

Süleyman Demirel Üniversitesi  
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi  
Y.2005, C.10, S.1 s.295-300.

## MUHASEBE MESLEK ETİĞİNDE TELEOLOJİK VE DEONTOLOJİK YAKLAŞIMLARIN KARŞILAŞTIRILMALARI

### THE COMPARISON OF TELEOLOGICAL AND DEONTOLOGICAL APPROACHES IN ACCOUNTING PROFESSION ETHICS

**Dr.Habib AKDOĞAN\***

#### ÖZET

Muhasebe meslek mensupları mesleki faaliyetlerini yerine getirirken meslek etiği ilkelerini bir meslek kültürü olarak benimsediklerinde ortaya çıkabilecek sorunları kolayca çözümlenebileceklerdir. Buna yardımcı olan modern etik teorileri iki yaklaşıma dayanır. Birincisi teleolojik yaklaşım ki, bu yaklaşım yarar/maliyet karşılaştırılmasında en yüksek yararı dikkate alan yaklaşımdır. Diğeri ise deontolojik yaklaşım, bu yaklaşım etik bir gereklilik ve profesyonel bir zorunluluktur. Gerekenin yapılmasına dayanan bir yaklaşımdır.

#### ABSTRACT

Accounting profession members easily solve problems that occurs when they accept professional ethics principles as professional culture. There are two modern ethics theories helping to this approach. The first one is teleological approach that this approach is the most efficient in efficient/cost comparison. The other one is deontological approach that this approach is an ethic necessity and professional obligation. This is an approach of doing all necessary things.

Etik, Muhasebe, Deontoloji, Teleoloji  
Ethics, Accounting, Deontologi, Teleologi

#### 1. GİRİŞ

Meslek mensupları bir olayın çözümünde mesleki yargılarını ortaya koyarak karar verme aşamalarında olduklarında, doğru ve yanlışların, ya da neyin doğru, neyin yanlış olduğunu belirleyen standartlar meslek etiği tarafından oluşturulmuştur. Yasal düzenlemeler, özgür seçim hakları ve etik

\* Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Öğretim Görevlisi,  
(e- mail:hakdogan@anadolu.edu.tr)

olgusu meslek mensubunun davranışlarını biçimlendiren üç ana etkidir. Meslek mensubunun mesleki yargılarını kullanarak karar vermelerinde etken olan etik; hak ve sınırları tanımlayan yasal düzenlemeler ile özgürlük arasındaki boşluğu kapatarak denge oluşturan bir dinamiktir<sup>1</sup>.

Meslek mensubunun özgür seçimini yapabildiği alan ile yasal düzenlemelerle sınırlanan alan arasında yer alan boşluk etiksel yargı ile dengelenmektedir. Bu bağlamda bu üç dinamiğin yer aldığı kararlarda birey “eğer kanunlara aykırı değil ise ahlak dışı da değildir” yargısına düşmeyecektir.

İnsan doğası nedeniyle doğan bu boşluk, ancak yine insan unsurunu geliştirip nitelikli hale getirmekle doldurulabilir. Sadece ve sadece yasaların emirlerini biçimsel olarak yerine getiren muhasebe meslek mensubu, yasal görevini yerine getirmiş sayılmakla birlikte, her zaman yasaların hedeflediği amacı gerçekleştirilmeyebilir. Diğer bütün alanlarda olduğu gibi, yasal düzenlemelerin lafzına değil, amaç ve ruhuna uygunluk ancak gerek mesleki ve daha da önemlisi kişisel etik değer yargılarına dayanarak iç denetimle sağlanabilir. Bu yüzden, etik sorumluluk kaygısı taşımadan muhasebede etkinliğin, güvenin sağlanması ve sürekli kılınması olası değildir<sup>2</sup>

İlgili kurum ve kuruluşlar meslek etiği prensiplerinin önemini fark ederek bunları yazılı kurallar ya da standartlar haline dönüştürdüklerinde ve bunları meslek kültürü olarak tüm meslek mensuplarına benimsettirdiklerinde, yanlış kararlarla ortaya çıkabilecek problemler kolayca çözümlenebilecektir. Ancak meslek etiği standartları somut kurallar halinde tanımlanamadıkları zaman “doğru davranış” ile ilgili anlaşmazlıklar ve ikilemler her zaman söz konusu olacaktır. Modern etik teorileri iki düşünce yaklaşımına dayanır. Bu yaklaşımlar; teleolojik ve deontolojik yaklaşımlardır<sup>3</sup>. Muhasebe mesleğinde de meslek mensuplarının meslek etiğine ilişkin kararlarını bu iki yaklaşım etkilemektedir.

## 2. TELEOLOJİK YAKLAŞIM

Bu yaklaşım fayda / maliyet karşılaştırılması ile karar vermede en yüksek faydayı sağlayacak seçeneğin doğru olduğu ilkesini esas almaktadır. Teleolojik yaklaşım, bireyci yaklaşım ve yararlı olma yaklaşımı olmak üzere iki grupta incelenebilir<sup>4</sup>

<sup>1</sup> Seval Kardaş Selimoğlu, “Muhasebede Meslek Ahlakı Yaklaşımı,” **III.Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiri Kitabı**. İSMMO Yayınları, Yayın No. 20, Alanya: 30 Nisan - 4 Mayıs 1997, s.147

<sup>2</sup> Ahmet Yüksel, “Muhasebe ve Etik,” **Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi XX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildiri Kitabı**. Tekirova: 23-27 Mayıs 2001, s.238

<sup>3</sup> Bonu, N.S., Kitindi, E.G. “Accounting Ethics: A Study On Professional Independence Status Of Accounting Firms in Bostwona”, **New Directions for Accounting - Ethics Research, 6.th Symposium oin Ethics in Accounting**, Atlanta: Ağust 2001, s.4

<sup>4</sup> Habib Akdoğan, “Muhasebe Meslek Etiğinin Kamuoyunun Aydınlatılmasındaki Öneminde Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaklaşımları”, **Anadolu Üniversitesi Yayınları**, No.1470, Eskişehir, 2003, s..37

### 2.1. Bireyci Yaklaşım

Aynı zamanda egoizm olarak adlandırılan yaklaşımda doğrunun uzun dönemde bireye yarar sağlayacak davranış ya da yaklaşım biçimi olduğunu kabul etmektedir. Bu yaklaşıma göre, bireyler kendilerine uzun dönemde en önemli avantajı sağlayacak duruma göre karar verirler. Bu davranış modelinde en önemli olan nokta, bireyin kendisi için iyi-kötü değerlendirmesinde kendisine en üstün yararı sağlayacak sonuçtur. Her birey kendi çıkarlarını öne çıkarma güdüsüyle hareket ettikçe genel çıkarlar da üste çıkacaktır. Bu da bir anlamda gelişme demektir. Ancak bireyci yaklaşım, dürüstlük, doğruluk kavramlarının temelini oturduğu zaman gerçek anlamına ulaşır. Söz konusu yaklaşımın üzerindeki diğer görüşler ise bireysel yararın, bireysel çıkara dönüşmesi nedeniyle uygulamada sapmaların oluştuğu görüşüdür.

### 2.2. Yararlı Olma Yaklaşımı

Yararlı olma yaklaşımında genellikle en fazla yararı sağlayacak kararın en doğru karar olduğu savunulmaktadır. Öncelikle karardan etkilenecek taraflar için olası seçenekler değerlendirilir. Daha sonra, söz konusu taraflar içinde çoğunluğu oluşturan gruba en fazla tatmini ve yararı sağlayacak davranış biçimi esas alınır. Gerçek uygulamada bunların belirlenmesi oldukça zordur. Bu nedenle bu kavramların olabildiğince basitleştirilmesi gerekir<sup>5</sup>

Yararlı olma yaklaşımı muhasebede bir etik denge olarak algılanmaktadır. Bu denge sistemin sonunda kötü sonuçlar karşılığında iyi sonuçlar bulabilmektir. Muhasebe meslek mensupları bu olayla ilgili olarak fayda / maliyet analizi yaparlar. Analiz sonucuna göre de yöneticilerle birlikte beklenen maliyetlerle beklenen yararlar arasında bir denge kurarak analiz etmeye çalışırlar. Yararlar para girişi ile ölçümlenemediği zaman böyle bir analizi yapmakta güçlüklerle karşılaşabilirler<sup>6</sup>. Bu durumda öncelikle karardan etkilenecek taraflar için olası seçenekler değerlendirilir. Bununla birlikte fayda / maliyet analizleri muhasebe literatüründe önemli bir yer tutarak mesleğin etiksel alanı olan sosyal sorumluluk muhasebesi kavramının yaratılmasına öncü rolü oynamıştır. Bu yaklaşımın en zayıf yanı olası yararların tam olarak tanımlanamamasıdır.

## 3. DEONTOLOJİK YAKLAŞIM

Deontolojik ekol, bir etik gereklilik ve profesyonel bir zorunluluk olarak bizzat kendiliğinden olumlu bir haklılığı kazandırır. Profesyonel bir bütünlük ya da objektifliği formüle eden etik gerekler, deontolojik idealler

<sup>5</sup> Selimoğlu, s.148

<sup>6</sup> Tekin Yenigün, ve Naciye Sözbilir. "Muhasebe Mesleğinde Etik," **Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi XX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildiri Kitabı**. Tekirova: 23-27 Mayıs 2001, s..34

düzleminde haklılaştırılabilir. Muhasebecilik mesleğinin genellikle deontolojik ekole dayandırıldığı söylenebilir. Burada etken olan yeterlilik, güvenilirlik ve bağımsızlıktır. Muhasebe meslek mensuplarının beklenen standartlarda davranmasıyla ilgilidir<sup>7</sup>. Deontoloji yapılması gerekeni yapma bilimidir. Deontolojik etik, felsefede insan eylemlerinin ahlaklılığı ile ödev kavramı arasındaki ilişkilere ağırlık veren etik kuram anlamındadır. Özgül ahlaki yükümlülükleri değil, etik ile mantık arasındaki ilişkileri vurgular.

Muhasebe mesleğinde deontoloji, meslek mensuplarının kendi aralarında ve müşterileri ile aralarındaki ilişkileri belirleyen kurallar topluluğu deontolojiyi ve deontolojik kuralların temelini oluşturan etiği ifade etmektedir.

Muhasebe ve denetim alanında mükemmel bir meslek sahibi olmak isteğinde olanlar, mesleki deontolojiyi öğrenmeleri gerekir. Deontolojinin kurallarını bilmeden bu mesleği gereğince yerine getiremeyeceğini bilmelidir. Meslek mensubu mesleği bilen bir kişi, müşteri ise mesleği bilmeyen ve bu bilgiye ihtiyaç duyan kişidir. Bilgi eşitsizliği, duyulan güven ve var olan çıkarların önemi yalnız müşterileri ile meslek mensupları arasında değildir. Aynı zamanda mesleğin üyeleri arasındaki ilişkilerde de bilgi eşitsizliği, güven eksikliği ve çıkar çatışması mevcuttur. Meslek mensupları arasında deontoloji kurallarının uygulanması mesleki dayanışma, bir meslektaşlık duygusu ve mesleki bir moral oluşmasını sağlar<sup>8</sup>

Deontolojistler teleolojik yaklaşımda savunulan çoğunluk kavramına karşıdır. Bu yaklaşıma göre bir davranışın iyi ya da kötü olarak tanımlanabilmesi için çoğunluklar gösterge olarak alınmaz. Burada fayda / maliyet anlayışı kabul görmemektedir. Çoğunluğun ya da en yüksek faydanın söz konusu olmadığı durumlarda da tanınması gereken haklar ve yükümlülükler olduğu deontolojist yaklaşımın temel felsefesini oluşturmaktadır<sup>9</sup>. Deontolojik yaklaşımda yine iki grupta incelenebilir. Bunlar Etik ve Haklar Yaklaşımı ile Eşitlikçi Yaklaşımdır.

### 3.1. Etik ve Haklar Yaklaşımı

Kişilerin irade, gizlilik, güvenlik, gelişme, yaşama gibi hakları ve özgürlüklerinin bulunduğu temeli üzerine kurulmuş bir yaklaşımdır ve bunların meslek mensuplarının kararlarında gözardı edilemeyecek değişkenler olduğu dikkate alınmalıdır. Meslek mensupları meslek etiğini ilgilendiren bir konuda karar alırken toplumdaki diğer kişilerin haklarını ihlal etmemeye dikkat etmeleri gerekir.

### 3.2. Eşitlikçi Yaklaşım

Eşitlik, adalet ve tarafsızlık temel esas olarak alınmaktadır. Bu yaklaşım meslek örgütü için şu üç temel ilke üzerine kurulmuştur. Bunlar;

<sup>7</sup> Bonu ve Kitindi, s.4

<sup>8</sup> Erhan Kotar., "Muhasebe Denetim Mesleğinde "Ahlak"ın Yeri ve Önemi," **III.Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiri Kitabı**. İSMMM Yayınları, Yayın No. 20, Alanya: 30 Nisan - 4 Mayıs 1997, s.66

<sup>9</sup> Selimoğlu, s.149

- Tüm meslek mensuplarının eşit olduğu üzerinde durulmaktadır. Meslek mensuplarının aralarındaki farklılıklar ancak onların yetenek ve bilgilerine paralel olarak üstlendikleri görev ve sorumluluklarından kaynaklanmaktadır.

- Meslek örgütünün kendisine bağlı meslek mensupları arasında meslek etiği kurallarını uygularken adaletli davranmasını öngörmektedir.

- Bu ilke tarafsızlık üzerine oturtulmuştur. Meslek mensuplarının mesleğe uymayan şekilde davranmaları sonucunda meslek örgütüne verdikleri zararın bilerek mi, yoksa bilmeyerek mi verildiğinin incelenerek eğer kasıtlı ise gereken cezanın verilmesini öngörmektedir.

Eşitlikçi yaklaşım yasal düzenlemelerin meslek örgütü ve ilgili kurum bazında tutulmasını öngörmektedir. Bu yaklaşım, hem yararlı olma yaklaşımındaki karmaşık hesaplamaların getirdiği zorluklardan, hem de bireyci yaklaşımdaki kişisel çıkar yorumuyla gelen sorunlarından ayrıştırılmıştır. Meslek örgütüne karar verme aşamalarında karşılaştığı çıkar çatışmaları ya da ikilemlerden kaynaklanan problemlerden kurtaran somut kriterler bütünü olarak eşitlikçi yaklaşım önerilmektedir<sup>10</sup>.

## SONUÇ

Etik yaklaşımlar incelendiğinde aslında hiçbirisinin tek başına etik sorunlara çözüm olamayacağı ve etik ikilemlerden kurtaramayacağı görülmektedir. Ancak muhasebe meslek mensupları açısından bakıldığında etik deontolojinin etik teleolojiden biraz daha kamuoyuna karşı sorumluluk duygusunu ön plana çıkardığı görülmektedir. Çünkü muhasebe meslek mensupları görevlerini gerektiği gibi yapmak ve fayda/maliyet karşılaştırmasından uzak durmak yoluyla etik davranış içinde olabilirler. Ayrıca muhasebe mesleğinde mutlak müşteri memnuniyeti olmamalıdır. Profesyonel anlamda bir ödev, görev mantığı içerisinde yapılması gereken ne ise onu yapmalıdırlar.

## KAYNAKÇA

1. Akdoğan, Habib.“**Muhasebe Meslek Etiğinin Kamuoyunun Aydınlatılmasındaki Önemine Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaklaşımları**”, Anadolu Üniversitesi Yayınları, No.1470, Eskişehir, 2003
2. Bonu, N.S., Kitindi, E.G. “**Accounting Ethics: A Study On Professional Independence Status Of Accounting Firms in Bostwona**”, New Directions for Accounting - Ethics Research, 6.th Symposium oin Ethics in Accounting, Atlanta: Agust 2001

---

<sup>10</sup> Selimoğlu, s.149

3. Kotar, Erhan. **“Muhasebe Denetim Mesleğinde “Ahlak”ın Yeri ve Önemi,”** III.Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiri Kitabı. İSMMMO Yayınları, Yayın No. 20, Alanya: 30 Nisan - 4 Mayıs 1997
4. Selimoğlu, Seval Kardeş. **“Muhasebede Meslek Ahlakı Yaklaşımı,”**. III.Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiri Kitabı. İSMMMO Yayınları, Yayın No. 20, Alanya: 30 Nisan - 4 Mayıs 1997
5. Yenigün, Tekin ve Naciye Sözbilir. **“Muhasebe Mesleğinde Etik,”** Ankara
6. Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi XX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildiri Kitabı. Tekirova: 23-27 Mayıs 2001
7. Yüksel, Ahmet. **“Muhasebe ve Etik,”** Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi XX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildiri Kitabı. Tekirova: 23-27 Mayıs 2001