veri seti faktör analizi yapmak için elverişli değil, 0,500-0,599 arasında ise zayıf, 0,600-0,699 arasında ise orta, 0,700-0,799 arasında ise iyi, 0,800-0,899 arasında ise çok iyi ve 0,90'dan büyük ise mükemmel düzeyde elverişli demektir (Alpar 2013, 294). Analiz sonucunda iki faktörün ortaya çıktığı, toplam varyans açıklama değerinin %66,707 olduğu ve ölçekteki değişkenlere ait bütün ters görüntü korelasyon matrisi diyagonal değerlerinin ve varyans değerlerinin 0,5'in üzerinde olduğu

görülmüştür. Faktör analizi sonucu elde edilen faktörler ve bu faktörlere ait ifadeler Tablo 4'te verilmiştir.

Tablo 4. Faktör Analizi Sonuçları

Faktörler	“Whistleblower” Algısı	“Whistleblowing” Algısı
İfadeler	1, 2, 5, 6, 7	3, 4, 8, 9, 10

Tablo 4'te görüldüğü gibi AODD Algısı ölçeği iki faktöre ayrılmıştır. Faktörlerden ilkinin öğrencilerin daha çok ahlaki olmayan durumu duyuran kişi yani “whistleblower” in kişilik özelliklerine yönelik algıları ile ilgili olduğu, öte yandan ikinci faktörün daha çok AODD yani “whistleblowing” kavramına yönelik değerler algısı ile ilişkili olduğu görülmüştür.

4.3. Doğrusal Regresyon Analizi

Doğrusal regresyon analizi bağımlı bir değişken ile bağımsız bir ya da birden fazla değişken arasındaki ilişkinin ölçülmesi olarak tanımlanmaktadır (Gujarati ve Porter 1999: 21). Araştırmada öncelikle Pearson Korelasyon Analizi yapılmış ve bu analiz sonucunda aralarında korelasyon bulunan ifadeler için tek tek doğrusal regresyon analizi uygulanmıştır. Öğrencilerin AODD niyetlerini gösteren senaryolara ait seçenekler bağımlı değişken olarak kabul edilmiş, faktör analizi ile elde edilen ve AODD Algısı ölçeğinin faktörlerini oluşturan “whistleblower” ve “whistleblowing” algısı faktörleri ise bağımsız değişken olarak kabul edilmiştir. Bu doğrultuda belirlenen araştırma hipotezleri aşağıdaki gibidir:

H₁ : “Whistleblower” Algısı ve Senaryo-1 arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₂ : “Whistleblower” Algısı ve Senaryo-2 arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₃ : “Whistleblower” Algısı ve Senaryo-3 arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₄ : “Whistleblower” Algısı ve Senaryo-4 arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₅ : “Whistleblower” Algısı ve Senaryo-5 arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₆ : “Whistleblowing” Algısı ve Senaryo-1 arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₇ : “Whistleblowing” Algısı ve Senaryo-2 arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₈ : “Whistleblowing” Algısı ve Senaryo-3 arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₉ : “Whistleblowing” Algısı ve Senaryo-4 arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₁₀ : “Whistleblowing” Algısı ve Senaryo-5 arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Bu aşamada senaryo-1 kısaca ahlaki olmayan bir durumun duyurulup duyurulmayacağını, senaryo-2 böyle bir durum karşısında sessiz kalınması halinde terfi alınacağını, senaryo-3 sessiz kalınmaması halinde ciddi bir tehdidin söz konusu olduğunu, senaryo-4 ahlaki olmayan durumunun küçük bir meblağla ilgili olduğunu ve senaryo-5 bu durumun yakın gelecekte ortaya çıkma riski olduğunu ifade etmektedir. Senaryolar ile “Whistleblower” ve “Whistleblowing” algısı arasındaki ilişkiye ait hipotezlerin doğrusal regresyon analiz sonuçları Tablo 5’ te sunulmuştur.

Tablo 5’te görüldüğü gibi ahlaki olmayan davranışı duyuran kişiye yönelik algı ile AODD algısının, AODD niyeti üzerindeki etki düzeyi farklıdır. Analiz sonucunda AODD algısı (“Whistleblowing” algısı) ile hemen hemen bütün senaryolar ve senaryolara ilişkin seçenekler arasında anlamlı bir ilişki tespit edilmiştir. Diğer taraftan, ahlaki olmayan davranışı duyuran kişiye yönelik algı (“Whistleblower” Algısı) ile AODD niyeti arasında, senaryolara verilen yanıtlar göz önünde bulundurulduğunda daha az sayıda seçenek için anlamlı ilişki olduğu tespit edilmiştir.

Bu sonuç, Brody ve diğerleri (1998) ve Park ve diğerleri (2008) tarafından yapılan çalışmalarla örtüşmektedir. Brody ve diğerleri (1998) yaptıkları çalışmada özellikle bireycilik boyutu açısından Amerikalı ve Japon öğrencilerin AODD niyeti arasında anlamlı bir fark olduğunu tespit etmişlerdir. Benzer bir çalışmada Park ve diğerleri (2008), Güney Kore, İngiltere ve Türkiye’deki çeşitli üniversitelerde sosyal bilimler bölümlerinde eğitim gören üniversite öğrencilerinin uyrukları ve kültürel yönelimleri ile AODD’na bakış açıları arasında anlamlı farklar tespit etmişlerdir. Bireycilikte kişi kendi çıkarlarını ve

belki çekirdek ailesinin çıkarlarını gözetirken, kolektivismde kişiler genellikle geniş bir aile veya grup içinde büyür ve bu grupta bireyler birbirleriyle yakın ilişki içerisinde olup aynı görüş ve değerlere sahip olurlar. Venezuela, Türkiye, İran, Hindistan, vb. ülkelerde bireycilik düşük kolektivism yüksek iken, Kanada, Avustralya, İsveç, ABD gibi ülkelerde bireycilik indeksi yüksektir (Hofstede 1983, 79).

Tablo 5. AODD Algısı ve AODD Niyeti Doğrusal Regresyon Analizi Sonuçları

Değişkenler	Standartlaştırılmamış Katsayılar		t Değeri	R ²	F Değeri	P Değeri
	Beta	Std. Hata				
Senaryo-1/b ve “Whistleblower” Algısı	0,204	0,079	2,603	0,026	6,774	0,010
Senaryo-1/d ve “Whistleblower” Algısı	-0,142	0,069	-2,048	0,016	4,196	0,042
Senaryo-1/e ve “Whistleblower” Algısı	-0,317	0,068	-4,627	0,078	21,412	0,000
Senaryo-2/b ve “Whistleblower” Algısı	0,165	0,081	2,030	0,016	4,121	0,043
Senaryo-2/e ve “Whistleblower” Algısı	-0,188	0,067	-2,809	0,030	7,889	0,005
Senaryo-4/e ve “Whistleblower” Algısı	-0,180	0,070	-2,557	0,025	6,537	0,011
Senaryo-5/e ve “Whistleblower” Algısı	-0,149	0,070	-2,142	0,018	4,587	0,033

Senaryo-1/b ve "Whistleblowing" Algısı	0,210	0,078	2,677	0,028	7,164	0,008
Senaryo-1/c ve "Whistleblowing" Algısı	-0,222	0,044	-5,005	0,090	25,050	0,000
Senaryo-1/d ve "Whistleblowing" Algısı	-0,234	0,068	-3,423	0,044	11,720	0,001
Senaryo-1/e ve "Whistleblowing" Algısı	-0,206	0,070	-2,943	0,033	8,663	0,004
Senaryo-2/b ve "Whistleblowing" Algısı	0,242	0,081	3,005	0,035	9,028	0,003
Senaryo-2/c ve "Whistleblowing" Algısı	-0,214	0,055	-3,925	0,058	15,407	0,000
Senaryo-2/d ve "Whistleblowing" Algısı	-0,239	0,067	-3,577	0,048	12,796	0,000
Senaryo-2/e ve "Whistleblowing" Algısı	-0,179	0,067	-2,679	0,028	7,179	0,008
Senaryo-3/c ve "Whistleblowing" Algısı	-0,267	0,048	-5,539	0,109	30,679	0,000
Senaryo-3/d ve "Whistleblowing" Algısı	-0,268	0,080	-3,359	0,043	11,280	0,001
Senaryo-3/e ve "Whistleblowing" Algısı	-0,233	0,066	-3,552	0,048	12,620	0,000
Senaryo-4/c ve "Whistleblowing" Algısı	-0,213	0,053	-4,013	0,060	16,107	0,000
Senaryo-4/d ve "Whistleblowing" Algısı	-0,214	0,064	-3,360	0,043	11,289	0,001
Senaryo-4/e ve "Whistleblowing" Algısı	-0,169	0,070	-2,394	0,022	5,732	0,017

Muhasebe Dersi Alan Lisans Öğrencilerinin Ahlaki Olmayan Davranışların
Duyurulmasına Yönelik Tutumları: Ordu Üniversitesi'nde Bir Uygulama

Senaryo-5/b ve "Whistleblowing" Algısı	0,187	0,082	2,269	0,020	5,146	0,024
Senaryo-5/c ve "Whistleblowing" Algısı	-0,250	0,045	-5,524	0,108	30,516	0,000
Senaryo-5/d ve "Whistleblowing" Algısı	-0,230	0,065	-3,557	0,048	12,653	0,000
Senaryo-5/e ve "Whistleblowing" Algısı	-0,203	0,069	-2,949	0,033	8,696	0,003

Literatürde yapılan pek çok çalışmada bireyci olan kişilerin rekabetçi, benmerkezci, bağımsız, başarı odaklı (Özbek 2010, 24), daha zayıf örgütsel bağlılığa sahip ve kolektivist olanlara nazaran AODD niyetine daha eğilimli oldukları görülmektedir (Nayir ve Herzig 2012, 201). Bu çalışmada işletme öğrencilerinin "whistleblowing" algısı ile AODD niyetleri arasında daha çok anlamlı ilişki bulunurken, "whistleblower" algısının daha az etkili olması, Hofstede (1983) tarafından yapılan çalışma ile de örtüşmektedir. Daha kolektivist olan Türk toplumunda ahlaki olmayan durumun duyurulmasına her ne kadar olumlu bakılsa da bu durumu duyuran kişiye karşı algının genel olarak "ispiyonculuk" olarak görülmesi (Özler ve diğerleri 2010, 185) araştırma sonucunda elde edilen bulgular için açıklayıcı olabilir. Sonuç olarak "Whistleblower" algısı ile ilgili hipotezlerin çoğunlukla reddedildiği, "Whistleblowing" algısı ile ilgili hipotezlerin ise çoğunlukla kabul edildiği söylenebilir.

Tablo 5'teki sonuçlar daha ayrıntılı incelendiğinde, örneğin Senaryo-1/b ve "Whistleblower" Algısı arasındaki anlamlı ilişki, "Whistleblower" Algısındaki 1 birimlik artışın, Senaryo-1/b seçeneğinde, yani Ek-1'de yer alan Senaryo-1'e öğrencilerin "ahlaki olmayan davranışı kendi isimle devlet yetkililerine duyururum" seçeneğine verdikleri yanıtta 0,204'lük artışa neden olduğunu göstermektedir. Bu sonuç oldukça anlamlıdır. Zira ahlaki olmayan davranışı duyuran kişiyi bir kahraman olarak gören birinin bu davranışı kendi ismini vererek devlet yetkililerine duyurmakta daha istekli olması beklenen bir sonuçtur.

Aynı şekilde Senaryo-1/e ve "Whistleblower" Algısı arasındaki ilişki incelendiğinde, "ahlaki olmayan davranışları duyuran kişi vatandaşlık sorumluluğuna sahiptir" düşüncesine haiz olan bir kişinin

“ahlaki olmayan davranışı kimseye duyurmam, şirkette çalışmaya devam ederim fakat teklifi kabul etmem” seçeneğine negatif yönlü yanıt vermesi (-0,317) tahmin edilen bir sonuçtur.

“Whistleblowing” algısı ve AODD niyeti arasındaki ilişkiye senaryolara verilen yanıtlar aracılığıyla ayrıntılı şekilde bakıldığında, benzer sonuçlara ulaşılmaktadır. Örneğin, senaryo-1, senaryo-2 ve senaryo-5’te “ahlaki olmayan davranışı kendi ismimle devlet yetkililerine duyururum” şeklindeki “b” seçeneğine verilen yanıtların pozitif yönlü olduğu görülmektedir. Buradan “whistleblowing” algısındaki 1 birimlik artışın bu senaryolardaki “b” seçeneğine verilen yanıtlarda sırasıyla 0,210 / 0,242 ve 0,187’lik artışa neden olduğu anlaşılmaktadır. “Bir muhasebeci veya şirket yöneticisi aday olarak, etik değerlerin çok önemli olduğunu düşünürüm” ifadesine daha çok “katılıyorum” yönünde yanıt veren kişilerin ahlaki olmayan davranışı kendi isimleri ile devlet yetkililerine duyurması beklenen bir sonuçtur.

Diğer taraftan senaryo-3 ve senaryo-4 ile ilgili olarak AODD algısına ait hiç bir faktör ile AODD niyeti arasında anlamlı bir ilişki olmadığı gözlerden kaçmamalıdır. Senaryo-3’te ahlaki olmayan durumu duyuran kişiye (whistleblower) karşı açık bir tehdit söz konusudur. Tehdit söz konusu olduğunda bu kişinin geri çekilmesi, özellikle kendi ismini vermek istememesi beklenen bir bulgudur. Bu bulgu, Hwang ve diğerleri (2008), Liyanarachchi ve Adler (2010) ve Fatoki (2013) tarafından yapılan çalışma ile de örtüşmektedir. Örneğin Liyanarachchi ve Adler (2010), çalışmalarında 45 yaş üzeri kadın katılımcıların tehdit arttıkça ahlaki olmayan davranışı daha az duyurma eğilimde olduklarını tespit etmişlerdir.

Öte yandan “ahlaki olmayan davranışı ismimi vermeden devlet yetkililerine duyururum” seçeneğinin hiçbir senaryo için anlamlı bulunmaması şartıcı bir sonuçtur. Bir sonuç Nayir ve Herzig (2012) tarafından yapılan çalışma ile örtüşmemektedir. Nayir ve Herzig (2012) araştırmalarında işletme dışına yapılan duyurularda isimsiz duyuru yapmanın tercih edildiğini, daha bireyci olan kişilerin kolektivist olan kişilere nazaran daha çok isimsiz duyurma eğiliminde olduklarını tespit etmişlerdir. Ancak yine Türk toplumunun kolektivist olduğu düşünüldüğünde (Hofstede 1983, 79) “ahlaki olmayan davranışı ismimi vermeden devlet yetkililerine duyururum” seçeneğinin hiçbir senaryo için anlamlı bulunmaması mantıklı bir sonuç olarak kabul edilebilir. Bu sonucun bir diğer nedeni ise, bir duyurunun “whistleblowing” olarak

kabul edilebilmesi için öncelikle şirket içindeki yetkililere duyurulmasının gerekli olmasıdır. Şirketteki yetkililerden olumlu dönüş alınmazsa, yani ancak içsel AODD işlev görmezse, dışsal AODD'ye başvurulabilir. Bu durumda şirket yetkilileri potansiyel “whistleblower”ı kolaylıkla tespit edebileceğinden, ahlaki olmayan davranışı isim vermeden devlet yetkililerine duyurmak anlamsız görülebilir.

Senaryo-4'te ise maddi olarak devlete verilen zararın ufak bir meblağ olması söz konusudur. Ahlaki olmayan durumun neden olduğu maddi zarar az olduğunda, katılımcılar bu durumu devlet yetkililerine duyurmayı daha az tercih etmektedirler. Bu sonuç Mustapha ve Siaw (2012) ve Fatoki (2013) tarafından bulunan sonuçlarla örtüşmektedir.

Son olarak bir başka örnekte, doğrusal regresyon analizi sonucu bütün senaryolardaki “ahlaki olmayan davranışı kimseye duyurmam ve teklifi kabul ederim” yani “c” seçeneği ile “whistleblowing” algısı faktörü arasında negatif yönlü anlamlı ilişki olduğu görülmüştür. Örneğin, “whistleblowing” algısı 1 birim arttığında senaryo-3/c seçeneğine verilen yanıtlarda -0,267'lik azalış olduğu tespit edilmiştir. Bu sonuç beklenen ve mantıklı bir sonuçtur. AODD algısı arttıkça bu tür bir davranışı kabul etme, hatta bu davranışa ortak olma eğiliminin azalması gayet normaldir.

Araştırma sonuçları “whistleblower algısı” açısından değerlendirildiğinde H₁ hipotezinin çoğunlukla kabul edildiği; H₂, H₄ ve H₅ hipotezlerinin çoğunlukla reddedildiği; H₃ hipotezinin ise tamamen reddedildiği görülmüştür. “Whistleblowing algısı” açısından sonuçlara bakıldığında ise, H₆, H₇, H₈, H₉ ve H₁₀ hipotezlerinin çoğunlukla kabul edildiği tespit edilmiştir.

5. SONUÇ ve ÖNERİLER

Bu çalışmada işletme bölümü öğrencilerinin AODD niyetleri ile AODD algıları arasında bir ilişki olup olmadığı araştırılmıştır. Çalışmada faktör analizi sonucu AODD algısı ölçeğinin “whistleblowing algısı” ve “whistleblower algısı” olmak üzere iki faktöre ayrıldığı görülmüş ve her bir faktör ile senaryolar ve senaryolara ait seçenekler arasındaki ilişki doğrusal regresyon analizi ile incelenmiştir.

Araştırma sonucunda, “whistleblower algısı” ile AODD niyeti arasında hemen hemen bütün senaryolara ait seçenekler açısından anlamlı bir ilişki olmadığı görülmüştür. Bu bulgu, işletme bölümü öğrencilerinin ahlaki olmayan durumu duyuran kişi ile ilgili algılarının henüz ahlaki olmayan durumu duyurma niyetini etkileyecek düzeyde olmadığını göstermiştir. Diğer taraftan bir diğer faktör olan “whistleblowing algısı” için araştırmada elde edilen bulgular, senaryoların çoğunda öğrencilerin “whistleblowing algısı” ile AODD niyetleri arasında anlamlı bir ilişki olduğunu göstermiştir.

İleride yapılacak çalışmalarda muhasebe meslek mensupları, şirket yöneticileri veya daha geniş öğrenci grupları üzerinde aynı analiz tekrarlanabilir. Buna ek olarak etik eğitimi öncesi ve sonrası muhasebe dersi alan öğrencilerin AODD niyetinin değişip değişmediği sorgulanabilir.

KAYNAKÇA

- Adams, B. L. 2010. “Using Game-Based Learning to Raise the Ethical Awareness of Accounting Students”, *Business Education Innovation Journal*, 2(2).
- Akgül, A. ve O. Çevik. 2003. *İstatistiksel Analiz Teknikleri, SPSS’te İşletme Yönetimi Uygulamaları*, 1. Basım, Emek Ofset, Ankara.
- Aktan, C. 2006. “Organizasyonlarda Yanlış Uygulamalara Karşı Bir Sivil Erdem, Ahlaki Tepki ve Vicdani Ret Davranışı: Whistleblowing”, *Mercek Dergisi*, (Ekim).
- Alpar, R. 2013. *Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistiksel Yöntemler*, 4. Baskı, Detay Yayıncılık, Ankara.
- Aydın, U. 2003. “İş Hukuku Açısından İşçinin Bilgi Uçurması (Whistleblowing)”, *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(2).
- Bakar, Ş. 2012. “Çalışanların, İş Yerlerinde Karşılaştıkları Etik Olmayan Durumları Raporlama Eğilimleri ve Bir Uygulama”, *Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi*.
- Baş, T. 2010. *Anket, Seçkin*, Ankara.

- Başol, O. ve I. Karatuna. 2015. "Örgütlerde Olumsuz Durumların İfşa Edilmesi ve Örgütsel İletişim İlişkisi", Marmara Üniversitesi İ.İ.B. Dergisi, 37(2).
- Bjorkelo, B., S. Einarsen ve S. B. Matthiesen. 2010. "Predicting Proactive Behaviour At Work: Exploring The Role of Personality As An Antecedent Of Whistleblowing Behaviour", Journal of Occupational and Organizational Psychology, 83.
- Cameron, R. A. ve C. O'Leary. 2015. "Improving Ethical Attitudes or Simply Teaching Ethical Codes? The Reality of Accounting Ethics Education", Accounting Education, 24(4).
- Cooper, B. J., P. Leung, S. Dellaportas, B. Jackling ve G. Wong. 2008. "Ethics Education for Accounting Students - A Toolkit Approach", Accounting Education, 17(4).
- Çabuk, A. ve E. Yücel. 2012. "Adli Muhasebecilik Mesleğinin Türkiye'deki Gelişme Potansiyeline Yönelik Bir Araştırma", Muhasebe ve Finansman Dergisi, Ekim.
- Çiğdem, S. 2013. "Büro Yönetiminde Whistleblowing ve Etik İlişkisi", Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (Büro Yönetimi Özel Sayı).
- Demiral, N. 2008. "Blowing the Whistle in a Hospital", Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi, 7(26).
- Demirtaş, Ö. 2014. "İşyerlerinde Olumsuz Durumları İfşa Etmenin Etik İklim Üzerindeki Etkisi: Yıldırma Algısının Moderatör Rolü", İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, 43(1).
- Dönmez, A. ve T. Karausta. 2011. "Çalışanların Mesleki Hile Algısı ve İhbar Hattı Kullanarak Rapor Etme Eğilimleri Üzerine Akdeniz Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesinde Yapılan Bir Araştırma", Mali Çözüm, (Mart-Nisan).
- Earley, C. E. ve P. T. Kelly. 2004. "A Note on Ethics Educational Interventions in An Undergraduate Auditing Course: Is There an "Enron Effect?\"", Accounting Education, 19(1).
- Fatoki, O. 2013. "Internal Whistleblowing Intentions of Accounting Students in South Africa: The Impact of Fear of Retaliation, Materiality and Gender", J Soc Sci, 37(1).

- Greenwood, C. A. 2015. "Review Whistleblowing in the Fortune 1000: What Practitioners Told Us About Wrongdoing in Corporations in A Pilot Study", *Public Relations Review*, 41.
- Gujarati, D. N. ve D. C. Porter. 1999. *Essentials of Econometrics*, 4. Basım, McGraw-Hill Irwin, New York.
- Hacıhasanoğlu, T., ve N. Karaca. 2015. "Potansiyel Muhasebe Meslek Mensuplarının Hile Algısı Üzerine Bozok Üniversitesi'nde Yapılan Bir Araştırma", *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(1).
- Hersh, M. A. 2002. "Whistleblowers - Heroes or Traitors?: Individual And Collective Responsibility for Ethical Behaviour", *Annual Reviews in Control*, 26.
- Hofstede, G. 1983. "The Cultural Relativity of Organizational Practices and Theories", *Journal of International Business Studies*, 14(2).
- Hwang, D., B. Staley, Y. Te Chen ve J. S. Lan. 2008. "Confucian Culture and Whistle-blowing by Professional Accountants: An Exploratory Study", *Managerial Auditing Journal*, 23(5).
- Lang, T. K., D. Hall ve R. C. Jones. 2010. "Accounting Student Perceptions of Ethical Behavior: Insight into Future Accounting Professionals", *Academy of Educational Leadership Journal*, 14(2).
- Liyanarachchi, G. A. ve R. Adler. 2011. "Accountants' Whistle-Blowing Intentions: The Impact of Retaliation, Age, and Gender", *Australian Accounting Review*, 21(2).
- Martinov-Bennie, N. ve R. Mladenovic. 2015. "Investigation of the Impact of an Ethical Framework and an Integrated Ethics Education on Accounting Students' Ethical Sensitivity and Judgment", *Journal of Business Ethics*, 127(1).
- Mercan, N., A. Altınay ve Y. Aksanyar. 2012. "Whistleblowing Bilgi İfşası, İhbar ve Yolsuzlukla Mücadelede İç Denetimin Değişen ve Gelişen Rolü", *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 4(2).
- Mohamed Saat, M., S. Porter ve G. Woodbine. 2012. "A Longitudinal Study of Accounting Students' Ethical Judgement Making Ability", *Accounting Education*, 21(3).

- Mustapha, M., ve L. S. Siaw. 2012. "Will Final Year Accountancy Students Whistle blow? A Malaysian Case", *International J. of Trade, Economics and Finance*, 3(5).
- Nayir, D. Z., ve C. Herzig. 2012. "Value Orientations as Determinants of Preference for External and Anonymous Whistleblowing", *Journal of Business Ethics*, 107(2).
- Near, J. P. ve M. P. Miceli. 2016. "After the Wrongdoing: What Managers Should Know about Whistleblowing", *Business Horizons*, 59.
- O'Leary, C. 2009. "An Empirical Analysis of the Positive Impact of Ethics Teaching on Accounting Students", *Accounting Education*, 18(4/5).
- Özbek, M. F. 2010. "Yatay Ve Dikey Bireycilik & Kolektivizm İle Para Etiği İlişkisi: Türk Ve Kırgız Üniversite Öğrencileri Üzerinde Karşılaştırmalı Bir Araştırma", *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 10(3).
- Özler, D. E., M. D. Şahin ve C. G. Atalay. 2010. "Teorik Bir Çerçeve de Whistleblowing-Etik Anlayışı", *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(2).
- Park, H., J. Blenkinsopp, M. K. Oktem ve U. Omurgonulsen. 200). "Cultural Orientation and Attitudes Toward Different Forms of Whistleblowing: A Comparison of South Korea, Turkey, and the UK", *Journal of Business Ethics*, 82(4).
- Sayğan, S. ve A. Bedük. 2013. "Ahlaki Olmayan Davranışların Duyurulması (Whistleblowing) ve Etik İklimi İlişkisi Üzerine Bir Uygulama", *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 28(1).
- Taylor, E. Z. ve M. B. Curtis. 2010. "An Examination of the Layers of Workplace Influences in Ethical Judgments: Whistleblowing Likelihood and Perseverance in Public Accounting", *Journal of Business Ethics*, 93.
- Taş, F. ve Ö. L. Antalyalı. 2015. "Kamu Hastanelerinde ve Özel Hastanelerde Çalışan Hemşirelerin İzharçılık (Whistleblowing) Tutumları", *Makü İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(3).

Yrd. Doç. Dr. Hakan YAZARKAN - Arş. Gör. Dr. Züleyha YILMAZ

Utku, B. D. 2009. “Etik Davranışlar: Muhasebe Meslek Mensubu Olmaya Aday İİBF Öğrencileri Üzerinde Bir Araştırma”, *World of Accounting Science*, 11(4).

Uyar, S. ve Yelgen, E. 2015. “Bilgi İfşası (Whistleblowing) ve Denetim”, *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 13(1).

2016/4

970

EK-1: Çalışma Kapsamında Kullanılan Senaryolar

Senaryo-1

Üniversiteden yeni mezun oldunuz ve 9 ay önce dünyaca ünlü bir ilaç şirketinde muhasebe asistanı olarak ilk işinize başladınız. Göreviniz, diğer muhasebe çalışanları tarafından hazırlanan muhasebe kayıtlarını kontrol etmek ve kayıtlarla ilgili bütün belgeleri bir araya getirerek arşivlemek. Bu şekilde oluşturduğunuz evrakları muhasebe müdürünüzün onayına sunmaktasınız. Muhasebe müdürünüzün de onayının ardından bütün evraklar bağımsız denetçi tarafından denetlenmek üzere şirketinizin arşiv bölümünde saklanmaktadır. Ancak işe başladığınız 6. ayda bazı ilaçların satışı ile ilgili faturaların gerçek durumu yansıtmadığını fark ettiniz. Fatura mutabakatlarınızda şirketinizin bir kanser ilacını küçük bir ilaç deposuna 100.000 TL olarak fatura ederken, aynı miktar ve aynı türdeki ilacı SGK'ya (Sosyal Güvenlik Kurumu) 300.000 TL olarak fatura ettiğini tespit ettiniz. Arşivdeki geçmiş yıl dosyalarına baktığınızda bu şekilde yapılmış pek çok hileli fatura ile karşılaştınız ve şirketinizin devleti aynı yöntemle pek çok kez yüksek meblağlarda zarara uğrattığını fark ettiniz. İlk olarak bu konuyu muhasebe müdürünüze açtınız ve muhasebe müdürünüz şirket yöneticisi ile bir görüşme ayarladı. Sadece üçünüzün bulunduğu görüşmede şirket yöneticisi ve muhasebe müdürünün bu durumdan haberdar olduğunu fark ettiniz. Dahası şirket yöneticisi bu şekilde yapılan her satış işleminden elde ettikleri farkı, kendisi, muhasebe müdürü ve bağımsız denetçinin aralarında paylaştığını, eğer bu konudan kimseye bahsetmezseniz sizi de bu grubun içine alarak her satış işleminden size de pay vereceklerini ifade etti. Ayrıca bağımsız denetçi de bu olayın bir parçası olduğu için bu durumun fark edilmesinin imkânsız olduğunu ve siz de kimseye bahsetmezseniz bu durumun sadece kendi aranızda kalacağını vurguladı. Böyle bir durumda davranışınız ne olur?

Senaryo 2

(Senaryo 1'deki diğer her şey aynı kalmakla birlikte) Şirket yöneticisi size hileli satış işleminden dolayı herhangi bir pay vermeyi vaat etmemekte, ancak sessiz kalırsanız sizi terfi edeceğini ve maaşınızın şu anki maaşınızdan 5 kat fazla olacağını ifade etmektedir. Böyle bir durumda tutumunuz ne olur?

Senaryo 3

(Senaryo 1'deki diğer her şey aynı kalmakla birlikte) Şirket yöneticisi size hileli satış işleminden dolayı herhangi bir pay vermeyi vaat etmemekte, sessiz kalmanızı aksi halde işten kovulacağınızı ve aileniz ya da sizin zarar görebileceğinizi ifade etmektedir. Böyle bir durumda tutumunuz ne olur?

Senaryo 4

(Senaryo 1'deki diğer her şey aynı kalmakla birlikte) İlacın SGK'ya kesilen faturadaki bedeli 300.000 TL yerine 100.500 TL'dir. Bu durumda devletin zararı oldukça küçük bir meblağdır. Böyle bir durumda tutumunuz ne olur?

Senaryo 5

(Senaryo 1'deki diğer her şey aynı kalmakla birlikte) Bağımsız denetçinin 3 yıl sonra değişme ihtimali vardır. 3 Yıl sonra hilenin ortaya çıkma olasılığı bulunmaktadır. Böyle bir durumda tutumunuz ne olur?