

# MUHASEBEDE AHLÂK: FİKİR (DEĞER) AŞILAMASIZIN DEĞERLER EĞİTİMİ

**H.Feswick Huss**

**Denise M. Patterson\***

**Çev: Yrd.Doç.Dr.Durmuş ACAR**

Süleyman Demirel Üniversitesi

İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

**ÖZET:** Ahlâk eğitiminin muhasebe müfredatıyla bütünleştirilmesi muhasebe öğretim üyeleri için çok önemli bir mesele teşkil etmektedir. Muhasebe derslerinde öğretilecek konular ve ahlâk'la ilgili tartışmalarda öğretim üyesinin rolü çok önemli ve hâla daha sonuca ulaştırılmamış konulardır. Bu çalışmada, ahlâk eğitiminin bütünleştirici parçaları olarak temel değerlerin eğitimi konusunu inceleyeceğiz. Öğrencilere değer aşılması konusuna değinilecek ve değerler eğitimiyle ahlâkî eğitimin amaçları arasındaki tutarlılık incelenecektir. Bizim mesleğimizi tanımlayan temel değerlerin tanımlanması ve açıklığa kavuşturulmasında ahlâkî konularda araştırma yapanlara bir rol tavsiye edilecek ve muhasebe de ahlâkî değerler eğitiminin uygulanması için öneriler sunulacaktır.

---

\* Georgia State University, School of Accountancy, U.S.A. Öğretim üyelerinin journal of Business Ethics. Yayınlanan "Ethics in Accounting : Values Education Without Indoctrination" adlı makalenin tercümesidir.

Muhasebe uygulayıcıları ve akademisyenler şimdilerde muhasebe de ahlâk eğitiminin önemini daha iyi farketmektedirler. Amerikan Muhasebe derneği (1986). ve Arthur Anderson ve ekibi (1989) hazırladıkları mali raporda muhasebe eğitiminde daha fazla ahlâkî konuların olmasını tavsiye etmiştir ve muhasebe eğitiminde şu anda daha fazla ahlâkî eğitim talep edilmektedir. Son zamanlarda muhasebe araştırmacıları, muhasebede ahlâk eğitiminin amaçlarını üstesinden gelmesi gereken sorunları ve muhasebe derslerindeki ahlâk eğitiminin sonuçlarının değerlendirilmesine duyulan ihtiyacı tanımlama gayreti içinde olmuşlardır (Loeb, 1988,1990 ve Langerderer and Rockness1990). “İş idaresi öğrencilerinin mesleklerinin ahlâkî boyutuna karşı duyarlı hale getirilmelerinin”, (Atkinson et al., 1987, P.13) önemi genel kabul görmekte, fakat ahlâk öğretiminin metotları ve özellikle derslerin moral içeriği (nin ne olması gerektiği) ortaya konulmamış konular olarak kalmaktadır (Loeb 1991).

Muhasebede ahlâk eğitimi, moral gelişmenin eğitsel bir süreçle hızlandırılabilmesi için öncülüne dayanmaktadır. Bu öncül için destek moral yargı (lama) nın gelişmesiyle ilgili Rest (1979) tarafından yapılan araştırmada “eğitim yönünden daha gelişmiş, daha büyük öğrencilerin daha yüksek moral yargılama değerlerine sahip oldukları” belirtilmiştir ve , son dönem muhasebe araştırmaları “ahlâk eğitiminin muhasebe öğrencilerinin ve muhasebecilerin ahlâkî (dilemmaları) ikilemelerinin çözüm süreçlerini etkileyebileceğini” ileri sürmüşlerdir (Hiltebeited and Jones, 1991., p.272). Oysa, geleneksel muhasebe eğitimi, öğrencilerin moral gelişmesine diğer üniversite programlarının yaptığı kadar katkıda bulunmamaktadır. Bu programlar muhasebe öğretmenleri ve araştırmacıları için daha fazla çaba harcamalarının gereksinimini ortaya koymaktadır. Ahlâkî konuların belirlenmesinde yardımcı olacak öğretim araçlarının gelişmesinde ilerleme sağlanmasına rağmen işlenecek konular ( Armstrong, 1987, Ponemon and Glazer, 1990) ve ahlâk öğretmenlerinin oynaması gerekli rol hakkında zor problemler ortada durmaktadır. Bu sorular ahlâk eğitiminin amaç ve hedeflerinin çok dikkatli bir şekilde tanımlanması ve ahlâk eğitiminin hedeflerinin uygulanmasına yardımcı olmak için cevaplandırılmak zorundadır. Aşağıdaki sorular itilafli konulardan bazılarına işaret etmektedir:

-Muhasebe de ahlâk eğitimi verilirken bazı temel değerlerin öğretilmesi için bir alan var mıdır?

-Eğer böyle bir alan varsa, bu değerler nasıl tanımlanabilir?

-Öğreticiler sınıf içindeki tartışmayı, ahlâkî problemlerin tanımlanmasından çok, bu meslekteki profesyonellerin davranışlarını yönlendirmesi gereken moral değerlerin öğretilmesine mi kaydırmaya çalışmalıdırlar?

-Öğreticiler kendi değerlerini sınıf içinde açıklamalı mı, yoksa bu açıklama öğrencilere bir değer aşılması anlamına mı gelir?

Bu sorular bu makalenin yazılması için bir güdü sağlamaktadır. Biz değerlerin öğretilmesini ahlâk eğitiminin ayrılmaz bir parçası olarak görüyoruz. Fakat değerlerin öğretilmesi fikir aşılaktan çok farklı bir şeydir. Profesyonellerin davranışlarını yönlendirmesi gereken temel değerlerin tanımlanması da ahlâk eğitimi ve araştırmasının temel parçasını teşkil eder. Öğretici uygun bir şekilde kendi değerlerini açıklayabilmeli hatta açıklamalı ve bunları sınıfın tartışmasına açmalıdır. Aşağıdaki bölümler ahlâk eğitiminin amaçlarını, değerler eğitimi, değer aşılamanın ne anlama geldiğini ve eğitim sisteminde değerler öğretimiyle ilgili konuların uygulanmasını araştırmaktadır.

### **Değerler Eğitimi**

Ahlâk “ahlâkî değerlerin felsefî yönüdür ve buna göre ahlâkî değerler ahlâkın tipik konusu” olarak tanımlanabilir (Mappes, 1988, p.35) Bir meslek, paylaşılan kuralların, ortak değerlerin ve uygun davranışlarla ilgili tanımların bütünüdür ( Frankel, 1989, pp. 110-111). Her iki tanımlama içinde de ahlâkî değerler kavramı açıkça yer almaktadır. Özellikle muhasebe mesleğinde uygulandığı gibi temel ahlâkî değerlerden bir grubunun gözönüne alınması ahlâkla ilgili araştırmacıların ve ahlâkî eğitiminin esas amaçlarının gerekli bir parçasıdır.

### **Ahlâk Eğitiminin Amaçları**

Ahlâk öğretimini içeren tüm derslerde önemli olan amaçlar Callahan'ın Hastings Merkezinin Ahlâk Eğitimi Projesi Hakkındaki çalışma raporunda özetlenmiş ve Loeb (1988) tarafından da muhasebe-ye uyarlanmıştır. Tablo 1 de sunulan bu amaçlar çok geniş olmasına rağmen ahlâk eğitimi ile ilgili konuların incelenmesinde bir temel teşkil etmektedir. Muhasebe konuları moral konularla alâkalandırılmak zorundadır (Loeb, 1988). Her durumda ahlâkî tercihler arasında seçim yapılmalıdır. Öğrenciler muhasebe alanındaki tercihlerin de herhangi bir tarafın zararına olabilecek durumların meydana geleceğinin farkında olmalıdırlar ( Loeb, 1988, p.320 Citing Powers and Vogel, 1980), çünkü profesyonel olduklarında bu istenmeyen durumlardan sakınma ya da onları çözme göreviyle karşı karşıya kalacaklardır. Bu gözlemimizden ahlâk eğitiminin ikinci bir amacı ortaya çıkmaktadır, bireyin muhasebeyle ilgili konularda ahlâkî imalarının olduğunu farketmesidir.

#### **Tablo 1**

##### **Muhasebe Ahlâk Eğitiminin Amaçları**

- 1) Muhasebe eğitimini ahlâkî konularla ilişkilendirmek,
- 2) Muhasebeki ahlâkî konuları tanımlamak,
- 3) Ahlâkî zorunluluklar ve sorumlulukların idrakini geliştirmek,
- 4) Ahlâkî ikilem ve zıtlaşmalarla değişme yeteneğini geliştirmek
- 5) Muhasebe mesleğindeki belirsizliklere değinmeyi öğrenmek,
- 6) Ahlâkî davranışlardaki bir değişiklik için zemin oluşturmak,
- 7) Ahlâkın genel alanı ile ilişkiler ve muhasebe ahlâkının bütün durumlarının belirtilmesi ve tarihini takdir etmek.

---

Loeb (1988 .p. 322)

Bok (1976), ahlâkî bir ikilemin ne olduğunun tanımlanmasındaki yetersizliğin bireylerin gayr-î ahlâkî davranmalarına neden olduğunu ileri sürmektedir. Öğrencilere profesyonellerin karşılaştığı ahlâkî durumları tartışmak için fırsat sağlanması onları ahlâkî konulardaki müşkül durumların üstesinden gelme hususunda daha hazır hale getirecektir. Bu çözüm bireylerin ahlâkî davranış düşüncelerine dayanmak durumunda olacaktır.

Bu durum bizi ahlâk eğitimin üçüncü ve dördüncü amaçlarına götürür, onun için her birey bir “Ahlâkî yükümlülük duygusu” geliştirmeli ve “ ahlâkî zıtlıklarla uğraşabilme” becerisini arttırabilmelidir (Loeb, 1988, p. 322). Bu iki amaçta muhasebe eğitimi yapılan sınıf içinde geliştirilebilir. Öğrenciler kendi fikrini arkadaş gruplarının dikkatli incelemesine açarak ahlâkî yönden uygun davranışlarla ilgili objektif fikirler geliştirebilirler. Moral yükümlülük ve ahlâkî ikilem-çözüm becerileri kişisel ve mesleki dünyalardaki durumlara da uygulanabilir.

Fakat bu, tüm ahlâkî ikilemlerin tek bir çözümle halledilebileceğini ima etmek anlamına gelmemektedir. Bunun yerine farklı alternatif çözümler sunulabilir. Bu aynı zamanda ahlâk eğitimin beşinci amacında yansımasını bulan bir durumdur. Ahlâk eğitimi öğrencilere muhasebe mesleğinin belirsizlikleriyle mücadele etmeyi öğrenmede de yardımcı olmalıdır. Verili bir ahlâkî ikilem, olayın içindeki bireylere ve mevcut durumun içinden geçildiği şartlara bağlı kalınarak çeşitli şekillerde çözüme kavuşturulabilir. Öğrenciler belirsizliklerin farkında olmalı ve bunları kendi ahlâkî ikilem anlayışları ve potansiyel çözümlerin değerlendirilmesiyle ilgili görüşleriyle bağlantılı hale getirmelidirler.

Loeb (1988), muhasebe eğitiminin “ahlâkî davranıştaki bir değişim için aşamaları ortaya koymasının gerektiğini” belirtir (Loeb, 1988, p. 321). Ayrıca, bu eğitim, tarihin ve muhasebe ahlâkının içeriğinin ve onun tüm ahlâkî alanlarla ilişkisinin anlaşılıp değerlendirilmesini sağlamalıdır.

### **Moral (Ahlâkî) Gelişme**

Ahlâk eğitiminin amaçları öncelikle ahlâkî konular olabilir. Fakat Shenkir'in de (1990) vurguladığı gibi "ahlâk eğitimi farklı öğrencilerin farklı ahlâkî olgunluk seviyelerinde hareket ettiklerinin farkında olmalıdır", Kohlberg altı tane ahlâkî olgunluk aşaması ile birlikte onların bireyin "ahlâkî yükümlülük duygusu" ve "ahlâkî zıtlıklarla uğraşabilme" yeteneği üzerindeki etkilerini tanımlamıştır, (loeb,1988,p.322).

Bireylerin ahlâkî olgunluk aşamalarında farklı hızlarda ilerlemelerine rağmen bu aşamalar değişiklik göstermeyen bir sıklıkla meydana gelmektedir ve herkes için evrenseldir. Ayrıca, bireyler ahlâkî olgunluğa herhangi bir aşamada da ulaşabilirler. Tablo II (Kohlberg, 1981,p.120) "kurulu bütünlükler" adını verebileceğimiz altı aşamayı belirtmektedir. Bu şu demektir; farklı aşamalardaki spesifik durumların idrakine varamazlar. Fakat sadece bir aşamada tüm durumların idrakine varırlar. Araştırmacılar, eğitimcilerin öğrencilerinin ahlâkî değer gelişmelerine katkıda bulunma sorumluluğu taşıdıklarını ileri sürmektedirler. Üniversite öğrencilerinin ahlâkî değer gelişmeleri asla bitmeyeceğinden temel değerlerin tanımlanması muhasebe profesyonellerinin de moral gelişimini arttırmalıdır.

### **Değerler**

Eğitim sisteminin değerleri de öğretmesi gerektiği hakkındaki beklentiler, çoğunlukla eğitimcilerden gelen bir direnmeyle karşılaşmaktadır (Nazario, 1990, p.31). Eğitimcilerin değerlerin öğretilmesindeki gönülsüzlükleri kısmen, eğer varsa, hangi değerlerin ya da kimin değerlerinin öğretilmesi gerektiği konusundan kaynaklanmaktadır. Değerler her birey için kişiseldir. Oysa, muhasebe öğrencilerine sunulan değerler gerçekten toplum ve bu meslek için değerli olan ideal ilkeleri yansıtmalıdır. Toplum için gerçekten değerli olan ilkeler onurluluk, nezaket, gayretli çalışma, mesleki ilkeler de hakkaniyet, adalet ve verimlilik gibi presipleri içerebilir.

**TABLO II****M“Kohlberg’in Moral Gelişme Aşamaları”**

Gelişme Düzeyi	Davranış Doğası
<b>Pre - Konvensiyonel Düzey</b>	
1. Ceza ve itaat Oryantasyonu	Kişinin tercihinin fiziksel sonuçlarına göre doğru ve yanlışın belirlenmesi, cezadan kaçınma.
2. Enstrümental Relativist Oryantasyon	Kişinin ihtiyaçlarının doğru hareketle eşitlenmesi; diğer insanlarla eşitliği başarma çabası
<b>Konvensiyonel Düzey</b>	
3. Kişilerarası Konkordans Oryantasyonu	Diğerlerini memnun eden davranış; stereotipik “iyi davranış” imajı
4. Toplumun Muhafazası Oryantasyonu	Davranış otorite tarafından belirlenen sosyal düzenin sabit kurallarına uyar.
<b>Post-Konvensiyonel Düzey</b>	
5. Sosyal Sözleşme Oryantasyonu	Toplum tarafından üzerinde anlaşılan haklar bakımından tanımlanan davranış; hukuki bakışın vurgulanması
6. Evrensel Ahlâk Prensibi Oryantasyonu	Birkişinin bilinciyle uyumlu davranış; insan haklarının adilliği ve eşitliğini içermektedir.

Kohlberg (1981).

Toplumsal ilkeler mevcut kanunlar ve yönetmeliklerden elde edilebilir. Ayrıca, toplumsal adalet ve insan haklarıyla ilgili dini kurumların ortaya koyduğu doktrin temel değerleri sunabilir. Mesleki standartların bazıları mesleğin yapısından gelirken diğerleri daha spesifiklerdir. Örneğin muhasebe hesaplarının denetim standartları denetim işlemleri için temel bir rehber olabilir.

Toplumsal ve mesleki değerler Rest (1986) tarafından sunulan bir ahlâkî davranış modeli aracılığıyla ahlâk eğitime uygulanabilir. Bu değerler potansiyel problemlerin tanımlanmasında yerleşik değerlere karşı olarak değerlendirilebileceği gibi ahlâkî değerler ile ilgili bir problemin çözümünde de değerlendirilebilir. Yine, yerleşik toplumsal ve mesleki değerlerden değişik çözümler tanımlanabilir ve onlara karşı kullanılabilir. Kendi ahlâkî değerleri bunlarla çatışan kişi, bu ahlâkî, kişisel değerlerinin üzerinde tutmak için mücadele etmelidir.

Bazı değerler meslek tarafından açık açık tanımlanmamış olabilir. Ahlâk araştırmasıyla bu belirsiz fakat temel kavramlar ( hakkaniyet ve adalet gibi ) açıklığa kavuşturulabilir.

### **Ahlâkî Araştırmalar Aracılığıyla Değerlerin Açıklığa Kavuşturulması**

Ahlâkî araştırmaların muhasebe müfredatıyla bütünleştirilmesi tüm ahlâk eğitiminde katkıda bulunabilir. Temel değerlerin belirlenmesi ve bu değerlerin eleştirel tahlile ve rasyonel metotlara konu edilmesi muhasebe araştırmacıları için bir görevdir. Eğitimcilerin ahlâkî görüşü uygulama ve desteklemelerindeki gönülsüzlük kavramsal netlik eksikliğinden kaynaklanabilir. Oysa kavramsal netlik araştırmayla elde edilir. Ahlâkî gelişim için akılcı eleştiri zorunludur ve araştırmacıların katkıda bulunabileceği alan bu alandır.

Muhasebe araştırmacılarının adalet yahut hakkaniyet (Lev,1988) gibi daha yumuşak konularla ilgilenmelerindeki gönülsüzlüğünün üstesinden gelmek için ilk olarak verimlilik gibi daha sert ko-



nuları takdir etmeliyiz ki diğerleri kendiliğinden değer yüklü olurlar. Thurow bazı yaklaşımları şöyle sunuyor;

Verimlilikle ilgili ekonomik beyanlara rağmen, adaletle ilgili ekonomik beyanların olmadığı söylenmesi bir önyargıyı belirtmektedir. Aslında adaletle ilgili beyanlar verimlilikle ilgili beyanlarla aynı temele dayanmaktadır. Her ikisi de tartışılabilir değer yargılarına dayanır. Bir kere bu değer yargılarına ulaşıırken, ekonomik verimlilikle ilgili teknik çalışmalarda yapılır.

Verimlilik nerdeyse evrensel bir değer kabul edilmesine rağmen genellikle farkına varılmayan bir kavramdır. Verimlilik ve adalet gibi konuların değer yüklü kavramlar olduklarının farkına varılması araştırmacıların hakkaniyet ve görev gibi konularla ilgilenmelerindeki gönülsüzlüğün aşılmasından önemlidir. Hakkaniyet gibi konuları keşfeden temel araştırmalar muhasebe için merkezi olan değerlerin eleştirel analizi için öngörüler sağlayabilir. Muhasebe literatüründe böyle çalışmalara çok az rastlanmaktadır. Örneğin Yaung ve Johnson (1989), Williams (1987) ve Ijiri (1983) mâli raporlamada hakkaniyet konusunun incelediler. Lev (1989) ise adalet konusunun muhasebe araştırma gündemine dahil edilmesi gerektiğini ileri sürdü. Bu çalışmalardan elde edilecek bulgular temel politika konularında kullanışlı olduğu kadar kullanışlı eğitim malzemesinin sağlanmasında yardımcı olur. Örneğin temel doğrularla ilgili yayınlanan konular şu bilgileri sağlayacaktır:

- Bilgiler kalıtımsal olarak kendi içinde uyumsuz mu?
- O etkinlikle eşitlik prensipleri altında bilgi eşitliği için uğraşmayı benimser mi ?

Bu araştırma çabaları muhasebedeki ahlâk tartışmaları için ahlâkî bir konu sağlayabilir. Bu durum, çeşitli ahlâkî durumları tespit eden ve her bir durumun usallığını (mantıklılığını) inceleyen ahlâk araştırması için bir fırsattır. Sınıfta ahlâkî değerlerin benimsenme ihtimali veya bu değerlerin tenkitçi ve ussal analizi araştırmacı ve eğitimciler için önemli tamamlayıcı roller ortaya koyar. Temel değerleri

öğretmede muhasebe eğitimcisinin rolü her düzey eğitimdeki değerlerin öğretilmesinde olduğu gibi itilafli bir konudur. Eğitimciler ve diğerleri öğrencilere değerleri aşılama potansiyeli ile ilgilenmektedirler.

### **İdeoloji (Değer) Aşılması**

Ahlâk ilmi üzerine çalışanlar arasında değer aşılamanın ne demek olduğu konusunda bir anlaşmazlık vardır :

Herhangi bir değer ne kadar geniş bir şekilde kabul edildiğine bakılmasızın öğretilmesi değer aşılama mıdır? O değerlerin içinde düşünüldüğü tarzlara bağlı mıdır? Kişinin görevi eğitimciyi değer aşılama kimseden ayırmaktır (Macklin, 1980, pp.85-86).

Rosen ve Caplan (1980) değer aşılamanın bir kişinin herhangi bir bakış açısını objektif fikir süzgecinden geçirme yapmaksızın öğrencilere kabul ettirmeye çalıştığına ortaya çıktığını ileri sürmektedirler. Değer aşılama meydana getiren şeylerin çözümleri bu çalışmanın alanı dışında olmasına rağmen bu konu üzerinde iki önemli tartışma bulunmaktadır. Birincisi; “eğer değer aşılama kaçınılmaz... öğrettığımız inanışlar rasyonel olmalıdır” görüşü, (Flew, 1972, p.68 Citing R.M.Hare), ikincisi; “bireylerin kendi sahip olduğumuz düşüncelerden farklı ahlâkî düşünceler geliştirme kapasitelerini arttırmaya çalışmalıyız” görüşüdür. Diğer bir söyleyişle, profesör, öğrencileri yardımcı olmaksızın ahlâkî problemler ve normatif ahlâkî teoriler üzerine düşünmeye ve kararlara ulaşmaya hazır hale getirmek için mücadele etmelidir (Rosen and Caplan, p.21).

Belirli temel değerleri öğretmeye çalışan öğreticilerin önündeki bir engel de “kötü öğreticilerin sınıfta uygun olmayan şeyleri yapma olasılığıdır”(Macklin, 1980, p 96). Oysa bu olasılık değerlerin ortaya konması için bir engel teşkil etmemelidir. Bunun yerine biz eğitimcilerin değerlerini açıklamalarının zorunlu olduğunu iddia ediyoruz. Shenkir'in (1990) belirttiği gibi “yetenek bilinçli olmalı... sınıfa getirerek öğrettikleri tavır ve tutumlar ve değer oryantasyonu belli bir noktaya kadar öğrenciler tarafından absorbe edilecektir” (p.32). Diğer bir deyişle, değer eğitimi istenilmediği, niyet edilmediği zamanlarda bile

meydana gelmektedir. Bir kişinin itilafli konuların herhangi birinde sessiz kalması sözcüklerle olmasa dahi eğitimciyle paylaşılmayan bir değerın ifadesi olabilir.

Başarılı bir ahlâk öğreticisi, öğrencileri, ahlâk argümanlarını değerlendirebilecek pozisyonda olmaları için yetiştirir (Mucklin, 1980). Yani, hem öğrencilerin hem de öğreticinin tüm ahlâkî inanışları gerçekçi bir analiz ve eleştirinin konusudur. Loeb “muhasebe ahlâkî eğitiminin, muhasebe programlarının müfredat amaçlarıyla mutabık hale getirilmesi ve öğrencilere belli bir ahlâklılık tipi üzerine değer aşılammaması gerektiği” görüşündedir. Öğretici şunun farkında olmalıdır, üzerinde düşünülerek sonuca ulaşılmış fakat kendininkiyle aynı olmayan görüş aynı zamanda doğru cevaptır. Bu yolla profesör değer aşılammak yerine eğitim yapmış sayılabilir. Ayrıca, muhasebe de ahlâkî eğitiminin sonuçlarının değerlendirilmesiyle değer aşılammaması minimum seviyede tutulabilir (Loeb, 1991, p.78).

Eğitimcinin rolü “olmasa da olur” şeklinde nitelendirilebileceğimiz bir nosyonla ifade edilebilir. Loeb (1988), profesörü bir rol modeli olarak gören yaklaşımı sorgulayan Callahan’ın (1980) çalışmasının altını çizmektedir. Loeb “pek çok öğretici için bu tür bir kapasiteyi sunmanın zor olabileceğini” belirtir (p.321). Profesör “rol modeli” olmaya çalışmak yerine kendi değerlerini açıklayıp onları başkaları tarafından açıklananlarda olduğu gibi aynı analizin konusu yapabilmelidir. Bazı değerler ahlâk eğitimi araştırmaları ve öğretimini tamamlayan güvenilir analizlerle red edilebilir veya red edilmelidir. Bu tür analizler ahlâk eğitiminin amaçları ile uyumludur.

### **Çoğulculuk ve Değerlerin Öğretimi**

Değerler toplumsal prensiplerden türetilebileceği gibi (örneğin, yasalar, yönetmelikler, dini kurumlar) toplumun çoğulcu yapısından da yükselmektedirler. Çoğulculuk “Kültürümüzün ahlâkî ve siyasi değerlerin teşhiri” olarak tanımlanabilir (Macklin, 1980, p.81). Çoğulcu bir toplumda bir kişinin görüşlerini diğerine empoze etmesinin kabul edilebilir olması elbette, meşruiyet ile alakalıdır (Nilson, 1986). Top-

lumda değerlerin teşhirinin tanımlanmasına ek olarak çoğulculuk, normatif olarak “farklı değerlerin muhafazasına pozitif bağlılığın ifade edilmesi” olarak görülebilir (Macklin, 1980, p.81). Çoğulculuk nedeniyle, görecelilik (relativizm) ahlâk öğretiminde sıklıkla tartışılmaktadır. Görecelilik:

Eğitimde (yada başka alanlarda), sıklıkla birbiriyle bağdaşmayan fakat son derece kuvvetli düşünceler ve duygular demeti olarak tanımlanabilir. Bu durumda “objektif gerçeklik diye birşey yoktur”, ya da, “herşey bir inanış (inanç) meselesidir.” veya, “bilgi ve değerler yalnızca toplumsal üretimlerdir”, yahut, “kendi görüşlerimizi öğrencilere empoze etmemizin nesi haklı”? şeklindeki mülahazalarla kendilerini gösterirler.

Görecelilik ve değer aşılması konularının gündeme getirilmesi eğitimcileri sınıfta değerlerin öğretilmesinin kabul edilemez olduğu sonucuna ulaştırabilir. Oysa, bizatihi ahlâkî eğitimin amaçları bunun mümkün, hatta istenebilir olduğunu, yani öğrencilere değer aşılamsızın ahlâk eğitiminin olabileceğini öne sürer.

### **Uygulama Konuları**

Davranış, formel ahlâk derslerinden başka faktörlerle değiştirilir. Oysa sınıftaki dersler öğrencinin mesleki kariyerinde de devam edecek olan davranışını değiştirmek için itici güç olmalıdır. Değişimi teşvik eden bir atmosferin sağlanmasıyla öğrenciler mevcut davranışlarını sorgulamaya başlayacak, alternatif davranışları düşünecek ve hareketlerini ahlâkî yönden uygun olan davranışlara uyduracaktır.

Ahlâkî eğitimi teşvik etmek için muhasebe programları daha çok, disiplinlerarası yaklaşıma ve mesleki toplumsallaşmaya müsaade etmeye ihtiyaç duymaktadır. Şu anki programlarda vurgu, muhasebe ve denetim standartlarının anlaşılması, uygulanması, vergi ve iş kanunlarının uygulanıp anlaşılması gibi teknik konularda olma eğilimindedir. Öğrenci iş dünyasında meydana gelen ahlâkî yargılarla bu teknik boyutlar arasında bağlantı kurmaya gereksinim duymaz. Oysa fakülte, öğrencilere onların görüşlerine karşı çıkma yoluyla, görüşlerinin daha

eleştirel bir bakış açısını başarması için yardımcı olmalıdır ( Wilcox, 1988).

Diğer sosyal-bilim bakış açıları öğrencileri temel felsefi değerlerle tanıştırmak için müfredata dahil edilmelidir (De George, 1987). Bu derslerden elde edilen kavramlar ahlâkî zıtlık yada ikilemlere sahip konuların farkedilmesinde kullanılabilir. İşle ilgili konuları sunar ve tartışırken öğrenciler muhasebe, işletme ve pazarlama teorilerinden daha öteye bakmak zorundadır. Böyle yapmakla, iş kavramları ile sosyal bilimlerin ahlâkî ikilemlerin tanımlanması, değerlendirilmesi ve çözüme kavuşturulması üzerinde etkisi olan diğer kavramlar arasındaki benzerlikler ve farklılıkların açığa çıkarılması mümkün olacaktır. Neyin gerçekten iyi neyin gerçekten kötü olduğu hakkındaki görüşler dikkatlice incelemelidir. Ahlâkî gelişmenin en üst düzeyine ulaşmak için bireyler “felsefi ve dini ahlâkın altında yatan prensipleri” bilmeli ve ahlâk öğretmenleri bu kişilere felsefi ahlâk’ın bireysel haklar, ahlâkî görev, adalet ve sosyal fayda gibi kavramlara dayananlarını da içerecek şekilde temel akımlarla ilgili bilgi sağlamalıdır (Shenkir, 1990, p.32). Bu tür bir bilgi öğrencilerin ahlâkî yönden daha sağlıklı kararlara ulaşmalarını sağlayacaktır.

Mayer-sommer ve Loeb (1981) öğrencilerin mesleki hayatlarında da devam edecek olan inanç ve tavırları geliştirmesine uygun akademik bir atmosferin yaratılmasını ve “Mesleki sosyalizasyon” (Mayer-Somer and loeb, 1981) için bir çevre oluşturulmasını tavsiye etmektedirler. Yani öğrencilere muhasebe eğitimleri sırasında genç profesyonellermişcesine muamele edilmelidir.

### **Sunuş Metotları**

Problem çözüm ve ders metotları alternatif kararların ahlâklılığı hakkında açık ve objektif tartışmalarla birlikte sunulmalıdır. Çekiciliğe sahip fakülte ve profesyoneller iş çevresindeki mevcut ahlâkî konulara karşı çıka(bile)n sınıflara sahip olmalılar (George, 1988). Üç-dört kişiden meydana gelen gruplar içinde öğrenciler bir durum karşısındaki bireysel bakışaçılarını tartışmaya, ahlâkî ikilemleri halletmeyle ilgili

fikirler geliştirmeye ve sosyalbilim ve işletme teorilerine dayanan kendi ve diğer arkadaşlarının fikirlerini eleştirel birşekilde değerlendirmeye teşvik edilmeliler. “Ahlâkî bir bakış açısıyla” zıtlıkların tahlil edilmesi (Callahan, 1980, p.64) ve anlaşmazlıkların (fikir ayrılıklarının) en aza indirgenmesi sınıf tartışmasını gerektirir. Böyle bir tartışmada, eğitimcinin rolü açıklanmalıdır, fakat çok önemlisi öğretim üyesi öğrenciler tarafından yapılan analize bağımlı kalmalı ve ideali aşılamaktan sakınmalıdır.

### **Fakülte- Öğrenci İlişkileri**

Üniversitede yaşadığı tecrübe sırasında öğrencilere fakülte tarafından “meslektaş” muamelesi yapılmalıdır. Shenkir (1990), öğrencilere ahlâkî gelişme çerçevesi içinde dersler vermekle birlikte “eğitimin öğrencilerin kendi aralarında ve öğrencilerle fakülte arasındaki onur ve güveni arttıran bir iklim içinde yerine getirilmesi gerektiğini belirtmektedir.” Bu rol içinde öğrenciler fakültenin fikirlerini değerlendirip karşı çıkmaya teşvik edilmelidir. Eğitimci fikirlerin tartışılmasına müsaade etmekle öğrencilerin ahlâkî fikirleri eleştirel bir şekilde analiz etme ve değerlendirme yeteneklerinin gelişimine yardım etmiş olacaktır (Flew, 1972, p.69, Citing R.M.Hare). Meslekten bir yardımcının performansı düzeyinde tutulmakla öğrenci kendini gerçekten öyle görüp buna uygun hareket edecektir.

Tüm bunlara ek olarak, öğrenciler fikirlerin değişimi için müsait forum ve mesleki organizasyonlarda bulundurulmalıdırlar. Bu fakültenin mesleki organizasyonların ne yaptığının farkında olmasını gerektirir. Öđrenci katılımı, fakültenin öğrencileri toplantılara, konferanslara mesleki kuruluşların seminerlerine katılmaya teşvik etmesiyle oluşur. Fikirler mesleki uygulama dergilerinde yayımlanan makaleler vasıtasıyla da tartışmaya ačilabilir. Öđrencileri bu mesleki forumlara akademik kariyerleri sırasında sokmak onların mesleğe girdiklerinde değer eğitimi ile ilgili konulara karşı olan alakalarının sürmesini teşvik edecektir.

## Öğrencilerin Değerlendirilmesi

Kantitatif çözümlere ulaşma yeteneğini göstermesinden çok, bir öğrenci herhangi bir durumu eleştirel bir şekilde tahlil etme, ahlâkî ikilemleri tanımlanma, alternatif davranış şekillerini düşünme, ahlâkî bir değerlendirmeye beraber ilerleyen mantıkî çözümlere ulaşma yeteneğiyle değerlendirilmelidir. Mevcut ahlâkî ikileme verilmiş herhangi bir cevap yoktur. Öğrenci, öğretim üyesi tarafından önceden belirlenmiş bir doğru cevabı seçip seçmediğine bakılarak değerlendirilmemelidir. Farklı çalışma alanlarındaki bilgileri birleştirmesi istenilerek öğrenciler iş dünyasındaki ahlâkî kararları almada daha iyi bir şekilde hazır hale getirilirler.

## Sonuç

Muhasebede değer öğretimi ahlâkî eğitimin amaçlarıyla tutarlıdır. Bundan başka, değer aşılama değer öğretiminin kaçınılmaz sonucudur. Ahlâk pek çok insan tarafından muhasebe eğitiminin önemli bir tamlayıcısı olarak görülmektedir.

Sonuç olarak, muhasebe ders müfredatına ahlâk dersleri eklenmesinin gerçekte öğrencilerin ahlâkî gelişmesine katkıda bulunacağından emin olunmalıdır. Atılacak ilk adım öğretilecek değerleri belirleme ve bu bilginin nasıl en iyi şekilde iletileceğini anlama olmalıdır. Mesleğimizi tanımlayan temel değerlerin keşfi ahlâk araştırmaları için zengin bir gündem sağlayacaktır. Muhasebe mesleğindeki ahlâkî gelişimleri evrimsel bir süreçtir. Fakat aynı zamanda profesyonel olarak ta muhasebeciler tarafından sürdürülmesi istenmek zorundadır.

Akademisyenlerden bilgileri öğrencilere ahlâkî durumları ve potansiyel çözümleri eleştirel bir şekilde değerlendirmeye izin veren tarzda sunmaları beklenmelidir. Bu sorumluluk akademisyenlerin çeşitli ahlâk teorileriyle ilgili tecrübe ve becerilerini arttırmalarını gerektirebilir.

Ayrıca, mesleğimizi tanımlayan değerlerin daha eleştirel analizine izin vermek için ders sunuş ve değerlendirme metotları gözden geçirilip incelenmelidir.

### References

American Accounting Association, Committee on the Future Structure, Content, and Scope of Accounting Education (The Bedford Committee): 1986, "Future Accounting Education: Preparing for the Expanding Profession", *Issues in Accounting Education 1*, pp. 168-195.

American Institute of Certified Public Accountants: 1979, "Statements on Quality Control Standards", *AICPA Professional Standards 2*, p. 17061.

Armstrong, M.B.: 1987, "Moral Development and Accounting Education", *Journal of Accounting Education 5*, pp. 27-43.

Arthur Andersen&Co., Arthur Young, Coopers&Lybrand, Deloitte Haskins&Sells, Ernst&Qhinney, Peat Marwick Main&Co., Price Waterhouse and Touche Ross: 1989, *Perspectives on Education: Capabilities for Success in the Accounting Profession*, pp. 1-15.

Atkinson, G., J.Buckeye and A.Trostel: 1987, "Incorporating Ethics into the Business Curriculum", *Teaching Philosophy 10*, pp. 13-21.

Bok, D.C.: 1976, "Can Ethics Be Taught?", *Change*, pp. 26-30.

Callahan. D.: 1980,"Goals in the Teaching of Ethics", in D.Callahan and S.Bok (eds.), *Ethics Teaching in Higher Education* (Plenum Press, New York), pp. 61-80.

DeGeorge, R.T.: 1987, "The Status of Business Ethics: Past and Future", *Journal of Business Ethics 7*, pp. 201-211.

Flew, A.: 1972, "Indoctrination and Doctrines", *Concepts of Indoctrination* (Routledge&Kegan Paul, London), pp. 67-92.

Frankel, M.S.: 1989, "Professional Codes : Why, How and with What Impact?", *Journal of Business Ethics 8*, pp. 109-115.

George, R.J.: 1988, "The Challenge of Preparing Ethically Responsible Managers: Closing the Rhetoric-Reality Gap", *Journal of Business Ethics 6*, pp. 715-720.



- Hitlebeitel, K.M. and S.K.Jones: 1991, "Initial Evidence on the Impact of Integrating Ethics into Accountig Education", *Issues in Accounting Education* 6, pp. 262-275.
- Ijiri, Y.: 1983, "On the Accountability-Based Conceptual Framework of Accounting", *Journal of Accounting and Public Policy* 2, pp. 75-81.
- Kohlberg, L.: 1981, *The Philosophy of Moral Development, Moral Stages and the Elder of Justice* (Harper &Row Publishers, Inc., San Francisco), pp. 17-19.
- Langenderfer, H.Q. and J.W.Rockness: 1989, "Integrating Ethics into the Accounting Curriculum: Issues, Problems and Solutions", *Issues in Accounting Education* 4, pp. 58-69.
- Lev, B.: 1988, "Toward a Theory of Equitable and Efficient Accounting Policy", *The Accounting Review* 63, pp. 1-22.
- Loeb, S.E.: 1988, "Teaching Students Accounting Ethics: Some Crucial Issues", *Issues in Accounting Education* 3, pp. 316-329.
- Loeb, S.E.: 1990, "Whistleblowing and Accounting Education", *Issues in Accounting Education* 5, pp. 281-294.
- Loeb, S.E.: 1991, 'The Evaluation of "Outcomes" of Accounting Ethics Education', *Journal of Business Ethics* 10, pp. 77-84.
- Macklin, R.: 1980, "Problems in Teaching of Ethics: Plurasism and Indoctrination", *Ethics in Higher Education* (Plenum Press, New York), pp. 61-101.
- Mappes, T.A.: 1988, "What is Personal Ethics and Should We be Teaching More of It?", *Teaching Philosophy* 11, pp. 33-40.
- Mayes-Sommer, A.P. and S.E. Loeb: 1981, "Fostering More Successful Professional Socialization Among Accounting Students", *The Accounting Review* 56, pp. 125-136.
- National Commission on Fraudulent Financial Reporting (Treadway Commission): 1987, *Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting*.

Nazario, S.L.: 1990 (Apr. 6), "Schoolteachers Say It's Wrongheaded to Try to Teach Students What's Right", *The Wall Street Journal*, pp. B1,B8.

Ponemon, L.and A. Glazer: 1990, "Accounting Education and Ethical Development: The Influence of Liberal Learning on Students and Alumni in Accounting Practice", *Issues in Accounting Education* 5, pp. 195-208.

Powers, C. W. and D. Vogel: 1980, Ethics in the Education of Business Managers, *The Teaching of Ethics V* (Hastingson-Hudson, New York: The Hastings Center, Institute of Society, Ethics and the Life Sciences).

Rest, J.R.: 1979, *Development in Judging Moral Issues* (University of Minnesota Press, Minneapolis), p. 247.

Rest, J.R.: 1986, *Moral Development: Advances in Research and Theory* (Praeger Publishers, New York).

Rosen, B. and A.L. Caplan: 1980, *Ethics in the Undergraduate Curriculum, The Teaching of Ethics IX* (Hastings-on- Hudson, New York: Institute of Society, Ethics, and the Life Sciences).

Shenkir, W.G.: 1990, "A Perspective from Education: Business Ethics", *Management Accounting* 71, pp. 30-33.

Thurow, L.C.: 1975, *Generating Inequality: Mechanisms of distribution in the U.S. Economy* (Basic Books, New York), p.24.

Wilcox, R.T.: 1988, "Indoctrination is Not a Four-Letter Word", *The Clearing House* 61, pp. 249-252.

Williams, P.F.: 1987, "The Legitimate Concern with Fairness", *Accounting, Organizations and Society* 12, pp.169-189.

Wilson, J.: 1986, "Relativism and Teaching", *Journal of Philosophy of Education* 20, pp. 89-96.

Young. J. and O. Johnson: 1989, "On the Logical Foundation for Self-Regulation: Rules, Corporations, and Financial Reporting", *Research in Accounting Regulation*, Vol. 3 (JAI Pres, Inc., Greenwich, Connecticut), pp. 133-151.