



Prof. Dr. Yusuf Sürmen Arş. Gör. Davut Aygün

İşletmelerde Sosyal Raporlama

Prof. Dr. Yusuf SÜR MEN
Arş.Gör. Davut AYGÜN
Karadeniz Teknik Univ., İşletme Bölümü

Özet

Bu çalışmanın amacı sosyal raporlamanın ve bu raporlama anlayışı paralelinde kullanılan sosyal raporlama modellerinin açıklanmasıdır. Bu amaca yönelik olarak ilk önce sosyal muhasebe kavramı kısaca açıklanmıştır. Daha sonra sosyal raporlamaya yönelik açıklamalarda bulunulmuş ve sosyal muhasebede kullanılan sosyal raporlama modelleri sistematik bir şekilde açıklanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Sosyal muhasebe, sosyal raporlama, sosyal raporlama modelleri.

Abstract (Social Reporting at Business Enterprises)

The objective of this study is to describe the social reporting and the social reporting models. For this purpose, first social accounting concept is briefly introduced. Then we have examined the social reporting and social reporting models which used in the social accounting.

Key Words: Social accounting, social reporting, social reporting models.

Giriş

Günümüz ticari hayatında faaliyetlerini sürdüren işletmeler, çıkar gruplarıyla sürekli bir ilişki içerisinde olmak ve ilgili Çıkar gruplarının beklentilerine göre faaliyetlerine yön vermek durumundadırlar.

Sanayileşme hareketleri, işletmeleri çevre ve toplum üzerinde önemli etkilere sahip birer ekonomik birim haline getirmiştir. İşletmeler çevre kirliliği, adil olmayan gelir dağılımı ve benzeri sosyal sorunların kaynağı olarak görülmeye başlanmıştır. Tüm bu olumsuz etkilerin ortadan kaldırılması işletmelerin çevre ile uyumlu bir şekilde faaliyet gösteren, toplum sorunlarına duyarlı ve bu sorunların çözümleri için çaba sarf eden, topluma yeni yararlar sağlayan ekonomik birimlere dönüşmelerine bağlıdır.

Toplumda artan sosyal sorumluluk bilincine bağlı olarak işletmelerin faaliyet

alanlarında meydana gelen değişiklikler, işletmenin dili olarak nitelendirilen muhasebe biliminde de bazı yenilikler yapılmasına neden olmuştur. Söz konusu yeniliklerden birisi de işletmelerin sosyal sorumluluk alanlarını genişleten ve toplumsal sorunlara olan duyarlılıklarını değerlendiren sosyal muhasebe anlayışıdır.

Geliştirilen bu yeni muhasebe anlayışına bağlı olarak işletme faaliyetlerinin ilgili Çıkar gruplarına yansıtılması ayrı bir önem kazanmıştır. Gittikçe artan bu önem neticesinde işletmelerin sosyal faaliyetlerinin ve bu faaliyetlerin sonuçlarının toplum a yönelik olarak raporlanabilmesi amacıyla sosyal raporlama modelleri geliştirilmiştir.

Bu çalışmada, ilk olarak sosyal muhasebe kavramı üzerinde durulmuş daha sonra sosyal raporlamaya ve sosyal raporlama modellerine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

2. Sosyal Muhasebenin Tanımı ve Açıklaması

Konuyla ilgili çalışma yapan kişiler tarafından sosyal muhasebe için değişik tanımlar yapılmıştır. Buna göre;

Ralph W. ESTES "herhangi bir işletmenin ve onun faaliyetlerin toplum üzerindeki etkilerine ilişkin bilgilerin ölçülmesi ve işletme içine ve dışına dönük olarak raporlanmasıdır" biçiminde tanımlarken (ROSER, 1979, s. 12), Rob GRAY "bir organizasyonun sosyal, çevresel, toplum, müşteri ve diğer ilgili gruplar ile olan etkileşimlerini ve ekonomik faaliyetlerini, bu etkileşim ve ekonomik faaliyetlerin mümkün olan bütün sonuçlarını içeren sosyal bir raporun hazırlanması ve yayımlanmasıdır" şeklinde tanımlamıştır (GRAY, 2000, s. 2).

Sosyal muhasebe bir işletmenin yaptığı veya yapması gerektiği halde yapmadığı faaliyetlerinin çalışanlara ve toplumun diğer kesimlerine olan etkilerinin ölçülmesi, ölçüm sonuçlarının değerlendirilmesi, sonuçların işletme içindeki ve dışındaki ilgili kişi veya grupların ihtiyaçlarına cevap verebilecek bir şekilde raporlanması olarak tanımlanabilir.

Yukarıdaki tanımlardan da anlaşılacağı üzere sosyal muhasebe, geleneksel muhasebenin sınırlarını genişleten ve daha geniş yönleri ihtiva eden bir muhasebe anlayışıdır. Kısaca sosyal muhasebe, işletme faaliyetlerinin ekonomik ve sosyal sonuçlarının ölçülmesi, raporlanması ve raporların ilgili kesimlere sunulması üzerinde durmaktadır.

21. Sosyal Muhasebede Raporlama

Günümüzde işletme faaliyetlerinden etkilenen kesimlerin işletmeler üzerinde önemli bir baskı unsuru oldukları görülmektedir. Oluşan bu baskı neticesinde işletmeler örgüt yapılarında ve iş yapma yöntemlerinde bazı değişikliklere giderek faaliyetleri ile ilgili çıkar gruplarının ihtiyaçlarına cevap vermeye çalışmaktadırlar. Bu amaçla geleneksel muhasebe anlayışı yerine daha geniş bir bakış açısına sahip olan sosyal muhasebe anlayışı benimsenmiştir.

Faaliyetleri neticesinde topluma sağladıkları yararları mümkün olan en üst seviyeye çıkarmayı amaçlayan işletmeler söz konusu faaliyetler sonucunda neden oldukları sosyal maliyetleri de minimum düzeye indirmeye çalışmaktadırlar. Bu çalışmalar ile işletmenin rekabet avantajı elde ederek karını artırması ve uzun vadede varlığını devam ettirmesi amaçlanmaktadır. İşletmeler toplumsal sorunlara olan duyarlılıklarını ilgili çıkar gruplarına doğru bir şekilde yansıtabilmek için de sosyal muhasebe anlayışının sonucu olan bir raporlama modelini benimsemişlerdir.

22. Sosyal Raporlamanın Tanımı ve Açıklaması

Sosyal raporlama "organizasyonların ekonomik ve ekonomik olmayan faaliyetlerinin sosyal ve çevresel etkilerinin ilgili çıkar grupları ve toplum için açıklanması süreci" olarak tanımlanmaktadır (GRAY-OWEN-ADAMS, 1996, s.4).

Hazırlanan sosyal raporların bir değer taşıyabilmeleri söz konusu raporların her şeyden önce, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve muhasebe standartlarına uyularak hazırlanmalarına bağlıdır. Bu haliyle, hazırlanan sosyal raporlar toplumun ilgi ve gereksinim duyduğu bilgilere yer vermeli, belirli bir kişiye veya toplumun belirli bir kesimine yönelik olmamalı ve raporlarda sunulan bilgiler hata ve hilelerden uzak olmalıdır. Yanlış bilgiler içeren raporların uzun vadede işletmeye yarardan çok zarar getireceği açıktır. Ayrıca sosyal raporlama sürecinde işletmelerin yapmış oldukları faaliyetlerin olumlu etkilerinin yanı sıra olumsuz etkilerinin de hazırlanan raporlara yansıtılması gerekmektedir. Bir sosyal rapor, sahip olması gereken tüm bu özelliklerin yanında, işletme ile ilgili taraflarca anlaşılabilir bir nitelik taşımalıdır. Bu yüzden hazırlanan sosyal raporlarda gereksiz ayrıntılara yer verilmemelidir.

23. Sosyal Raporlama Yaklaşımları

Yukarıda ana nitelikleriyle kısaca açıklanan bir sosyal raporun gerek içeriğinin ne olacağı ve gerekse ilgililere raporun nasıl sunulacağı ayrı bir tartışma konusu olmuştur.

yaklaşımlar geliştirilmiştir. Geliştirilen bu yaklaşımlar sistematik olarak iki ana grupta toplanabilirler. Birinci grupta raporun içeriğine yönelik yaklaşımlar yer alırken, ikinci grupta sunum şekline yönelik yaklaşımlar yer almaktadır.

231. Hazırlanacak Raporun İçeriğine Yönelik Yaklaşımlar

İşletmelerde hazırlanacak sosyal raporların içerecekleri bilgiler hususunda üçü yeni, dördü eski olmak üzere toplam yedi yaklaşım ileri sürülmüştür. Bu yaklaşımlardan daha eski olan dört tanesi DILLY ve WEYGANDT tarafından aşağıdaki gibi sıralanmıştır (WILDE, 1981, s. 40). Bunlar:

- Envanter Yaklaşımı,
- Maliyet veya Harcama Yaklaşımı,
- Program Yönetimi Yaklaşımı,
- Fayda-Maliyet Yaklaşımıdır.

Envanter Yaklaşımı; işletmenin yaptığı veya taahhüt ettiği bütün sosyal faaliyetlerin sıralanması esasına dayanmaktadır. Bu yaklaşım, kullanım açısından kolaylık sağlarken sosyal faaliyetlerin etkinliklerinin belirlenmesindeki güçlükler ve sıralanan faaliyetlerin sınırsız olması gibi bazı sakıncalara sahiptir.

Maliyet veya Harcama Yaklaşımı; işletmede yürütülmekte olan her bir faaliyet için yapılan harcamaların belirlenmesi esasına dayanmaktadır. Bu yaklaşımda, işletmenin faaliyetleri ile ilgili olan ancak finansal olmayan bilgiler de hazırlanan raporlara dahil edilir. Maliyet veya harcama yaklaşımı farklı aktivitelerin maliyetlerini karşılaştırmaya yönelik bir imkan sunmasına karşın söz konusu faaliyetlerin etkinliklerinin belirlenmesi üzerinde durmamaktadır.

Program Yönetimi Yaklaşımı; hazırlanan sosyal raporların önceki iki yaklaşımın sunduğu bütün bilgileri içermelerinin yanında yürütülen faaliyetlerin amaçlarını da kapsaması gerektiği esasına dayanmaktadır.

Fayda-Maliyet Yaklaşımı; yürütülen faaliyetler neticesinde elde edilebilecek en

geniş sosyal yararların veya karşı karşıya kalınabilecek en düşük sosyal maliyetlerin tespit edilmesi esasına dayanmaktadır. Bu yaklaşıma göre hazırlanacak bir sosyal rapor daha önce açıklanan üç yaklaşıma bağlı kalınarak hazırlanacak sosyal raporların içereceği bütün bilgileri içermektedir.

Sosyal muhasebede kullanılan bu dört raporlama yaklaşımı 1970'lerde geliştirilmişlerdir. 1979 yılına gelindiğinde toplumun bilgi düzeyinin yükselmesine bağlı olarak işletmeler üzerinde baskı artmıştır. İşletmelerin sosyal performanslarının ölçülmesi önemi artan bir konu haline gelmiştir. Bütün bu gelişmeler neticesinde ABD'deki ve Batı Avrupa'daki işletmelerin sosyal performanslarının ölçülmesine yönelik bir rapor yayınlanmıştır. 1979 yılında ABD'de yayınlanmış olan bu raporda daha önceki yıllarda tanıtılmış dört sosyal raporlama yaklaşımına ek olarak üç yeni sosyal raporlama yaklaşımı daha önerilmiştir (WILDE, 1981, s.43). Bunlar:

- İnsan Kaynağını Değerlendirme Yaklaşımı,
- Sosyal Göstergeler Yaklaşımı,
- Süreç Denetimi Yaklaşımıdır.

İnsan Kaynağını Değerlendirme Yaklaşımı; bir işletmenin kullanmakta olduğu insan kaynağının verimli kapasitesinin ve işletmede çalışan işçilerin işletmeye olan bağlılıklarının ölçülmesi esasına dayanmaktadır.

Sosyal Göstergeler Yaklaşımı; bu yaklaşım toplum tarafından iyi bilinen sosyal performans göstergelerinin (işletmedeki çalışanların çocuklarına yönelik açılan kreş gibi) geliştirilmesi ve işletmenin faaliyetlerinin etkinliklerinin ölçülmesi esasına dayanmaktadır.

Süreç Denetimi Yaklaşımı; belirlenen işletme programının mantıklı bir şekilde tespit edilip edilmediğinin değerlendirilmesi, programda ortaya konulan amaçlar ile işletmede çalışanların kişisel amaçlarının uyuşup uyuşmadığının belirlenmesi ve fiili uygulamaların programda belirlenen amaçlara ulaşmakta yeterli olup olmayacağına ilişkin bir karara varabilmek için gerekli olan bütün verilerin birleştirilmesi esasına dayanmaktadır.

Yukarıda kısaca açıklanan sosyal raporlama yaklaşımları ilerleyen yıllarda yetersiz kalmışlardır. Bunun sonucunda da yeni sosyal raporlama yaklaşımları geliştirilmiştir. Ancak daha sonraki yıllarda ortaya konulmuş olan yeni sosyal raporlama yaklaşımları köklü değişiklikler içermekten ziyade mevcut yaklaşımların eksik yönlerini gidermeye yöneliktirler.

Çalışmanın bu kısmında, daha önce üzerinde durulan ve dünyada yaygın olarak kullanılan bağımsız raporlamaya yönelik örneklerle yer verilmiştir (WILDE, 1981, s.45). Bunlar sırasıyla:

- Corcoran ve Leininger'in "Çevresel Değişim Raporu (Geliştirilmiş Finansal Raporu)"

- David Linowes'in "Sosyo-Ekonomik Faaliyet Raporu"

- Clark Abt'ın Sosyal Denetim Raporu"

Dilley ve Weygandt'm "Sosyal Sorumluluk Yıllık Raporu"

- Ralph Estes'in "Geliştirilmiş İşletme Sosyal Raporu"

- Bauer ve Fenns'in "İşletme Sosyal Denetimi Raporu"

Corcoran ve Leininger' in Çevresel Değişim Raporu; işletmenin faaliyetlerinde yararlandığı insan kaynağı ve fiziksel kaynakların girdi ve çıktılarının nelerden oluştuğunun belirlenmesi esasına dayan-

maktadır. Geleneksel muhasebenin finansal sonuçlarının anlaşılabilirlik ve hazır olma bakımından daha da geliştirilmesine yönelik bir teklif olarak ileri sürülmüş olan bu raporda, belirli bir süreliğine yararlanılan insanların sayısı, kullanılan emek miktarı, mal üretiminde kullanılan petrol ve demir-çelik miktarı, bir nehre akıtılan atıkların miktarı, sebep olunan hava kirliliğinin miktarı ve ödenen cezalar ölçü birimi olarak kullanılmaktadır. Raporun hazırlanması kolay olmasına karşın içerdiği bilgilerin değerlendirilmesinin zor olması gibi bir sakıncası vardır (SEIDLER, 1975, s.188).

David Linowes' in Sosyo-Ekonomik Faaliyet Raporu; işletmenin insanlar, çevre ve ürün ile olan ilişkilerini ve bu karşılıklı ilişkiler sonucu ortaya çıkan sosyal yarar ve sosyal zararların belirlenmesi esasına dayanmaktadır. Sosyal yararlar, işletmenin kanunlar ve yaptığı anlaşmalar gereğince üretilen ürünün kalitesinin, güvenliğinin artırılmasına, işçilerin refah düzeylerinin yükseltilmesine ve çevrenin korunmasına yönelik yapılan harcamalardır. Sosyal zararlar ise yapılması gerektiği halde yapılmayan faaliyetlerin maliyetleridir (SEIDLER, 1975, s.189).

LINOWES' in önerdiği Sosyo-Ekonomik Faaliyet Raporu Tablo 1'de gösterilmektedir.

TABLO: 1
Linowes' in Sosyo-Ekonomik Faaliyet Raporu

JONES İŞLETMESİ Faaliyet Dönemi Sosyo- Ekonomik Faaliyet Tablosu (USD) I -		
İnsanlar ile İlişkiler		
A - Sağlanan Yararlar		30.000-
1- Sakat işçilerin eğitim programı	10.000-	
2- Eğitime sağlanan katkı	4.000-	
3- Yoksul ve iyi iş koşulları bulamamış kişilerin istihdam edilmeleri nedeniyle karşı karşıya kalman ek maliyet	5.000-	
4- İşçilerin çocuklarına yönelik açılan kreş	11.000-	
B- Neden Olunan Zararlar		(14.000-)
1- İşletmeye yerleştirilmesi ertelenen yeni kesici aletler nedeniyle karşılaşılan maliyet	14.000-	
C- İnsanlara Sağlanan Net Yararlar		16.000-

II- Çevre ile İlişkiler		
A- Sağlanan Yararlar	83.000-	
1- Çevrenin güzelleştirilmesine yönelik yapılan harcamaların maliyeti	70.000-	
2- Hava kirliliğini önlemek için fabrikaya takılan filtrenin maliyeti	4.000-	
3- Atıkların ortadan kaldırılmasına yönelik yapılan harcamaların maliyeti	<u>9.000-</u>	
B- Neden Olunan Zararlar		(180.000-)
1- Kullanılması gereken fakat kullanılmayan yeni kömür çıkarma yönteminin maliyeti	80.000-	
2- Nehre akıtılan sızmanın zehirden arındırılması için yapılması gereken fakat yapılmayan arıtım tesisinin tahmini maliyeti	<u>100.000-</u>	
C- Çevre İle İlişkiler Sonucu Oluşan Net Açık		(97.000-)
III- Ürün ile İlişkiler		
A- Sağlanan Yararlar		34.000-
1- Bir yöneticinin devlet ürün güvenliği komisyonunda çalışırkenki maaşı	25.000-	
2- Zehir içeren boyanın kalitesinin değiştirilmesi	<u>9.000-</u>	
B- Neden Olunan Zararlar		(22.000-)
1- Güvenlik kurulunca önerilen fakat henüz ürüne eklenmeyen güvenlik aygıtının maliyeti	22.000-	
C- Ürün ile İlişkiler Sonucu Sağlanan Net Yararlar		12.000-
Bu Dönem Ortaya Çıkan Net Sosyo- Ekonomik Açık		(69.000-)
Geçen Yılda Devreden Net Sosyo- Ekonomik Yararlar		<u>249.000-</u>
31.12.2004 Tarihindeki Net Sosyo- Ekonomik Yararlar Toplamı		<u><u>180.000-</u></u>

(Kaynak: SEIDLER, 1975, S.190; SÖZBİLİR, 1981, s. 91)

Tablo 1 incelendiğinde, raporun insanlar, çevre ve ürün ile ilişkiler olmak üzere üç bölümden oluştuğu görülecektir. LINOWES ilk önce her bir bölümü kendi içerisinde değerlendirmeye tabi tutmuştur. İşletmenin faaliyetleri sonucu her bir alanda sağlanan yararlar ve neden olunan zararlar ayrı ayrı ortaya konulmuştur. Daha sonra her bir alanda sağlanan yararlar ile sebep olunan zararlar karşılaştırılarak ilgili alanda sağlanan net yarar veya sebep olunan net zarar hesaplanmıştır. Tablo 1 incelendiğinde, insanlara sağlanan toplam yararların 30.000- USD olduğu ve insanların maruz bırakıldığı toplam zararların da 14.000- USD olduğu görülmektedir. Sağlanan yararlar neden olunan zararlardan daha fazla olduğundan insanlar ile ilişkiler sonucu net olarak 16.000 USD (30.000-USD-14.000-USD) yarar sağlanmıştır. Buna karşılık çevre ile olan ilişkiler incelendiğinde, işletme faaliyetleri sonucu çevreye verilen toplam zararın 180.000-

USD iken, çevreye sağlanan toplam yararın ise 83.000- USD olduğu görülmektedir. Neden olunan zararlar sağlanan yararlardan fazla olduğu için ortaya 97.000- USD'lik (180.000-USD - 83.000- USD) net zarar çıkmaktadır. İşletmenin ilişki içerisinde olduğu üç alandaki faaliyetleri sonucu ise 2004 faaliyet dönemi için 69.000- USD'lik (97.000-USD - (16.000-USD + 12.000-USD)) sosyo-ekonomik açık oluştuğu görülmektedir. Bir önceki faaliyet dönemi sonucunda oluşan ve içinde bulunulan döneme devreden 249.000- USD'lik sosyo-ekonomik yarar olduğu daha önceden bilinmektedir. Özetle, içinde bulunulan dönem sonunda (2004 faaliyet dönemi) oluşan ve bir sonraki faaliyet dönemine devredilen net sosyo-ekonomik yarar toplamı 180.000-USD (249.000-USD- 69.000-USD) olarak gerçekleşmiştir.

LINOWES'in önermiş olduğu rapor finansal bilgiler sağlamak amacıyla kullanılmaktadır (WILDE, 1981, s.45).

Clark Abt'ın Sosyal Denetim Raporu; işletmenin çalışanları, ortakları ve toplum yararına yaptığı harcamaları gösteren geniş kapsamlı bir bilanço ve gelir tablosu hazırlanmasını esasına dayanmaktadır. Hazırlanan bu bilanço ve gelir tablosu elde edilen kazanımlar, binalar, toprak ve araçlar gibi belirli finansal bilgileri ihtiva ettiği için oldukça yararlıdır. Ancak hazırlanan raporlar, imalat ve ticaret işletmelerinin ihtiyaçlarına tam anlamı ile cevap vermekten uzaktırlar (SEIDLER, 1975, s.191).

Dilley ve Weygandt'ın Sosyal Sorumluluk Yıllık Raporu; işletmenin amaçlarının belirlenmesi ve işletmeye ilişkin bilgilerin verilmesi, işletmenin hizmet götürmekte olduğu hedef kitlenin tanıtılması ve özelliklerinin belirtilmesi, yürütülen sosyal denetimin hangi faaliyetleri kapsadığının ortaya konulması ve sosyal faaliyetler ile ilgili finansal olmayan Ölçüm sonuçlarının açıklanması esasına dayanmaktadır.

Bağımsız kişi veya kurumlarca hazırlanması bu raporun yararını, faaliyetlerin

etkinliklerinin ölçülmesi üzerinde durmaması ise sakıncasını oluşturmaktadır.

Estes'in Geliştirilmiş İşletme Sosyal Raporu; yapılan bir faaliyetle ilgili olan tüm dış etkilerin sunulması esasına dayanmaktadır. Estes'in önerdiği rapor, yapılmakta olan faaliyetler nedeniyle yerine getirilmesi gereken bütün faaliyetlerin, topluma olan doğruca ya da dolaylı etkilerini içeren bir değerlendirmedir. İşletmelerin gerçekleştirdikleri birçok faaliyet, yapıları gereği, hem sosyal yararlar hem de sosyal maliyetler ihtiva etmektedir. Bu rapor kullanılarak işletme açısından ikinci derece öneme sahip olmasına rağmen sosyal etkiler doğuran bir faaliyetin yarar ve zararları tahmin edilebilir. Bu tür faaliyetlere örnek olarak; bir işletmenin temel insan haklarına aykırı girdileri satın alması durumunda karşı karşıya kalacağı yarar ve zararlar gösterilebilir (WILDE, 1981, s.48).

Net sosyal yararların mümkün olan en üst seviyeye çıkarılması esasına dayalı olan geliştirilmiş işletme sosyal raporuna ilişkin bir örnek Tablo 2'de gösterilmektedir.

Tablo 2
"A" İşletmesi Geliştirilmiş İşletme Sosyal Raporlama Modeli (USD)

Sosyal Yararlar	
Sağlanan mal ve hizmetler	Toplumun diğer kesimlerinden yapılan tahsilat:
Toplumun diğer kesimlerine yapılan ödemeler:	Sağlanan mal ve hizmetlerden yapılan tahsilat
Sağlanan istihdamın değeri	İlave sermaye yatırımı
Mal ve diğer hizmetler için yapılan ödemeler	Krediler
Ödenen vergiler	Sağlanan diğer tahsilatlar
Topluma sağlanan katkılar	Çevresel Zararlar:
Ödenen kar payı ve faizler	Arsa ve araziye verilen zararlar
Diğer ödemeler	Hava kirlenmesi
İşçilere sağlanan hizmetler	Su kirlenmesi
Çevrenin gelişmesi için yapılan yatırımlar	Gürültü kirlenmesi
Topluma sağlanan işletme olanakları	Sebeplenen katı atıklar
Sağlanan araçlar ve kolaylıklar	Çevrenin güzelliğinin bozulması
Diğer sağlanan yararlar	Diğer çevresel zararlar
Sosyal Maliyetler	Kullanılan kamu hizmetleri
Kullanılan işgücü ve hizmetler	İş hastalıkları ve yaralanmalar
Satın alınan hammaddeler	Diğer sosyal maliyetler
Satın alınan binalar ve demirbaşlar	Yıl sonunda oluşan sosyal fayda veya zarar
Kullanılan diğer malzemeler	Geçen yıldan birikmiş sosyal fayda veya zarar

Toplam Sosyal Fayda veya Zarar Standart Dipnotlar

- 1- Girdilerle alakalı Önemli dolaylı etkiler
- 2- Çıktılar ile alakalı önemli dolaylı etkiler
- 3- Kadınlara sağlanan istihdam olanakları ve terfi imkanları
- 4- Çevreyi korumaya yönelik faaliyetler ve bunların maliyetleri
- 5- Ölçme ve tahmin esasları

Kaynak: (SEIDLER, 1975, S.194; SÖZBİLİR, 1981, s.94)

Tablo 2'de yer alan "Toplam Sosyal Fayda veya Zarar" ifadesinde sosyal fayda, topluma sağlanan sosyal yararların topluma yansıtılan sosyal maliyetlerden daha fazla olması durumunu ifade ederken, sosyal zarar ise işletme faaliyetlerinin neden olduğu sosyal maliyetlerin aynı faaliyetler sonucu elde edilen sosyal yararlardan büyük olması durumunu ifade etmektedir.

Tablo 2'de topluma sağlanan sosyal yararlar ile topluma yansıtılan sosyal maliyetler karşılaştırılarak içinde bulunulan yılın sosyal fayda veya zararına ulaşılmaktadır.

Bauer ve Fenn'in İşletme Sosyal Denetimi Raporu; işletmenin sosyal etkiye sahip bütün faaliyetlerinin bir listesinin çıkarılması, işletmenin faaliyetleri sonucunda neden olduğu sosyal maliyetlerin açıklanması, işletmenin her bir faaliyetinin ekonomik ve ekonomik olmayan sonuçlarının toplum tarafından arzulan durumlar ile uygunluğunun incelenmesi ve işletmenin amaçları ile uyumlu bir şekilde yürüttüğü sosyal faaliyetlerin değerlendirilmesi esasına dayanmaktadır.

232. Sunum Şekline Yönelik Yaklaşımlar

Hazırlanacak bir sosyal raporun içeriğinde yer alacak bilgiler belirlendikten sonra bu raporun ilgililere ne şekilde sunulması gerektiği konusu tartışılmaya başlanmıştır. Bu konuda farklı yaklaşımlar ileri sürülmüştür. Bunlar:

- **Mevcut finansal raporlara bazı açıklamalar eklenmesi;** bu yaklaşımda mevcut bilanço ve gelir tablosunun altında, işletmenin sosyal faaliyetlerine ilişkin dipnotlar

şeklinde açıklamalara yer verilmektedir.

- **Mevcut finansal raporlarda olmayan bazı ek hesapların kullanılması;** bu yaklaşımda ek açıklamalar yerine mevcut finansal raporlarda olmayan, sosyal içerikli hesaplara yer verilmektedir.
- **Mevcut finansal rapordan bağımsız bir sosyal rapor hazırlanması;** bu yaklaşımda ise işletmenin sosyal içerikli faaliyetlerini ortaya koymaya yönelik, mevcut finansal rapordan bağımsız bir sosyal rapor hazırlanmaktadır.

Yukarıda kısaca açıklanan üç yaklaşım içerisinde bağımsız bir sosyal rapor hazırlanması yaklaşımının kullanım açısından kolay olması ve gerek niteliksel gerekse de niceliksel bilgilere yer vermesi nedeniyle en yaygın kullanılan yaklaşım olduğu ifade edilebilir.

3. Sonuç ve Öneriler

İşletme ile ilgili çıkar gruplarının sosyal duyarlılıklarının artması bazı değişimleri de beraberinde getirmiştir. Yaşanan bu değişimler ilgili çıkar gruplarının taleplerine de etkilemiş, işletmelerin karlılıklarının yanında sosyal duyarlılıkları da artık aranan bir özellik haline gelmiştir. İşletmeler yaşanan bu değişikliklere cevap verebilmek için sosyal sorunlarla ilgilenmeye ve bazı sosyal faaliyetler icra etmeye başlamışlardır.

İşletmelerin faaliyet alanlarındaki değişim, diğer işletme fonksiyonlarını etkilediği gibi muhasebe fonksiyonunu da etkilemiştir. Bu etkileşimler sonucunda muhasebe yeni bir bakış açısıyla ele alınmış,

işletme faaliyetlerinin sosyal etkilerini de dikkate alacak yeni bir muhasebe anlayışı geliştirilmeye çalışılmıştır. Tüm bu çalışmalar neticesinde, en genel anlamı ile, işletme faaliyetlerinin sosyal sonuçlarının ölçülmesi ve ilgili çıkar gruplarının ihtiyaçlarına cevap verecek biçimde raporlanması olarak ifade edilen sosyal muhasebeye ulaşılmıştır.

Geliştirilen bu yeni muhasebe anlayışı paralelinde işletmelerin faaliyet ve politikalarında meydana gelen değişikliklerin ilgili çıkar gruplarına yansıtılması da ayrı bir önem arz etmeye başlamıştır. Bu öneme binaen işletmeler, sosyal faaliyetlerinin ve bu faaliyetlerin sonuçlarının topluma yönelik raporlanması konusunda yoğunlaşarak bir çok sosyal raporlama yaklaşımı geliştirilmiştir.

İşletmelerin sosyal duyarlılıklarını finansal raporlara aktarabilmek amacıyla geliştirilen sosyal raporlama yaklaşımları başlıca iki grupta toplanabilirler. Bunlardan ilki, sunum şekline yönelik yaklaşımlar ikincisi ise hazırlanacak sosyal raporun içeriğine yönelik yaklaşımlardır.

Konunun Türkiye açısından değerlendirilmesi yapıldığında, genel kabul görmüş bir sosyal raporlama içeriği ve sunum şekli kabul edilene kadar mevcut finansal raporlarda olmayan bazı ek hesapların ve açıklamaların kullanılması önerilebilir. Bu önerinin gerekçeleri İse, bağımsız raporu hazırlayacak yetişmiş eleman ve yeterli teknoloji olmaması, mevcut hesap planının gerekli ek hesapları - bir iki durum hariç - karşılamaya yeterli olması v.b.. sayılabilir.

Muhasebe ile ilgilenen kişilerce önerilen sosyal raporlama yaklaşımları günümüz işletmelerinin ihtiyaçlarına tam anlamı ile cevap verememektedirler. Söz konusu yaklaşımların çoğu 1970' li ve 1980' li yıllarda geliştirilmişlerdir. Oysa 1990' h yılların sonuna doğru dünyada birçok değişiklik meydana gelmiştir. Yaşanan bu değişiklikler ışığında sosyal muhasebe ve sosyal raporlama anlayışının Dünya' da ve Türkiye' de uygulanabilmesi için aşağıdaki çalışmaların yapılması önerilebilir. Bunlar:

• Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu, sosyal raporlamaya ilişkin muha-

sebe standartlarını yayınlamalı ve üye ülkelerin işletmelerinin bu standartlar ışığında sosyal raporlar hazırlamalarını teşvik etmeli,

• Ulusal meslek kuruluşları düzenleyecekleri konferans ve panellerle işletmeleri sosyal muhasebe konusunda bilgilendirmeli,

• İstanbul Menkul Kıymetler Borsası, Sermaye Piyasası Kurulu gibi bazı kurum ve kuruluşlar kendilerine bağlı işletmeleri faaliyetlerinin sosyal sonuçlarını da içerecek finansal raporlar düzenlemeleri ve sunmaları konusunda zorlamalı,

• İşletmeler sosyal muhasebe konusuna ilgi göstermeli, sosyal muhasebeyi uygulamanın kendilerine sağlayacağı yarar ve maliyetleri iyi analiz etmeli,

• İşletmeler sosyal muhasebe alanında yapılmakta olan çalışmaları desteklemeli, en azından çalıştırdıkları muhasebecilerin sosyal muhasebeye ilişkin bir eğitim alabilmeleri için onları teşvik etmeli ve desteklemelidirler.

Kaynakça

Gray, R.(2000), "Current Development and Trends in Social and Environmental Auditing, Reporting and Attestation: A Personal Perspective."

Gray, R.; Owen,D.; Adams, C.(1996), Accounting and Accountability, First Published, Edinburg Gate, Harlow, England.

Mook, L. ; Richmand, J. B. ; Quarter, J. (2003), "Integrated Social Accounting for Nonprofits : A Case from Canada" , International Journal of Voluntary and Nonprofits Organizations, Vol. 14, No.3.

Owen, D. L.; Swift, T. A. ; Humphrey, C. ; Bowerman, M. (2000), "The New Social Audits; Accountability , Managerial Capture or The Agenda of Social Champion ? " , The European Accounting Review, 9-1, s.81-98.

Roser, S.R.(1979), "Relevancy of Social Accounting Information for Decision Makers: An Empirical Study", The University of Nebraska, Lincoln.

Seidler, L. J.U975), "Social Accounting: Theory, Issues, and Cases", Graduate School of Business Administration, New York University, Melville Publishing Company, Los Angeles, California.

Sözbilir, H. (1981), İşletmelerde Sosyal Muhasebe Kuramı ve Türkiye'de Bir Anket Çalışması, Sevinç Matbaası, Ankara.

Wilde, H. H. (1981), "A Survey of The Attitudes of South Dakota Small Business Owners and / or Managers Towards Social Responsibility Accounting", The University of Nebraska, Lincoln.