

MUHASEBECİLERİN DEMOGRAFİK ÖZELLİKLERİNİN DAHİLİ WHISTLEBLOWING NİYETİ İLE İLİŞKİSİ

THE RELATIONSHIP OF ACCOUNTANTS' DEMOGRAPHIC CHARACTERISTICS WITH INTERNAL WHISTLEBLOWING INTENTION

Ali ERDOĞAN^{a*}, Tansel HACİHASANOĞLU^b

^{a*} Sorumlu Yazar, Doktora Öğrencisi., Yozgat Bozok Üniversitesi, aliyerdo@hotmail.com, ORCID: 0000-0002-3650-1064

^bProf. Dr., Yozgat Bozok Üniversitesi, tansel@bozok.edu.tr, ORCID: 0000-0003-4229-0192

MAKALE BİLGİLERİ

Makale Tarihiçesi:

Gönderilme Tarihi 02.04.2024

Düzenleme 22.06.2024

Kabul Tarihi 30.06.2024

Anahtar Kelimeler

whistleblowing, muhasebe,
demografik özellikler

Jel Kodları: M40, M41, C83

RESEARCH ARTICLE

BENZERLİK/ PLAGIARISM

Ithenticate: %6

ARTICLE INFO

Article history:

Received 02.04.2024

Revised 22.06.2024

Accepted 30.06.2024

Keywords: Startup, startup
finansmanı, startup
yatırımları.

Jel Codes: M40, M41, C83

ÖZET

Bu çalışmanın amacı Türkiye'de hizmet sunan muhasebecilerin dahili whistleblowing niyetlerini etkileyen demografik faktörleri belirlemektir. Bu çalışmada, bağımsız değişkenler olarak demografik faktörler (yaş, cinsiyet, unvan, medeni durum ve deneyim) ile bağımlı değişken olan dahili whistleblowing niyeti arasındaki ilişki incelenerek kesitsel bir yöntem kullanılmıştır. Çalışma kapsamındaki muhasebecilere google form üzerinden düzenlenen bir anket formu iletilmiştir. Veriler SPSS programı aracılığıyla analiz edilmiştir. Analiz için tanımlayıcı istatistikler, korelasyon analizi, bağımsız örneklem t-testi ve anova testi kullanılmıştır. Çalışma kapsamında elde edilen bulgulara göre muhasebecilerin çalışmada değerlendirilen demografik özelliklerinin dahili whistleblowing niyetlerini etkilemediği bulunmuştur

ABSTRACT

The aim of this study is to determine the demographic factors affecting the internal whistleblowing intentions of accountants providing services in Turkey. This study used a cross-sectional method by examining the relationship between demographic factors (age, gender, title, marital status and experience) as independent variables and internal whistleblowing intention as the dependent variable. A survey form prepared via Google form was sent to the accountants within the scope of the study. The data were analyzed through the SPSS program. Descriptive statistics, correlation analysis, independent samples t-test and anova test were used for analysis. According to the findings obtained within the scope of the study, it was found that the demographic characteristics of accountants evaluated in the study did not affect their internal whistleblowing intentions.

1.GİRİŞ

Amerika’da meydana gelen ve tüm dünya’da duyulan Enron skandalı ile whistleblowing kavramı oldukça popüler hale gelmiştir. Söz konusu skandalında Enron şirketi, şirket içinde yapılmış olan ciddi boyutlu yolsuzlukların gün yüzüne çıkması ile iflas etmiştir. Enron şirketinin iflası ile bu skandal da büyük rolü olan mali müşavirlik firması Arthur Andersen’de dağılmıştır. Enron skandalı, Amerika tarihindeki en büyük iflas vakası ve en büyük denetim skandalı olmuştur (Wikipedia, 2023a).

Whistleblowing kavramı Enron vakasının küresel düzeyde duyulmasından bu yana araştırmacılar tarafından üzerinde durulan önemli bir kavram haline gelmiştir. Enron vakasında mali gelir ve giderler bilinçli şekilde manipüle edilmiş ve şirketteki bazı dahili muhasebeciler, kariyerlerini ve güvenliklerini riske atmaktan korktukları için şahit oldukları etik olmayan davranışları bildirmekten kaçınmışlardır (Bernawati ve Napitupulu, 2018). Ancak Enron başkan yardımcısı Sherron Watskin, Enron’un CEO’su Kenneth Lay’e mali tablolarındaki muhasebe düzensizlikleri ifşa eden bir mektup yazarak whistleblower olmuştur (Wikipedi, 2023c). Muhasebecileri ilgilendiren buna benzer suistimal vakalarının artması ülkelerin muhasebe ve denetim politikalarını da etkilemiştir. Sarbanes Oxley yasasının çıkması bu duruma bir örnek olarak Kabul edilebilir. Sarbanes Oxley yasası, aralarında Enron ve WorldCom’un da bulunduğu bir dizi büyük şirket ve muhasebe skandalına tepki olarak yürürlüğe konulmuş bir yasadır (Wikipedi, 2023b).

İşletme içi önleyici mekanizmalar ne kadar sağlam olursa olsun suç eğilimli bireylerin dolandırıcılık eylemleri için farklı yollar bulabileceği gerçeği göz önüne alındığında dahili whistleblower’ların dolandırıcılık tehdidiyle baş etmenin güçlü bir yolu olduğu birçok çalışmada ifade edilmiştir (Owusu ve vd., 2020). Bu nedenle bir çok araştırma whistleblowing’in önemini vurgulamaktadır (Nayır vd., 2018; Owusu vd., 2020)

Muhasebe uygulamaları ve muhasebecilerin rolü birçok kurumsal skandalda geniş çapta yer almıştır (Emerson vd., 2007; Sikka 2009) ve bu nedenle muhasebecilerin, işyerlerinde, ciddi suiistimallere tanık olma ihtimalinin yüksek olduğu düşünülmektedir. Muhasebecilerin kariyerleri boyunca whistleblowing’ı gerektiren durumlarla karşılaşmaları çok olası bir durumdur. İşletmelerde gerçekleşen dolandırıcılık vakalarındaki istikrarlı artış, işlevleri gereği dolandırıcılığın önlenmesi ve tespit edilmesi üzerinde doğrudan etkiye sahip olan muhasebeci gibi bazı kilit personelin faaliyetlerinin eleştirel olarak incelenmesi ihtiyacını ön plana çıkarmıştır. Muhasebecilerin görev alanlarında profesyonelce hareket etmeleri ve işletme varlıklarını koruma konusunda ağır bir sorumluluğa sahip olmaları gerekmektedir (Otchere vd., 2023). Bu rolün yerine getirilmesi, dolandırıcılığın önlenmesi açısından kritik öneme sahip olmakla birlikte dikkat çeken her türlü suiistimali, etik dışı ve hileli faaliyeti raporlamakta, muhasebecinin önemli bir görevi olarak kabul edilmektedir.

Günümüzde yolsuzluk faaliyetleri, organizasyonel usulsüzlükler ve dolandırıcılık uygulamaları dünya genelinde sıklıkla yaşanmaktadır (Sharif, 2016). Kurumsal skandalların çokluğuna bakılırsa muhasebecilerin sadece çok azı açıkça konuşuyor gibi görünmektedir (Liyanarachchi ve Adler, 2011). Bu nedenle yanlış davranışları bildirme isteğini veya isteksizliğini etkileyen faktörlerin incelenmesi konusu, whistleblowing çalışmalarının odağı haline gelmiştir (Salleh vd., 2020). Önceki çalışmalar, örgüt içindeki bireylerin whistleblowing niyetlerini nelerin etkilediğini anlayabilmek için whistleblowing üzerine yapılan araştırmaların çok gerekli olduğunu vurgulamıştır (Ayers ve Kaplan, 2005; Brennan ve Kelly, 2007).

Whistleblowing; bireysel, organizasyonel ve durumsal değişkenlerin etkileşiminden kaynaklanan karmaşık bir olgu olarak incelenmektedir (Miceli vd., 1987). Araştırmalar, bireysel özelliklerinin whistleblowing kararlarını etkilediğini göstermiştir (Miceli ve Near, 1984; Near ve Miceli, 1990; Sims ve Keenan, 1998). Bazı araştırmalar; cinsiyet (Near ve Miceli, 1985), yaş (Brennan ve Kelly, 2007) ve çalışma süresi (Miceli ve Near, 1988) gibi demografik özelliklerin katılımcıların whistleblowing niyetleriyle ilişkili olabileceğini öne sürmektedir.

Türkiye’de whistleblowing olumsuz bir davranış olarak değerlendirilmekte ve Türkiye’de whistleblowing anlayışına katkı sağlayan çok fazla çalışma bulunmadığı belirtilmektedir (Gökçe, 2013). Muhasebe bağlamında whistleblowing ile ilişkili faktörler hakkında daha fazla bilgi edinmek; ciddi suiistimleri ortaya çıkaracak bir

mekanizma olarak whistleblowing'i güçlendirmek için çok önemlidir. Bu nedenle bu çalışma kapsamında muhasebecilerin demografik özelliklerinin dahili whistleblowing niyetine olan etkisi incelenmektedir.

Bu çalışma literatüre çeşitli katkılar sağlamayı amaçlamaktadır. Birinci amacı, muhasebecilerin demografik faktörleri ile whistleblowing niyeti arasındaki ilişkiyi inceleyerek, whistleblowing'e ilişkin güncel muhasebe literatürünü genişletmektedir. Çalışma sonuçları, kuruluşların ve düzenleyicilerin, çalışanlar arasında whistleblower'lığı teşvik etmek için ne yapılması gerektiğini anlamalarına ve ciddi bir yanlışlığa tanık olduklarında açıkça konuşması muhtemel çalışan türlerini tahmin etmelerine yardımcı olabilecektir. Ayrıca yaş, cinsiyet, medeni durum, deneyim ve statü gibi demografik özelliklerin etkilerine ilişkin veriler, whistleblowing boyutu açısından, muhasebecilere güven konusunu değerlendirmede yardımcı olabilecektir. Whistleblowing üzerine ampirik çalışmaların çoğu Avrupa'da ve Kuzey Amerika'da yürütülmüştür (Ajayi vd., 2020). Bu çalışma ile Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerdeki ampirik çalışmaların eksikliği konusuna katkı sağlanacaktır.

2. LİTERATÜR

2.1. Whistleblowing

Kelime anlamı olarak, polislerin bir suçu önlemek amacıyla suçluya karşı düdük çalması anlamına gelen whistleblowing terimi ilk kez 1963 yılında ABD'de Senato komitesindeki dahili güvenlik riskleriyle ilgili belgelerde kullanılmıştır (Hersh, 2002). Whistleblowing kavramı son birkaç on yılda dünya çapında geniş çapta ilgi toplamıştır. Bunun nedeni, 2002 Sarbanes-Oxley Yasası'nın (Eaton ve Akers, 2007) kabul edilmesine yol açan kötü şöhretli kurumsal fiyaskoların (örneğin, Enron ve WorldCom) dünya kamuoyunda geniş yankı uyandırmasıdır.

Whistleblowing kavramı; literatürde en çok kabul gören ve Near ve Miceli (1985) tarafından yapılan tanımıyla; "örgüt üyelerinin (eski veya mevcut) işverenlerinin kontrolü altındaki yasa dışı, ahlaka aykırı veya gayri meşru uygulamaları eyleme geçebilecek kişi veya kuruluşlara ifşa etmesi" olarak tanımlanmaktadır. Bu tanım, örgütsel yanlışlıkları ilgililere bildirmenin içeriden (dahili) ya da dışarıdan (harici) yapılabileceğini kabul etmektedir (Brennan ve Kelly, 2007; Near ve Miceli, 2008).

Literatürde whistleblowing'e ilişkin birbirine benzer birçok tanım yapılmıştır. Örneğin Caillier (2017) whistleblowing'i "örgüt tarafından yapılan yasadışı uygulamaların ifşa edilmesi" olarak ifade etmiştir. Keenan ve McClain (1992) ise whistleblowing'i "mevcut veya eski örgüt üyelerinin, örgüt liderlerinin kontrolü altındaki yasadışı, etik olmayan veya gayri meşru faaliyetleri, yanlış davranışı düzeltmek için harekete geçmeye istekli ve yetenekli taraflara rapor etmesi" olarak tarif etmiştir. Nadler ve Schulman (2006) whistleblowing'I, bir organizasyon içinde meydana gelen etik olmayan uygulamalara dikkat çekmek olarak tanımlamaktadır.

Whistleblowing eylemini gerçekleştiren kişiye "whistleblower" denmektedir. ABD Devlet Sorumluluk Projesi (GAP) kapsamında whistleblower'ın ayrıntılı bir tanımı yapılmıştır. Bu tanıma göre whistleblower: "Kanuna aykırılığın, büyük israfın veya dolandırıcılığın, kötü yönetimin, gücün kötüye kullanılmasının, genel suiistimalin veya kamu sağlığı ve güvenliğine yönelik önemli ve spesifik bir tehlikenin kanıt olduğuna makul olarak inandığı bilgileri açıklayan bir çalışan" olarak açıklanmıştır. Tipik olarak whistleblower'lar durumu etkileyebilecek ve düzeltebilecek taraflarla konuşmaktadır. Bu taraflar arasında medya, organizasyon yöneticileri, yardım hatları veya kamu kurumları/personeli gibi taraflar yer almaktadır (GAP, 2010).

Park ve Blenkinsopp (2008)'e göre whistleblowing davranışının belirlenmiş tek bir yolu yoktur. Kişisel özellikler ve psikososyal faktörler, bireyin whistleblowing'de bulunmak için benimseyeceği yaklaşımı ve aracı etkileyebilmektedir. Örneğin, bazı kişiler haksız fiilleri resmi kanallar aracılığıyla bildirmeyi tercih ederken, bazıları haksız fiilleri resmi olmayan yollarla bildirmeyi tercih etmektedir. Aynı şekilde isimlerini belirtmeden bildirmeyi tercih edenler olduğu gibi, bazıları da usulsüzlükleri bildirirken kendileri hakkında detaylı bilgi vererek kimliklerinin bilinmesini isteyebilmektedir. Ayrıca yanlış davranışın niteliğine ve kimin dahil olabileceğine bağlı olarak, bazı kişiler, yanlış davranışı yerleşik dahili raporlama kanalları aracılığıyla değil, harici kanalları

kullanarak bildirmeyi tercih edebilmektedir.

Çalışanların örgütteki yasa dışı ve etik olmayan davranışları işverene veya örgütteki ilgili kişilere veya birimlere bildirmesine 'dahili whistleblowing', kuruluş dışındaki ilgili kişilere (devlet kurumları, polis veya adli makamlar, yazılı veya görsel medya gibi) bildirmesine ise "harici whistleblowing" denmektedir (Suyatno, 2018). Whistleblower'ların, kuruluşlarındaki dahili şikayet kanallarının etkili olduğuna inandıkları zaman dahili whistleblowing'i tercih etme olasılıkları daha yüksek olduğu kabul edilmektedir. Öte yandan, kamuya veya çalışanlara zarar verilmesi söz konusu olduğunda yanlış davranışı dışarıya rapor etmektedirler (Miceli ve Near, 1994; Vinten, 1996; Park vd., 2008).

Rotschild ve Miethe (1999) whistleblowing davranışının, olumlu görüşler ve olumsuz görüşler olmak üzere iki karşıt görüşe sahip olduğunu belirtmektedir. Örgüte sadakatten daha önemli görülen doğruluk değerlerini koruyabildiği için whistleblowing olumlu bir davranış olarak kabul edilebilirken diğer taraftan örgüt içinde var olan sorunları ortaya çıkardığı için bir tür ihanet olarak değerlendirilmektedir. Bu nedenle whistleblower olmak kolay bir mesele değildir çünkü bir whistleblower, dolandırıcılığı bildirmek veya gizli kalmasına izin vermek arasında etik bir ikileme karşı karşıya kalmaktadır. Bu durum whistleblower için büyük bir etik ikilemdir çünkü onun organizasyondaki diğer kişiler tarafından bir hain olarak görülmesi muhtemel bir durumdur ve örgütsel sadakat normlarını ihlal etmekle suçlanabilecektir. Bu nedenle whistleblower'ların korunmasına organizasyonlarda özel önem verilmelidir. Bu durum çalışanların kuruluştaki sahtekarlığı bildirme isteğini arttırmak için gereklidir.

Whistleblowing, organizasyonlarda meydana gelen yanlışlar veya şüpheli uygulamalar hakkında bilgi toplamak için en etkili ve en güçlü sistem olarak değerlendirilmektedir (Sharif, 2016). Benzer şekilde Slovin'e (2006) göre, suiistimal esas olarak whistleblower'lardan alınan ipuçları yoluyla tespit edilmektedir ve dahili denetim sistemi, suiistimal tespitinde ikinci en yaygın yöntem olarak görülmektedir.

Vandekerckhove ve Lewis (2012) whistleblowing'in, yasadışı eylemlerin veya başkalarına zarar verebilecek ihmalkar davranışların önlenmesine yardımcı olduğunu ve bu anlamda whistleblowing'in etik bir örgütsel ortam yaratmada etkili bir strateji olarak görüldüğünü belirtmiştir. Whistleblowing'in suistimalleri açığa çıkarmak için önemli bir mekanizma olarak görülmesinin en önemli nedeni olarak çalışanların organizasyonları hakkında detaylı bilgiye sahip olmaları ve muhtemelen ciddi suiistimallere ilk tanık olacak kişiler olmaları gösterilmektedir (Winfield 1994). Ciddi suiistimallerin farkına varabilmek için dahili organizasyonel süreçlere ve teknik faaliyetlere dair derin bilgi ve anlayış gereklidir ve çalışanlar bu bilgi ve anlayışa sahiptirler. Önceki çalışmalar whistleblowing'in, kurumsal suiistimallere ve şüpheli eylemlere karşı koymak için önemli bir dahili organizasyon yapısı olduğunu ortaya koymuştur (Kaplan ve Schultz, 2007). Whistleblowing kuruluşların etkinliğini ve verimliliğini artırabilmektedir (Kaplan ve Schultz, 2007) ve bu nedenle istenmeyen olumsuz olayların önlenmesinde önemli bir faktör olarak kabul edilmektedir.

Çalışanlar yasa dışı ve etik olmayan uygulamalara ilk tanık olan kişiler olsa da, açıkça konuşmak ya da sessiz kalmak arasında seçim yapmak zorundadırlar (Liyanarachchi ve Adler, 2011). Uygunsuz davranışları tespit etme ve önlemede whistleblowing'in kabul edilen önemli etkisine rağmen pek çok çalışanın whistleblowing'e istekli olmadığı düşünülmektedir. Bu isteksizliğin nedeni olarak, bu tür bir eylemin kariyer kaybı, itibar ve saygınlık kaybı, sosyal çevre kaybı gibi kayıplarla sonuçlanabileceği algısından kaynaklanıyor olabileceği belirtilmiştir (Salleh vd., 2020). Dolayısıyla whistleblowing davranışı olağanüstü bir cesaret gerektirebilmektedir (Aisyah vd., 2017). Whistleblowing konusunda daha çok çalışmanın yapılması daha adil bir dünya için çok önemlidir.

2.2. Whistleblowing Niyeti

Ajzen'nin (1991) planlı davranış teorisine göre niyet, gerçek davranışı tahmin etmede önemli bir araç olarak kabul edilmektedir. Planlı davranış teorisi kişinin bir niyet ile hareket edeceğini veya davranacağını belirtmektedir. Bu nedenle whistleblowing eyleminin belirlenmesinde kişinin niyeti önemli bir role sahiptir. Harekete geçmek için ne kadar güçlü bir niyetiniz varsa niyetinizin eyleme dönüşmesi olasılığı da o kadar yüksektir (Handayani ve Helmayunita, 2018).

Niyetin, bireyin amaçlanan hedefe ulaşmak için arzuladığı kişisel bir konu olduğu ve kişinin tutumuna

uygun davranışı göstermeye yönelik bireysel bir plan olduğu belirtilmektedir (Bernawati ve Napitupulu, 2018). Bireyin bunu gerçekleştirmek için iyi bir şansı ve doğru zamanı varsa niyet gerçek davranışa dönüşebilmektedir. Bu nedenle niyet, doğru bir şekilde ölçülürse davranışı tahmin edebilmektedir.

Whistleblowing sistemi, yasa dışı eylemlerin, etik dışı/ahlaka aykırı eylemlerin veya kuruluşa veya paydaşlara zarar verebilecek eylemlerin tanımlanması, raporlanması ve takip edilmesi için bir araçtır. Whistleblowing'in amacına ulaşılabilmesi için bireylerin suiistimalleri bildirme niyetleri ve isteklerinin olması gerekmektedir. Bir kişinin eylemleri niyetlerinden etkilenmektedir. Winardi ve Sabang'a (2013) göre bir kişinin whistleblower olma potansiyeli, whistleblowing niyetinden, whistleblowing yapma planından ve whistleblowing çabalarından ölçülebilmektedir.

İşyerlerindeki yanlış davranışların gözlem yoluyla araştırılmasının çok zor olduğu iddia edilmektedir; dolayısıyla birçok whistleblowing araştırması operasyonel değişken olarak raporlama niyetini kullanmaktadır (Victor vd., 1993). Literatürde yapılan incelemelerde whistleblowing konusunun genelde whistleblowing niyeti üzerinden araştırıldığına tanık olunmuştur. Bunun nedeni olarak whistleblowing'in doğasında yer alan hassasiyet (Sims ve Keenan, 1998), gerçek whistleblowing örneklerine ve gerçek whistleblower'lara ulaşma ve erişim zorluğu gibi durumlar gösterilmiştir (Handayani ve Helmayunita, 2018).

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bu çalışmada da whistleblowing davranışı, whistleblowing niyeti üzerinden araştırılmıştır.

2.3. Demografik Faktörler ve Whistleblowing Niyeti

Bu çalışmada değerlendirmeye alınan demografik faktörler cinsiyet, yaş, deneyim, medeni durum ve mesleki unvan'dır. Bu faktörlere ilişkin açıklamalar ve konuyla ilgili daha önce yapılmış çalışmalar aşağıda belirtilmiştir.

2.3.1. Cinsiyet

Cinsiyete ilişkin yapılan çalışmalarda kanıtlar, kadın ve erkeklerin etik, inanç, değer ve davranışlar açısından farklı olduklarını göstermektedir (Schminke, Ambrose ve Miles, 2003).

Near ve Micelle (1985) makalelerinde whistleblowing olasılığının test edilmesinde cinsiyeti bireysel bir faktör olarak değerlendirmişlerdir. Yazarlar, vaka geçmişleri incelendiğinde erkeklerin çoğunlukta olduğu görüldüğü için erkeklerin kadınlara göre whistleblowing'de bulunma olasılığının daha yüksek olabileceğini savunmuşlardır. Yüksek özgüven, kontrol odağı, inisiyatif doğası, geniş fırsatlar ve iletişim ağı ve yanlış davranış farkındalığı gibi kişisel özelliklerin, kadınlardan çok erkeklerle güçlü bir şekilde ilişkili olduğunu analiz ederek bu öneriyi haklı çıkarmışlardır. Buna benzer bir yaklaşımla Chang vd., (2017) kadınların genellikle sempatik ve doğası gereği savunmasız olduklarını bu nedenle iş güvenliklerini olumsuz yönde etkileyebilecek gereksiz drama ve davranışlardan (whistleblowing) kaçınacaklarını ifade etmiştir. Ancak cinsiyete ilişkin bazı ampirik çalışmalar ise (Mesmer-Magnus ve Viswesvaran, 2005) kadınların karar verme ve davranışlarında genellikle erkeklerden daha etik olduklarını kabul ederek kadınların erkeklere göre whistleblowing'da bulunma olasılıklarının daha yüksek olduğunu öne sürmektedir. Benzer şekilde kadınların yargı ve davranışlarında erkeklere göre daha etik olduğunun düşünüldüğünü öne süren çalışmalar vardır (Vermeir ve Van Kenhove, 2008). Adebayo (2005) kadınların erkeklere göre daha yüksek ahlaki değerlere sahip olacaklarını, sofistike ahlaki davranışlar sergileyeceklerini ve erkeklere kıyasla hataları olumlu bir şekilde ortadan kaldıracaklarını belirtmektedir.

Yukarıda belirtilen yaklaşımları destekleyen veya reddeden birçok çalışma sonucu vardır ancak whistleblowing eylemlerine kadınların erkeklere göre daha az dahil olduklarını ortaya koyan çalışmaların ağırlıklı olduğu görülmüştür (Dworkin ve Baucus, 1998; Miceli ve Near, 1988; Miceli vd., 1991; Sims ve Keenan, 1998; Chang vd., 2017; Sowmya ve Rajashekar, 2014).

Aynı zamanda bir çok çalışmada da cinsiyet ile whistleblowing arasındaki ilişkide sonuçların tutarsız olduğu ve bir çok çalışmada da istatistiki olarak anlamsız ilişkilerin olduğunu gösülmüştür (West vd., 2004; Coate ve Frey 2000; Ajayi vd., 2020; Mesmer-Magnus ve Viswesvaran, 2005; Handayani ve Helmayunita, 2018; Ahmad

vd., 2012)

Karışık bulgular Hoffman'ı (1998) etik davranışın duruma özgü olduğunu iddia etmeye yöneltmiştir. Hoffman özellikle yaş ve cinsiyetin whistleblowing niyetleri üzerinde karmaşık bir etkiye sahip olduğunu öne sürmüştür.

Literatürde cinsiyet ve whistleblowing arasındaki ilişki defalarca test edilmiş ama çalışmaların ortaya koyduğu bir netlik elde edilememiştir bu nedenle bu araştırmada ilk incelenecek hipotez aşağıdaki şekilde belirlenmiştir;

H1: Muhasebecilerin cinsiyetleri ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.

2.3.2. Yaş ve Deneyim

Literatürde yaşın whistleblowing eğiliminin önemli bir yordayıcısı olabileceği öne sürülmüştür (Miceli ve Near, 1988). Başarılı istihdam geçmiş kayıtları, tartışmalı konuları ele alma konusundaki deneyim ve bilgi ve başkaları tarafından güvenilecek pozisyonlar elde etmek büyük ölçüde zamanla ilgili özellikler olduğundan, genç meslektaşlarından ziyade yaşlı çalışanların bu tür kategorilere girme olasılığı daha yüksek olduğu düşünülmektedir (Liyanarachchi ve Adler, 2011)

Nispeten güçlü olarak kabul edilen veya saygı duyulan çalışanların, algılanan yanlış davranışları bildirme olasılıkları daha yüksek olabilmektedir (Sowmya ve Rajashekar, 2014). Yaşın whistleblowing düzeyiyle güçlü bir şekilde ilişkili olduğunun düşünülmesi ve deneyimin yaş ile yüksek korelasyona sahip olması nedeniyle deneyimin de whistleblowing düzeyiyle ilişkili olduğu kabul edilmektedir (Sowmya ve Rajashekar, 2014).

Genel varsayım, yaşlı muhasebecilerin resmi otoritenin yanı sıra kurum içindeki kontrol çerçeveleri hakkında daha fazla bilgi sahibi olduğu yönündedir (Sharif, 2016). Dolayısıyla yaşlı çalışanların tecrübe ve bilgi düzeylerinin bir sonucu olarak, organizasyonda ciddi dikkat gerektiren olayları fark etme ve ifşa etme olasılıkları daha yüksektir.

Ampirik kanıtlar, yaşlı çalışanların whistleblowing'da bulunma eğiliminin gençlere göre daha yüksek olduğunu göstermektedir (Otchere vd., 2023; Park ve Blenkinsopp, 2009; Suyatno, 2018; Ajayi vd., 2020; Liyanarachchi ve Adler, 2011, Sowmya ve Rajashekar, 2014)

Ancak bazı çalışmalarda bu iki değişken arasında anlamlı bir ilişki bulunamamıştır (Dworkin ve Baucus, 1998; Keenan, 2000; Sims ve Keenan, 1998, Ahmad vd., 2012). Benzer şekilde Abhijeet vd., (2009) literatür kapsamında whistleblowing'in bireysel öncüllerini incelemişlerdir. Çalışmalarında tespit edilen öncüller tutarlı ve tutarsız faktörler olarak sınıflandırılmıştır. Söz konusu çalışmada cinsiyet, yaş ve işteki görev süresi tutarsız faktörler olarak sınıflandırılmıştır.

Her ne kadar bazı çalışmalar yaşın whistleblowing niyetinin önemli bir yordayıcısı olmadığını ortaya koymuş olsa da yaşlı örgüt üyelerinin, whistleblowing'i daha iyi anladıkları ifade edilmiştir (Ahmad vd., 2012). Örgütlerindeki otorite ve kontrol sistemlerine sahip olan bu yaşlı ve deneyimli çalışanların, yeni çalışanlar ile karşılaştırıldığında whistleblowing davranışı konusunda minimum düzeyde kısıtlamalara sahip oldukları kabul edilmektedir (Keenan, 2000; Sims ve Keenan, 1998).

Liyanarachchi ve Adler'e (2011) göre yüksek düzeyde deneyime sahip bir muhasebeci, geleceğini güvence altına almak için henüz iyi bir muhasebeci kariyerine sahip olmayan asistan bir muhasebeciye göre işini kaybetme ihtimaliyle yüzleşmeyi daha kolay bulabilmektedir. Çünkü deneyimine güvenerek yeni işler bulabileceğine inanabilir. Bu nedenle son derece deneyimli muhasebeciler, işyerinde tanık olunan yanlışlar hakkında konuşmaya kıdemsiz meslektaşlarına göre daha istekli olabilirler.

Daha deneyimli muhasebeciler yanlış davranışla ilgili potansiyel zarar derecesi hakkında daha iyi tahminde bulunabilmektedir (Mbuki, 2015). Ayrıca deneyimsiz muhasebeciler yanlış davranışların rapor edilmesine yönelik whistleblowing eyleminin uygun yollarına daha az aşına olabilirler (Miceli ve Near, 1992). Bu yaklaşıma uygun bir şekilde Glazer ve Glazer (1986) whistleblower'ların başarılı istihdam konusunda uzun bir geçmişe sahip olduklarını ve kuruluşlarının güvenilir liderleri olduklarını belirtmektedir. Kıdemli çalışanların emekliliğe daha yakın olmaları ve yüksek düzeyde güce ve örgütsel bağlılığa sahip olmaları nedeniyle

whistleblowing'da bulunma olasılıklarının daha yüksek olduğu söylenmektedir (Mesmer-Magnus ve Viswesvaran, 2005; Near ve Miceli, 1995).

Ancak bazı çalışma sonuçları çalışma süresinin/deneyiminin whistleblowing niyetini etkilemediğini göstermektedir (Sims ve Keenan, 1998).

Bu açıklamalar doğrultusunda bu çalışmada incelenecek ikinci, üçüncü ve dördüncü hipotez aşağıdaki şekilde belirlenmiştir;

H2: Muhasebecilerin yaş grupları ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.

H3: Muhasebecilerin yaşları ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H4: Muhasebecilerin deneyim süreleri ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.

2.3.3. Medeni Hal

Sowmya ve Rajashekar (2014) whistleblowing ile medeni durum arasındaki ilişkiyi test eden çok çalışma bulunmadığını belirterek karşılaştırma yapılacak araştırmalara ihtiyaç duyulduğunu ifade etmiştir. Sowmya ve Rajashekar (2014) kendi çalışmalarında whistleblowing ile medeni durumun ilişkili olduğunu bulmuşlardır. Bu çalışma da; evliliğin yaşla bağlantısı olduğu ve yaşında whistleblowing ile olumlu yönde ilişkili olduğu varsayımıyla, evlilerin whistleblowing ile pozitif yönde ilişki olma olasılığının yüksek olduğundan bahsedilmiştir.

Otchere vd., (2023) medeni durumun, whistleblowing araştırmalarında çok az ilgi gördüğünü iddia etmiştir. Çalışmalarında medeni durum ile whistleblowing niyetleri arasında negatif ve istatistiksel olarak anlamsız bir ilişki bulmuşlardır. Otchere vd., (2023)' e göre evli olmayan bireylerin, evli bireylere kıyasla organizasyondaki yanlış eylemleri bildirme eğiliminin yüksek olması gerektiğini bunun nedeninin ise evli olmayan bireylerin, eşlerinin, çocuklarının ve diğer geniş aile üyelerinin bakım sorumluluğunu üstlenen evli bireylere göre, ailelerinin bakımı konusunda daha az sorumluluğa sahip olduklarını algılamaları olarak göstermiştir. Öte yandan evli bireyler, örgütteki haksızlıkları açığa çıkarmanın cezası olarak işlerini kaybettiklerinde bakmakla yükümlü oldukları kişilerin ihtiyaçlarını nasıl karşılayacaklarını düşünmektedir ve bu yönde endişe duymaktadırlar.

Ahmed vd., (2012) ise medeni durumun bireylerin whistleblowing niyetleri üzerinde önemli bir etkisinin olmadığını bulmuşlardır.

Literatür incelemesi sonucunda diğer demografik değişkenlerde olduğu gibi medeni durum değişkeni içinde tutarsız ve net olmayan sonuçların varlığı söz konusudur. Araştırmanın beşinci hipotezi olarak aşağıdaki hipotez belirlenmiştir;

H5: Muhasebecilerin medeni durumları ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.

2.3.4. Mesleki Unvan

Literatürde yapılan incelemelerde mesleki unvan ve whistleblowing niyeti ile ilgili pek fazla araştırmaya rastlanmamıştır. Daha önceki çalışmalarda yönetim seviyesi, iş pozisyonu gibi ayrımlar yapılmış olsa da mevcut araştırmada yapılan unvansal ayırım SM-SMMM ve YMM unvanlarının ayırımıdır. Bu çalışmadaki unvan kategorisi; eğitim, deneyim ve sertifika bazlı bir kategorik ayrışma olarak değerlendirilmiştir ve bu bölümde eğitim ve deneyim konularına yer verilmiştir.

Kohlberg (1981)'in bir varsayımı olan, eğitimin bireyin ahlaki gelişimi üzerinde önemli bir etkisi vardır, varsayımına dayanarak birçok araştırmacı, eğitimin etik karar verme üzerinde pozitif bir etkiye sahip olduğunu savunmaktadır (Rest, 1986; Pierce ve Sweeney, 2010; Pan ve Sparks, 2012). Benzer şekilde Miceli ve Near (1984) whistleblower'ların diğerlerine göre daha yüksek eğitime sahip olma eğiliminde olduklarını ileri sürmüşlerdir.

Abozeid'e (2018) göre eğitim düzeyi ile etik karar verme arasındaki olumlu ilişki birçok araştırma ile desteklenmiştir. Cimasa (2018)'e göre değerli özelliklere (örneğin istenen beceriler, iyi iş performansı, görev süresi veya pozisyon durumu, güvenilirlik) sahip olan kişiler daha fazla güç ve saygı kazanmaktadırlar. Bu nedenle bu özelliklere sahip kişilerin whistleblower olma olasılıkları daha yüksektir.

Abhijeet vd. (2009) whistleblowing'in bireysel öncüllerini araştırmışlardır. Araştırma esas olarak önceki literatür incelemelerine dayanmaktadır. Çalışmalarında belirlenen öncüller tutarlı ve tutarsız faktörler olarak sınıflandırılmıştır. Ücret düzeyi ve eğitim tutarlı faktörler olarak belirlenmiştir. Brown (2008)'a göre whistleblower'lar için yaş, kıdem, istihdam durumu ve maaş birbiriyle ilişkilidir ve bu değişkenlerde whistleblowing ile güçlü bir ilişkiye sahiptirler.

Ancak bazı araştırmacılar eğitim ve whistleblowing arasında anlamlı bir ilişki bulamamışlardır (Rothschild ve Miethe, 1999; Sims ve Keenan, 1998). Benzer şekilde bazı araştırmalar whistleblowing niyeti ile kurumsal konum veya statü arasında da herhangi ilişki bulamamıştır (Rothschild ve Miethe, 1999).

Yukardaki açıklamalar kapsamında mesleki deneyim ve uzmanlık eğitimi gibi değişkenler ile whistleblowing niyeti arasında genel manasıyla bir ilişki olduğu düşünülmektedir. Bu nedenle araştırmanın altıncı hipotezi aşağıdaki şekilde belirlenmiştir;

H6: Muhasebecilerin mesleki unvanları ile dahili whistleblowing niyeti arasında anlamlı bir farklılık vardır.

3. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ

3.1. Giriş

Araştırmanın yöntemi olarak nicel bir araştırma yöntemi olan anket tekniği kullanılmıştır. Araştırmada kullanılan verinin kaynağı birincil veridir. Veri toplamı aracı olarak anket tasarlanmış ve kullanılmıştır. Araştırma evreni Türkiye genelinde hizmet sunan muhasebeciler olarak belirlenmiştir.

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB)'ne kayıtlı, Serbest Muhasebeci (SM) (6053 kişi) ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) (119568 kişi) olmak üzere 125621 meslek mensubu bulunmaktadır. Yeminli Mali Müşavir olarak ise toplam 5071 kişi vardır. Toplam muhasebe meslek mensubu sayısı ise 125692 kişidir (TURMOB, 2014). Bu evren içerisinde ana kütleden % 95 güvenilirlik sınırları içerisinde % 5'lik hata payı dikkate alınarak temsil edilebilecek örneklem sayısı 370 civarındadır (surveysystem, 2023).

Bu araştırmanın hedef kitleleri olan muhasebe meslek mensuplarının iletişim bilgilerini edinmek için farklı mercilere ve bilgi kaynaklarına başvurulmuştur. Öncelikle TÜRMOB'a dilekçe ile başvurulmuştur ayrıca TÜRMOB'ın internet sitesinde kamuya açık olarak paylaşılan iletişim bilgilerinden faydalanılmıştır. İllerde organize olmuş meslek odalarına e-postalar gönderilmiştir. Ayrıca internet arama motorları aracılığıyla muhasebecilerin kamuya açık iletişim bilgileri derlenmiş ve derlenen iletişim bilgilerine e-postalar gönderilmiştir. Ayrıca Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı (KOSGEB)' na Bozok Üniversitesi Öğrenci İşleri Dairesi Başkanlığı üzerinden resmi bir yazı yazılarak, KOSGEB veri tabanına kayıtlı firmalara ve bu firmalara hizmet sunan muhasebecilere anket linkinin ulaştırılması adına talepte bulunulmuştur. Bu araştırmada kullanılan anket Google form uygulaması üzerinden düzenlenmiş ve elektronik ortamda hedef kitleye ulaştırılmıştır

Bu doğrultuda gönderilen e-postalarda çalışmanın amacı, çalışmada elde edilecek verilerin kullanıma ilişkin taahhütler ve çalışma için düzenlenen Google Anket Formu'nun bağlantı linkine yer verilmiştir. 01 Haziran 2023 – 01 Temmuz 2023 tarihleri arasında ankete 1474 adet katılımcı geri dönüş yapmıştır. Katılımcı sayısı açısından bu araştırma, ana evreni temsil edebilecek yeterli bir araştırma olarak kabul edilmiştir.

Araştırmada kullanılan anketin ilk bölümünde whistleblowing ile ilgili tanımlamalar ve açıklamalar yapılmıştır. Ankette whistleblowing niyeti; işletmelerde meydana gelen yasa dışı eylemlerin, gayri meşru uygulamaların ve ahlaka aykırı eylemlerin ortaya çıkarılması için raporlama niyeti olarak tanımlanmıştır. Bu

araştırmada kullanılan dahili whistleblowing niyeti ölçeği Park vd. (2008) tarafından yapılan çalışmanın sonuçları incelenerek oluşturulmuştur (Tablo 1). Ayrıca anketin ilk bölümünde kişisel bilgiler (cinsiyet, yaş, deneyim, medeni hal durumu ve unvan) talep edilmiştir.

Tablo 1. Dahili Whistleblowing Niyeti Ölçeği

Ölçek Sorusu	Yaptığınız işle alakalı çalıştığınız organizasyonda; kurallara aykırı, yasa dışı veya etik olmayan bir durumu fark etmeniz veya tespit etmeniz durumunda, aşağıda yer alan ifadelere katılma seviyenizi İÇTENLİKLE belirtebilir misiniz?
1	Durumu ilk yöneticime bildiririm. Kesinlikle Katılmıyorum- (1-2-3-4-5)- Kesinlikle Katılıyorum
2	Durumu tepe yöneticisine bildiririm. Kesinlikle Katılmıyorum- (1-2-3-4-5)- Kesinlikle Katılıyorum
3	Durumu organizasyon içindeki dahili prosedürleri kullanarak ilgili birimlere bildiririm. Kesinlikle Katılmıyorum- (1-2-3-4-5)- Kesinlikle Katılıyorum

Bu araştırmada kullanılan değişkenler şunlardır:

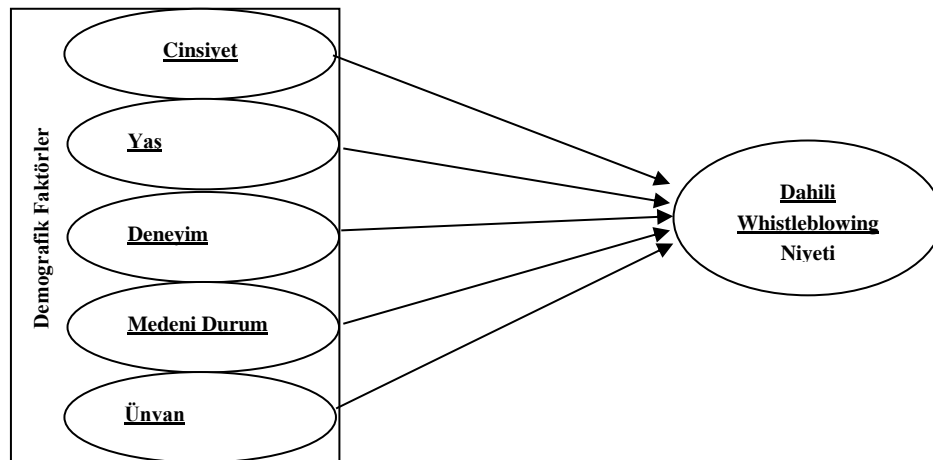
-Bağımlı değişken dahili whistleblowing niyetidir.

-Bağımsız değişkenler ise cinsiyet, yaş, deneyim, medeni durum ve mesleki unvandır.

Dahili Whistleblowing Niyeti (bağımlı değişken) üç maddenin toplamı ve ortalaması alınarak ölçülmüştür. Bağımsız değişkenler olan demografik değişkenler (cinsiyet, yaş, deneyim ve unvan) metrik ve kategorik değişkenler olarak toplanmış ve değerlendirilmiştir. Araştırma kapsamında elde edilen veriler SPSS paket programı kullanılarak analiz edilmiştir. Verilerin analizinde güvenilirlik ve geçerlilik analizi, korelasyon analizi ve hipotezler için ise varyans analizleri kullanılmıştır.

3.2. Araştırma Modeli ve İlk Analizler

Araştırmada muhasebecilerin demografik özelliklerinin dahili whistleblowing niyeti ile ilişkisine yönelik bir değerlendirme gerçekleştirilmiştir. Araştırma modeli Şekil 1’de gösterilmiştir. Modelde belirtilen demografik değişkenler ile dahili whistleblowing niyeti arasında anlamlı bir ilişki bulunup bulunmadığına yönelik bazı hipotezler test edilmiştir.



Şekil 1. Araştırmanın Modeli

Araştırma kapsamında geri dönüşü yapılan 1474 anket içinde 229 eksik verili anket formu tespit edilmiş ve eksik cevapları olan anketler araştırmadan çıkartılmıştır. Geriye kalan 1245 anket değerlendirmeye alınmıştır.

İlk olarak dahili whistleblowing niyeti ölçeğinin güvenilirlik ve geçerlilik analizleri yapılmıştır. Tablo 2’de görüldüğü üzere ölçeğin Cronbach Alfa katsayısı 0,656’dır. Likert tipi bir ölçek için yeterli olabilecek Cronbach Alfa (α) katsayısı 0,60 üzeri değerler test güvenilirliği için yeterli kabul edilmektedir (Özdamar, 1997)

Tablo 2. Dahili Whistleblowing Ölçeğinin Cronbach Alfa Katsayısı

Ölçek	Cronbach Alfa	Madde Sayısı
Dahili Whistleblowing Niyeti	0,656	3

Dahili whistleblowing niyeti ölçeğinin geçerlilik testi için yapılan madde toplam korelasyonu ve faktör yük değerleri analizi sonuçlarına göre faktör yük değerleri her bir ifade için 0,70’den büyük bulunmuştur ve madde toplam korelasyon değerleri ise 0,40’dan büyük bulunmuştur. Düzeltilmiş madde toplam korelasyonu teknikleri kullanılarak yapılan veri geçerliliği testi sonuçlarına göre whistleblowing niyeti değişkenlerine ilişkin göstergeler $p < 0,05$ anlamlılık seviyesinde geçerli kabul edilmiştir.

3.3. Hipotezlerin Analizi ve Araştırmanın Bulguları

Araştırmanın bulguları Türkiye geneli hizmet sunan muhasebecilerden araştırma anketine katılan 1245 muhasebecinin anket sonuçlarına dayanmaktadır. Anket iki bölümden oluşmaktadır. İlk bölüm demografik (yaş, cinsiyet, deneyim, medeni hal durumu ve unvan) sorulardan oluşmaktadır. Anketin ikinci bölümünde ise whistleblowing ifadeleri yer almaktadır.

Tablo 3’ de demografik özelliklerin frekans dağılımları gösterilmiştir.

Tablo 3. Demografik Özellikler ve Yüzdesel Dağılımları

Değişken	N	%
Cinsiyet		
Erkek	858	69,9
Kadın	387	31,10
Yaş		
18-35 Yaş	365	29,3
36-45 Yaş	493	39,6
46 Yaş ve Üstü	387	31,1
Deneyim		
0-10 yıl	417	33,5
11-20 Yıl	446	35,8
21 Yıl ve üstü	382	30,7
Medeni Durum		
Bekar	299	24
Evli	946	76
Unvan		
SM-SMMM	1136	91,2
YMM	109	8,8

Tablo 3 incelendiğinde örneklem grubunu oluşturan muhasebecilerin %69,9’unu erkekler, %31,1’ini kadınlar oluşturmaktadır. Örneklem %29,3’ünü 18-35 yaş aralığındaki çalışanlar, %39,6’sını 36-45 yaş aralığındakiler ve %31,1’ini ise 46 yaş ve üstü çalışanlar oluşturmaktadır. Araştırmaya katılanların %33,5’i en az 10 yıl deneyime sahipken, %35,8’i 11-20 yıl arası deneyime sahip, %30,7’si ise 21 yıl ve üstü yıl deneyime sahip görünmektedir. Katılımcıların %76’sı evli, %24’i ise bekar. Araştırmaya katılan muhasebecilerin %92,2 si SM-SMMM unvanına sahipken %8,8’i YMM unvanına sahiptir.

Tablo 4’de dahili whistleblowing niyeti ölçeğinin tanımlayıcı istatistikleri gösterilmiştir.

Tablo 4. Dahili Whistleblowing Niyeti Ölçeği Tanımlayıcı İstatistikler

Değişken	N	Ort.	S.s.
Dahili Whistleblowing Niyeti	1245	4,26	,852

Tablo 4’ de görüldüğü üzere muhasebecilerin dahili whistleblowing niyeti değişkeninin ortalaması 4,26 bulunmuştur. Maksimum puan olan “5” dikkate alındığında bulunan ortalamanın yüksek bir puan olduğu değerlendirilmektedir. Bu durum muhasebecilerin tanık oldukları suiistimalleri kurum veya organizasyon içindeki kişi veya mercilere raporlama niyetlerinin yüksek olduğunun bir göstergesi olarak kabul edilebilir. Bu sonuca benzer bir sonuç, Yazarken ve Yılmaz (2016) tarafından muhasebe öğrencilerine yönelik yapılan bir çalışmada da whistleblowing niyetlerinin ortalamasının 5 üzerinden 4 puanın üstünde bir ortalama çıktığı görülmüştür. İnan (2021) tarafından şirketlerin muhasebe çalışanlarına yönelik yapılan whistleblowing çalışmasında da incelenen 41 vakada 38 kişinin dahili whistleblowing eylemini gerçekleştirdiği bulunmuştur. Celep ve Konaklı (2012) ile Öztuna’nın (2019) çalışmalarında da benzer sonuçlar elde edilmiştir.

Dahili whistleblowing niyeti ölçeğinin puan ortalamalarının cinsiyet, yaş, deneyim, medeni durum ve mesleki unvan değişkenlerin alt grupları arasında farklılaşıp farklılaşmadığını analiz etmek için bağımsız örneklem t-testi ve tek yönlü varyans analizi (ANOVA) testi yapılmıştır. Hipotezlere ilişkin test sonuçları aşağıda gösterilmiştir.

Birinci hipotez olan “H1: Muhasebecilerin cinsiyetleri ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.” hipotezi için yapılan Bağımsız Örneklem T-Testi sonuçları Tablo 5’ da gösterilmiştir.

Tablo 5. Cinsiyet ve Dahili Whistleblowing T Testi Sonuçları

Cinsiyet	N	Ort.	s.s.	t	p
Erkek	858	4,23	,862		
Kadın	387	4,33	,828	-1,847	,065

Tablo 5’da gösterildiği üzere analiz sonucunda kadınların dahili whistleblowing niyetleri ortalaması 4,33, erkeklerin ortalaması ise 4,23 bulunmuştur. Bağımsız örneklem t testi sonucu $p=0,065$ ve $p>0,05$ bulunmuştur ve bu değer farklılığın istatistiki olarak anlamlı olmadığını bir göstergesidir. Bu nedenle;

“H1: Muhasebecilerin cinsiyetleri ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.” hipotezi kabul edilmemiştir.

İkinci hipotez olan “H2: Muhasebecilerin yaş grupları ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.” hipotezi için yapılan tek yönlü varyans analizi sonuçları Tablo 6’da gösterilmiştir.

Tablo 6. Yaş ve Dahili Whistleblowing Niyeti Tek Yönlü Varyans Analizi

Yaş	N	Ort.	s.s.
35 Yaş ve Altı	365	4,24	,849
36-45 Yaş	493	4,30	,847
46 Yaş ve Üstü	387	4,24	,863
Varyans Kaynağı	s.d.	F	p
Genel	904,733		
Gruplararası	1,099	0,755	,470
Gruplarıçi	903,635		

Tablo 6’da görüldüğü üzere yaş grupları ve dahili whistleblowing niyeti arasında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır ($F=0,755$, $p=0,470$ ve $p>0,05$). 35 Yaş ve Altı (Ort:4,24), 36-45 Yaş (Ort:4,30) ve 46 Yaş ve Üstü (Ort:4,24) grupları için ortalamalar incelendiğinde de ciddi bir farklılık olmadığı görülebilmektedir. Bu nedenle;

“H2: Muhasebecilerin yaş grupları ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.” hipotezi kabul edilmemiştir.

Üçüncü hipotez olan “H3: Muhasebecilerin yaşları ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.” hipotezi için yapılan korelasyon analizi sonuçları Tablo 7’de gösterilmiştir.

Tablo 7. Yaş ve Dahili Whistleblowing Niyeti Korelasyon Analizi

Değişkenler	N	Pearson Korelasyon Katsayısı	Sig. (2-tailed)
Yaş Dahili WB	1245	-.002	.951

Tablo 7’de görüldüğü üzere muhasebecilerin yaşları ve dahili whistleblowing niyetleri için yapılan korelasyon analizi sonuçları istatistik olarak anlamsız çıkmıştır. Korelasyon katsayısı değeri “-.002” bulunmuştur. Bu değer “0”, sıfıra yaklaştıkça zayıf bir ilişkiden bahsedilmekte ve değer sıfır olduğunda iki değişken arasında bir ilişki söz konusu olamamaktadır. 0,951 olan p değerinde anlamlı bir ilişkinin olmadığını göstermektedir. Bu nedenle,

“H3: Muhasebecilerin yaşları ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.” hipotezi kabul edilmemiştir.

Dördüncü hipotez olan “H4: Muhasebecilerin deneyim süreleri ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.” hipotezi için yapılan tek yönlü varyans analizi sonuçları Tablo 8’de gösterilmiştir.

Tablo 8. Deneyim Süresi ve Dahili Whistleblowing Niyeti Tek Yönlü Varyans Analizi

Deneyim Süresi	N	Ort	s.s.
10 Yıl ve Altı	417	4,26	,864
11-20 Yıl	446	4,26	,843
20 Yıl ve Üstü	382	4,27	,853
Varyans Kaynağı	s.d.	F	p
Genel	904,733		
Gruplararası	0,012	0,008	,992
Grupları içi	904,721		

Tablo 8’de görüldüğü üzere 10 yıl ve altı (Ort:4,26), 11-20 yıl (Ort:4,26) ve 20 yıl ve üstü (Ort:4,27) deneyim süresi grupları için ortalamalar incelendiğinde de ciddi bir farklılık olmadığı görülebilmektedir. Bu nedenle;

“H4: Muhasebecilerin deneyim süreleri ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.” hipotezi kabul edilmemiştir.

Beşinci hipotez olan “H5: Muhasebecilerin medeni durumları ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.” hipotezi için yapılan bağımsız örneklem t-testi sonuçları Tablo 9’da gösterilmiştir.

Tablo 9. Medeni Durum ve Dahili Whistleblowing Niyeti T Testi Sonuçları

Medeni Durum	N	Ort.	s.s.	t	p
Bekar	299	4,26	,890	-0,115	,908
Evli	946	4,26	,890		

Tablo 9 incelendiğinde, bekarların (Ort=4,26) ve evlilerin (Ort=4,26) dahili whistleblowing niyeti ortalamalarının aynı olduğu görülmektedir. Dolayısıyla dahili whistleblowing niyeti açısından evli ve bekar muhasebeciler arasında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır ($p=0,908$ ve $p>0,05$).

“H5: Muhasebecilerin medeni durumları ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.” hipotezi kabul edilmemiştir.

Altıncı hipotez olan “H6: Muhasebecilerin mesleki unvanları ile dahili whistleblowing niyeti arasında anlamlı bir farklılık vardır.” hipotezi için yapılan bağımsız örneklem t-testi sonuçları Tablo 10’da gösterilmiştir.

Tablo 10. Mesleki Unvanları ve Dahili Whistleblowing Niyeti T Testi Sonuçları

Mesleki Unvan	N	Ort.	s.s.	t	p
SM-SMMM	1136	4,28	,836	1,561	,121
YMM	109	4,12	1,004		

Tablo 10 incelendiğinde, SM-SMMM grubunda 1136 kişi var iken YMM grubunda 109 kişi olduğu görülmektedir. Gruplar arası miktar farkının fazla olmasından dolayı bağımsız örneklem t-testi kapsamında yapılan Levene Testi sonuçları incelenmiştir.

Tablo 11. Levene Testi Sonuçları

Dahili Whistleblowing Niyeti	Sig.	t	p
Eşit Varyans Varsayımı	0,008	1,816	0,70
Farklı Varyans Varsayımı		1,561	0,121

Levene Testi (Levene’s Test for Equality of Variance) kitle varyanslarının eşit varyans olup olmadığını test etmektedir. Gruplar arası karşılaştırmalarda grup varyanslarının eşit olması bir ön varsayım olarak kabul edilmektedir. Levene tablosunda görülen Sig. değeri .05’in altında olduğu zaman bu varsayım sağlanamamış olmaktadır. Bu nedenle grupların farklı varyansa sahip olması durumu göz önünde bulundurulmuştur ve Tablo 11’deki ikinci satıra bakılmaktadır. Tablo 11’de görüldüğü üzere $p=0,121$ ve $p>0,05$ ’dir ve karşılaştırılan iki grup arasında anlamlı bir farklılık olmadığı için hipotez reddedilmiştir.

“H6: Muhasebecilerin mesleki unvanları ile dahili whistleblowing niyeti arasında anlamlı bir farklılık vardır.” hipotezi kabul edilmemiştir.

4. BULGULARIN YORUMLANMASI VE SONUÇLAR

Whistleblowing kavramı özellikle son 30 yılda muhasebe araştırmalarında küresel çapta çok ilgi görmeye başlamıştır. Bunun nedeni, birçok kuruluşta dolandırıcılık faaliyetlerinin yaygınlaşması sonucu ortaya çıkan büyük mali kayıplar ve bu durumların kamuoyuna duyulması sonucu oluşan ciddi toplumsal tepkiler kabul edilmektedir. Birçok mali skandalda muhasebecilerin kritik rolü ön plana çıkmaktadır bu nedenle bu çalışmada hedef kitli olarak muhasebe meslek mensupları seçilmiştir.

Bu çalışmanın amacı muhasebecilerin dahili whistleblowing niyetinin, demografik özelliklere göre değişip değişmediğini analiz etmektir. Çalışma kapsamında Türkiye genelinde hizmet sunan muhasebe meslek mensuplarına yönelik bir elektronik anket uygulaması yapılmış ve sonuç itibarıyla analiz edilebilir 1245 yanıt elde edilmiştir.

Çalışma kapsamında elde edilen verilerin analizi için tanımlayıcı istatistikler, bağımsız örneklem t-testi, tek yönlü varyans analizi ve korelasyon analizi teknikleri kullanılmıştır. Analizler için SPSS paket programından faydalanılmıştır.

Çalışma kapsamında test edilen birinci hipotez; “H1: Muhasebecilerin cinsiyetleri ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.” hipotezidir. Cinsiyet kategorisinde iki seçenek bulunmaktadır bunlar “Erkek” ve “Kadın” seçenekleridir.

Daha önce yapılan araştırmalar, kadınların erkeklere göre etik durumlar konusunda daha fazla farkındalığa sahip olduğunu (Mesmer-Magnus ve Viswesvaran, 2005) ve kadınların erkeklere göre daha katı etik yargılarda bulunma eğiliminde olduklarını (Hoffman, 1998) göstermektedir. Ancak birçok araştırmada da etik davranış üzerinde anlamlı bir cinsiyet etkisi bulunmamıştır (West vd., 2004; Coate ve Frey 2000).

Çalışma kapsamında yapılan analizin sonucuna göre kadın muhasebecilerin dahili whistleblowing niyeti ortalaması 4,33, erkeklerin ise 4,23 bulunmuştur. Ortalama değerlere bakılınca kadın muhasebecilerin whistleblowing niyetinin ortalama değeri fazla görünüyorsa da istatistiki olarak iki kategori arasında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır. Çalışmanın daha önceki bölümlerinde de belirtildiği gibi cinsiyet ve whistleblowing arasındaki ilişki ve etkiyi inceleyen birçok çalışmada (Ertürk, 2016; Öztuna, 2019; Bozkuş, 2019) olduğu gibi bu çalışmada da cinsiyetin whistleblowing niyeti üzerinde belirleyici bir faktör olmadığı görülmüştür. Ancak ortalamalar üzerinden bir yorumlama yapılmak istenirse, kadınların whistleblowing niyeti daha fazla çıkmıştır. Bunun nedeni için; erkek çalışanlara nazaran kadın çalışanların örgüte daha bağlı olmaları, ahlaki ve mesleki değerleri daha ön planda tutmaları, yanlışların düzeltilmesi açısından erkeklere nazaran daha çok toplumsal sorumluluk hissetmeleri gibi bazı açıklamalar getirilebilir (Sims ve Keenan 1998; Rothschild ve Miethe, 1999; Celep ve Konaklı 2012).

Araştırma kapsamında test edilen ikinci ve dördüncü hipotez; “H2: Muhasebecilerin yaş grupları ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.” ve “H4: Muhasebecilerin deneyim süreleri ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır.” hipotezleridir. Anketteki yaş kategorisinde 3 grup vardır bunlar sırasıyla; 18-35 arası yaş, 36-45 arası yaş ve 46 yaş ve üstü aralığındaki yaşlardır. Anketteki bir diğer kategori olan mesleki deneyim kategorisinde de 3 grup vardır bunlar sırasıyla; 0-10 yıl, 11-20 yıl ve 21 yıl ve üstü.

Literatürde yaş ve deneyim birbiriyle ilişkili iki değişken olarak kabul edilmektedir. Bir kuruluşta daha uzun görev süresi ve daha yüksek pozisyon sahibi olmak, yaşı ilerlemiş bir çalışan olmakla ilişkilendirilmektedir. Bu nedenle bazı çalışmalarda bu değişkenlerin birleşik etkilerini ölçmek için bileşik puanlar kullanılmıştır (Miceli ve Near 1988).

Whistleblowing araştırmalarında görev süresi ve yaşla ilgili birçok araştırmada çelişkili sonuçlar elde edilmiştir. Özellikle niyet araştırmaları bu demografik faktörlerin whistleblowing’in önemli bir öncülü olmadığını göstermektedir (Vadera vd., 2009).

Bu çalışmadaki analiz sonuçlarına bakıldığında yaş kategorisinde 18-35 yaşlarında muhasebecilerin whistleblowing niyeti ortalaması “4,24”, 36-45 arası yaş için “4,30”, 46 yaş ve üstü için ise “4,24” bulunmuştur.

36-45 arası yaş grubundaki muhasebecilerin ortalaması diğer gruplara göre biraz fazla gibi görünse de yapılan analiz sonucunda dahili whistleblowing niyeti için yaş grupları arasında istatistiki olarak anlamlı bir farklılık bulunmamıştır. Bazı çalışmalarda yaşın whistleblowing eğiliminin önemli bir yordayıcısı olabileceği öne sürülmüş olsa da (Miceli ve Near, 1988) bu çalışma kapsamında elde edilen bulgular bu hipotezi desteklememiştir. Ancak yaş gruplarının ortalamalarındaki kısmi farklılıklara yönelik bir yorumlama yapılmak istenirse, 36-45 arası yaşa sahip muhasebecilerin diğer yaşta muhasebecilere göre whistleblowing niyetlerinin daha fazla olduğu görülmektedir. Yaş kategorisinde, whistleblowing olasılığı daha yüksek olan muhasebecilerin önceki çalışmalarda bildirilen whistleblower profiline benzer özelliklere sahip olduğu ortaya çıkmaktadır. Özellikle 35-45 yaş grubuna giren muhasebecilerin whistleblowing olasılıkları daha yüksek olduğu belirtilmektedir (Liyanarachchi ve Adler, 2011; Soeken ve Soeken, 1987). Bu bulgu sonucunda, kişinin kariyerinin/yaşamının belirli bir aşamasında daha fazla özgeçil davranış sergileme eğiliminde olduğu yorumu yapılabilir. Muhasebe firmaları, çalışma ekipleri için 35-45 arası yaş grubundaki muhasebecileri tercih ederek whistleblowing'in faydalardan yararlanabilirler. Aynı zamanda bu bulgu muhasebe firmaları içerisinde denetleyici rollerinin atanması dikkate alındığında da önemli olabilir.

Araştırma kapsamında test edilen dördüncü hipotez için mesleki deneyim kategorisindeki ortalamalara bakıldığında ise 0-10 yıl deneyime sahip muhasebecilerin whistleblowing niyeti ortalaması "4,26", 11-20 yıl deneyime sahip muhasebecilerin whistleblowing niyeti ortalaması ortalaması "4,26" ve 21 yıl ve üstü yıl deneyime sahip muhasebecilerin whistleblowing niyeti ortalaması ortalama ise "4,27" bulunmuştur. Sonuçlar değerlendirildiğinde her grup için neredeyse aynı değer çıktı görülmektedir. Muhasebeciler mesleki deneyimleri ile whistleblowing niyetleri arasında istatistiki olarak anlamlı bir farklılık bulunmamıştır. Bu sonuç daha önce yapılan bazı araştırmaların sonuçları ile tutarlıdır (Ertürk, 2016; Öztuna, 2019; Bozkuş, 2019; Oelrich, 2021)

Ayrıca araştırma kapsamında test edilen üçüncü hipotez "Muhasebecilerin yaşları ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir ilişki vardır." hipotezidir. Muhasebecilerin yaşları ve dahili whistleblowing niyetleri için yapılan korelasyon analizi sonuçları da istatistiki olarak anlamsız çıkmıştır. Korelasyon katsayısı "-.002" bulunmuştur. Bu değer "0", sifıra çok yakın bir değer olduğu için iki değişken arasında istatistiki olarak bir ilişki bulunmamıştır. Bu sonuç daha önce yapılan bazı araştırmaların sonuçları ile tutarlıdır (Ertürk, 2016; Öztuna, 2019; Bozkuş, 2019; Oelrich, 2021)

Araştırma kapsamında test edilen beşinci hipotez; "H5: Muhasebecilerin medeni durumları ile dahili whistleblowing niyetleri arasında anlamlı bir farklılık vardır." hipotezidir. Medeni durum kategorisinde iki kategorik seçenek bulunmaktadır bunlar "Bekar" ve "Evli" seçenekleridir. Araştırmanın sonucuna göre bekar ve evli muhasebecilerin dahili whistleblowing niyeti ortalaması her iki grup içinde 4,26 bulunmuştur. Ortalama değerler bekar ve evliler için aynıdır. Dolayısıyla iki kategori arasında ortalama değer açısından bir farklılık yoktur. Bu sonuçta daha önce yapılan bazı araştırmaların sonuçları ile tutarlıdır (Turan, 2021; Chang vd., 2017; Öztuna, 2019)

Araştırma kapsamında test edilen altıncı ve son hipotez ise; "Muhasebecilerin mesleki unvanları ile dahili whistleblowing niyeti arasında anlamlı bir farklılık vardır." hipotezidir. Mesleki unvan kategorisinde iki kategorik seçenek bulunmaktadır bunlar "SM-SMMM" ve "YMM" seçenekleridir.

Mesleki Unvan kategorisindeki ortalamalara baktığımızda ise SM-SMMM için ortalama "4,28" ve YMM için ortalama "4,12" bulunmuştur. SM-SMMM unvanına sahip muhasebecilerin ortalaması diğer YMM grubuna göre biraz fazla gibi görünse de ortalamalar birbirine çok yakındır ve istatistiki olarak anlamlı bir farklılık bulunmamıştır. Ancak ortalamalar arasındaki kısmi farklılık YMM unvanına sahip muhasebecilerin whistleblowing niyetlerinin daha düşük olduğunu göstermektedir. YMM unvanına sahip muhasebecilerin daha eğitilmiş, daha tecrübeli ve yaş itibarı ile daha olgun kişiler olduğu değerlendirildiğinde bu bulgu, YMM'lerin whistleblowing'in olası olumsuz sonuçlarına ilişkin daha öngörülü olduklarının bir göstergesi olabilir. Chiu (2003) yüksek bir mertebeye sahip yaşlı çalışanların değerleri savunmaya daha istekli olmalarının daha olası olduğunu belirtmiştir. YMM unvanına sahip muhasebecilerin kendi öz değerleri için whistleblowing gibi olası çatışma eylemlerinden kaçınmak istemiş olabilirler. Ayrıca yaşlı olmak, başka yükümlülüklerinde (örneğin aile)

ortaya çıkmasına ve dolayısıyla çalışanın bildirimde bulunurken daha dikkatli olmasına neden olabilmektedir.

Çalışma kapsamında elde edilen sonuçlara bakıldığında; whistleblowing niyetini tahmin etmede demografik faktörlerin çok başarılı olmadığı görülmektedir. Bu çalışma ile demografik faktörlerin whistleblowing niyetini tahmin kapasitesinin çok sınırlı olduğunu belirten diğer çalışmalarla tutarlı sonuçlar elde edilmiştir (Mansor vd., 2022; Oelrich, 2021; Arslan ve Kayalar, 2017; Aksu 2019, Chang vd., 2017; Öztuna, 2019; Ertürk, 2016; Mesmer-Magnus ve Viswesvaran, 2005; Rothschild ve Miethe, 1999; Rothwell ve Baldwin, 2007; Sims ve Keenan, 1998). Birçok whistleblowing araştırması, demografik faktörlerin whistleblowing'in önemli bir öncülü olmadığı sonucuna varmıştır (Gao ve Brink 2017; Lee ve Xiao 2018; Vadera vd., 2009).

Mevcut çalışma sonuçları test edilen tüm demografik değişkenlerin (cinsiyet, yaş, deneyim, medeni durum ve unvan) muhasebecilerin dahili whistleblowing niyetlerinin incelenmesinde anlamlı bir ilişkiye sahip olmadığını göstermektedir. Bu tür bulgular Brennan ve Kelly'nin (2007) demografik değişkenlerin bireyin whistleblowing davranışına etkisi konusunda zayıf ve çelişkili sonuçlar sunduğu iddiasını desteklemiştir.

Etik değerlerin, toplumu oluşturan tüm üyelerin değer yargıları tarafından şekillendirildiğini belirtilmektedir (Bozkuş, 2019). Toplum; toplumu oluşturan kadın, erkek, genç, yaşlı, eğitilmiş, eğitimsiz v.s. kişilerin bir toplamıdır. Bu nedenle muhasebecilerin demografik özelliklerine göre whistleblowing niyetleri farklılaşmamış olabilir. Rothschild ve Miethe (1999) whistleblower'ların "demografik profilinin" oluşturulamayacağı ileri sürmektedir.

Bu çalışmanın önemli bir bulgusu, muhasebecilerin karşılaştıkları etik sorunları, usulsüzlükleri ve suistimalleri ciddiye aldıklarının tespit edilmesi ve gerekeni yapmaya istekli olduklarının görülmesidir. Çalışmanın sonuçlarına göre muhasebecilerin olası bir suistimali bildirmeye çok istekli oldukları bulunmuştur.

Bu bulgular, ilgili kuruluşların whistleblowing niyetini etkileyecek diğer örgütsel ve durumsal faktörlere daha fazla odaklanması gerektiği yönünde önemli bir mesaj vermektedir. Gelecekteki araştırmalar muhasebe ve denetimde whistleblowing üzerine literatürü çeşitli şekillerde genişletebilirler. Daha iyi veri kalitesi ve sonuçlar elde etmek için araştırma araçlarının yalnızca anket değil aynı zamanda vaka analizleri, whistleblower'lar ile röportaj ve katılımcılar ile birebir görüşme tekniklerinin kullanılması önerilmektedir çünkü whistleblowing sistemi her şirket/kurumda farklı şekilde uygulanabilmektedir.

Bu çalışmanın bazı sınırlamaları vardır. İlk olarak mevcut çalışmanın en belirgin eksikliği, muhasebecilerin dahili whistleblowing niyetlerini belirlemek için kişisel olarak rapor edilen verilerin kullanılmasıdır. Bu durum bulguların geçerliliği ve genellenebilirliği konusunda bazı endişelere yol açabilmektedir. Çünkü bu çalışma tamamen katılımcıların doğruluğuna ve dürüstlüğüne dayanmaktadır. Dolayısıyla muhasebecinin whistleblowing kararı ancak niyetleri aracılığıyla anlaşılacak kişisel bir deneyimdir. Bazı katılımcılar kendilerini diğerlerinden daha cesur, daha etik veya daha yetenekli olarak algılayabilir. Chiu (2003) bir bireyin etik davranışı hakkındaki kendi görüşü dışında ikinci bir bilgi kaynağı bulmanın zor olduğunu ileri sürmüştür. Bu nedenle çalışma muhasebecilerin algılarına dayandığından, sonuçların yararlılığı, bireylerin kendilerine yönelik bildirdikleri verilerin doğruluğuna ve dürüstlüğüne bağlı olmaktadır.

Başka bir sınırlama, sonuçların gerçek fiili bir whistleblowing eyleminden ziyade whistleblowing niyeti yani whistleblowing'de bulunma olasılığı üzerinde durulmasıdır. Whistleblowing niyeti, eylemsel whistleblowing'i temsil eden bir değişken olarak birçok çalışmada kullanılmış olsada niyet öğrenme tek başına whistleblowing eylemini garanti etmemektedir.

Diğer bir sınırlama ise araştırmacılar whistleblowing'in birçok farklı bireysel, organizasyonel ve durumsal değişkenin bir fonksiyonu olduğunu kabul etmişlerdir (King, 1999; Miceli ve Near, 1988; Near ve Miceli, 1985). Bu çalışma yalnızca belirli değişkenleri araştırdığından, muhasebecilerin dahili whistleblowing niyetlerini artırabilecek diğer potansiyel değişkenlerin incelenmesine yönelik daha ileri çalışmaların yapılması gerekmektedir.

Yazar Katkı Oranı Beyanı

Çalışma Ali ERDOĞAN tarafından yazılmıştır. Prof.Dr. Tansel HACIHASANOĞLU danışmanlık yapmıştır

Çatışma Beyanı

Çalışmada yazarlar arasında çıkar çatışması yoktur.

Destek Beyanı

Bu çalışma için herhangi bir kurumdan destek alınmamıştır

KAYNAKÇA

- Abozeid, Hady O.T.A. (2018) Personal variables, organisational variables and moral intensity dimensions underlying external auditors' ethical decision making: Egyptian evidence, Post-Doctoral thesis, The University of Huddersfield.
- Adebayo, D. O. (2005). Gender and attitudes toward professional ethics: A Nigerian police perspective. *African Security Review*, 14(2), 93-100.
- Ahmad, S., Smith, G. ve Ismail, Z. (2012). Internal whistle-blowing intentions: a study of demographic and individual factors, *Journal of Modern Accounting and Auditing*, Vol. 8 No. 11, pp. 1632-1645.
- Aisyah, B. S., Daud, M. A., Ab, M. R., Asyiqin, A. N., ve Nafsiah, M. (2017). Reinforcement Tool of Whistleblowing to Eradicate Fraud in Public Sector. *SHS Web of Conferences*, 36(38), 1-6.
- Ajayi, O.S. (2020). Effects of demographic factors on internal whistleblowing intentions in the Nigeria banking industry, *International Journal of Economics and Business Management*, Vol. 6 No. 4, pp. 40-50.
- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behaviour. *Organizational Behaviour and Human Decision Processes*, 50(2), 179-211.
- Aksu, M.I., (2019). Kişilik Özellikleri İle Bilgi Uçurma Davranışı Arasındaki İlişkinin Belirlenmesine Yönelik Emniyet Teşkilatında Bir Araştırma, Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Arslan, E. T. ve Kayalar, M. (2017). Kamu ve Özel Sektör Çalışanlarının İfşa (Whistleblowing) Niyeti Karşılaştırmalı Bir Analiz. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 19, 15–26.
- AFCE, (2016). Association of Certified Fraud Examiners, available at: <https://www.acfeinsights.com/acfe-insights/tag/fraud+statistics> (Erişim Tarihi: 13 Aralık 2023)
- Ayers, S. ve Kaplan, S. E. (2005). Wrongdoing by Consultants: An Examination of Employees Reporting Intentions. *Journal of Business Ethics* (57), 121-137.
- Bernawati, Y. ve Napitupulu, G.B. (2018). The Effect of Organizational, Individual, and Demographic Factors on the Whistleblowing Intention. *Journal of Accounting and Strategic Finance*, 1 (01), 1-12
- Bozkuş, K., (2019). Öğretmen Adaylarının Bilgi Uçurma Eğilimleri, *Kuramsal Eğitimbilim Dergisi*, 12(1), 97-115
- Brennan, N. and Kelly, J. (2007). A Study of Whistleblowing Among Trainee Auditors, *The British Accounting Review*, 39: 61-87.
- Brown, A.J. (2008). Whistleblowing in the Australian Public Sector: Enhancing the Theory and Practice of Internal Witness Management in Public Sector Organisations, ANU E Press, Canberra.
- Caillier, J. G. (2017). An Examination of the Role Whistle-Blowing Education Plays in the Whistle-Blowing Process. *Social Science Journal*, 54(1), 4-12.
- Celep, C. ve Konaklı, T., (2012). Bilgi uçurma: eğitim örgütlerinde etik ve kural dışı uygulamalara yönelik bir tepki, *e-international journal of educational research*, volume: 3 issue: 4- autumn-2012 pp. 65-88
- Chang, Y., Wilding, M. and Shin, M.C. (2017). Determinants of Whistleblowing Intention: Evidence from the South Korean Government. *Public Performance and Management Review*, Vol. 40 No. 4, pp. 676-700.
- Chiu, R. K (2003). Ethical Judgment and Whistleblowing Intention: Examining the Moderating Role of Locus of Control. *Journal*

- of Business Ethics. 1(2): 65-74.
- Cimasa, I., (2018). Whistleblowing Promoting the fight against corruption and frauds from the inside, Università Degli Studi di Salerno, https://www.academia.edu/39671398/Whistleblowing_promoting_the_fight_against_corruption_and_fraud_from_the_inside (Erişim Tarihi: 12 Ekim 2023)
- Coate, C.J. and Frey, K.J. (2000). Some Evidence on the Ethical Disposition of Accounting Students: Context and Gender Implications, *Teaching Business Ethics*, 4, 4: 379-403.
- Dworkin, T.M. and Baucus, M.S. (1998). Internal vs. external whistleblowers: a comparison of whistleblowing processes, *Journal of Business Ethics*, Vol. 17 No. 12, pp. 1281-1298.
- Eaton, T. V., ve Akers, M. D. (2007). Whistle blowing and good governance. *The CPA Journal*, 77(6), 66-71.
- Emerson, T.L.N., Conroy, S.J. and Stanley, C.W. (2007). Ethical Attitudes of Accountants: Recent Evidence from a Practitioners' Survey, *Journal of Business Ethics*, 71: 73-87.
- Ertürk, A. (2016). The relationship between whistleblowing and organizational citizenship behavior for high school teachers. *Eğitim Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 6(1), 1-22.
- Gao, L. and Brink, A.G. (2017). Whistleblowing studies in accounting research: a review of experimental studies on the determinants of whistleblowing, *Journal of Accounting Literature*, Vol. 38, pp. 1-13.
- Glazer, M. P., & Glazer, P. M. (1989). *The Whistle blowers*. New Jersey: Basic Books.
- Gokce, A. T. (2013). Teachers' value orientations as determinants of preference for external and anonymous whistleblowing. *International Journal of Humanities and Social Science*, 3(4), 163-173.
- Government Accountability Project (GAP), (2023). What is a Whistleblower? available at <http://www.whistleblower.org/about/what-is-a-whistleblower>. (Erişim Tarihi: 12 Kasım 2023)
- Handayani, DF., ve Helmayunita. N (2018). Women and whistle-blowing: gender in reporting channel and moral reasoning to report the fraud in procurement processes in the government sector. *Advances in Economics, Business and Management Research (AEBMR)*. Vol 92.
- Hersh, M. A. (2002). Whistleblowers-heroes or traitors? individual and collective responsibility for ethical behaviour. *Annual Reviews in Control*, 26(2), 243-262.
- Hoffman, J. (1998). Are Women Really More Ethical than Men? Maybe it Depends on the Situation, *Journal of Management Issues*, 10: 60-73.
- İnan, A., (2021). Muhasebe Hilelerinin Açığa Çıkarılmasında Şirket Çalışanlarının Bilgi Uçurma (Whistleblowing) Niyetini Etkileyen Faktörlerin İncelenmesi, Yüksek Lisans Tezi, Yalova Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü
- Kaplan SE, Schultz JJ (2007). Intentions to report questionable acts: An examination of the influence of anonymous reporting channel, internal audit quality, and setting. *J. Bus. Ethics* 71(2):109-124.
- Keenan, J. P. (2000). Blowing the whistle on less serious forms of fraud: A study of executives and managers. *Employee Responsibilities and Rights Journal*, 12(4), 85-94.
- Keenan, J. P. ve D. A. McClain (1992), Whistleblowing: A Conceptualization and Model, in J. L. Wall and K. R. Jauch, (eds.), *Academy of Management Best Papers Proceedings*, 10-12 August (Las Vegas, NV), pp. 350-352.
- King, G. (1999). The implications of an organization's structure on whistleblowing. *Journal of Business Ethics*, 20(4), 315-326.
- Kohlberg, L. (1981). *The Philosophy of Moral Development Moral Stages and the Idea of Justice* /Lawrence Kohlberg. Harper & Row, C1981.
- Lee, G. ve Xiao, X. (2018), Whistleblowing on accounting-related misconduct: a synthesis of the literature, *Journal of Accounting Literature*, Vol. 41, pp. 22-46.
- Liyanarachchi, G. ve Adler, R. (2011). Accountants' Whistle-Blowing Intentions: The Impact of Retaliation, Age, and Gender. *Australian Accounting Review*. 21. 167 - 182. 10.1111/j.1835-2561.2011.00134.x.
- Mansor, T.M.T. Ariff, A.M., Hashim, H.A., ve Ngah A.H., (2022). Whistleblowing intentions among external auditors: an

- application of the moderated multicomponent model of the theory of planned Behavior, *Meditari Accountancy Research*, Vol. 30 No. 5, 2022, pp. 1309-1333
- Mesmer-Magnus, J.R. and Viswesvaran, C. (2005). Whistle-blowing in Organizations: An Examination of Correlates of Whistleblowing Intentions, Actions, and Retaliation, *Journal of Business Ethics*, 62: 277-97.
- Miceli MP ve Near JP (1988). Individual and situational correlates of whistle-blowing *Pers. Psychol.* 41:267-281.
- Miceli MP, Near JP ve Schwenk CR (1991). Who blows the whistle and why? *Ind. Labor Relat. Rev.* 45(1):113-130.
- Miceli, MP ve JP Near: (1984). The Relationships Among Beliefs, Organizational Position, and Whistle-blowing Status: A Discriminant Analysis, *Academy of Management Journal* 27, 687-705.
- Miceli, MP, ve Near, JP, (1992). *Blowing the whistle: The organizational and legal implications for companies and employees.* New York, NY: Lexington Books.
- Miceli, MP, Dozier JB ve Near JP. (1987). Personal and Situational Determinants of Whistle-blowing. Paper presented at the Meeting of the Academy of Management.
- Salleh, S.M. (2020). A Study on the External Auditor's Demographic Factors and Whistle-Blowing Intention. 31-41. 10.15405/epsbs.2020.12.05.4.
- Nadler, J. ve Schulman M. (2006). Favoritism, cronyism, and nepotism. Retrieved May 12, 2007, from http://www.scu.edu/ethics/practicing/focusareas/government_ethics/introduction/cronyism.html. (Erişim Tarihi: 15 Kasım 2023)
- Nayir, D., Rehg, M. Ve Yurdanur A. (2018). Influence of Ethical Position on Whistleblowing Behaviour: Do Preferred Channels in Private and Public Sectors Differ?. *Journal of Business Ethics*. 149. 10.1007/s10551-016-3035-8.
- Near JP ve Miceli MP (1990). When whistleblowing succeeds: Predictors of effective whistle-blowing. Paper presented at the Annual Meeting of the Acad. Manage. Proc. 1:175-179.
- Near, JP ve Miceli, MP. (2008). Wrongdoing, whistle-blowing, and retaliation in the US Government: What have researchers learned from the merit systems protection board (MSPB) survey results? *Review of Public Personnel Administration*, 28(3), 263-281.
- Near, JP ve Miceli, MP. (1985). Organizational Dissidence: The Case of Whistle-Blowing, *Journal of Business Ethics*, 4: 1-16.
- Oelrich, S., (2021). Whistleblowing As A Means To Detect And Prevent Fraud: Four Essays From Different Behavioral And Economic, *Doctor Rerum Politicarum, Otto-Von-Guericke-Universität Magdeburg Perspectives*
- Otchere, O.A.S., Owusu, G.M.Y. ve Bekoe, R.A. (2023), Determinants of whistleblowing intentions of accountants: a middle range theoretical perspective, *Journal of Financial Crime*, Vol. 30 No. 5, pp. 1162-1181. <https://doi.org/10.1108/JFC-07-2022-0168>
- Owusu, G.M.Y., Bekoe, R.A., Anokye, F.K. ve Okoe, F.O. (2020), Whistleblowing intentions of accounting students an application of the theory of planned behaviour, *Journal of Financial Crime*, Vol. 27 No. 2, pp. 477-492.
- Özdamar, K. (1997). Paket Programlar ile İstatistiksel Veri Analizi, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- Öztuna, Ö., (2019). İşyerindeki Olumsuz Durumların İfşa Edilmesi: İstanbul'da Bir Araştırma, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Pan, Y., ve Sparks, J. R. (2012). Predictors, Consequence, and Measurement of Ethical Judgments: Review and Meta-Analysis. *Journal of Business Research*, 65, 84-91. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2011.02.002>
- Park, H. ve Blenkinsopp, J. (2009), Whistleblowing as planned behavior- a survey of South Korean Police Officers", *Journal of Business Ethics*, Vol. 85 No. 4, pp. 545-556.
- Park, H., Blenkinsopp, J., Oktem, M.K. ve Omurgonulsen, U. (2008), Cultural orientation and attitudes toward different forms of whistleblowing: a comparison of South Korea, Turkey, and the UK", *Journal of Business Ethics*, Vol. 82 No. 4, pp. 929-939.
- Pierce, B. ve Sweeney, B. (2010), The Relationship between Demographic Variables and Ethical Decision Making of Trainee

- Accountants. *International Journal of Auditing*, 14: 79-99. <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2009.00404.x>
- Rest, J. (1986). *Moral Development. Advance in Research and Theory*, Praeger, New York.
- Rothschild, J., ve Miethe, T. D. (1999). Whistle-blower disclosures and management retaliation: The battle to control information about organization corruption. *Work and Occupations*, 26(1), 107-128.
- Rothwell, G. R., ve Baldwin, J. N. (2007). Ethical climate theory, whistle-blowing, and the code of silence in police agencies in the state of Georgia. *Journal of Business Ethics*, 70(4), 341-361.
- Schminke, M., Ambrose, M. L., ve Miles, J. A. (2003). The impact of gender and setting on perceptions of others' ethics. *Sex Roles*, 48(7/8), 361-375.
- Sharif, Z. (2016). Whistleblowing among External Auditors in UK : A Theoretical Discussion. *International Conference on Accounting Studies (ICAS)*, 1-5.
- Sikka, P. (2009). Financial Crisis and the Silence of Auditors', *Accounting, Organizations and Society*, 34: 868-73.
- Sims, R. L. ve Keenan, J. P (1998). Predictors of External Whistleblowing: Organizational and In-trapersonal Variabels. *Journal of Business Ethics*. 17(4): 411-421.
- Slovin, D. (2006). 'Blowing the Whistle', *The Internal Auditor*, 63, 3: 45-49.
- Soeken, K.L. ve Soeken, D.R. (1987). *A Survey of Whistle-blowers; Their Stressors and Coping Strategies*, Association of Mental Health Specialists, Laurel, Md.
- Sowmya, S. ve Rajashekar, H. (2014), "Demographic factors: whistleblowing in public sector", *SCMS Journal of Indian Management*, Vol. 11 No. 1, pp. 32-39.
- Surveysystem, (2023). Sample Size Calculator- Confidence Level, <https://www.surveysystem.com/sscalc.htm> (Erişim Tarihi: 17 Kasım 2023)
- Suyatno, B. (2018). Predictors of Employees' Intention to Whistle blow using Theory of Planned Behaviour: A Case Study of an Indonesian Government Department. PhD Thesis, Victoria University, Department of Business Administration, Victoria.
- Turan B., (2021). kişilik özelliklerinin içsel ve dışsal whistleblowing niyeti üzerindeki etkisinde x ve y kuşaklarının düzenleyici etkisi, bilecik şeyh edebali üniversitesi sosyal bilimler enstitüsü, doktora tezi
- TURMOB, (2023) Meslek Mensubu İstatistikler, <https://www.turmob.org.tr/istatistikler/c8172e63-2bef-4919-a863-86e403bfdf0a/meslek-mensubu-dagilim-tablosu--sm-smmm-> (Erişim Tarihi: 28.12.2023)
- Vadera, A.K., Aguilera, R.V. ve Caza, B. (2009), Making sense of whistleblowing's antecedents", *Business Ethics Quarterly*, Vol. 19 No. 4, pp. 553-586.
- Vandekerckhove, W., ve Lewis, D. (2012). The content of whistle-blowing procedures: A critical review of recent official guidelines. *Journal of Business Ethics*, 108(2), 253-264.
- Vermeir, I., ve Van Kenhove, P. (2008). Gender differences in double standards. *Journal of Business Ethics*, 81(2), 281-295.
- Victor, B., Trevino, L.K. ve Shapiro, D.L. (1993), Whistleblowing on unethical behavior: the influence of justice evaluations and social context factors", *Journal of Business Ethics*, Vol. 12, pp. 253-263.
- West, T., Ravenscroft, S.P. ve Shrader, C.B. (2004). Cheating and Moral Judgment in the College Class-Room: A Natural Experiment', *Journal of Business Ethics*, 54: 173-83.
- Wikipedia, (2023a), Enron skandalı https://tr.wikipedia.org/wiki/Enron_skandal (Erişim Tarihi: 28.12.2023)
- Wikipedia, (2023b). Sarbanes–Oxley Act, https://en.wikipedia.org/wiki/SarbanesOxley_Act (Erişim Tarihi: 28.12.2023)
- Wikipedia, (2023c). Sherron Watkins, https://en.wikipedia.org/wiki/Sherron_Watkins (Erişim Tarihi: 28.12.2023)
- Winardi, R. D. (2013). The Influence of Individual and Situational Factors on Lower-Level Civil Servants' Whistle Blowing Intention in Indonesia. *Journal of Indonesian Economy and Business* 28(3), 361-376.
- Winfield, M. (1994), Whistleblowers as Corporate Safety Net', in G. Vinten (ed.), *Whistleblowing: Subversion or Corporate Citizenship?*, St. Martin's Press, New York: 21-32.

Yazarkan, H. ve Yılmaz Z., (2016). Muhasebe Dersi Alan Lisans Öğrencilerinin Ahlaki Olmayan Davranışların Duyurulmasına Yönelik Tutumları Ordu Üniversitesi'nde Bir Uygulama. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt: 18 Sayı: 4 Sayfa Aralığı: 945 - 972

EXTENDED ABSTRACT

The aim of this study is to try to understand the relationship between accountants' internal whistleblowing intention and their demographic characteristics. Within the scope of the study, an electronic survey was conducted for accountants providing services in Turkey and as a result, 1245 analyzable responses were obtained.

Descriptive statistics, independent sample t-test, one-way analysis of variance and correlation analysis techniques were used to analyze the data obtained within the scope of the study. SPSS package program was used for analysis.

The first hypothesis tested within the scope of the study; "H1: There is a significant difference between accountants' gender and internal whistleblowing intentions." hypothesis. There are two options in the gender category: "Male" and "Female".

According to the results of the analysis conducted within the scope of the study, the internal whistleblowing intention average of female accountants was found to be 4.33, while that of men was 4.23. When looking at the average values, although the average value of female accountants' whistleblowing intention seems high, there is no statistically significant difference between the two categories.

The second and fourth hypotheses tested within the scope of the research; "H2: There is a significant difference between accountants' age groups and internal whistleblowing intentions." and "H4: There is a significant difference between the experience of accountants and their internal whistleblowing intentions." hypotheses.

There are 3 groups in the age category in the survey, respectively; The ages are between 18-35 years, 36-45 years and 46 years and above. There are 3 groups in the professional experience category, which is another category in the survey; 0-10 years, 11-20 years and 21 years and above.

Looking at the analysis results in this study, the average whistleblowing intention of accountants in the age category was found to be "4.24" for those aged 18-35, "4.30" for those aged 36-45, and "4.24" for those aged 46 and over. Although the average of accountants in the 36-45 age group seems to be slightly higher than other groups, as a result of the analysis, no statistically significant difference was found between age groups for internal whistleblowing intention.

When we look at the averages in the professional experience category for the fourth hypothesis tested within the scope of the research, the average whistleblowing intention of accountants with 0-10 years of experience is "4.26", the average of whistleblowing intention of accountants with 11-20 years of experience is "4.26" and those with 21 years and above The average whistleblowing intention of accountants with years of experience was found to be "4.27". When the results are evaluated, it is seen that almost the same value is obtained for each group. There was no statistically significant difference between accountants' professional experience and whistleblowing intentions.

Additionally, the third hypothesis tested within the scope of the research is "There is a significant relationship between the ages of accountants and their internal whistleblowing intentions." hypothesis. The correlation analysis results for the accountants' ages and internal whistleblowing intentions were also statistically insignificant. The correlation coefficient was found to be "-.002". Since this value is "0", a value very close to zero, there is no statistical relationship between the two variables.

The fifth hypothesis tested within the scope of the research; "H5: There is a significant difference between accountants' marital status and internal whistleblowing intentions." hypothesis. There are two categorical options in the marital status category: "Single" and "Married". According to the results of the research, the average internal whistleblowing intention of single and married accountants is 4.26 in both groups. Average values are the same for single and married people. Therefore, there is no difference in mean value between the two categories.

The sixth and last hypothesis tested within the scope of the research is; "There is a significant difference between accountants' professional titles and internal whistleblowing intent." hypothesis. There are two categorical options in the professional title category: Chambers of Certified Public Accountants (SMMM) and Chambers of Sworn-In Certified Public Accountants (YMM)

When we look at the averages in the Professional Title category, the average for SMMM is "4.28" and the average for YMM is "4.12". Although the average of accountants with the title of SMMM seems to be slightly higher than the other YMM group, the averages are very close to each other and there is no statistically significant difference.

Considering the results obtained within the scope of the study; It seems that demographic factors are not very successful in predicting whistleblowing intention. This study obtained consistent results with other studies indicating that demographic factors have a very limited capacity to predict whistleblowing intention (Mansor et al., 2022; Oelrich, 2021; Arslan and Kayalar, 2017; Aksu 2019, Chang et al., 2017; Öztuna, 2019; Ertürk, 2016; Mesmer-Magnus and Viswesvaran, 2005; Rothschild and Miethe, 1999; Rothwell and Baldwin, 2007; Sims and Keenan, 1998).