

SOSYAL SORUMLULUK AÇISINDAN ÇEVRE MUHASEBESİ VE ÇEVRE MUHASEBESİNE HOMO EKONOMİKUS BİR BAKIŞ

Ahmet TERZİ*

ÖZET

Muhasebenin temel kavramlarından ilki kabul edilen sosyal sorumluluk, muhasebecileri çevreye karşı duyarlı olmaya ve tüm toplumun -kendisinden sonraki nesiller de dahil- refahını düşünmeye sevk etmiştir. Çevre Muhasebesi, bu sorumluluğun bir gereği olarak ortaya çıkmıştır. Modern anlamda iktisadın “ideal insanı” Homo Ekonomikus (İktisadi İnsan) ise çoğu aza tercih etmeyi, karı maksimize ederken maliyetleri en aza indirmeyi ve kendi çıkarını/faydasını her şeyin üzerinde tutmayı ilke edinmiştir. Bu makalede, çıkarını her şeyin üzerinde tutan Homo Ekonomikusun çevre muhasebesine bakışı ele alınmış, kanunlar ve denetim yoluyla çevrenin korunması ve bu sayede sürdürülebilir bir kalkınmanın sağlanması gerektiği sonucuna varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Çevre Muhasebesi, Sosyal Sorumluluk, Homo Ekonomikus.

ENVIRONMENTAL ACCOUNTING IN TERMS OF SOCIAL RESPONSIBILITY AND AN HOMOECONOMICUS OVERVIEW OF ENVIRONMENTAL ACCOUNTING

ABSTRACT

“The Social responsibility” which is generally interpreted as the initial concept of accounting, requires accountants to be responsible for the environmental and the future of the next generations. Environmental accounting is the product of this responsibility. On the other hand, Homo Economicus, “the ideal human being” of the modern economics, has always pursued profit maximization, cost minimization and keeping his own interest over the rest. This paper overviews the Homo Economicus approach to environmental accounting. It concludes that environment should be protected through the law and the control and sustainable development should be maintained.

Keywords: Environmental Accounting, Social Responsibility, Homo Economicus,

GİRİŞ:

Çevre Muhasebesinin açıklanmasından önce, çevre kavramından ne anlaşılması gerektiği üzerinde durulmalıdır. Çevre muhasebesi, çevre kavramının iyi tanımlanıp, tanımlanan çerçeve içerisinde ortaya çıkan sorunların hissedilebilir bir düzeye yükselmesi ile ortaya çıkmıştır. Çevresel sorunların tüm ekolojik sistemi tehdit eder düzeye gelmesiyle birlikte çevre konusu dünya kamuoyunun gündemine geçte olsa gelebilmiş ve ekoloji, hukuk, iktisat, tıp, yönetim gibi bilim dallarının konuya eğilmelerinin yanı sıra muhasebenin de konuyu kendi mantığı içerisinde ele almasını gerekli kılmıştır (Kırlioğlu ve Can, 1998 : 3).

Çevre Kavramı

Çevre kavramı ile ilgili farklı bakış açılarıyla değişik tanımlamalar yapılabilir. Bunlardan bazıları şu şekildedir.

Çevre; insanların ve tüm diğer canlıların yaşamları süresince birbirleri ile karşılıklı olarak ilişkiler kurup etkileşime girdikleri fiziki, biyolojik, sosyal, ekonomik ve kültürel ortam olarak tanımlanabilir (Lazol, Muğal ve Yücel, 2008: 57).

TDK'daki tanımla çevre; Hayatın gelişmesinde etkili olan doğal, toplumsal ve kültürel dış faktörlerin bütünlüğüdür (TDK, 2013).

En geniş anlamıyla çevre; insan ve diğer tüm canlı varlıklar ile birlikte doğanın ve doğadaki insan yapısı öğelerin bütünüdür. Buradaki tanımdan da anlaşılacağı üzere, bir doğal bir de yapay çevreden söz etmek mümkündür. Doğal çevre insan müdahalesine maruz kalmamış ya da insan müdahalesinin sınırlı kaldığı ve henüz değiştiremediği tüm doğal varlıkları ifade etmektedir. Yapay çevreden kasıt ise, insanlık tarihindeki sosyal ve ekonomik değişimler süresince, geniş ölçüde doğal çevreden yararlanılarak, insan eli ile yaratılan tüm değer ve varlıkları kapsamaktadır (Başkale, 2009: 3).

Tanımlamalardan da anlaşılacağı üzere, bahsi geçen ayrım dikkate alındığında doğal çevrede doğaya ya da doğal varlıklara bir dış müdahale olmadığı için herhangi bir sorundan bahsetmek çok mümkün değildir. Doğal çevreyle ilgili sorunların temelinde var olan etken insandır. Özellikle sanayileşmenin yaygınlaştırılması ve yoğun biçimde kullanılmasıyla birlikte çevre sorunları önemli boyutlara ulaşmıştır (Kurşunel, Büyüksalvarcı ve Alkan, 2006: 83).

Çevre İle İlgili Sorunlar ve Nedenleri

Çevreyle ilgili sorunlar çok çeşitli biçimlerde karşımıza çıkmaktadır. 19. yüzyılın son çeyreğinde başlayan ve sonraki yüzyıllarda iyice hız kazanarak devam eden sanayi devrimi; karı maksimize etme, refah artışı, hızlı kentleşme, gecekondulaşma ve sanayileşme gibi kavramları literatüre kazandırmıştır. Karın en üst seviyeye çıkarılabilmesi için doğal kaynakların hesapsız ve pervasızca kullanılması, çevreye verilen zararların göz ardı

*Öğretim Görevlisi, Ardahan Üniversitesi, İİBF İşletme Bölümü Öğretim Elemanı, Ardahan

edilmesi suretiyle elde edilen refah, yenilenemez kaynakların aşırı kullanımı ile sağlanan teknolojik gelişim, kontrol edilemeyen yoğun göçle beraber gelen aşırı nüfus artışı ve plansız şehirleşme hem kır hem de kent toplumunun yapısını bozmuştur (Özbirecikli, 1999: 53).

Söz konusu bu bozulma hava kirliliği, su kirliliği, toprak kirliliği, gürültü kirliliği, kimyasal kirlilik, manyetik kirlilik ve ışık kirliliği gibi pek çok sorunu beraberinde getirmiştir (Çetin, 2011: 13).

Çevreye Ait Sorunlarla İlgili Ekonomik Yaklaşımlar

İnsanın hem bilimsel bilgiyi kullanması hem de kendini artık doğanın dışında kabul etmesinin temelinde “Newtoncu Paradigma” yatmaktadır. Bu paradigmanın iki ana işlevi vardır. Birincisi, bilimsel bilgiyi kullanarak insanı aydınlatma ve doğadan bağımsız kılma, ikincisi ise bilimsel uygulamalarla doğaya karşı insan egemenliğini sağlamaktır. 16. ve 17. yüzyıllarda ortaya çıkan bilim dallarının hemen hepsi bu paradigmanın ciddi manada etkisinde kalmışlardır. Dolayısıyla, ekonomi bilimi de iktisadi büyümeyi, insan iradesinden bağımsız, kendiliğinden gelişen doğal bir süreç olarak görmüştür. Newton mekaniğinde hareketi yönlendiren “k” sabitine denk gelecek şekilde, Adam Smith de piyasaların işleyişi için “görünmez el” teorisini ortaya atmıştır. Buna göre doğal kaynaklar, ürünler, para ve işgücü, Newtoncu evrenin sonsuz uzayına benzer; yani sınırsız bir pazar için hızla metalaşmaktadır. Bu mekanik görüş içerisinde gelişen sanayi kapitalizmi, çevre sorunlarına yol açan uygulamaları başlatmıştır (Mutlu, 2007: 179).

İnsanlık son yıllarda bir yol ayrımına gelmiştir. “Ne pahasına olursa olsun ekonomik büyüme” diyen Homo Ekonomikuslar ile “önce çevre” diyen çevreciler arasında sert ve uzun tartışmalar yaşanmıştır. 1970’lerle birlikte çevre bilincinin artması ve çevreci sivil toplum örgütlerinin güçlenerek, çevreye rağmen kar anlayışı ile hareket eden grupların etkisini kısmen kılması ile birlikte tartışmaların daha uzlaşmacı bir zeminde yürütülmesi sağlanmıştır (Altınbay, 2007: 2).

Çevre ile iktisadi büyüme arasındaki dengenin sağlanabilmesi için uygulanması istemiyle bir takım ekonomik yaklaşımlar ileri sürülmüştür. Bu yöntemlerden en önemlisi “Sürdürülebilir Kalkınma” Modelidir. Günümüzde uygulanan ya da henüz üzerinde tartışılan yöntem ve teknikler niteliklerine göre, sosyal yöntemler, hukuki yöntemler, ekonomik ve teknik yöntemler olarak sınıflandırılabilir (Kıriloğlu ve Can, 1998: 15).

1 - Sürdürülebilir Kalkınma

Ekonomik kalkınma ve refah amaçlanırken, çevrenin dengesinin ve doğanın korunması gerektiği bilinci “sürdürülebilir kalkınma” modelini doğurmuştur (Yıldıztekin, 2009, 368). Bu model iktisadi büyüme ile ekolojik dengeyi birlikte ele almaktadır. Sürdürülebilir kalkınma modeli, toplumun refah artışı sadece ekonomik gelişme olarak değil, ekonomik kalkınma ve çevre korunmasını da içeren “Toplam Gelişme” olarak görür (Sönmez ve Bircan, 2004: 482).

Bir ülkede sürdürülebilir kalkınmanın sağlanabilmesi ekonomik sürdürülebilirlik, ekolojik sürdürülebilirlik ve sosyal sürdürülebilirliğin sağlanması ile gerçekleştirilebilir. Yani kuşaklar arası kaynak kullanım etkinliğine sahip sürdürülebilir kalkınma olgusu: doğal sermayeyi tüketmeyen, gelecek kuşakların da gereksinimlerini önemseyen ve sahip çıkan, ekonomi ile eko-sistem arasındaki dengeyi gözetken ve ekolojik

açıdan sürdürülebilir nitelikte olan bir ekonomik kalkınmadır (Başkale, 2009, 7).

2 - Eko - Kalkınma

Eko - Kalkınma, “ekolojik yönden sağlıklı kalkınma stratejisi” anlamına gelmektedir. Yerel ve bölgesel kalkınmanın, çevrenin potansiyeli ile uyumunun olması, doğal kaynakların uygun kullanımına titizlikle dikkat edilmesi ve uygulanması planlanan organizasyon şekillerinde ve teknolojik yeniliklerde doğal ekosistemlerin ve sosyo-kültürel yapının bozulmamasına özen gösterilmesi sonucunda sağlanabileceği varsayımına dayanmaktadır. Eko - Kalkınmanın temelinde teknolojinin etkin kullanımı sonucunda, doğal kaynakların da verimli bir biçimde kullanımı yatmaktadır. Sürdürülebilir kalkınmayla aralarındaki temel fark, Eko-Kalkınmanın, ekoloji ile teknoloji kavramları üzerinde ağırlıklı durmasıdır (Alagöz, 2004, 9-18).

3 - Fayda Maliyet Analizi

Fayda Maliyet Analizi, gerçekleştirilmesi düşünülen bir yatırımın ya da projenin topluma yansıtacak fayda veya maliyetlerinin parasal değe dönüştürülmesi suretiyle, projenin gerçekleştirilmesinin ne derece rasyonel olacağını kararının alınmasında ilgililere yardımcı olan ve yol gösteren bir araçtır (Aymaz, 2009: 32).

Fayda Maliyet Analizi, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde uygulanması amaçlanan projelerin makro ekonomik politikalara uygunluk derecesinin belirlenmesinde kullanılmaktadır. Analiz yardımıyla hem kamu sektörünün hem de özel sektörün planlanan yatırımlarının etkinlik esasına göre kaynaklarının tahsisi ve uygulanabilir olup olmadıklarına karar verilmektedir. Fayda maliyet analizi sonucunda karar vericiler ve politika belirleyen ilgililer sosyal refahı ve dolayısıyla sosyal faydayı arttıracak projelerin tercih edilmesinde etkin bir karar verme aracı elde etmiş olacaktadırlar (Erge, 2008: 116-117).

4 - Çevre Etki Değerlendirmesi Yöntemi

Bu yöntem, Gerçekleştirilmesi planlanan yatırımların ya da projelerin çevrede oluşturabilecek olumlu ya da olumsuz etkilerinin tespit edilmesinde, ortaya çıkabilecek olumsuzlukların önlenmesi veya zararın en aza indirilmesi için alınacak önlemlerin, seçilen yer ile teknoloji alternatiflerinin tespit edilerek değerlendirilmesinde ve projelerin hayata geçirilmesinde izlenmesi ve kontrolünde sürdürülecek çalışmaları içermektedir (TC Orman Bakanlığı, 2009: 3).

Çevre etki değerlendirme yöntemi; Proje, plan ve programların çevresel, sosyal ve ekonomik etkilerinin sistemli bir şekilde incelenmesini öngörmektedir. Planlanan bir yatırımın çevrenin yaşanabilirliği üzerindeki etkilerinin hesaplanması yöntemlerini içermektedir. Ayrıca, bir projenin sonucunda ortaya çıkma ihtimali olan her türlü anlamlı sosyal ve çevresel etkilerin değerlendirilmesidir. Tüm bunları içeren rapora ÇED raporu denmektedir (Güler ve Çobanoğlu, 1994: 11).

“ÇED raporu, Çevresel Etki Değerlendirme Teknikleri ve projenin çevreye vereceği atıkların karakteristikleri ve emisyon miktarının tanımlanması, projenin yapılacağı çevrenin tanımlanması, olabildiğince sayısal nedenlerle projenin neden olabileceği her etkinin çevre üzerindeki etkilerinin tanımlanması, proje alternatiflerinin kıyaslanması ve bütün çevresel etkilerin bütünsellik içerisinde incelenerek önerilerin oluşturulması aşamalarını içermektedir. Değerlendirmede esas olan, gerek çevresel açıdan gerekse ekonomik açıdan en iyi alternatifi tespit etmektir (Kıriloğlu ve Can, 1998: 19-20)

Yasal Düzenlemeler ve Standartlar

Sanayileşmenin büyük bir hızla yayılması ve iktisadi büyümenin “biricik” amaç olarak görüldüğü 19. ve 20. yüzyılda, yaşanılabilir bir çevre için mutlak gerekli olan temiz su ve hava Homo Ekonomikus açısından “serbest mal” olarak kabul edilmiştir. Daha fazla ekonomik büyüme ve daha fazla kar elde etmek için serbest malların çağdaşlar ve sonraki kuşaklar düşünülmeden pervasızca kullanılması bu kaynakların dünya genelinde ciddi oranda kirlenmesine sebep olmuştur. Bu durum çevre ile ilgili bazı standartların ve yasal düzenlemelerin gerekliliğini beraberinde getirmiştir. Ülke bazında ve uluslararası bazda oluşturulan bu yasalar Çevre Hukuku’nu ortaya çıkarmıştır.

“Ekonomik açıdan çevre kirliliğini “dışsallık” olarak niteleyebiliriz. Dışsallık; iktisadi faaliyetlerin piyasa dışı tüm etkileridir. Daha geniş bir ifadeyle dışsallık; üretici ya da tüketicilerin davranışlarının bütün sonuçlarına katlanmadıkları ve üretime ya da tüketime karar verilirken başkaları üzerindeki etkileri dikkate almadıkları zaman ortaya çıkan bir olgudur ve bu dışsallıkların içselleştirilmesi, kaynak dağılımında etkenliğin sağlanması ve toplum refahının artırılması için bir takım kirlilik kontrol araçları kullanılmaktadır. Bu araçlar direkt ve endirekt kontrol araçları olarak belirlenmektedir” (Erken ve Uzay, 1991: 118).

Tablo 1. Kirliliği Önleyen Dolaylı ve Dolaysız Politikalar

	<u>Direkt (Dolaysız) Araçlar</u>	<u>Endirekt (Dolaylı) Araçlar</u>
<u>Piyasaya Dayalı Teşvikler</u>	<u>Vergilendirmeden muaf tutma</u>	<u>31,9</u>
<u>Ticari maksatlı permiler</u>	<u>103</u>	<u>40,1</u>
<u>Teminatın iadesi sistemi</u>	<u>Girdi - çıktı vergileri ve sübvansiyonları</u>	<u>28,0</u>
İkame edilen girdilere ve girdilerdeki indirimlere verilecek sübvansiyonlar		
Yönlendirme ve Kontrol	Emisyon Yönetmelikleri	
(Belirgin Kaynak ve Aktarılmaz Kotalar)	Teçhizat, işlem, girdi ve çıktı ile ilgili yönetmelikler	
Hükümet Üretimi veya Harcamaları	Arındırma, Temizleme, Atıkların Tanzimi, Takviye ve Ajans Ödenekleri	Teknolojik Gelişme

Kaynak: Kırloğlu ve Can, Age., s. 22.

Muhasebede Sosyal Sorumluluk Kavramı ve Çevre Muhasebesi İşletme ortaya koyduğu faaliyetler nedeniyle içinde bulunduğu çevreyi hem etkilemekte hem de o çevreden etkilenmektedir. Dolayısıyla işletmelerin etki alanına giren tüm çevrelere karşı sorumlu oldukları açıktır. İşletme içerisinde bir birim olarak çalışan ve işletmenin mali nitelikli tüm işlemlerini kayıt altına alarak sonuçları yorumlayarak raporlayan muhasebenin de aynı çevreye karşı sorumlulukları vardır.

Muhasebenin temel ilkelerinden ilki olarak kabul edilen Sosyal Sorumluluk; muhasebenin organizasyonunda, uygulamaların gerçeğe dönüştürülmesi aşamasında ve sonrasında, üretilen bilgilerin raporlanmasında belirli ilgi ve çıkar gruplarının değil tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi anlamında kullanılmaktadır (Kutlu, 2009: 7). Muhasebe ancak böyle bir hassasiyet içerisinde olursa vereceği bilgiler tarafsız, adil ve gerçeğe uygun olacaktır (Sevilengül, 2008: 22).

Burada bahsedilen sosyal sorumluluk, muhasebeden çok muhasebe kurallarının icracısı olan muhasebeciyi ilgilendirmektedir. Çünkü yasal olarak güvence altına alınmış birkaç konu dışında, muhasebe işlemlerinin düzenlenmesi ve değerlendirilmesi tümüyle muhasebecinin bilgi, yetenek ve inisiyatifine kalmaktadır. Sosyal sorumluluk bilincinden uzak olan bir muhasebeci meslek ahlakı ile asla bağdaşmayacak yönelimler içine girerek bütün toplumun çıkarlarını zedeleyebilecektir. Toplumun çıkarlarını korumak adına yapılması gerekenlerin başında bu kavramın yasal dayanaklarla uygulanabilir hale getirilmesi gelmektedir (Sürmen, 2012: 24).

Çevre Muhasebesi (Environmental Accounting)

Literatürde Yeşil Muhasebe (Green Accounting) olarak da kullanılan çevre muhasebesinin farklı tanımları olmakla birlikte en geniş tanımıyla; çevresel kaynakların kullanımı ve söz konusu kaynakların kullanımı sonunda doğacak etkilerin muhasebesi olarak ifade edilmektedir (Kırloğlu ve Can, 1998: 54). Literatürde çevre muhasebesi ile ilgili yapılan bazı tanımlar şu şekildedir;

Çevre muhasebesi, çevre düzenlemesinden ya da yatırım öncesi, sırası ve sonrasında uyulması zorunlu çevresel sorumluluklardan dolayı ortaya çıkan harcamalar gibi, çevreye özgü maliyetlerin tanımlanması ve raporlanmasıdır (Boyd, 1998: 3).

Çevre muhasebesi, doğanın ekonomiye etkisini anlayabilmek için kullanılan önemli bir araç olarak kabul edilmektedir. Çevre muhasebesi, doğal kaynak kullanımının sosyal refaha katkısını hesaplarken aynı zamanda kaynakların bozulması ile ortaya çıkan kirliliğin tüm topluma yüklediği maliyeti de göstermektedir (IUCN, 2013: 1).

Çevre muhasebesi, yatırımların toplumun çıkarlarını gözетerek çevreyle uyumlu bir şekilde gerçekleştirilmesini, etkin ve verimli çevre koruma faaliyetlerinin sürdürülebilmesini ve bunların gözetilmesi suretiyle sürdürülebilir kalkınmanın sağlanmasını hedeflemektedir (Ministry of The Environmental, 2002).

Çevre muhasebesi mikro anlamda, genel muhasebe, raporlama, denetim ve çevresel yönetim muhasebesini içermektedir. Yani çevre için gerekli olan muhasebenin tüm alanlarını ihtiva etmektedir (Hamid, 2002: 6).

Çevre Muhasebesi; hem içsel kullanıcılara hem de dışsal kullanıcılara bilgi sağlamak için raporlar hazırlamaktadır. İçsel kullanıcılar “Çevre Yönetim Muhasebesi” olarak da ifade edilebilir (Yakhou ve Dorweiler, 2004: 65).

Tablo 2’de gösterildiği üzere çevre muhasebesi üç farklı bağlamda kullanılabilir (Environmental Protection Agency, 1995: 4);

Tablo 2. Çevre Muhasebesinin Kapsamı ve Uygulama Alanları

Çevre Muhasebesi Türleri	Faaliyet Alanı	İlgili
1. Milli Gelir Muhasebesi	Toplum	Dışsal
2. Finansal Muhasebe	Şirket	Dışsal
3. Yönetimsel veya Yönetim Muhasebesi	Şirket, departman, ürün hattı ya da sistem	İçsel

Kaynak: Environmental Protection Agency, “an Introduction to Environmental Accounting as a Business Management Tool: Key Concepts and Terms”, Washington DC 1995, s. 4.

Kirleten Öder

Türkiye’de uygulanan “kirleten öder” prensibi doğrultusunda, çevre kirliliğine sebep olan kurum ya da kişilerden gerekli çevre finansmanın sağlandığı iddia edilebilir, ancak bu prensibin ne kadar anlaşılır olduğu tartışma konusudur. Çevre Kanununda: “(3/3/1988 - 3416/1. md.) Kirletenmenin önlenmesi, sınırlandırılması ve mücadele için yapılan harcamaların kirleten tarafından karşılanması esastır. Kirletenin kirlenmeyi durdurmak, gidermek ve azaltmak için gerekli önlemleri almaması veya bu önlemlerin yetkili makamlarca doğrudan alınması nedeniyle kamu kurum ve kuruluşlarında yapılan gerekli harcamalar 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre kirletenden tahsil edilir. Ancak kirletenler, kirlenmenin önlenmesi ve sınırlandırılması için yapılan giderleri ödeme yükümlülüğünden söz konusu kirlenmeyi önlemek için gerekli her türlü tedbiri aldıklarını ispat etmek kaydıyla kurtulabilirler” denmektedir (Çevre Kanunu, 1983).

Bu kanun toprağın ya da suyun kirlenmesi durumunda kısmen uygulanabilecektir, ancak hava kirliliğinin ya da ses kirliliğinin maliyetleri nasıl ölçülecektir? Bu tip bir kirlenme karşısında uzmanlar kirliliğin bedelini nasıl belirleyebileceklerdir? Ayrıca bu kanun parası olana kirletme hakkını da dolaylı olarak vermektedir. Fayda maliyet analizi sonucunda, yapacağı çevre yatırımlarının ödeyeceği cezadan daha çok olacağını hesaplayan bir homo ekonomikus, karını maksimize etmek ve rasyonel davranmak adına kirliliğin bedelini ödemeye razı olacaktır. Çevreyi ilgilendiren tüm faaliyetler doğru ve gerçekçi veriler ile tanımlanmadığı ve yaptırımlara esas teşkil edecek şekilde denetlenmediği sürece çevre konusunda istenen düzeye gelinemeyeceği açıktır. Türkiye’nin kısa sürede çevresel denetim politikasını gerçekçi bir şekilde uygulaması gerekmektedir. Trafik polisinin ve trafik işaretlerinin olmadığı bir ortamda trafik düzeninden bahsedilemeyeceği gibi, Türkiye’de mevcut durumda gerçekçi bir çevresel denetimden bahsetmek mümkün değildir (Derin, 2003: 4).

Homo Ekonomikus Nedir? Kimdir?

Modern iktisatta makbul insan, “rasyonel/akılcı” davranan insandır. Akılcı olmaktan kasıt ise kendi içerisinde bir tutarlılığa sahip ve hep daha fazlasını isteyen davranışlar sergilemektir. Homo Ekonomikus, kendisine sunulan fırsatlara ilişkin mevcut bilgi ve diğer kısıtlar altında önceden belirlediği olası en iyiye ulaşmaya çalışan, çoğu aza tercih eden ve tercihlerinde tutarlı

İktisat derslerinde öğrencilere süslü sözlerle anlatılan ve ideal insan tipi olarak sunulan homo ekonomikus, aslına faydasını maksimize ederken maliyetleri minimize etmeye çalışan, çıkarlarını her türlü erdemin üzerinde tutan, “gerçekçi” bir dünya görüşüne sahip insan modelidir (Baloğlu, 2013). Onun en büyük motivasyonu daha fazla kazanmaktır ve rasyonel olmaktır. Modern iktisat, ekonomiyi öğrenmeyi talep eden herkese ekonomik insan modelini önermekte ve sistemi bu “rasyonel” üzerine kurmaktadır. Sermaye sahipleri, ellerinde biriken sermayeyi kullanırken ekonomik insan modelini rehber edinmekte, dolayısıyla daha fazla kar elde etmeye çabalamaktadır.

Erdal M. Ünsal, yazmış olduğu İktisada Giriş kitabının “İktisadi Kararların Rasyonel Olması” başlığı altında; “İktisatçıların insanların kendi iktisadi çıkarlarına göre bir seçim yaptıklarını kabul etmeleri, insanların bencil (selfish) olduğunu varsaymaları anlamına gelmez: (...) İktisadi kararların rasyonel olması ile yardımseverlik (altruizm) arasında bir çelişki yoktur” (Ünsal, 2011: 27-28) diyerek, bahsedilen homo ekonomikusun aslında bencil olmadığını, herkes kadar çıkarlarını koruyan bir insan modeli olduğunu vurgulamıştır. Ancak Ünsal, pratikte bencil olmadan homo ekonomikus olmanın imkânsızlığından bahsetmemiştir. Günümüzde firmaların karlarını artırma yöntemleri kısıtlıdır. Klasik **Kar = Fiyat - Maliyet** modelinden hareket edilecek olursa, karı arttırmanın iki yolu ortaya çıkacaktır.

Birinci yol: $Fiyat = Maliyet + Kar$; Fiyatı arttırmak suretiyle karı maksimize etmektir. Bu yöntemde piyasaya satılan ürünlerin fiyatıyla oynanarak kar arttırılabilir. Örneğin; 10 liraya sayılan bir malın maliyeti 8 lira ise kar 2 lira olarak gerçekleşecektir. Daha yüksek bir kar elde edilmek isteniyorsa fiyatın 10 liranın üzerine çıkarılması yeterli olacaktır. Hedef kar 4 lira ise, fiyat 12 lira olarak belirlenecektir. Ancak küreselleşen rekabet ortamında artık fiyatı firmalar değil, piyasanın kendisi belirlemektedir. Firma, piyasanın belirlediği fiyatın üzerinde bir fiyat belirlerse müşteri ve pazar kaybına uğrayacak, pazarı güçlü rakiplerine kaptıracaktır. Bu durum firmanın maliyetlerinin artmasına sebep olacak ve hızlı bir çöküş sürecine girecektir. Görüldüğü üzere günümüzde firma karlılığının arttırılması için fiyat artırımını pek rasyonel bir yol görünmemektedir. Dolayısıyla homo ekonomikus asla bu yolu tercih etmeyecektir.

İkinci yol: $Maliyet = Fiyat - Kar$; Maliyetleri düşürmek suretiyle karı maksimize etmektir. Reşat Karcıoğlu, bu felsefeyi yerine getiren firmaların üstün rekabet gücü elde edeceğini söyledikten sonra, “global dünya pazarlarında fiyatı satıcılar değil alıcılar (müşteriler) belirlemekte olup, her zaman müşterilerin alabilecekleri fiyattan ve kalitede ürünler sunan işletmeler karlarını maksimize edeceklerdir (Karcıoğlu, 2000: 2)” vurgusunu yapmaktadır. Karcıoğlu’nun da belirttiği gibi, günümüz piyasa koşullarında üstün rekabet gücünü elde etmek isteyen homo ekonomikus, sadece maliyetlerle oynayabilecektir. Maliyet liderliğini ele geçiren firmalar hem pazar paylarını arttıracak hem de karlarını maksimize edebileceklerdir.

Homo ekonomikus, kaliteden taviz vermeden maliyet liderliğini ele geçirme hedefine ulaşabilmek için ciddi düzeyde bir maliyet azaltımına gitmelidir. Bunu başarmanın en basit ve en çok uygulanan yolu da çevreye karşı duyarlı olmak ve çevre yatırımlarından mümkün olduğunca kaçmaktır.

Muhasebe Hileleri ve Homo Ekonomikus'un Zaferi

Enron, Parmalat, Worldcom, Xerox gibi firmalarda yaşanan muhasebe skandalları, muhasebe ilkeleri ile yetiştirilen muhasebecilerin homo ekonomikus karşısında sosyal sorumluluğunun gereğini yerine getiremediklerini göstermektedir. Örneğin Enron skandalında şirket, finansal tablolar aracılığıyla karlarını olduğundan fazla göstermek suretiyle borçlarını gizlemiştir. Denetim şirketinin hazırladığı raporda, Enron'un kazançlarını yükseltmek için muhasebe kayıtlarında çok sayıda karmaşık işlem yaptığı tespit edilmiştir. Diğer yandan raporda denetim şirketi, kusurlu işlemleri tespit etmesine rağmen şirket hakkında olumlu görüş bildirmiştir (Özbirecikli, 2006: 13).

Telekomünikasyon sektöründe faaliyet gösteren Worldcom şirketi, masraf kalemlerini varlık hesaplarına aktarmak suretiyle muhasebe hilesine başvurmuştur (Özbirecikli, 2006, 9).

Waste Management şirket ise, finansal tablolarını yanlış beyan etmesine rağmen şirkete ait denetim raporları olumlu görüş içermiştir. Denetim şirketi, gelirlerdeki %12'lik yanlışlığı önemli görmediğini beyan etmiş ve SEC, denetçi firmanın müşterisini korumaya yönelik bu işlemleri görmezden gelmiştir (Atmaca, 2012: 193).

Bahsi geçen muhasebe skandallarının ve daha birçoğunun gösterdiği gerçek şudur: Homo Ekonomikus, kendi çıkarları için toplumun refahını hiçe sayabilir. Sosyal sorumluluk ile yetiştirilen ve onun gereğini yapmaya çalışan muhasebeciler, Homo Ekonomikusun iktisadi gücü altında ezilmekte ve toplumun refahını düşünmektense patronunun çıkarlarını ön planda tutmaktadır.

Rize'de muhasebeciler üzerine yapılan bir saha araştırmasında "Muhasebeci, beklenenden fazla vergi çıkması durumunda mükellef firmayı uyarmalıdır" ifadesini katılımcıların %69.40'ü doğru bir ifade olarak görmüştür (Terzi, 2010: 82). Bu durum vergi mükelleflerinin, vermeleri gerekenin çok altında bir tutarda vergi ödediklerini göstermektedir. Araştırmaya göre bu sonuç şöyle yorumlanmıştır; "Türkiye'nin vergi toplamadaki sıkıntısı da göz önünde bulundurulursa, meslek mensuplarının bu tutumlarının ülke gelirinin düşmesine, sağlıklı bir vergilendirmenin sağlanamamasına, gelirlerin sağlıklı toplanamaması yüzünden adil bir gelir dağılımının oluşturulamamasına ve meslek mensuplarının itibarının çok ciddi biçimde sarsılmasına yol açtığı söylenebilir" (Terzi, 2010: 82).

SONUÇ

Muhasebenin temel kavramlarından ilki olan sosyal sorumluluk gereği gelişen çevre muhasebesi, kişi ya da kurumların değil tüm toplumun refahını arttırma düşüncesiyle oluşturulmuştur. İktisatta ideal insan olarak karşımıza çıkarılan, daha fazla kar, daha düşük maliyet ve her şeyin daha fazlasını isteyen homo ekonomikus, karın artırılmasındaki tek yolun maliyet azaltımı olduğu bilinciyle hareket etmektedir. Üretim aşamasına ortaya çıkan çeşitli kirlilik türlerinin engellenmesi adına yapılacak tüm çevresel yatırımların ek maliyet getireceği açıktır. Bu durum ekonomik insanın "akılcı" yaklaşımına ters düşmektedir. Yatırımların toplumun çıkarlarını gözeterek çevreyle uyumlu bir şekilde gerçekleştirilmesini, etkin ve verimli çevre koruma faaliyetlerinin sürdürülebilmesini ve bunların gözetilmesi suretiyle sürdürülebilir kalkınmanın sağlanmasını hedefleyen çevre muhasebesi, homo ekonomikus için önemli bir maliyet artışı demektir. İktisadi insan bakış açısıyla, çevre muhasebesi maliyet

artışından başka bir anlam ifade etmemektedir.

Çevre yasaları ile ilgili çıkan kanunların uygulanması tüm toplumun refahı için bir zorunluluktur. Homo ekonomikusların, inisiyatifine bırakılacak uygulamalar ya yarım yamalak olacaktır ya da hiç uygulanmayacaktır. Çevre muhasebesi uygulamaları gerek belediyeler gibi kamu kurumları gerekse özel sektör için zorunlu hale getirilmeli ve sıkı denetim ile uygulanırlığı artırılmalıdır.

KAYNAKÇA

- ALAGÖZ, Mehmet (2004). "Sürdürülebilir Kalkınma Paradigması", Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, Y. 4, S. 8, s. 9-18.
- ALTINBAY, Ali (2007). "Çevresel Maliyetlerin Raporlanması", Akademik Bakış, S. 11, s. 1-11.
- ATMACA, Metin (2012). Muhasebe Skandallarının Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi, Afyon Üniversitesi İİBF Dergisi, C. 14, S. 1, s. 191-205.
- AYMAZ, Rukiye (2009). Isparta Antalya Burdur Üretim İşletmelerinin Çevre Konularına ve Çevre Muhasebesine Yaklaşımlarına İlişkin Bir Araştırma, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- BALOĞLU, Filiz (2013). Ekonomik Olaylara Sosyolojik Yaklaşım, <http://www.ekodialog.com/Makaleler/ekonomik-olaylara-sosyolojik-yaklasim.html>, Erişim: 01.05.2013.
- BAŞKALE, Elif (2009). Çevre Muhasebesi ve Uygulaması, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- BOYD, James (1998). "The Benefits of Improved Environmental Accounting: an Economic Framework to Identify Priorities", Discussion Paper 98 - 49, Washington DC, s. 3.
- ÇETİN, Eray (2011). Üretim İşletmelerinin Sosyal Bir Sorumluluk Olarak Çevre Muhasebesine Verdikleri Önem: Mersin - Tarsus Organize Sanayi Bölgesi'nde Faaliyet Gösteren Üretim İşletmeleri Üzerinde Bir Uygulama, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Karaman: Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- ÇEVRE KANUNU (1983). Hekimler ve Tabip Odası Yöneticileri İçin Mevzuat, http://www.ttb.org.tr/mevzuat/?option=com_content&view=article&id=49:vre-ka.., Erişim: 01.05.2013.
- DERİN, Orhan (2003). Çevre ve Sürdürülebilir Kalkınma Tematik Paneli Vizyon ve Öngörü Raporu, Ankara: Vizyon 2023, s. 1-64.
- ENVIRONMENTAL Protection Agency (1995). "an Introduction to Environmental Accounting as a Business Management Tool: Key Concepts and Terms", Washington DC: Environmental Protection Agency.
- ERGEN, Zuhâl (2008). "Kamu Kesimi Yatırım Projelerinin Değerlendirilmesinde Fayda - Maliyet Analizi Tekniği ve Türkiye'de Uygulanabilirliği", Çukurova Üniversitesi SBE Dergisi, C. 17, S. 2, ss. 115 - 132.
- ERKEN, Uğur ve Uyar, Şaban (1991). Ödemek İstemiyorsan Kirletme, No: 39, YASED İstanbul: Yayınları.
- GÜLER, Çağatay ve Çobanoğlu, Zakir (1994). Çevresel Etki Değerlendirmesi, Birinci Baskı, Ankara: TC Sağlık Bakanlığı Sağlık Projesi Genel Koordinatörlüğü.
- HAMID, Mohammed A. Raouf A. (2002) "Theoretical Framework for Environmental Accounting - Application on the Egyptian Petroleum Sector", Ninth Annual Conference of the Economic Research Forum, Cairo - Egypt.

IUCN The World Conservation Union (2013), Environmental Accounting: What is It All About?, <http://www.unpei.org/PDF/budgetingfinancing/Environmental-accounting.pdf>, Erişim Tarihi: 03.03.2013

KARCIOĞLU, Reşat (2000). Stratejik Maliyet Yönetimi Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Yeni Yaklaşımlar, Erzurum: Aktif Yayınevi.

KIRLIOĞLU, Hilmi ve Can A. Vecdi (1998). Çevre Muhasebesi, Adapazarı: Değişim Yayınları.

KURŞUNEL, Fahri, Büyükşalvarcı A. ve Alkan A.T. (2006). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Çevre Muhasebesi Hakkındaki Görüşleri: Konya İli Üzerinde Bir Araştırma”, Selçuk Üniversitesi Karaman İİBF Dergisi, Y. 9, S. 11, s. 82-88.

KUTLU, Hüseyin Ali (2009). Tekdüzen Genel Muhasebe, Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.

LAZOL, İbrahim, Muğal E. ve Yücel Y (2008). “Sürdürülebilir Bir Çevre İçin Çevre Muhasebesi ve KOBİ'lere Yönelik Bir Araştırma”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, S. 38, s. 56-69.

MINISTRY of the Environmental (2002). Environmental Accounting Guidelines, <http://www.env.go.jp/en/policy/ssee/eag02.pdf>, Erişim Tarihi: 03.03.2013.

MUTLU, Ahmet (2007). “Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre Muhasebesi (I)”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, S. 33, s. 178-187.

ÖZBİRECİKLİ, Mehmet (1999). “Ulusal Düzeyde ve Firma Düzeyinde Çevre Muhasebesi - Hindistan Örneği”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, S. 4, s. 53-56.

ÖZBİRECİKLİ, Mehmet “Bağımsız Denetçinin Müşteri Firmanın Yolsuzluk Eylemi Karşısındaki Tutumu: Şirket Yolsuzluk Vakaları ve Yasal Düzenlemeler Çerçevesinde Bir İnceleme”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Y. 5, S. 18, s. 1-18.

SEVİLENGÜL, Orhan (2008). Genel Muhasebe, 14. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.

SÖNMEZ, Feriştah ve Bircan, Kamil (2004). “İşletmelerin Sosyal Sorumluluğu ve Çevre Sorunlarında Ekonomik Yaklaşımlar”, Yaklaşım Dergisi, S. 133, Y. 12, s. 476-490.

SÜRMEYEN, Yusuf (2012). Muhasebe 1, Trabzon: Celepler Matbaacılık.

TC Çevre Orman Bakanlığı (2009). ÇED Rehberi - Ocak İşletmeciliği ve Cevher Hazırlama - Zenginleştirme Tesisleri, Ankara.

TERZİ, Ahmet (2010). Muhasebe Mesleği ve Rize'deki Meslek Mensuplarına Yönelik Bir Araştırma”, Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi, Erzurum: Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

ÜNSAL, Erdal M. (2011). İktisada Giriş, Genişletilmiş 3. Baskı, Ankara: İmaj Yayıncılık.

YAKHOU, Mehenna and Vernon P. Dorweiler (2004). “Environmental Accounting: an Essential Component of Business Strategy”, Business Strategy and the Environmental, No: 13.

YILDIZTEKİN, İhsan (2009). “Sürdürülebilir Kalkınmada Çevre Muhasebesinin Etkileri”, Atatürk Üniversitesi SBE Dergisi, S. 13 (1), s. 367-390.

http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.512fb356d57a55.274-2179, Erişim: 17.04.2013