



ESKİŞEHİR İKTİSADİ VE TİCARİ İLİMLER AKADEMİSİ
AFYON MALİ BİLİMLER FAKÜLTESİ

t
125

İŞLETMELERDE
SOSYAL MUHASEBE KURAMI
VE
TÜRKİYE'DE BİR ANKET ÇALIŞMASI

T. C.
ANADOLU ÜNİVERSİTESİ
MERKEZ KÜTÜPHANESİ

(Doktora Tezi)

Halim SÖZBİLİR
Muhasebe Kürsüsü Asistanı

Afyon, 1980

İÇ İNDEKİLER

Sayfa

SUNUS

I. GENEL AÇIKLAMA.....	1
II. AMAÇ VE KAPSAM.....	2

BİRİNCİ BÖLÜM

GİRİŞ

I. MUHASEBE VE EKONOMİK GELİŞME.....	4
II. KÜLTÜR VE MUHASEBE.....	6
1. Kültür ve İletişim.....	6
2. İşletmelerin Kültürel Yönü.....	6
3. Kültür ve Muhasebe Kuramı.....	8
III. MUHASEBEYE SOSYAL YAKLAŞIM.....	10
1. Muhasebe ve Toplum İlişkisi.....	10
2. İşletmelerin ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu....	11
3. Sosyal Muhasebenin Tanımı.....	12
4. Finansal Muhasebe ve Sosyal Muhasebe.....	14
5. Sosyal Muhasebede Yönetimin ve Muhasebecinin Rolu.....	15
IV. SOSYAL MUHASEBENİN TARİHSEL GELİŞİMİ.....	17

İKİNCİ BÖLÜM

SOSYAL MUHASEBENİN GEREĞİ

I. İŞLETME ÜZERİNDE SOSYAL BASKILAR VE İLGİLİ TARAFLAR..	20
1. Devlet.....	20
2. Alıcılar.....	22

3. Yatırımcılar ve Kreditorler.....	23
4. İşgörenler.....	24
5. Yönetim.....	25
6. Ortaklar.....	25
7. Muhasebe Örgütleri.....	26
8. Aile ve Arkadaşlar.....	26
9. Çevre Uzmanları.....	27
10. Toplum (Kamu).....	27
II. SOSYAL BASKILAR KARŞISINDA İŞLETME EYLEMLERİ.....	28
1. Genel Olarak.....	28
2. Ekonomik Kiriz Zamanlarında Sosyal Sorumluluk Eylemleri.....	31
III. SOSYAL MUHASEBENİN BAŞLICA İLGİ ALANLARI.....	32
1. Sosyal Başarının Alanı.....	32
2. Sosyal Başarının Ölçülenmesinde Kriterler.....	45
3. Sosyal Maliyetler.....	46
4. Sosyal Yararlar.....	48

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

SOSYAL MUHASEBEDE RAPORLAMA

I. SOSYAL RAPORLAMANIN İŞLETME İÇİNDEKİ BOYUTLARI.....	50
1. Sosyal Sorumluluğa İlişkin Eylemlerin Örgütlenmesi.....	50
A. Sosyal Sorumluluk Eylemlerinin Örgütlenmesinde Basamaklar.....	51
B. Sosyal Sorumluluk Politikalarının Uygulamaya Konulması.....	60
C. İçsel Raporlama Yapısı.....	63
2. Sosyal Sorumluluk Eylemlerinin Kârlılık Üzerindeki Etkisi.....	64
3. Sosyal ve Ekonomik Etkilerin Ölçülenmesine Yaklaşımlar.....	65

II. SOSYAL MUHASEBEDE DIŞSAL RAPORLAMANIN BOYUTLARI.....	69
1. Sosyal Raporlama Standartları.....	69
A. Standart No. 1: İlgililik.....	71
B. Standart no. 2: Hata ve Hilelerden Kaçınılması.....	72
C. Standart No. 3: Anlaşılabilirlik.....	75
2. Sosyal Raporlama Yöntemleri.....	78
A. Finansal Tabloların Genişletilmesi.....	82
a. Anlatım Biçiminde Açıklamalar (Narrative Disclosure, Enventory Approach).....	82
b. Ek Hesaplar Kullanma.....	85
B. Yeni Raporlama Yöntemleri.....	87
a. Dilley ve Weygandt'ın Sosyal Sorumluluk Yıllık Raporu (Harcama Ya Da Maliyet Yöntemi-Outlay or Cost Approach).....	87
b. Corcoran ve Leininger'in Çevresel Değişim Raporu.....	98
c. Program Yönetimi Yaklaşımı (The Program Management Approach).....	102
d. Linowes'in Sosyo-Ekonomik Faaliyet Raporu...	107
e. Abt'ın Sosyal Denetimi.....	111
f. Seidler'in Sosyal Gelir Tablosu.....	127
g. Genişletilmiş Sosyal Muhasebe Yöntemi.....	130
h. Diğer Yöntemler.....	135

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE BİR ANKET ÇALIŞMASI

I. ANKET HAKKINDA GENEL BİLGİLER.....	136
1. Kütlenin Seçimi.....	137
2. Geriye Gelen Kullanılabilir Anketler.....	137
3. Yanıtlar Üzerine Genel Bir Yorum.....	138

II. SOSYAL SORUMLULUK KONUSUNDA YÖNETİM KURULUNUN GÖRÜŞLERİ.....	138
III. ÖNEMLİ BİR BİÇİMDE İLGİNİN GÖSTERİLDİĞİ SOSYAL SORUMLULUK ALANLARI.....	139
IV. EN AZ İLGİNİN GÖSTERİLMESİNDEKİ NEDENLER.....	143
V. YILLIK RAPORUN KULLANIMI.....	143
1. Yıllık Raporlarda Sosyal Başarının Raporlanmasına Ayrılan Kısım.....	143
2. Yıllık Raporlarda Sosyal Başarıya Yer Verilmemesinin Nedenleri.....	143
3. Yıllık Raporun Dağıtımı.....	145
VI. EK SOSYAL SORUMLULUKLAR VE ÖZEL BASKILAR.....	146
1. Yeni Ya Da Ek Sosyal Sorumluluklar.....	146
2. Özel Sosyal Sorumluluk Baskıları.....	147
VII. SOSYAL BAŞARI ÜZERİNE DİĞER DÜŞÜNCELER.....	147
SONUÇ.....	150
EKLER (1-2).....	153
YARARLANILAN KAYNAKLAR.....	180

EKLER

EK-1: İŞLETME İLE İLGİLİ TARAFLARIN İLGİ ALANLARINA İLİŞKİN BELLİBAŞLI KRİTERLER.....	153
EK-2: İŞLETMELERİN SOSYAL SORUMLULUKLARI ANKET FORMU.....	173

SUNUŞ

I.GENEL AÇIKLAMA

Bugün, herhangi bir işletmenin yöneticileri,elli yıl öncesi-ne göre daha fazla sosyal sorumluluk içinde davranmak zorunluluğu ile karşı karşıyadırlar ve bunun bilincine çok hızlı bir biçimde varmaktadır.

- İşletmedeki kazalar ve bunların önlenmesi,
- İşgörene daha iyi ve uygun çalışma koşullarının sağlanması ve gerekli araç ve gereçlerin verilmesi,
- Üretilen mal ve hizmetlerin sunuluşunda tüketicinin korunması,
- Gerçek reklam yapma zorunluluğu,
- İşletmenin faaliyette bulunduğu çevrenin ve bu çevredeki havanın kirlenmesi,
- İşletmenin neden olduğu gürültü,
- İşletmenin çevresiyle ilişkileri (Spor,kültürel,çocuk parklarının yapılması vbg.),
- İşletme içinde kaynakların korunması

gibi konular bugünün çağdaş işletme yöneticilerinin sık karşılastığı ve çözümlenmek zorunda oldukları sorunlardır. Topluca bir bütün olarak ilgilendiren bu konular işletme yönetimi üzerinde yoğun sosyal baskılar oluşturmaktadır. İşletme yöneticileri,sosyal sorumluluklarını ne ölçüde ve biçimde yerine getirdiklerini işletme ile ilgili taraflara göstermek gereğini duymaktadırlar.

Tüm bilgi sistemi içinde işletme yönetimine gerekli finansal bilgiyi toplamak ve sistenli bir biçimde sunmakta olan muhasebeci bu alanda da üzerine düşeni yapmalıdır. Muhasebecinin bu konudaki aracı "Sosyal Muhasebe" dir.

İşletme yönetiminin sosyal baskılara cevap vermesinin türlü nedenleri vardır: Herseyden önce, toplumun bir üyesi olan işletmenin vicdanın tatmin edilmesi gerekir. İşletme, sosyal muhasebeyi kullanarak üzerindeki sosyal baskıları bertaraf edebilir.

Bu neden işletmenin sosyal sorumluluğu esasına dayanır. Muhasebenin gözden uzak tutulması gereken nokta, sosyal muhasebenin aynı zamanda işletmenin uzun dönem kârlılığını artıran bir araç olmasıdır. Bu da, muhtemel maliyetlerin muhtemel yararlarla dengede tutulması sorunudur. Muhtemel maliyetler; işletmenin ömrü boyunca ortaya çıkabilecek kayıplar, sosyal muhasebe için kullanılan ek işgören ve zamana ilişkin giderlerdir. Elde edilebilecek yararlar ise, işletmeye daha iyi nitelikte işgörenlerin, yatırımcıların ve alıcıların çekilmesidir.

Sosyal muhasebenin kullanılması, özellikle yıllık finansal tabloların açık seçik olmadığı durumlarda işletmenin ortakları üzerinde de iyi bir etki yaratır. Görüldüğü gibi, söz konusu nedenler yönetimin çıkarları doğrultusundadır.

Özetlersek; işletme ister kâr amaçlı bir özel girişim, isterse kâr amaçsız bir devlet girişimi olsun, sosyal muhasebe çağdas işletme yöneticiliğinde genel bilgi sistemi içerisinde bir gereksinimdir.

II. AMAÇ VE KAPSAM

Çalışmamızın amacı 1960'ların son yıllarında muhasebe kuramına yeni boyutlar getiren işletmelerde sosyal muhasebenin;

-Ne olduğunun,

-Nereden kaynaklandığının,

-Neden geliştirildiğinin,

-İşletmenin sosyal başarı konusundaki eylemlerine ilişkin bilgilerin muhasebeleştirilmesi,

-Boyutları,

-Yöntemleri'nin ortaya konulmasıdır.

Çalışmamız bu amaç doğrultusunda dört bölüme ayrılmıştır.

Birinci bölümde, "Giriş" çerçevesinde; muhasebenin ekonomik gelişme ve kültür ile ilişkisi konu edildikten sonra, muhasebeye sosyal yaklaşımın boyutları ve bu yaklaşımın tarihsel gelişimi açıklanmaktadır.

İkinci bölümde; "Sosyal Muhasebenin Gereği" üzerinde durulmak-

tadır. Bu bölümde, "İşletme Üzerindeki Sosyal Baskılar ve İlgili Taraflar" , "Sosyal Baskılar Karşısında İşletme Eylemleri" ve "Sosyal Muhasebenin Başlıca İlgili Alanları" konu edilmektedir.

Üçüncü bölümde; "Sosyal Muhasebede Raporlama" ayrıntılı olarak ele alınmaktadır. Bu bölümde, Sosyal Raporlamanın İşletme Yönetimi İçindeki Boyutları açıklandıktan sonra, Sosyal Muhasebede Dışsal Raporlamanın Boyutları konu edilmektedir. Sosyal muhasebede Dışsal Raporlamanın Boyutlarını belirleyen Sosyal Raporlama Standartları ve Sosyal Raporlama Yöntemleri ayrıntılı olarak ele alınmaktadır.

Dördüncü bölümde; Türkiye'de büyük işletmelerin sosyal sorumluluğuna ilişkin olmak üzere yapılan bir anket çalışması konu edilmektedir.

BİRİNCİ BÖLÜM

GİRİŞ

I. MUHASEBE VE EKONOMİK GELİŞME

Çoğunlukla benimsenen tanıma göre; ekonomik gelişme, ekonomik büyüme ek olarak sosyal ve ekonomik yapıdaki değişikliklerden oluşur. Yapısal değişiklikler sosyal, politik, yasal, yönetsel, örgütsel, eğitimsel, kurumsal, psikolojik ve kültürel faktörleri içerir. Kısaca, ekonomik gelişme dendiğinde yaşam kalitesinin iyileştirilmesi anlaşılır(1).

Hangi ekonomik düzende olursa olsun iyi bir muhasebe sistemi, ekonomik gelişmeye büyük katkıda bulunur(2). Bugünün gelişmiş ülkelerinin yaşam düzeylerinin yüksek oluşuna katkıda bulunan unsurların arasında gelişmiş, uygun muhasebe ve denetim sistemlerini de sayabiliriz(3). Muhasebenin ekonomik gelişmeye katkıda bulunabilmesi, kaynakların dağılımı ile yakından ilgilidir. Etken bir kaynak dağılımı var ise, muhasebe yöntemleri hem kaynak dağılımı sürecini iyileştirecek, hem de bazı kaynakların etkinliğini daha da artıracaktır(4).

Gelişmekte olan ekonomilerin sıkıntısı sadece kullanılabilir kaynakların yetersizliği değildir. Bilgi yokluğu da önemli bir sorundur. Bilgi kaynaklarının en önemlisi işletmelerdeki muhasebe sistemleridir. İşletme muhasebesi bir yandan kaynak dağılımında etkinliği artırırken, diğer yandan da üretim eylemlerinin yönetil-

(1) Adolf J.H. ENTHOVEN, Accountancy and Economic Development Policy (Amsterdam-1973), s. 137.

(2) Ralph W. ESTES, Accounting and Society (California-1973), s. 332.

(3) A.g.k., s. 332.

(4) Lee J. SEIDLER, The Function of Accounting in Economic Development: Turkey as a Case Study (New York-1967), s. 8.

mesinde mekanizma rolünü oynar(5).

Sözgelimi, döviz kaynakları kıt olan bir ekonomide muhasebe yöntemleri kaynak dağılımı sistemini iyilestirebilir. Muhasebe, sermaye pazarlarının gelişmesine güvenilir yatırım bilgisi sunmak suretiyle katkıda bulunur. Gelişmekte olan ekonomilerdeki hükümetler gelişme projelerini finanse etmek için gelire gerek duyarlar. Gelirlerden biri olan verginin toplanması ve yönetilmesi hiç kuşkusuz, iyi bir muhasebe sistemi (işletmelerde kullanılan muhasebe sistemleri) ile daha etkin olabilir.

Muhasebe, sermaye piyasası işlemlerinde yatırım kararlarına ilişkin bilgilerin güvenilirliğini artırarak yurt içi tasarrufların harekete geçmesini sağlar. Muhasebe, kaynak kullanımının etkinliğini arttırmada ve ortaklık kârlarının denetlenmesinde bir araç olduğu için ortaklıklar arasında kaynak dağılımını etkileyerek sermaye pazarlarının gelişmesinde önemli rol oynar(6).

Son zamanlarda ekonomik büyüme ve gelişme türlü matematiksel "model"lerle analiz edilmekte ve planlanmaktadır. Bu modeller bir ekonominin nasıl çalıştığı hakkında bize daha çok bilgi verdikleri gibi, onu sistemli bir biçimde görmemize yardımcı olurlar. Muhasebe bilgi sistemleri söz konusu ekonomik modellerde önemli rol oynarlar(7). Muhasebeci, ekonomistin model kurmasında uygun varsayımları seçmesine yardım eder. Muhasebe kuramına büyük katkıda bulunan Irving Fischer para kuramını oluştururken muhasebeden çok yararlanmıştı(8).

(5) A.g.k., s. 7.

(6) Celal KEPEKÇİ, Sermaye Piyasasının Gelişmesinde Muhasebenin Rolü(Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi-1978) (Basılmamış Doktora Tezi), s. 2.

(7) ENTHOVEN, s. 147.

(8) Geoffrey WHITTIGTON, Current Issues in Accounting(Derleyen: Bryan CARSBURG, Tony HOPE), Philip Allan Textbooks in Business Studies(Oxford-1977) içinde; Contribution of Accounting to Economics, s. 205.

II. KÜLTÜR VE MUHASEBE

1. Kültür ve İletişim

İletişim, çağdaş örgütler içinde parçaları bağlayan ve birbirlerine uyumlarını kolaylaştıran ana süreçlerden birisidir. Bilginin bir kaynaktan diğer bir alıcıya iletimi söz konusu olduğu sürece iletişimden söz edilebilir(9).

İletişim yöntemleri değişik toplumlarda farklılıklar gösterirler. Bu farklılıklar, toplumların sahip oldukları dillerin farklı oluşu yanında başka nedenlerden de ileri gelmektedir(10). Kültür söz konusu nedenlerden birisidir. Kültür; kısaca toplumu meydana getiren bireylerin yetenekleri, alışkanlıkları yanısıra, yasa, bilgi düzeyi ve değer yargılarından oluşur(11). İletişim yöntemleri ve biçimleri toplumun kültür düzeyi ile sıkı sıkıya bağlıdır. grupların farklı iletişim sistemlerine sahip oluşları, kültürü önemli ölçüde kararlı ve tutarlı kılar. Çünkü; iletişime söz konusu olan bilgiler toplumun bireylerince temel değer yargılarına ters bulunmadığı sürece uygulamaya konurlar. Böylece, toplum temeli olmayan kavramlar hakkındaki görüşünü günün değişen koşullarına uydurma olanağını elde eder(12).

2. İşletmelerin Kültürel Yönü

İşletmeler toplum içinde başlıbaşına bir kültür birimidir. İşletme içindeki işgörenlerin farklı kişilikleri işletmenin ortak

(9) Fevzi SÜRMEİ, Sistem Yaklaşımı Açısından Finansal Bilgi Sistemi ve Maliyet Muhasebesi Alt Sistemi Uygulaması(Eskişehir-1978), s. 25-26.

(10) Trevor GAMLING, Societal Accounting(London-1974), s. 115.

(11) A.g.k., s.107.

(12) A.g.k., s. 117.

olanaklarını ortaya koymaya yarayan süzgeçler sağlanır.

3) Sistemde "zaman anlayışı" sağlanır. Söz konusu zaman anlayışı, gerçek durumla arzu edilen normal duruma arasındaki farkların geribildirimine (feed-back) sistemin gösterdiği tepkinin hızını kapsar.

4) Sonuç olarak, işletme içindeki işgörenlerin değer yargıları sistemin "fiyatlar ve ücretler" bölümünü etkiler. İşletme, "fiyatlar ve ücretler" unsuru ile işletmeye açık yöntemleri (ya da yolları) değerler.

3. Kültür ve Muhasebe Kuramı

Kültür ve muhasebe kuramının birbirinden ayrı düşünülmesi olanaksızdır(16). Her kültür kendisine özgü bir muhasebe kuramına sahiptir. Bilindiği gibi, muhasebe kuramı; refahı (welfare) oluşturan "varlık", "gelir" (income), "gider", "kâr" (profit) kavramları ile ilgilenir. Dikkatle incelendiğinde görülecektir ki, refah düzeyi o toplumun değer yargılarını ortaya koyar. Değer yargıları da, belli bir kültür içindeki eylemlerin amaçlarını belirler.

Kültür ve muhasebe arasındaki ilişki şöylece özetlenebilir(17):

a) Muhasebe kuramı içinde bulunduğu topluma göre farklılık gösterir. Zamanla yavaş bir hızla değişime uğrar.

b) Muhasebe kuramı; kültürde olduğu gibi, toplumun herbir bireyinin ortak bir ürünüdür ve grup dinamikleri tarafından geliştirilir.

c) Bundan ötürü, muhasebe kuramı toplumdaki bireylerin değer yargılarına ve diğer kavramlarına tek tek benzemez. O ancak onların ortak bir bileşimidir.

d) Gruplar ne kadar tek tip (homojen) olurlarsa, muhasebe tabloları da o denli güçlü bir karşılaştırma olanağına sahip olur.

(16) GAMBLING, s. 107.

(17) A.g.k., s. 124.

Onun içindir ki, aynı endüstri ya da aynı koşullardaki işletmelerin muhasebe tabloları birbirleriyle karşılaştırılabilir.

e) Gelişmiş ülkelerden gelişmekte olan ülkelere muhasebe kuramı aktarımından söz edilir. Muhasebe kuramını içine aktaran ülke zamanla söz konusu muhasebe kuramını geliştirir. Sözgelisi, gelişmekte olan bir ülke için yalın bir 'tahsil ve ödemeler hesabı' yeterli olurken, öte yandan gelişmiş bir ülkenin muhasebe kuramında 'nakitin bugünkü değeri' yaklaşımlarına yer verilmekte olduğu görülmektedir. Başka bir anlatımla, gelişmiş ve gelişmemiş ülkelerdeki insanların olaylara bakış açıları kültürel ve ekonomik nedenlerden ötürü farklı olduğu için bunlara ilişkin olarak gereksinim duyulan bilgi sistemlerinin gelişmişlik düzeyi de farklıdır.

III. MUHASEBEYE SOSYAL YAKLAŞIM

1. Muhasebe ve toplum ilişkisi

İşletme muhasebesinin doğrudan doğruya olmasa da, içinde bulunduğu toplum üzerinde bir etkiye sahip olduğu açıktır(18). Toplum içinde tüketilen mal ve hizmetlerin fiyatları, bunların üretiminde kullanılan emek için yapılan gider ve işletme sahiplerine ödenen kâr payları işletme muhasebesi ile hesaplanır. Bu etki, kâr paylarının muhasebe tarafından dolaylı olarak belirlenmesi, kâpital ve gelir sorunları, stokların değerlendirilmesi, amortisman, itfa, türlü karşılıkların ayrılması ve son olarak kârların işletmeye elde edilmesinde yönetime yol gösterme biçiminde ortaya çıkar. Aynı biçimde ücretlerin en uygun bir düzeyde ödemesinde de başvurulacak kaynak muhasebedir. Öte yandan işletme muhasebesinde sosyal yaklaşıma yer vermek suretiyle işletme ile taraflar (ortaklar, kreditorler, işgörenler, alıcılar, devlet, yöneticiler) arasında adalet sağlanırken, toplumun çıkarı da bir tüm olarak korunur(19).

Toplumdaki birtakım sorunların çözümünde, muhasebecilerin yeteneklerinden ve bilgisinden yararlanılmaktadır(20).

Bugün İngiltere'de ve Amerika Birleşik Devletleri'nde toplumun düşük gelirli kesimlerine, işletmelere ilişkin finansal ve sosyal konularda bilgi veren ve onları aydınlatan gönüllü muhasebe örgütlerinin kurulduğu görülmektedir(21).

(18) Ralph W. ESTES, Accounting and Society(California-1973), s. 29.

(19) A.g.k., s. 31.

(20) Joel SIEGEL and Leon LEBENSBAUM, The Accountant and Social Responsibility, Certified Accountant, February-1977, s. 25.

(21) SIEGEL and LEBENSBAUM, s. 26. (Bu örgütlerin adları; İngiltere'dekinin, "Accounting Advisory Centres" ; Amerika Birleşik Devletleri'ndekinin, "Accountin Aid Society" dir.).

2. İşletmelerin ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu

İşletmelerin sosyal sorumluluğu denilince; "topluma karşı yükümlülüklerin yerine getirilmesi için işletmece yapılan eylemler" (22) ve bu eylemler üzerindeki işletme ile ilgili taraflarca "sosyal kontrol" (23) anlaşılır. Söz konusu eylemler; işletmelerin kuruluş yerinin saptanması, sermaye arttırımı, pazarlama, işgören, üretim ve finansla kadar boyutları olan ticari yaşamın tüm yönleri ile birlikte bunların sosyal boyutlarını kapsar. İşletmeler yalnız mal ve hizmet üretip, satarak kârın maksimizasyonunu amaç edinirlerse, uzun süreli olamazlar. Toplum yaşamının iyileştirilmesi de en az kârın maksimizasyonu amacı kadar önemlidir (24). Hiç kuşkusuz, herhangi bir işletmenin sosyal amaçları kâr amacının önüne geçirilemez. Çünkü, böyle bir durumda da işletmenin kısa ve uzun süreli varlığından söz edilemez. Kâr etmeyen bir işletme ticari yaşamını sürdüremez. Bundan dolayı, sosyal sorumluluktan kasıt; "işletmenin kâr amacının, toplumun çıkarları doğrultusunda ve onunla uyumlu bir biçimde ortaya konulmasıdır" (25).

Yukarıda sözü edilen işletme eylemlerine bakıldığında, hepsinin de sosyal boyutları olduğu görülür: İşletmelerin kuruluş yerinin saptanmasında; çevre ve hava kirlenmesi, pazarlama da mal ve hizmetlerin tüketiciye sunulmasında; tüketicinin korunması, işgören işlevinde, işgörenlerin tehlikelere karşı korun-

(22) Marc J. EPSTEIN , Joanne B. EPSTEIN and Earl Jay WEISS, Introduction to Social Accounting(Los Angeles-1977), Western Consulting Group, Inc., s. 2.

(23) Harold L. JOHNSON, Disclosure of Corporate Social Performance(New York-1979), Praeger Publishers, s. 15.

(24) B. LOWES, Jr. SPARKES, Accounting for Company Responsibility to the 'Stakeholders', Management Accounting, December 1973, s. 499.

(25) M. W. E. GLAUTIER, Is Social Responsibility Accounting an Accounting Responsibility, The Accountant's Review, December 1975, s. 250. Peter AMMUNDSON, Social Responsibility, Pollution and Accountant, Accountant's Journal, March 1974, s. 257-258.

ması ve uygun bir çalışma ortamının hazırlanması; sermaye arttırımı ve finansman konularında, kaynakların dağılımı gibi.

İşte; muhasebecinin sosyal sorumluluğu denildiğinde, toplumu bir bütün olarak ilgilendiren söz konusu ekonomik ve sosyal içerikli eylemlerle ilgili bilgilerin muhasebeciler tarafından elverişli muhasebe yöntemlerini kullanarak elde edilmesi ve sunulmasıdır(26).

3. Sosyal Muhasebenin Tanımı

1960'ların son yıllarında üzerinde yoğun çalışmaların başlandığı sosyal muhasebe kavramı için "sosyo-ekonomik muhasebe", "sosyal muhasebe", "sosyal sorumluluk muhasebesi", "sosyal denetim", "sosyal raporlama" gibi adlar kullanılmaktadır. Bu adların tümü aynı kavramı ifade etmektedir. Çalışmamızda genel kabul görmüş olan "sosyal muhasebe" adı benimsenmiştir(27).

Ralph W. ESTES sosyal muhasebeyi; "Herhangi bir işletmenin ve onun eylemlerinin toplum üzerindeki etkisine ilişkin bilgilerin ölçülmesi ve işletme içine ve dışına dönük olmak üzere raporlanmasıdır." biçiminde tanımlamıştır(28).

Marc J. EPSTEIN'in sosyal muhasebeye ilişkin tanımı ise şöyledir(29):

-
- (26) Ralph NADER, Corporate Disclosure: The Public Right to Know, Journal of Contemporary Business, Winter-1978, s.25, 26, 29. Joel SIEGEL, Leon LEBENSBAUM, The Accountant and Social Responsibility, Certified Accountant, February-1977, s. 27. David F. LINOWES, The Accounting Profession and Social Progress, The Journal of Accountancy, July-1973, s. 32-33.
- (27) Yabancı kaynakların bazılarında, Türkçe literatürdeki 'Milli Muhasebe' anlamında 'Sosyal Muhasebe' teriminin kullanıldığına seyrek de olsa rastlanabilmektedir. Bilindiği gibi, bunların ekonomik olaylara bakışı makro açıdandır. Mikro bakış açısı olan konumuzun milli muhasebe ile ilgisi yoktur.
- (28) Ralph W. ESTES, Corporate Social Accounting, John Wiley and Sons, Inc. (New York-1976), s. 3.
- (29) Marc J. EPSTEIN, Joanne B. EPSTEIN, Earl Jay WEISS, Introduction to Social Accounting (Los Angeles-1977), s. 1.

"Sosyal muhasebe, herhangi bir kuruluşun toplum üzerindeki ve/veya toplumun herhangi bir kuruluş üzerindeki ekonomik ve sosyal etkilerinin tanımlanması, ölçülmesi, gözlenmesi ve raporlanması konusunda bir girişimdir. Söz konusu etkiler olumlu (yararlar) ya da olumsuz (maliyetler) olabilir. Kuruluş kâr amaçlı bir işletme olabileceği gibi, kâr amaçsız bir kurum (sözgelimi; üniversite, hastane, gibg) da olabilir. Sosyal muhasebe bunların yanında, sosyal etkileri olan türlü kaynak dağılımı almaşıklığının analizini de içerir. İşletmenin sosyal başarısı ile kısa ve uzun dönem kârlılığı arasındaki ilişkinin analiz edilmesi de sosyal muhasebenin bir konusudur."

Sosyal denetim terimini kullanan Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü'ne (AICPA) göre, sosyal muhasebenin içeriği (30): a) İşletmenin şimdiki eylemlerini sosyal etkilerine ilişkin bilginin geliştirilmesi, b) Arzulanan sosyal başarı için amaçların, plânların ve standartların kararlaştırılması, c) Arzulanan amaçlara ulaşmak için yapılan çabaların etkinliğine ilişkin son kararlardır.

British Oxygen Company International Inc'da bir yönetici olan M.SHANKS ise, sosyal muhasebeyi şöyle tanımlamaktadır(31): "Sosyal muhasebe, işletmenin sosyal amaçlarına ne ölçüde ulaştığını ölçmeye yarayan bir araçtır."

Yukarıda görüldüğü gibi, tanımların tümü birbirine çok yakın ve aynı kavramları içermektedir. Çalışmamızda özellikle ESTES'in tanımına paralel bir tanım benimsenmektedir: Sosyal muhasebe, herhangi bir işletmenin (kâr amaçlı ya da kâr amaçsız) ilgili taraflar üzerindeki ekonomik ve sosyal etkilerinin ölçülmesi ve söz konusu bilgilerin sistemli bir biçimde sunulmasıdır.

(30) AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, The Measurement of Corporate Social Performance: Determining the Impact of Business Actions on Areas of Social Concern (New York-1977), s. 6.

(31) THE CHARTERED INSTITUTE OF PUBLIC FINANCE AND ACCOUNTANCY, Social Accounting (London-1978), s. 1.

4. Finansal Muhasebe ve Sosyal Muhasebe

Ekonomik ve sosyal konularda birbirlerini tamamlayan yönde bir ilişki vardır. Bundan ötürü, muhasebecilerin ve işletme yöneticilerinin bugün kullandıkları ekonomik tabanlı ölçümlene yöntemlerinin, işletmenin sosyal başarısının (corporate social performance) ölçülmesinde de başlangıç noktası olması oldukça mantıksaldır. İşletmelerin sosyal başarılarının ölçülmesinde kullanılacak yöntemler, söz konusu ekonomik tabanlı ölçümlene yöntemlerinden geliştirilebilir(32).

Sosyal muhasebe kuramının amacı; işletmelerin eylemlerinden olumlu ya da olumsuz yönde etkilenen bireylere veya gruplara, tüm parasal ve parasal olmayan (niteliksel ve niceliksel) bilgilerin sunulmasıdır(33). Finansal muhasebenin amacı ise, işletmenin yalnız para ile ifade edilen bilgilerin ilgili taraflara sunulmasıdır. Bundan ötürü sosyal muhasebenin alanı, finansal muhasebenin alanını da içine alır ve ondan daha geniş boyutlara sahiptir. Bir işletme finansal özellikteki eylemlerinin yanı sıra toplum üzerindeki diğer etkilerini de ölçülemeye ve değerlemeye başladığı zaman sosyal muhasebeden söz etmek olurludur(34).

İşletmenin finansal durumu ve faaliyet sonuçlarına ilişkin bilginin doğruluğu ve güvenilirliği ile, işletmenin çevresiyle ilişkilerine ait bilgi arasında ilişki söz konusudur(35).

(32) ESTES, Corporate..., s. 18.

(33) Jan Erick GRÖJER, Agneta STARK, Social Accounting: A Swedish Attempt, Accounting, Organizations and Society, V.2, N.4, s.350.

(34) ESTES, Corporate..., s. 3.

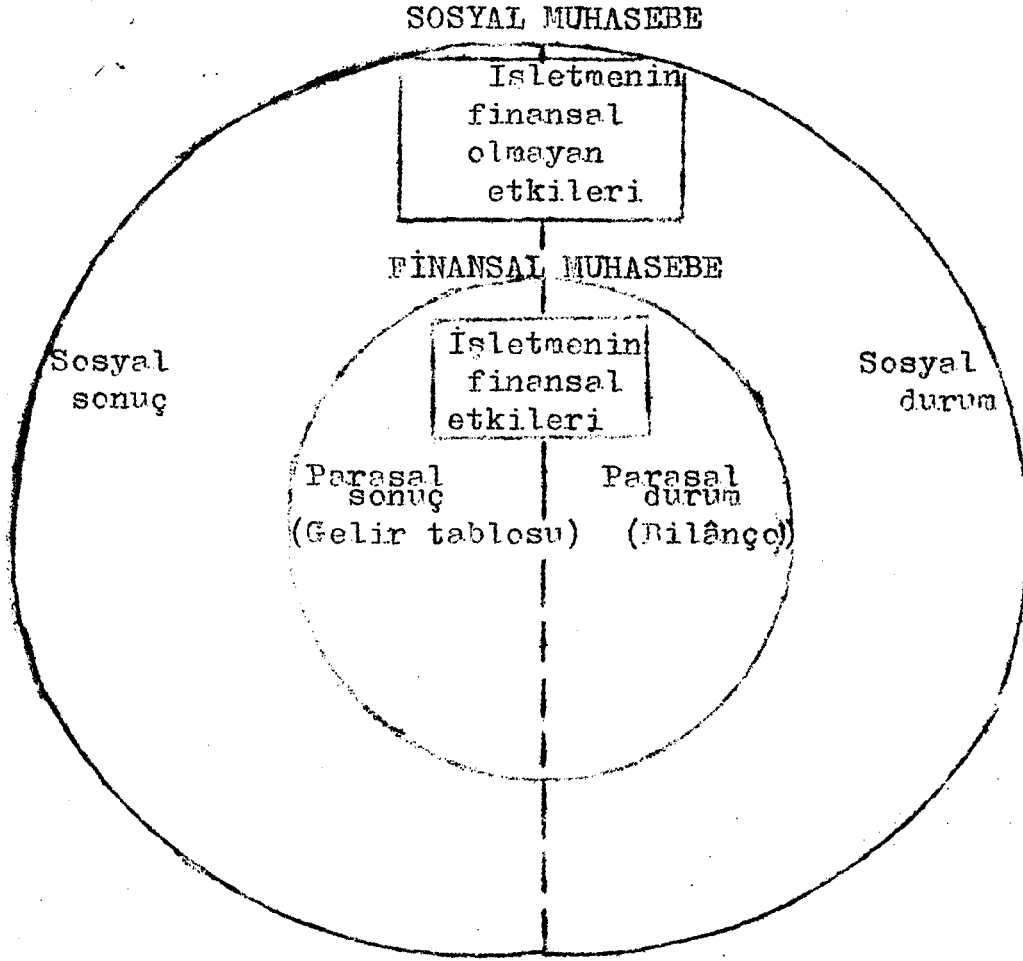
(35) Clark E. CHASTAIN, Financial Accounting for Environmental Information, European Studies in Accountancy, Journal of UEC (Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers) (Düsseldorf-1977), s. 166.

ÖZGEÇMİŞ

1955 Yılı Yusufeli (Artvin) doğumluyum. İlk ve orta okulları Kuyucak (Aydın), Lise'yi de Nazilli'de bitirdim. 1972 yılında girdiğim Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi İşletme-Muhasebe Bölümünden 1976 Haziran döneminde mezun oldum. 1973-1976 yıllarında aynı Akademiye bağlı Yabancı Diller Eğitim Enstitüsü'ne devam ederek, bitirdim.

1976 Yılı Ekim ayında Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi, Afyon Mali Bilimler Fakültesi Muhasebe Kürsüsünde asistan olarak göreve başladım. 1978-1979 yılları arasında bir yıl süre ile İngiltere'ye aynı fakültece

Finansal muhasebe ile sosyal muhasebe arasındaki ilişkiyi ŞEKİL-2'deki biçimde gösterebiliriz (36).



ŞEKİL-2

FINANSAL MUHASEBE VE SOSYAL MUHASEBE
ARASINDAKİ İLİŞKİ

KAYNAK: GRÖJER, STARK, s.350.

5. Sosyal Muhasebede Yönetimin ve Muhasebecinin Rolü

İşletme yöneticileri işletmelerinin sosyal sorumluluklarının tanınmasında önder olma durumundadırlar(37). Sosyal muhasebe sisteminin herhangi bir işletmede etken bir biçimde kurulup işletilmesi

(36) Jan Erick GRÖJER, Agneta STARK, s. 350.

(37) John J. CORSON, George A. STEINER, Robert M. MEEHAN, Measuring Business's Social Performance: The Corporate Social Audit, Committee for Economic Development, (New York-1974), s. 14.

orta basamak yöneticilerinin bu konuda iyi güdülenmesine bağlıdır(38).

İşletmelerde ticari bütçelere paralel olarak sosyal amaçlı bütçelerin yapılması ve bunların birlikte kullanılır halde bulundurulması üst basamak yöneticilerinin görevleri arasındadır(39) /

Muhasebeciler ve muhasebe mesleği, bugün elinde bulundurduğu geleneksel bilgi araçlarını daha da geliştirmek suretiyle sosyal istemlere karşılık verebilirler. Hiç kuşkusuz, bu da işletme içindeki muhasebecilerin yönetim bilgi sistemi içindeki hizmet alanlarının daha da genişletilmesine bağlıdır(40).

İşletme içindeki muhasebeci(41):

a) İşletme üzerindeki sosyal baskıları dikkate alan kararların plânlanmasında ve formüle edilmesinde işletmeye yardımcı olabilir,

b) İşletmece yapılan sosyal harcamaların daha verimli olmasında işletmeye yardım eder.

c) İşletmenin sosyal başarısı konusunda işletme ile ilgili taraflara bilgi sunar.

d) Yatırımcılara, ellerindeki fonlarını yatırırken yapacakları seçimde, sosyal sorumluluğu da dikkate almak istediklerinde uygun yolları gösterir.

İşletme içindeki muhasebeci, bunlara ek olarak iç denetim sisteminde önemli bir yer tutar. Bu bakımdan işletmenin sosyal eylemlerine ve ölçülemelere ilişkin verilerin uygunluğu ve doğruluğu konusunda önemli bir rol oynar(42).

Öte yandan Amerika ve İngiltere'de türlü bağımsız kamu

(38) Clark C. ABT, The Social Audit for Management(New York-1977), s. 89.

(39) B.LOWES, JR.SPARKES, Accounting for Company Responsibility to the 'Stakeholders', Management Accounting, December-1973, s.501.

(40) Clark E.CHASTAIN, Financial..., s. 171.

(41) CORSON, STEINER, MEEHAN, s. 12-13.

(42) John G. TABOR, Interdisciplinary Dimensions of Accounting for Social Goals and Social Organizations(DerLeyen; H.W. MELTON, D. WATSON) içinde, The Role of the Accountant in Preventing and Detecting Abuses in Social Program Evaluation, Columbus (Ohio-1977), s.92-93.

muhasebecileri ve hesap uzmanları örgütleri, işletmelerin sunduğu yıllık ve sosyal raporları incelemekte ve bunlar hakkında topluma açıklayıcı bilgiler vermektedirler.

Ülkemizde, Serbest Muhasebe Uzmanlığı yasa tasarısının halâ yasalaşmayarak muhasebeciliğin bir meslek olarak bile henüz kabul edilmemesi gerçekten üzücü bir durumdur.

IV. SOSYAL MUHASEBENİN TARİHSEL GELİŞİMİ

Sosyal muhasebe konusunda ilk kez 1940'lerde bir çalışma yapılmıştır. Bir ekonomist olan Kreps, "İşletmelerin Sosyal Başarılarının Ölçülmesi" başlıklı bir monografi yazmıştır. Sosyal muhasebe konusunda önemli çalışmaların 1970'lerin ilk yıllarında ortaya çıktığına tanık olmaktadır.

Sosyal muhasebe konusunda çalışan başlıca muhasebe bilimcilerine; Ralph ESTES (Corporate Social Accounting), Lee J. SEIDLER, Lynn SEIDLER (Social Accounting: Theory, Issues and Cases), David LINOWES (The Corporate Conscience), Marc EPSTEIN (Corporate Social Performance) örnek olarak verilebilir.

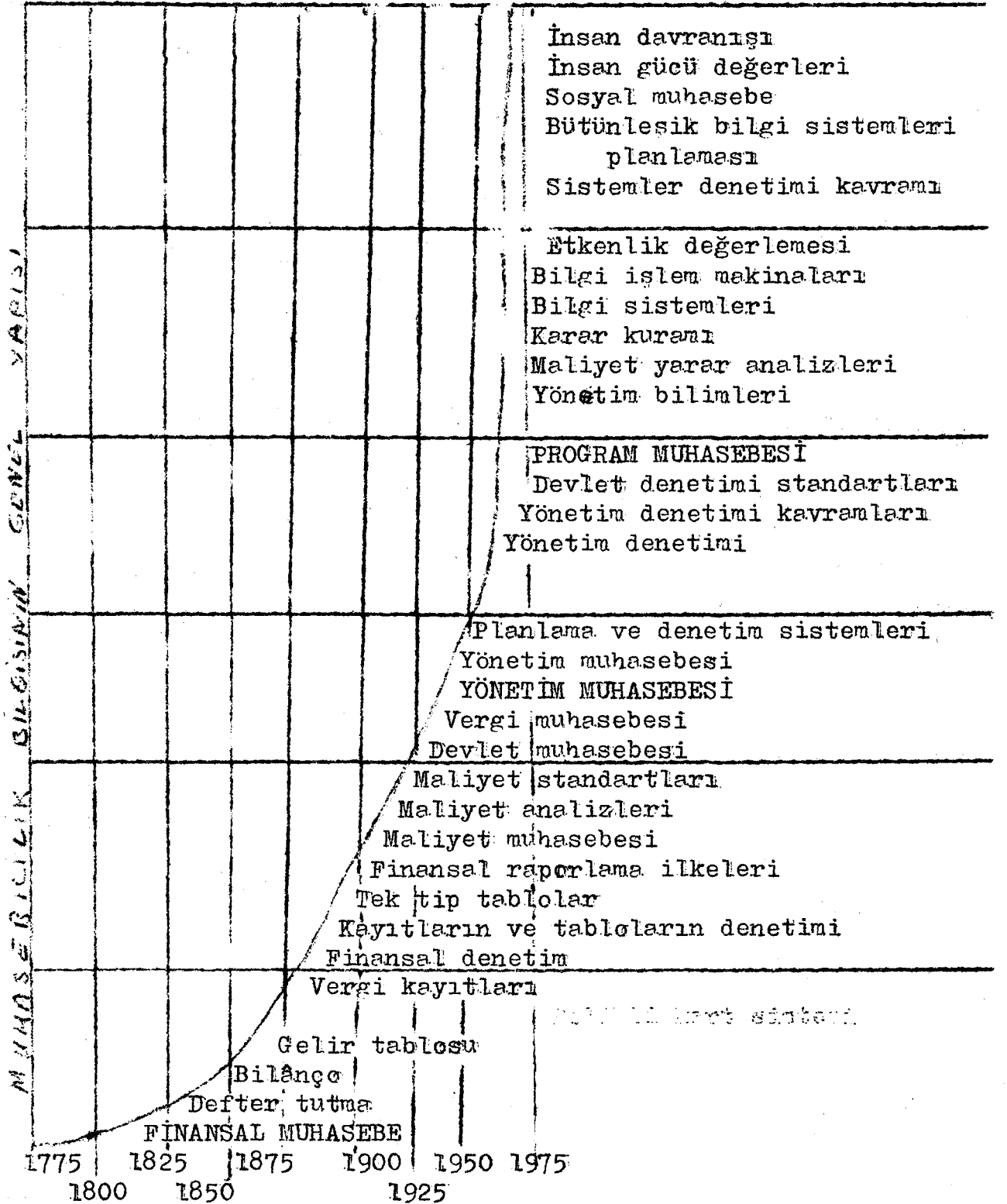
Amerika'da muhasebe konusunda çalışmalarda bulunan muhasebe ya da buna benzer örgütlerin sosyal muhasebenin gelişmesine büyük katkıda bulunduğu açıktır(43).

Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Derneği (AICPA), 1972 yılında sosyal muhasebe konusunda bir konferans düzenlemiştir. Yine aynı yıllarda Battele Enstitüsü, Amerikan Muhasebe Derneği (AAA), Yönetim Bilimleri Enstitüsü (IMC) ve Kaliforniya Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Kurumu tarafından sosyal muhasebe alanında türlü konferanslar, seminerlerin düzenlendiği görülür. 1970 yılında AICPA tarafından sosyal ölçümler üzerine bir komite oluşturulmuştur.

Öte yandan, Amerika'da raporlarında sosyal içerikli bilgilere yer veren işletmelerin sayısında 1971 yılından itibaren bir artış

(43) ESTES, Corporate..., s. 12.

Sosyal muhasebenin muhasebecilik bilgisinin genel gelişimi içindeki yeri ve durumu ŞEKİL-3'de görüldüğü gibidir(44).



ŞEKİL-3

MUHASEBECİLİK BİLGİSİNİN

1775-1975 yılları ARASINDAKİ GELİŞİMİ

KAYNAK: HAROLD L. JOHNSON, s. 46.

(44) Harold L. JOHNSON, Disclosure of Corporate Social Performance (New York-1979), s. 46.

görülmektedir. ERNEST AND ERNST tarafından 500 büyük işletme üzerinde yapılan bir araştırmada, söz konusu işletmelerin 1971 yılında % 51'i sosyal içerikli yıllık tablolar sunarlarken, bu oranın 1973 yılında % 60'a çıktığı görülmüştür(45).

Sosyal muhasebe konusunda akademik düzeydeki ve uygulamadaki çalışmalar yalnız Amerika'dakiler ile sınırlandırılmaz. Batı Almanya, İngiltere, İsveç, Fransa gibi diğer Avrupa ülkelerinde de sosyal muhasebeye karşı büyük bir ilgi vardır. Sözgelisi, tanınmış L'Expansion adlı Fransız dergisi söz konusu ülkedeki büyük işletmelerin sosyal başarısı konusunda çoğu zaman değerlendirmelerde bulunup, açıklayıcı bilgiler vermektedir(46).

Ülkemizde de sosyal muhasebe konusunda yeterli sayıda olmasa da, akademik düzeyde bazı çalışmalar yapılmıştır(47).

(45) ESTES, Corporate..., s. 29.

(46) JOHNSON, s. 50.

(47) Türkân Arıkan, Fiyat Artışları ve Muhasebecinin Sosyo-Ekonomik Sorumluluğu, İstanbul Sanayi Odası Dergisi, Şubat 1973; Türkân ARIKAN, Tüketicinin Korunması ve Sosyo Ekonomik Muhasebe, Sevk ve idare dergisi, Ekim 1976; Tanju ÖZTÜRK, Sosyal Sorumluluk-Sosyal Muhasebe, Sosyal Denetim ve Sosyal Denetim Raporları, İ.Ü.İşletme Fakültesi, Muhasebe Enstitüsü Dergisi Şubat 1977; Mustafa AYSAN, İşletmelerin Kamuya Hesap Verme Sorumluluğu ve Faaliyet Raporları, İ.Ü.İşletme Fakültesi, Muhasebe Enstitüsü Dergisi, Ağustos 1978; İ.Ü.İşletme Fakültesi, İşletme İktisadi Enstitüsü Dergisi Yönetim, Sosyal Sorumluluk Özel Sayısı Nisan 1979; Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği, 1976 Türkiye'sinde Muhasebenin Sosyal Sorumlulukları, xii. Türkiye Muhasebe Kongresi, 20- 22 Ekim 1976, İstanbul-1979.

İKİNCİ BÖLÜM

SOSYAL MUHASEBENİN GEREĞİ

I. İŞLETME ÜZERİNDE SOSYAL BASKILAR VE İLGİLİ TARAPLAR

Büyük işletmelerin bir çoğu sosyal sorumluluk eylemlerini raporlamaktadırlar. Asıl amacı "kâr elde etme" olan ticari işletmeler bile toplumla ilgilenmenin gerekli olduğunu ve arzu edildiğinin bilinci içindedirler. İşletmeleri bu yönde güdüleyen unsurların başlıcaları, işletme yöneticilerinin sosyal sorumluluk eylemlerinin uzun dönem kârlılığını artıracığına inanmaları; işgörenlerden, alıcılardan, ortaklardan ya da halkla ilişkilerden ve yasal düzenlemelerden ileri gelen içsel ve dışsal baskılara bir karşılık verilmesidir.

Bir yandan işletme yöneticileri sosyal muhasebe bilgisini yönetim kararlarını daha da iyileştirebilmek için yardımcı bir araç olarak kullanırlarken, öte yandan da; yatırımcılar, işgörenler, alıcılar, devlet, çevre uzmanları, araştırma ve bilgi merkezleri, vbg. gruplar da karar vermede sosyal muhasebe bilgisine gerek duyarlar.

Şimdi bu grupları ve ilgi alanlarını ayrıntılı olarak görelim.

1. Devlet

Devlet, işletmelerin faaliyetlerini türlü yasalar ile düzenler. Özellikle, vergi ve ticaret yasaları işletmeler üzerinde sınırlayıcı baskı unsurlarıdır. Devlet bir yandan, işletmenin elde ettiği gelir üzerinden vergi alırken; öte yandan da, toplumun ortak çıkarları açısından sakıncalı olan konularda faaliyette bulunmalarını yasaklar.

Kalite standartlarının ve diğer sağlığın korunmasına ilişkin testlerin yapılması devletce getirilen zorunluluklardır. Örneğin,

bugün birçok ülkede sigara tüketiminin azaltılmasını sağlamak amacıyla yapılan ilgili reklamlar üzerine birtakım bilgilerin konulmasını ABD'de ve Batı Avrupa Ülkelerinin birçoğunda devlet zorunlu kılmaktadır(1).

Yine ABD'de, Kanada'da ve diğer batı ülkelerinin birçoğunda devletin sakat ve eski hükümlülerin eğitimi ve işe alınmalarını konusunda işletmelere bazı yükümlülükler getirdiği görülmektedir(2). Bizde de, 1475 Sayılı İş Kanunumuzda 25. Maddesinde sakat ve eski hükümlülerin çalıştırılması koşulları belirtilmiştir. Buna göre, 100 işçi çalıştıran işyerlerinde her tam 50 işçi için bir eski hükümlü ve bir sakat, 100 işçiden fazlası için her tam 100 işçi için iki sakat ve iki eski hükümlü çalıştırmak zorunluluğu vardır. İşletmeler devletle olan iletişim süreçlerini iyileştirmek zorundadırlar. Bunun birçok nedeni vardır. İşletmeler ile devlet arasındaki birbirini anlama noksanlığı ekonomik ve endüstriyel gelişme önüne ciddi bir engel oluşturur. Devlet ve işletmeler arasındaki iletişimde kullanılan dil iyileştirilirse (anlamaları bilgilerin geliştirilmesi suretiyle), ekonomik yardım, vergi ve faiz oranlarının artışı, özendirme, vergileme, rekabet, yabancı ülkelere yatırım ve çevre ve hava kirlenmesi gibi konularda ortaya çıkan sorunlar daha etkin bir biçimde çözümlenebilir(3).

Amerika'da yapılan bir araştırmaya göre, işletmeler üzerinde baskı unsuru olan ilgili taraflar arasında devlet % 61 oranında bir ağırlığa sahiptir(4).

(1) Robert E. JENSEN, Phantasmagoric Accounting: Research and Analysis of Economic, Social and Environmental Impact of Corporate Business, American Accounting Association (Florida-1976), s. 17.

(2) John J. CORSON, George A. STEINER, Robert M. MEEHAN, Measuring Business's Social Performance: The Corporate Social Audit, Committee for Economic Development (New York-1974), s. 11.

(3) Michael O. ALEXANDER, Social Accounting, If You Please! Canadian Chartered Accountant, January -1973, s. 33.

(4) Meinolf DIERKES, Raymond BAUER, Corporate Social Accounting (New York-1973), s. 68.

2. Alıcılar

İşletmelerin satış büyüklüğü alıcılarının ne denli tatmin ettiğinin bir göstergesi olsa bile, yine de yeterli bilgi sayılamaz. Eğer alıcılar işletmelerden doğrudan doğruya bilgi alabilirlerse, işletmeler ile alıcılar arasında var olan yanlış anlamalar en aza indirilecek ya da ortadan kaldırılacak, bu da işletmelerin satış hacminde artışa neden olacaktır(5).

Alıcılar bugün malın fiyatından çok kalitesi ile ilgilenmektedirler. Ucuz mal yerine, kaliteli mal satın alma eğilimindedirler. Alıcı, üzerinde harcamada bulunduğu maldan en yüksek tatmin alma peşindedir.

Zamanımıza değin, işletme-alıcı iletişimi sürecinde işletmenin sattığı mala ilişkin olmak üzere fiyatı ve nasıl olduğu konusunda reklam kullanılmıştır. Bu, yalnız işletmenin satışını arttırıcı çabaları olarak kalmakta ve yeterli olmamaktadır. Halbuki alıcı daha somut olan malın uygunluğu, tehlikesizliği ve güvenilirliği hakkında bilgiye gereksinim duymaktadır. İşletmeler bu konularda da alıcıya doğrudan doğruya bilgi vermelidirler. Aksi durumda, devlet tüketicinin korunmasındaki rolünü daha fazla arttırmayı sürdürecektir.

Özetlersek; işletme üzerindeki sosyal baskı gruplarından birisi olan alıcılar, işletmenin ürettiği mal ve hizmetten aldıkları doyum, tehlikesizliği ve güvenilirliği, çevre ve sağlık üzerindeki etkisiyle ilgilenmektedirler(6).

(5) ALEXANDER, s. 28.

(6) L.D.PARKER, Accounting for Corporate Social Responsibility: The Task of Measurement, The Chartered Accountant in Australia, October-1977, s. 7.

3. Yatırımcılar ve Kreditorler

Zamanımızın yatırımcıları ve kreditorleri ödünç para almak isteyenlere kredi verirlerken, geleneksel yatırım kriterleri yanında diğer unsurlara da bakmaktadırlar. Çünkü; yatırımcıların ve kreditorlerin yatırımda bulunacakları işletmenin grev, işi yavaşlatma ve buna benzer eylemlerle karşılaşması uzun ve kısa dönem maliyetlerini doğrudan doğruya etkiler. Bu da birtakım ek risk unsurlarının yatırımlarda gözönüne alınması gerektiğini ortaya koyar(7). Bir kısım yatırım analistleri işletmenin gelecekteki kârlılığını analiz ederlerken, söz konusu işletmelerde bu tür ek riskleri hesaba katmaktadırlar.

Öte yandan, yatırımcılar (ya da yatırım grupları) işletmenin ekonomik başarısını yanında sosyal başarıyı da önemli bir standart olarak görmektedirler(8). Söz konusu başarıyı belirleyecek olan çevrenin korunması, doğal kaynakların istenilen bir biçimde kullanılması, işletmede geliştirilenlerin sağlığı ve güvenliği, tüketicilerin korunması, ürün kalitesinin yükseltilmesi gibi konular yatırımcılar ve kreditorlerin yakından izleyebileceği olaylardır. Görüldüğü gibi, bu olaylar yaşam kalitesinin iyileştirilmesi amacıyla unsurlarıdır.

Sonuç olarak, eğer işletme ekonomik faaliyetleri yanında diğer çevresel ve sosyal faaliyetlerini de raporlarsa, yatırımcılar ve kreditorler işletmeler arasında daha iyi bir karşılaştırma yapabilecek ve yatırım kararlarında daha tutarlı olabileceklerdir.

(7) James S. SHULMAN, Jeffrey GALE, Laying The Groundwork for Social Accounting, Financial Executive, March-1972, s. 39.

(8) Clark E. CHASTAIN, Financial Accounting for Environmental Information, European Studies in Accountancy, A Selection of Articles Published in Journal UEC, (Düsseldorf-1977), s. 169.

Sigorta şirketleri, kurum ve vakıflar, ortak fonlar ve dinsel kurumlar da yatırımcı ya da kreditor olabilirler(9). Bizde, dinsel kamu kurumları amaçlarının dışında faaliyette bulunamayacakları için yatırımcı ya da kreditor olamazlar.

4. İşgörenler

Uzun süredir işçi sendikaları işletme yönetiminde işletmenin 'eylemleri' konusunda tam bir bilgi istemiştir. Özellikle, işgörenler son zamanlarda işletmenin sosyal içerikli eylemleri ile ilgilenmeye başlamışlardır. Çalışma saatleri süresince işgörenlere sosyal hizmet veren programlar işgörenlerin ilgisini çekmiştir.

İşgörenler, işletme yönetimince işe adam alma ve yerleştirme ile çevresel konularda işletme üzerinde bir baskı unsuru olmaktadır.

İşgörenler işletmenin kendileri üzerindeki etkilerini kararlaştırmak ve işletmenin kendilerine sağladıkları ya da sağlayabilecekleri yararları (sözleşmesi, işletmede dinlenme yerleri, ücretsiz sağlık hizmetleri, birtakım sosyal faaliyetler) bilmek istemektedirler(10). Sosyal sorumluluk eylemlerini raporlayan işletmeler, bunun doğal sonucu olarak, iyi nitelikteki işgörenleri daha fazla işletmeye çekebilirler. İşletmeler arası karşılaştırmalarda, hangi işletmelerin işgörenlerini daha çok düşündüklerini ortaya koymada işletmenin sosyal programları ve işgörenlere sağladıkları yararlar en iyi kriterler olabilir.

Hizmetlilerin işe alınmaları işletme yönetimince bir yatırımdır. Her yatırımda olduğu gibi, söz konusu yatırım da pahalı olabilir. Bundan dolayı, işletme yönetimi yıllık raporlarında, işgörenlerin işletmeye sağladıkları ile işletmenin işgörenlere sağladıklarını gösteren bilgilere de yer verilmelidir. Böylelikle işletme aynı

(9) ESTES, Corporate..., s. 4.

(10) Marc J. EPSTEIN, Jeanne B. EPSTEIN, Earl Jay WEISS, Introduction to Social Accounting, Western Consulting Group, Inc. (Los Angeles-1977), s. 9.

etkenlik ölçülerini kullanarak işgörenlerin işletmeye maliyetlerini ortaya koyup, daha iyi karar verebilecektir(11). İşgörelere sağlanan yararlar işletme için maliyet olurken, bu maliyet karşılığı verimlilikteki artışlar, daha yüksek etkenlik, alçalan maliyetler ya da artan kâr işletme için umulan yararlar olmaktadır.

5. Yönetim

İşletme içindeki üst basamak yönetim sosyal muhasebe bilgisine en fazla gereksinimi olan kesimdir. Yüksek yönetim orunundaki yöneticiler, özellikle basına ve ortaklara işletme politikası doğrultusunda faaliyetlerde bulunduğunu göstermek için sosyal muhasebe bilgisine gereksinim duyarlar(12).

İşletmenin orta basamak yöneticileri sosyal programların kendilerine maliyetlerine ve bunun sonuçlarına ilişkin her türlü ayrıntılı bilgiye sahip olmak gereğini duyarlar. Aynı zamanda, yöneticiler işletmenin çevresi üzerindeki etkisini tüm olarak bilmek isterler. Böylece işletme yöneticileri gelebilecek eleştirilere karşı önceden hazırlıklı olma olanağını elde edebilirler.

6. Ortaklar

İşletmenin çevresiyle olan ekonomik ilişkileri, sosyal ve çevresel etkilerin dikkate alınmasıyla daha da genişlemektedir. Bu görüş özellikle sermaye bütçelemesinde ve fabrikanın genişletilmesi gibi yatırımların değerlendirilmesinde önemli olmaktadır(13).

Sözgelimi, 10 milyon TL.'lik bir genişlemeye ilişkin yatırım kârlılığı, geleneksel analiz ile % 7,5 olabilir. Bu oran, işletmenin

(11) ALEXANDER, s. 24.

(12) ESTES, s. 3-5.

(13) ALEXANDER, s.29.

mallarına olan talebin, fabrikanın kapital maliyeti, amortisman giderleri, nakit gereksinimleri ve hammadde, işçilik ve genel imal giderleri gibi üretim giderlerinin kestirilmesinden sonra bulunan rakamdır. Fakat dikkate alınan unsurlara fabrikanın neden olacağı hava ve çevre kirlenmesi de ketilmelidir. Ancak bu yolla işletme üzerindeki sosyal baskılara ve toplumun isteklerine karşılık verilebilir. Aksi durumda, yani geleneksel analiz yöntemlerine söz konusu etkenler katılmazsa, bu işletme için ekonomik, toplum için de sosyal felaketler doğuracaktır.

7. Muhasebe Örgütleri

ABD'de ve bazı Batı Avrupa ülkelerinde türlü muhasebe örgütleri işletmelerin sunmuş oldukları yıllık raporlar üzerinde inceleme yaparak kamuya açıklamalarda bulunmaktadır. İşletmenin mümkün olduğu kadar her tür faaliyetine ilişkin bilgilerin sunulmasını isteyen söz konusu örgütlerden özellikle Amerika Birleşik Devletleri'ndeki AICPA ve SEC(14) işletmelerden yıllık raporlarda finansal tablolar yanında diğer birtakım bilgilerin sunulmasını önermekte ve istemektedirler(15). SEC, işletmelerden finansal tablolarda kirlenme ve işgören standartları, vbg. karşılamak için yapılacak tahmini harcamaları da göstermelerini istemektedir. AICPA da, işletmelerin çevresiyle ilişkileri konusundaki faaliyetlerini raporlamalarını işletmelere önermektedir.

8. Aile ve Arkadaşlar

İşletme yöneticilerinin esi, çocukları ve yakın arkadaşları da işletmenin sosyal başarısı konusunda baskı grupları arasın-

(14) AICPA: American Institute of Certified Public Accountants (Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü), SEC: Securities and Exchange Commission (Menkul Kıymetler Borsası).

(15) JENSEN, s. 18-19.

dadır. İşletmeye karşı yapılan birçok protesto eylemlerinde işletme yöneticilerinin bu yakın kimselerinin de bulunduğu ABD'de görülen sık olaylardır(16).

9. Çevre Uzmanları

Çevre uzmanlarının son zamanlarda oynadıkları rollerin en önemlisi, işletmelerin çevresiyle ilişkilerindeki eylemlerini (yararlı ve zararlı yönleri ile) gözlemleri olmaktadır. Bunun işletmelerin çevresiyle ilişkilerinde daha olumlu davranmaya eğilim göstermelerinde büyük payı vardır. Bundan ötürü, çevre uzmanları çevre ve hava kirlenmesine neden olan işletme eylemleri ile ilgili konularda kullanılmak üzere sosyal muhasebe bilginilerine gerek duymaktadırlar(17).

10. Toplum (Kamu)

Kamunun refahı ekonomik yapı ve duruma bağlıdır. Bu yapı ve durumu etkileyen işletmelerin faaliyetleri ile kamunun ilgilenme düzeyi, hem işletmeden işletmeye hem de kamu içindeki kendi durumlarına göre farklılıklar gösterir(18).

İşletme ile ilgili taraflar arasında toplumu (kamu) da bir bütün olarak düşünmek gerekir. Toplum denince; işletmenin fiziksel olarak faaliyette bulunduğu bölge halkı ve toplum bir bütün olarak ayrı ayrı gözönüne alınmalıdır. Bir bakıma toplum, işletmenin fiziksel olarak yerleştiği bölgedeki toplulukların bir toplamıdır ve işletmenin toplum sorumluluğu ile ilgilenir(19).

İşletmenin içinde yer aldığı topluluğa yeni iş alanları açması,

(16) JENSEN, s.27.

(17) EPSTEIN, EPSTEIN, WEISS, s. 10-11.

(18) Özgül CEMALCILAR, Genel Muhasebe-Teori ve Uygulama(Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi, Yayın No: 102) (Ankara-1976), s. 7-8.

(19) ALEXANDER, s. 31-32.

topluluğun birtakım faaliyetlerine katılması, toplumdaki hayır kurumlarına bağış ve yardımlarda bulunması, çevre ve hava kirlenmesindeki payı, çevredeki doğal kaynakları kullanması toplumun bir bütün olarak ilgilendiği işletme faaliyetleridir.

II. SOSYAL BASKILAR KARŞISINDA İŞLETME EYLEMLERİ

1. Genel Olarak

İşletmelerin sosyal eylemlerde bulunmalarının finansal kârlılıklarını artırmayacağı, aksine kârlar üzerinde olumsuz etkiler yaratacağına ilişkin görüşler vardır. Halbuki, en fazla sosyal sorumlulukla davranan işletmelerin en çok kârı elde ettikleri; sosyal başarıları düşük olan işletmelerin ise, eninde sonunda finansal zorluklarla karşılaştıkları bilinen bir gerçektir. Hiç kuşkusuz, işletmelerin sosyal sorumluluk eylemleri ancak finansal kârlılıkla yürütülebilir ve ancak bu biçimde yerine getirilen sosyal sorumluluklar tutarlı olabilir(20).

İşletmelerin sosyal sorumluluk eylemlerinde karşılaşılan ve öncelikle yanıtlanması gereken birtakım sorular vardır(21):

a) İşletmeler sahip oldukları iyi imajlarını yitirinceye değin ne kadar büyüyebilirler?

b) Yaşam kalitesinin maksimize edilmesi dışında güdülerini olan bir pazara hizmette bulunan bir işletme başarılı bir biçimde ne denli gelişebilir?

c) Pazarın oluşturduğu bütçesel baskılar altında ve işgörenderin, ortakların ekonomik gereksinimleri içinde, işletmenin sunduğu mal ve hizmetin kalitesi en yüksek standartlara yükseltilebilir mi?

d) Yüksek kalitenin sosyal etkileri konusunda araştırmalar yapılabilir mi?

(20) Clark C. ABT, The Social Audit for Management (New York-1977) s. 155.

(21) A.g.k., s. 152-153.

e) Gelişen ve sürekli bir sanayi yaratmak için; tüketiciler, üreticiler ve yatırımcıların uzun dönemde katılmasıyla, kaliteli ve etkin üretimin bilimsel değerleri ile işgörenlerin ve ortakların gereksinimleri birleştirilebilir mi?

f) Bir yandan bilimsel, entellektüel ve işgören kaynağı olan topluluklarda en iyi imajı korurken, öte yandan da entellektüel, bilimsel ve ekonomik değerler bir işletme içinde başarı ile bir araya getirilebilir mi?

g) Bir yandan sanayi, sosyal reformlar, bilimsel kalite ve ekonomik kârlılık alanlarındaki yükümlülüklerini yerine getirirken, diğer yandan da bir insan gelişimi kurumu olan işletmede çevre güvenliği ile ilgili önemli çabalarda bulunabilir mi?

h) Sanayi; sanat, bilim ya da çabaların özendirilmesi yoluyla sorun çözücü düşünce sistemine sahip ve üstün özellikli kimse- lere çekici olabilir mi?

i) Sanayide çalışma barışı ve işgörenlerin yaptıkları işlerin kalitesi nasıl korunabilir?

j) Yalnız belirli kimseler üzerine bağlı kalmaksızın üst düzeydeki yönetici ve uzmanların davranış biçimleri tanımlanıp, bu konuda belirli standartlar getirilebilir mi?

k) İşletmede çalışanlar arasında bir ayırım yapmaksızın, işgörenlerin başarıları artırılabilir mi?

l) İşletme sosyal sorumluluklarını yerine getirirken, amaçların ve araçların seçiminde ayrıntıya boğulup anlamlı göstergelerin elde edilmesinde güçlüklerle karşılaşmakta mıdır?

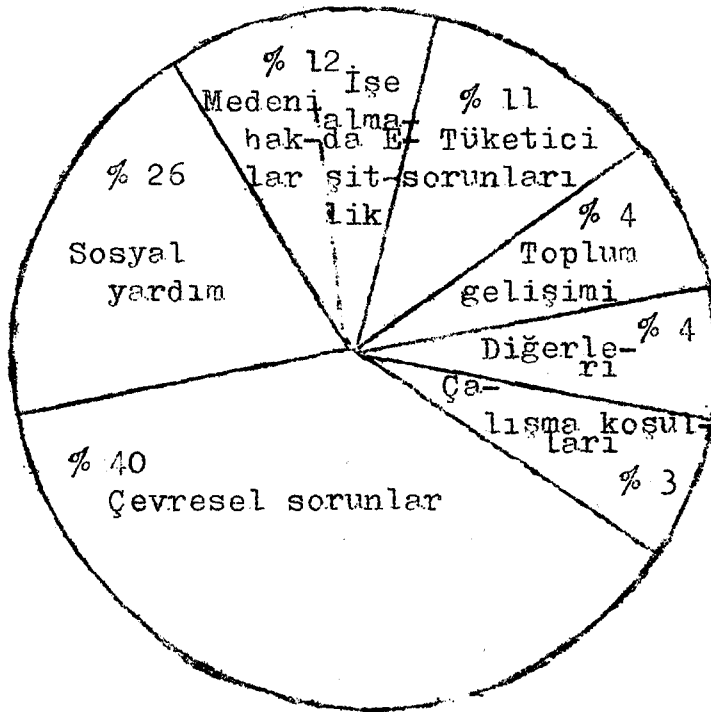
Yukarıdaki soruların çözümlenmesiyle işletme ticari faaliyetlerinde daha başarılı olabilecektir.

İşletmelerin sosyal sorumlulukla davranmalarında devlete de birtakım görevlerin düştüğü unutulmamalıdır. Devlet vergi muaf- lığı ve buna benzer özendirici önlemlerle işletmelerin bu konuda ki eylemlerine katılmalıdır. Anımsanacağı gibi, ülkemizde Kurumlar Vergisi Kanununda; kamu yararına çalışan derneklere ve vakıflara yapılan bağış ve yardımlar 20.000.-TL ve kârın %2'sini geçmemek koşuluyla vergiden muaf tutulmuştur. Yine aynı maddede ; Bakan- lar kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yapılan bağış ve

yardımlar kurum kazancınının % 5'ini geçmemek koşuluyla vergiden muaftır (Kurumlar Vergisi Kanunu, Md.14/6). Fakat açıktır ki, bizdeki bu oranlar pek yeterli değildir.

Sosyal baskılar karşısında işletmelerin ilgi alanı içine aldıkları eylemlerle ilgili olarak, M. DIERKES (Balletle Seattle Research Center'de ekonomi araştırmacı), R. COPPOCK, H. SNOWBALL ve J. THOMAS (Aynı merkezde araştırmacılar) tarafından ABD'de yapılan araştırma bu konuda incelemeye değer bir çalışmadır(22).

Amerika Birleşik Devletleri'nde işletmeler özellikle çevre kirlenmesi, genel eğitim, işe alınanların eğitimi, kültürel çalışmalar, tüketicilerin korunması ve uygun işe alma politikalarının saptanması gibi sosyal sorumluluk eylemlerinde bulunmaktadır. Söz konusu araştırmanın sonuçları ŞEKİL-4'de görüldüğü gibi özetlenmiştir(23).



ŞEKİL-4

ABD'de SOSYAL ALANLARDA İŞLETME EYLEMLERİ (1965-971)

KAYNAK: DIERKES-BAUER, s.75.

(22) Meinolf DIERKES, Raymond BAUER, Corporate Social Accounting, Praeger Publishers(New York-1973), s. 57-92.

(23) A.g.k., s. 74.

Şekilden de görüldüğü gibi, işletmelerin sosyal ilgi alanlarının odak noktasını çevresel sorunlar oluşturmaktadır. Bundan sonra sırasıyla sosyal çalışmalar, insan hakları ve medeni haklar, tüketici sorunları ile ilgili konular, işletme sosyal eylemlerinde ağırlık kazanmaktadır.

Yine araştırmadan görüldüğüne göre; işletmeler yıllık raporlarında işletme dışına dönük konulara, işletme içine dönük konulardan daha çok yer vermektedirler(24).

2. Ekonomik Kriz Zamanlarında Sosyal Sorumluluk Eylemleri

Ekonomik ve finansal krizlerin olduğu zamanlarda, işletmelerin sosyal sorumluluk amaçları ikinci planda kalır. Asıl amaç, işletmenin yaşamını olurlu kılmak olur. Ekonomik ve finansal kriz zamanlarında sosyal sonuçları çok büyük olan işletme kararları özetle şöyledir(25):

- a) İşletmedeki işgörenlerin sayısının azaltılması,
- b) İşgörenlere sağlanan sosyal yardımların azaltılması ile ilgili olarak, düşen gelirler karşısında toplam giderleri karşılamak için genel imal giderlerinin azaltılması,
- c) Artan hammadde ve işçilik giderlerini karşılamak için, talebin düşük olduğu zamanlarda fiyatlar yükseltilemediğinden üretilen malın ya da hizmetin kalitesinin düşürülmesi,
- d) İşletmenin yaşamını olurlu kılmak amacıyla, gerekli hasılat ve çalışma sermayesini korumak için haksız rekabette bulunulması ve doğru olmayan finansal raporların sunulması,
- e) Likidite zorluklarında sermaye pazarlarından nakit sağlamak güç olduğundan, borçların ve diğer yükümlülüklerin tam olarak ve zamanında yerine getirilememesi,
- f) Çalışma sermayesini korumak için, çevre kirlenmesi üzerinde yapılan harcamaların azaltılması,

(24) DIERKES, BAUER, s. 74.

(25) ABT, s. 172-174.

g) Çalışma sermayesinin kit ve faiz oranlarının yüksek olduğu zamanlarda, hammaddelerin satın alınmasını finanse etmede yeterli kâr miktarını korumak için çevre korunması standartlarında fedakârlıklarda bulunulması.

Ekonomik ve finansal kriz zamanlarında yukarıdaki gibi sosyal sorumluluk eylemlerinde azaltımlarda bulunulması işletmenin sosyal sorumluluk başarısının korunmasında zorluklar yaratır. İşletmelerin böyle zamanlarda sosyal sorumluluk eylemlerini tümünden yoksunlaşmaları ise; işletmelerin içinde bulunduğu ekonomik ve finansal krizleri daha da artıracak, işletmelerin yaşamını sürdürmesi tehlikeye girecektir. Bundan dolayı; işletme sosyal sorumluluk eylemleri ile yaşamını sürdürme amaçları arasında bir denge sağlamalıdır.

III. SOSYAL MUHASEBENİN BAŞLICA İLĞİ ALANLARI

1. Sosyal Başarının Alanı

1974 Yılında Ulusal Muhasebeciler Derneği' nin kurmuş olduğu İşletmenin Sosyal Başarı Muhasebesi Komitesi (the National Association of Accountants, Committee on Accounting for Corporate Social Performance) sosyal başarının bellibaşlı ilgi alanlarını şöyle tanımlamıştır(26):

a) Toplumla İlişkiler

aa) Genel Sosyal Yardımlar-Eğitim kurumları, kültürel etkinlikler, spor programları, sağlık ve toplum sosyal refah örgütleri ve bunlara benzer örgütlere işletme tarafından yapılan katkılar.

bb) Kamu ve Özel Taşımacılık- Kent taşımacılığında ortaya çıkan sorunların çözümüne katkı, işçöenlere kolay kütle taşımacılığının sağlanması.

(26) Wayne KELLER, Accounting for Corporate Social Performance, Management Accounting, February-1974, s. 41.

cc) Sağlık hizmetleri- Sağlık bakımı araç ve gereçleriyle hizmetlerinin sağlanması ve hastalıkların azaltılması ile ilgili programların desteklenmesi.

dd) Konut Sorununun Çözümüne Katkı- Gecekondu bölgesinde yer alan evlerin iyileştirilmesi ve konut yapımı ve bakımının finanse edilmesi.

ee) Kisisel ve İşletme İle İlgili Sorunlarda Yardım- Fiziksel bakımdan sakat olanlarla, çocuk bakımı, ekonomic bakımdan zayıf olan bireyler ve bunlara benzer kimselerle ilgili sorunların çözümüne katkıda bulunulması.

ff) Toplum Planlaması ve İyileştirilmesi- Kent planlaması ve iyileştirilmesi, suçların önlenmesi vbg. programlar.

gg) Gönüllü Eylemler- İşgörenlerin sosyal etkinliklere katılmalarını sağlamak amacıyla, onların bu yönde yüreklendirilmesi ve gereken zamanın sağlanması.

hh) Özel Besin Programları- Yaşlıların, hastalıklı kimselerin, fakir çocukların ve diğer grupların özel beslenme gereksinmelerinin sağlanması.

ii) Eğitim- Özel ve devlet okullarına yardımcı olacak, eğitimsel programların geliştirilmesi ve uygulanması. Sözel işi, staj programları ve okullarda, fakülte ve üniversitelerde işgörelere ilişkin sağlanan hizmetler gibi.

b) İşgücü İle İlişkiler

aa) İşe Alma Uygulamaları- Toplumdaki herkes için eşit iş olanaklarının sağlanması, öğrenciler için yazın iş olanakları yaratılması ve işsizliğin yoğun olduğu bölgelerde işe adam alınması.

bb) İş Eğitimi Programları- İşgörenlerin yeteneklerini ve işten sağladıkları doyumu artıracak eğitim programları düzenlenmesi.

cc) İste Yükseltim (terfi) Programları- Tüm işgörenlerin becerilerinin tanınması ve yükseltim için tüm işgörelere eşit olanakların sağlanması.

dd) Çalışmada Süreklilik- İşgören devir hızını en alt düzeye indirmek için üretimin planlanması; işgörenlerin isten çıkarmalarına yol açmaması için, etkin çalışma koşullarının korunması,

herhangi bir olanağın kapanmasını önlemek için, tüm seçeneklerin araştırılması.

ee) Ücret ve İkramiyeler- Endüstride ya da bölgede çalışan diğer işgörenlerinkinden daha aşağı olmamak koşuluyla, işgörelere sağlanan sosyal yardımlar da dahil olmak üzere toplam ücret ve aylıklarda belirli bir düzeyin korunması.

ff) Çalışma Koşulları- Güvenli, sağlıklı ve hoş bir çalışma çevresinin sağlanması.

gg) İçki ve Diğer Kötü Alışkanlıklar- İşgörelerin bu alanda eğitilmesi ve aydınlatılması.

hh) İş Düzeyinin İyileştirilmesi- Tüm işgörelor için uygulanabilir olan en anlamlı işlerin sağlanması.

ii) İletişim- İşletmedeki her düzeydeki işgörelor arasında bilgi alış verişini sağlayacak, işletmenin gerçekte ne yaptığını ortaya koyacak, her bölümün tüm işletme eylemleri içindeki yerini gösterecek, işletme eylemlerine ilişkin bilgiyi işgörelorin ailelerine ve arkadaşlarına ulaştıracak iyi bir iletişim sisteminin kurulması ve korunması.

c) Fiziksel Kaynaklar ve Çevresel Katkıları

aa) Hava- Hava kirlenmesine neden olmaktan kaçınılması, azaltılması ya da ortadan kaldırılması.

bb) Su- Su kirlenmesine neden olmaktan kaçınılması, azaltılması ya da ortadan kaldırılması.

cc) Gürültü- Gürültüye neden olmaktan kaçınılması, azaltılması ya da ortadan kaldırılması.

dd) Artıklar- Artıkların çevre kirlenmesini en aza indirecek bir biçimde işletmeden atılması, üretim sürecinin ve mal dizaynının artıkları en aza indirecek biçimde yapılması.

ee) Kıt Kaynakların Kullanımı- Varolan enerji kaynaklarının korunması, yeni enerji kaynaklarının geliştirilmesi, kıt hammadde-lerin korunması.

ff) Estetik- Fabrikaların çevrenin görünümelerini ve güzelliklerini bozmayacak bir biçimde yerleştirilmeleri.

d) Mal ve Hizmet Katkıları

aa) Etiketleme, Paketleme ve Pazara Sunumun Açıklığı ve Bütünlüğü- Etiketleme ve pazara sunum biçiminin; malın kullanım sınırlarının , kullanım riskinin, içindeki miktarlarının ve kalitesinin yanlış anlaşılmasına yol açmayacak bir biçimde olması.

bb) Garanti- Garanti edilen herhangi bir malın zamanında geriye alınması, tamir edilmesi ve yenilenmesi konusundaki uygulamaların iyileştirilmesi.

cc) Tüketici Yakınmalarına Karşılık- Tüketicilerin tüm yakınmalarına anında karşılık verilmesi.

dd) Tüketici Eğitimi- Tüketicileri mal ve hizmetin özellikleri, malların kullanım alanları ve yöntemleri, mallarda planlanan değişimleri ve yeni gelişmeler konusunda bilgili kılacak iletişim programları, araç ve gereçleri.

ee) Ürün Kalitesi- Uygun kalite kontrolü ile malların en az işletmenin daha önce belirttiği gibi tüketicilerin bekledikleri belirli bir kalite düzeyinde olduğunun sağlanması.

ff) Ürünün Tehlikesizliği- Ürün paketlemelerinin malların kullanılmasından uğranılabilecek zararın ya da yaralanmanın en az düzeye indirilmesini sağlayacak bir biçimde yapılması.

gg) Reklamın İçeriği ve Zamanlaması- Reklam aracının ve içeriğinin alıcılar üzerinde ters bir etki yapmayacak bir biçimde hazırlanmasına özen gösterilmesi.

hh) Yapıcı Araştırma- Belirli sosyal amaçları karşılamak, sosyal ve çevresel sorunları ve bunlara benzer, örneğin; enerji tüketimi gibi sorunların yaratılmasından kaçınmak için teknik ve pazar araştırılmalarının birleştirilmeleri.

ERNST AND ERNST Muhasebe Örgütü 1976 yılına değin büyük işletmeler üzerinde yaptığı incelemelerde, işletmelerin sosyal sorumluluğuna giren ilgi alanlarını yedi genel ve yirmi yedi özel başlık altında toplamıştır(27).

a) Çevre

1) İşletmenin neden olduğu kirlenmenin denetimi;

(27) Dennis R. BERESFORD, Scott S. COVEN, Surveying Social Responsibility Disclosure in Annual Reports, Business, March-1979, s. 15.

İçeriği :

-Kirliliğin önlenmesi için yapılan kapital, faaliyet ve araştırma geliştirme giderleri,

-İşletmenin çevresini kirletmediğini ya da yasalara uygun olarak belirli bir oranda kirlenmeyi önleyemediğini gösteren açıklamalar,

-İşletme faaliyetlerinin neden olduğu kirlenmenin azaltıldığı ya da azaltılacağını gösteren açıklamalar.

İçeriğine Girmeyenler:

-Kirlenme denetimi araç ve gereç üreticisi tarafından yapılan normal faaliyetlere ve sürece ilişkin tartışmalar.

2) Doğal kaynakların işletilmesinden doğan çevresel zararın önlenmesi ya da onarılması;

İçeriği :

-Arazinin düzeltilmesi ve yeniden ağaçlandırılması,

-Artık yağ, petrol ve kimyasal maddelerin etkilerini en aza indirecek çabalar,

-İlgili yasa ve yönetmeliklere uygunluğu gösteren açıklamalar.

İçeriğine Girmeyenler:

-Çevre korunması asıl faaliyet konusu olan işletmelerce yapılan açıklamalar,

-Asıl faaliyet konusu kerestecilik olan işletmelerce yapılan ağaçlandırma eylemleri,

3) Doğal kaynakların korunması;

İçeriği:

-Cam, metal, petrol, su ve kâğıtların yeniden toplanması,

-Yeniden toplanarak üretilen kâğıtlardan yararlanılması.

Örneğin; yıllık raporların bu kâğıtlara basılması,

-İmalat sürecinde hammaddelerin etkin kullanımı, sözgelisi, herhangi bir mamulün paketlemesinde kullanılacak teneke hammaddesinin azaltılması.

İçeriğine Girmeyenler:

Kullanılmış malları yeniden toplamak asıl faaliyet konusu olan işletmelerin bu türdeki faaliyetleri,

-Ancak yakıt kaynakları arasında değişim yapılmasını gerektirecek araç ve gereçlerin işletmeye konulması,

-Enerji kaynaklarının korunması(5.6.7.alt başlıklara bakınız)

4) Çevre ile ilgili diğer açıklamalar;

İçeriği:

-Çevresel etki üzerindeki çalışmalarını ve araştırmalarını yüklenmek,

-İşletmenin çevre ya da çevre politikaları üzerindeki etkisini gözlemleyecek bir işgörenin, bölümün ya da komitenin görevlendirilmesi,

-İşletmedeki araç ve gereçleri çevre ile uyumlu bir biçimde düzenlemek,

-Temiz yakıtın kullanılması,

-Ülkenin temiz tutulması konusunda türlü kampanyaların oluşturulması,

-İşletmenin çevre ilgisinin duyurulması,

-İşletmenin çevre politikaları ve programları ile ilgili ödülleri alınması.

b) Enerji

5) İşletmenin eylemlerinde kullanılan enerjinin korunması;

İçeriği:

-Enerji üretiminde enerjinin etkin kullanımı,

-Artık maddelerin enerji üretiminde kullanımı.Örneğin, odun atıklarının buhar üretiminde kullanılması,

-Ürünlerin yeniden toplanması ile sağlanan enerji tasarrufunun açıklanması,

-Enerji tüketiminin azaltılması konusundaki çabaların tartışılması. İşgörenler için enerji korunması konusunda seminerlerin düzenlenmesi,

-Yan süreçlerin iyileştirilmesi.

6) Ürünlerdeki enerji etkinliği;

İçeriği:

-Ürünlerdeki artan enerji etkinliğinin açıklanması,

-Ürünlerdeki enerji etkinliğinin iyileştirilmesi doğrultusundaki araştırmalar.

İçeriğine Girmeyenler:

-Enerji tasarrufunu sağlayan araç ve gereçlerin üretimi asıl faaliyet konusu olan işletmelere üretilen ürünlerin enerji tasarrufu özelliğine ilişkin tartışmalar.

7) Enerjiye ilişkin diğer açıklamalar;

İçeriği:

-Kâr amacı gözetmeksizin enerji tasarrufunu sağlamak için yardımcı olmak. Örneğin, işgörenlerin araba park yerlerinin iyileştirilmesi,

-Enerji tasarrufuna ilişkin herhangi bir ödülün alınması,

-Enerji açığı sorununa ilişkin işletme ilgisinin duyurulması,

-İşletmenin enerji politikalarını yeniden gözden geçirecek bir işgörenin, bölümün ya da komitenin görevlendirilmesi,

-Üretim süreci ve ürünün kullanılması ile doğrudan doğruya ilgili olmamak üzere, enerji ile ilgili ve işletmede fon ayrılan araştırmaların yönetilmesi.

c) İşletmede hakkaniyetli çalışmalar;

8) İyi iş koşulları bulamamış kimselerin işe alınmaları,

İçeriği:

-İyi iş koşulları bulamamış kimselerin işe alınmaları,

-İşletmede bu türdeki işgörenlerin sayısının belirtilmesi,

-İşletmede bu türdeki kimselerin temsil edilmeleri amaçlarının yerleştirilmesi.

9) İyi iş koşulları bulamamış kimselerin işletmede yükseltilmeleri;

İçeriği:

-Bu kimselerin yönetsel basamaklarda yükseltilmeleri,

-Bu kimselerin yönetsel basamaklardaki durumlarının açıklanması,

-Bu tür kimselere yöneticilik verilmesi.

10) Kadınların geliştirilmeleri;

İçeriği:

-Kadınların işe alınmaları,

-İşletmede geliştirilen kadınların sayısının açıklanması,

-İşletmede çalıştırılan kadınların temsil edilmeleri için amaçların belirlenmesi ve yerleştirilmesi.

11) Kadın işgörenlerin yükseltilmeleri;

İçeriği:

-Kadın işgörenlerin yönetsel durumlardaki yükseltilmeleriyle ilgili programlar,

-Kadın işgörenlere yöneticilik verilmesi,

-Yönetsel orunlarda yer alan kadın işgörenlerin sayısının açıklanması.

12) Diğer özel grupların işte çalıştırılmaları;

İçeriği:

-Sakat, eski hükümlü, eskiden kötü alışkanlıkları olan kimselerin çalıştırılmaları ve eğitilmeleri,

-Bu gruptaki kimselere işletmede ne oranda yer verildiğinin açıklanması.

13) Küçük işletmelerin desteklenmeleri;

İçeriği:

-Bu işletmelere teknik, yönetsel ve parasal yardımlarda bulunması,

-Bu tür işletmelerle olan ilişkilerin açıklanması.

14) Yurt dışındaki sosyal sorumluluk uygulamaları;

İçeriği:

-Bu ülkedeki işletmelerden alış-veriş yapılması,

-Bu ülkedeki kimselerin işe alınmaları, yönetsel orunlarda yükseltilmeleri ve bu yolda eğitilmeleri,

-Bu ülkelerdeki insan hakları konusundaki ilgilenmenin açıklanması.

15) İşletmedeki hakkaniyetli çalışmalarla ilgili diğer açıklamalar;

İçeriği:

-Olumlu bir eylemin ya da eşit işe alma fırsatlarını doğuran programların benimsenmesi,

-Eşit işe alma amaçları için yöneticilerin sorumluluklarının belirlenmesi,

-Ekonomik bakımdan güçsüz kimselerin ev sorunlarına ilişkin programların ve projelerin desteklenmesi,

-Bu kimselerin sorunları ile ilgili dernek, komite ve büroların kurulması,

-İşletmedeki işgören politikalarına ilişkin açıklamalar,

Bazı kuşku ödemelerin özelliklerinin ve genişliğini ya da bu tür ödemelere hiç yer verilmediğinin belirlenmesi.

16) İnsan Kaynağı

16) İşgören sağlığı ve güvenliği;

İçeriği:

-Çalışma ortamındaki risklerin, kirleticilerin azaltılması ya da ortadan kaldırılması,

-İşgören güvenliğinin ve fiziksel ve ruhsal sağlığının iyileştirilmesi,

-İş kazası istatistiklerinin açıklanması,

-İş Güvenliği ve Sağlık Yönetimi (Occupational Safety and Health Administration) standartları ile uyum içinde olunması,

-Herhangi bir iş güvenliği ödülü alınması,

-İşletmede bir işgüvenliği bölümü ya da komitesinin oluşturulması,

-İş güvenliğinin artırılması amacıyla araştırmaların yönlendirilmesi.

17) İşgören eğitimi;

İçeriği:

-İş başında eğitim programları ile işgörenlerin eğitilmeleri,

-Yüksek okullarda, akşam okullarında ya da üniversitelerde eğitim gören işgörelere finansal yardımlarda bulunulması.

18) Diğer insan kaynağı açıklamaları;

İçeriği:

-Emeklilik işlemleri ile uğraşan işgörelere bu yolda yol gösterilmesi,

-Daha önce işten çıkarılmış kimselerin yeni işe yerleştirilmelerinde ve eğitilmelerinde türlü programların düzenlenmesi,

-Genel işgören politikalarının uygulanmasına ilişkin ödüllerin alınması,

-İş çevresinin iyileştirilmesi için girişimlerde bulunulması. Örneğin, iş sürecinin yeniden kurulması, araç ve gereçlerin iyileştirilmesi, işten sağlanan doyumun ve işgören güdülenmesini arttıracak sosyal etkinliklerin düzenlenmesi,

-Sosyal sorumlulukları olan endüstriyel ilişkilerdeki diğer açıklamalar. Örneğin, alkolizm ve buna benzer işgören sorunlarına ilişkin bir bölümün kurulması.

e) Toplumla İlişkiler

19) Sosyal etkinlikler;

İçeriği:

-Bir takım sosyal faaliyetlerin desteklenmesi için nakit, mal ya da işgörenlerin zamanlarını ayırmalarına yardımcı olunması,

-İşletmenin yer aldığı çevrede sosyal faaliyetlere katılmaların arttırılması,

-Öğrencilerin yaz tatillerinde ya da yarım gün olarak işe alınmaları.

İçeriğine Girmeyenler:

-İşletmenin yararına her hangi bir yasanın çıkarılması için yapılan gizli faaliyetler.

20) Sağlıkla İlgili Faaliyetler;

İçeriği:

-Halk sağlığı projelerine finansal yardımlarda bulunulması,

-Tıbbi araştırmalara yardımda bulunulması,

-Sağlığa ilişkin bilginin topluma dağıtılması.

21) Eğitim ve Sanat;

İçeriği:

-Eğitim, sanat ve tarihle ilgili topluluklara nakit, mal ya da işgören hizmetleri biçiminde katkılarda bulunulması. Örneğin, kadın ya da ekonomik bakımdan güçsüz kalmış kimseler gibi özel durumları olan bireylere eğitsel programların sağlanması,

-Eğitsel konferanslar, seminerler ve sanat gösterilerinin finansal olarak desteklenmesi,

-Okullardaki öğrencilere türlü eğitsel programların sağlanması.

İçeriğine Girmeyenler:

- Ürünlerin kullanılması konusunda tüketicilerin eğitilmesi.
- 22) Sosyal Faaliyetlere İlişkin Diğer Açıklamalar;

İçeriği:

- Olağanüstü doğal olaylarla karşılaşmış kimselere yardıma bulunulması,
- Halkla ilişkilerde herhangi bir ödülün alınması,
- Vakıfların finansal olarak desteklenmesi,
- Diğer özel toplumsal projelerin ve etkinliklerin (sözgelimi, işletmenin parklarının) halka açılması.

f) Ürünler

23) Güvenlik;

İçeriği:

- Ürünlerin gerekli güvenlik standartlarına uygun olduğuna ilişkin açıklamalar,
- Ürünleri daha güvenli yapmak. Örneğin, yangına dayanıklı ürünlerin geliştirilmesi,
- İşletmede ürünün güvenliğini inceleyecek bir komitenin kurulması,
- Ürün güvenliğine ilişkin araştırmaların geliştirilmesi,
- Ürünlerin hazırlanması ve üretilmesinde ileri düzeydeki süreçlerin kullanılması.

İçeriğine Girmeyenler:

- Asıl faaliyet konusu malların güvenliğini sağlayan araç ve gereçlerin üretilmesi olan işletmelerce yapılan bu konudaki açıklamalar.

24) Ürünlerin Kullanılmasından Doğan Kirlenmenin Azaltılması;

İçeriği:

- İşletmenin ürettiği ürünlerin kullanılması sonucu ortaya çıkan kirlenici unsurların azaltılması konusundaki çabalar. Sözgelimi, kirlenmenin azaltılması için ürün ambalajında yapılan bir takım değişiklikler.

İçeriğine Girmeyenler:

- Kirlenimi önleyici araç ve gereçlerin yapımı asıl faaliyet

konusu olan işletmelerin yaptıkları iyileştirmeler ve geliştirmeler.

25) Ürünle İlgili Diğer Açıklamalar;

İçeriği:

- Ürünün tüketiciye yönelik olarak etiketlenmesi,
- Üründeki halk açısından yapılan yeni gelişmelerin açıklanması,
- İşletme tarafından finanse edilem toplumun sorunlarının çözümüne yönelik araştırmalar (enerji ile ilgili araştırmalardan başka.Bkz.7. alt başlık.),
- İşletmenin tüketicilere karşı sorumluluğunun tartışılması. Sözgelisi, tüketicilerin sorunlarıyla ilgili bir bölümün kurulması,

-Tüketicileri ilgilendiren bilgilerin güvenilirliği ve elde edilebilirliğine ilişkin uygulamaların açıklanması,

-İşletme reklamlarının doğruluğu ve hakkaniyet standartlarına ilişkin politikaların açıklanması,

-İşletme reklamlarında işlenen konuların toplumca benimsendiğini doğrulayacak yayınların gösterilmesi.

g) Sosyal Sorumluluğa İlişkin Diğer Açıklamalar

26) Diğer Açıklamalar;

İçeriği:

-İlk altı (A-F) başlığa girmeyen sosyal etkinlikler ve kamu ilgilerini gözeten komitelerin kurulması,

-İlk altı gruba girmeyen fakat sosyal sorumluluğun yerine getirilmesinden kazanılan ödüller,

-Yasa tasarıları konusunda devlete ve diğer ilgili gruplara verilen gönüllü görüşler

İçeriğine Girmeyenler:

-Siyasal içerikli lobi tartışmaları.

27) Ek Bilgi;

İçeriği:

-Yıllık raporlarda işletmenin sosyal sorumluluk etkinliklerine ilişkin ek yayınlara yollamalarda bulunulması.

Desmond Mc. COMB işletmenin sosyal başarısının ilgili olduğu alanı özet bir biçimde aşağıdaki gibi toplamıştır(28):

a) Çevre

- aa) Endüstriyel süreçte kirlenmenin denetimi.
- bb) Çevresel risklerin azaltılması için üretimde yeni yöntemlerin araştırılması.
- cc) Deniz kıyılarının korunması.
- dd) Enerji tasarrufu.
- ee) Hammaddelerin korunması ve kullanılan fakat yeniden üretimden geçirilebilecek malların toplanması.
- ff) Çevresel korunmaya ilişkin özel ve devlet eylemlerinin desteklenmesi.

b) İşgörenler

- aa) Eğitim programları.
- bb) Eğitimle ilgili araç ve gereçler.
- cc) Sağlık ve güvenlik hizmetleri.
- dd) Emeklilik ödemeleri.
- ee) Tatiller.
- ff) Ekonomik bakımdan güçsüz kalmış kimselerin işe alınmaları.
- gg) Kadınların işe alınmaları.
- hh) İşçi sendikaları ve işçi dernekleri.

c) Ürünler

- aa) Ürünleri kullananların güvenliğinin gözlemlenmesi.
- bb) Toplum çıkarlarında gelişmeler.
- cc) Tüketici sorunlarına ilişkin harcamalar.
- dd) Toplum ve diğerleri.
 - aa) Vakıflara, sanat derneklerine, spor klüplerine ve benzeri gibi kurumlara yapılan yardımlar.
 - bb) İşgörenlerin sosyal faaliyetlere katılmalarının desteklenmesi.
 - cc) Çevre halkı ile ilişkiler.

(28) Desmond Mc. COMB, Some Guidelines On Social Accounting in U.S., Accountancy, April-1978, s. 51.

dd) Devlet komisyonlarına ve halk sektörü faaliyetlerine katılmak.

2. Sosyal Başarının Ölçülmesinde Kriterler

Sosyal başarının ölçülmesinde genel kabul görmüş muhasebe prensibi olmamasına karşın "koşullara göre değişebilirlik" (Flexibility) gereklidir(29).

Ölçülme araç ve süreçlerinin etkin düzenlenmesiyle ilgili yararlı bir kriter demeti ABT tarafından salık verilmektedir(30):

"1) Kararlara ışık tutacak yararlı bir rehber olması (Yöneticiler için yapmak ya da yapmamak, işgörenler için kabul etmek ya da etmemek, tüketiciler için ürünleri satın almak ya da almamak, ortaklar için yeni pay senetleri satın almak ya da ellerindekini satmak, çevre uzmanları için işletmeyi kollamak ya da karşılıklarını almak, yasa yapıcıları için işletmeyi denetim altına alacak yasaların çıkarılmasını istemek ya da istenmemek kararları gibi.),

2) Somut,

3) Güvencibilir ve yinelenebilir,

4) Geniş kabul görmüş,

5) Sosyal baskılara karşılık olabilmesi,

6) Uygulanabilir,

7) Niceliksel,

8) Yeterli potansiyel eylemleri tam olarak kapsaması,

9) Maksimum bilgiyi sunması,

10) Sosyal ilgi alanlarının işletme içinde yerleştirilmelerinde etkin olması,

11) Varsayımların ve tahminlerin gösterilmesi (Böylece,

(29) Robert h. ANDERSON, Social Responsibility Accounting: What to Measure and How, Cost and Management, September-October-1976, s. 35.

(30) Clark c. ABT, Managing the Socially Responsible Corporation: New Accounting Tools. Garrett Lecture Delivered at Columbia Graduate School of Business, January-1973, s.6:ANDERSON, s.35.

analist kendisinin araç ve gereçlerini de ölçümlemeye kullanabilir.),

12) Uzman kişilere ve yansız görüşlere tam olarak yer verilmesi,

13) Herkesin rahatlıkla anlayabileceği bir biçimde yalın olması."(31).

3. Sosyal Maliyetler

ESTES, sosyal maliyetleri; "İçsel ve dışsal, ekonomik ve ekonomik olmayan, topluma ya da toplumun herhangi bir üyesine yüklenen maliyet, özveri ya da zararlardır. Sosyal maliyetler ödenmeyen zararlar (Hava kirlenmesi gibi) kadar, ödenen özverileri (Kullanılan ve karşılığında ödeme bulunulan işgören hizmetleri gibi), topluma bir yarar sağladığı anlamda ayrı tutulan ödemeleri içerir." biçiminde tanımlamıştır(32).

ESTES'e göre, herhangi bir örgütün sorumlu olduğu sosyal maliyetlerin içeriği şöyledir(33):

"1) Kullanılan insan gücü hizmetleri- Uygun değer ölçüsünün fırsat maliyeti olmasına karşın, genellikle ödenen miktar üzerinden değerlendirilir. Söyle ki, kullanılan insan gücü hizmetlerinin maliyeti, alternatif istihdam ve diğer faaliyetlerde elde edilecekleri yararlarla (fırsat maliyeti) belki de daha iyi hesaplanabilir. Ama bu biçimde hesaplanmanın birtakım zorlukları vardır:

"En değerli alternatif hizmet nedir? Bu hizmetin değeri nedir? Eğer işletme işgörenleri istihdam etmemiş olsaydı, tüm işgörenler çalışıyor olabilecekler miydi?" gibi soruların yanıtlanması gerekir.

(31) Sosyal başarının ölçülmesindeki kriterler, ilgili tarafların ilgi alanları açısından daha ayrıntılı bir biçimde EK-1'de gösterilmiştir.

(32) ESTES, Corporate..., s. 92.

(33) Ralph W. ESTES, A Comprehensive Corporate Social Reporting Model, The Federal Accountant, December-1974, s. 29. ANDERSON, s. 36-37.

Bu soruların yanıtları işsizlik düzeyi, teknolojik gelişmeler ve kültürel değişimler vbg. etkenler altında önemli farklılıklar gösterir. Madem ki, bu tür ölçüler (sorular) çok fazla soyutluk göstermektedir, o halde; işgören hizmetlerini yalın bir biçimde onlara yapılan ödemeler üzerinden değerlemek en mantıksal yoldur.

2) Hammadde satın alışı- Satın alma fiyatı uygun olmasına karşın, genellikle fırsat maliyeti üzerinden değerlendirilir. Şöyle ki, kullanılan hammaddelerin türüne göre kısa ve uzun dönem içerisinde ikame edilebilmesi olasıdır. Bunun sonucu olarak, kullanılan hammaddelerin alternatif maliyetinin (fırsat maliyeti) doğru olarak kestirilmesi güçtür. Bundan ötürü, kullanılan hammaddelerin kısa dönem değişim fiyatlarından tahmini üretici rantının çıkarılması ile bulunan bir değerle değerlendirilmesi daha doğru sonuç verici pratik bir yaklaşım olabilir(35). Bulunan değer tekrar yerine konulamayan hammaddeler için de bir düzeltme payını içermelidir.

3) Bina ve demirbaş satın alışı- Bu tür unsurların yararlılıkları satın alındıklarında toplum açısından bir kayıptır. Bundan ötürü, amortismanla değil, değişim fiyatları ile yansıtılmalıdır.

4) Kullanılan diğer mallar ve araçlar- Örgüt tarafından herhangi bir ödemede bulunmaksızın elde edilen malları içerir. Örneğin denizlerde elde edilen ürünler.

5) Toplumdaki diğer kişilerden tahsiletler- Bunlar sosyal maliyetlerdir. Çünkü, bu tür satın alma herhangi bir satın alma gücünü yönlendirici olabileceğinden, bir yarıardan vazgeçmedir ve mal ve hizmetlere karşı engel olarak tutulmaması gerekir.

6) Çevresel zarar- İşletmenin eylemleri ya da yapması gereken yükümlülükleri yerine getirmemesinden ötürü ortaya çıkan yarar kaybı üzerinden ölçülür.

(34) ESTES, Corporate..., s.100,101.

(35) ESTES, Corporate..., s. 100,101.

7) İşbaşındaki yaralanmalar ve hastalanmalar- En iyi biçimde yitirilen hizmetlerin değerleri olarak hesaplanmalıdır.

8) Yararlanılan kamu hizmetleri ve araçları- Bunlar, polis, itfaiye, karayolları, halk parklarını içerir. İlk ağızda, bu hizmet ve araçlar için ödenen vergiler ile ölçülebilirler. Sonunda, hizmetlerin yararlılıkları ile ölçülmelidirler.

9) Gerçekleşen diğer maliyetler- Birtakım siyasal rüşvetlerden ötürü; toplumun, fiyatların dondurulması, yasaların yozlaştırılması ve bunlara benzer zararlara uğraması."

Sosyal Maliyetler, finansal raporlarda üretilen malların maliyetinde yer almayan maliyetlerdir. Bu maliyetler, ekonomik sistem için sosyal başarısını ve etkinliğini uzun dönemde yüksek bir düzeye getirilmesi amacıyla kısa dönemde katlanılmış maliyetlerdir(36).

4. Sosyal Yararlar

Sosyal yararlar; "İçsel ve Dışsal, ekonomik ve ekonomik olmayan, topluma ya da toplumun herhangi bir üyesine sağlanmış yararlardır(37)."

ESTES'e göre herhangi bir işletmenin ürettiği sosyal yararlar şunları içerir(38):

"1) Sağlanan mal ve hizmetler- Tekel durumları için düzeltmelerin gerekli olabilmesine karşın, genellikle satınalma fiyatları üzerinden değerlendirilir.

2) Toplumun diğer üyelerine yapılan ödemeler- Toplumun değişik kesimlerin kullandıkları mal ve hizmetler için ödemelerde bulundukça, işletmeler de bu kimselere yararlar sağlarlar. Bu, işgörenlerin ücretlerini içerir.

(36) EPSTEIN, EFSTRIN and WEISS, s. 173.

(37) ESTES, Corporate..., s. 92.

(38) ESTES, A Comprehensive...; s. 29; ANDERSON, Social Responsibility..., s. 36.

3) İşgörenlere sağlanan hizmetler-Bunlar; sosyal yardımlar, eğitim hizmetleri ve işverenlerin işgörenlere sağladıkları diğer hizmetleri ve yardımları içerir. Örneğin, kafeteryalar ve park yerleri.

4) Çevredeki gelişmeler- İşletmenin yer aldığı çevredeki doğal güzelliklerin korunması ve güzelleştirilmesi.

5) Üçüncü şahıslara işgören zamanının ayırılması- Gerekli özellikleri taşıyan kişilerin işletmeye alınmadıkları için ortaya çıkan maliyet ile en iyi bir biçimde ölçülür. Bu, ödenen ücretlerden aşağı ya da yukarı olabilir. Aradaki fark, yukarıdaki üçüncü başlık içinde hesaplanabilir.

6) Araç ve gereçlerin sunulması- Kullanan örgütlerin başka yerlerden kiralanmaları durumunda ödeyecekleri miktar ile değerlendirilir.

7) Sağlanan diğer hizmetler- Bunlar, günlük dinlenme yerlerinin maliyetlerini, sinemalar ve yayınlarına reklam değerlerini aşan kısmını oluşturan maliyetlerine dayanır."

Sosyal yararlar finansal raporlarda görülmeyen ve üretilen mallar sonucu doğan yararları içerir. Örneğin, işletmenin kullandığı suların balıklar için yararlı maddeler taşıması durumunda bunların işletme yakınından geçen akarsularla denize akması(39).

(39) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 174.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

SOSYAL MUHASEBEDE RAPORLAMA

1. SOSYAL RAPORLAMANIN İŞLETME YÖNETİMİ İÇİNDEKİ BOYUTLARI

1. Sosyal Sorumluluğa İlişkin Eylemlerin Örgütlenmesi

İşletmelerin çağdaş örgüt yapısında sosyal sorumluluk, halkla ilişkiler, tüketici ve çevre korunması gibi bölümlere yer verilmektedir. Yine, birçok büyük işletmeler sosyal muhasebeye ilişkin yöneticilere rastlanılmaktadır. Konulan başlık ne olursa olsun gerçekte yapılan, sosyal sorumluluk eylemlerinin örgütlenmesidir. Sosyal sorumlulukların örgütlenmesi deyimi, örgütsel yapı içinde sosyal sorumluluğun yürütümü için gerekli olan işlemlerin ve süreçlerin bir araya getirilmesi eylemini anlatır(1).

İşletmenin sosyal politikalarının ve programlarının sağlıklı bir değerlemesini yapabilmek için, öncelikle sosyal sorumluluk işlevinin işletme içinde yerleştirilmesi gerekir. Sosyal sorumluluk işletmenin yalnız bir bölümünün ilgilendiği bir amaç olmaktan çok, işletmenin tüm bölümlerinin ilgilendiği bir amaç olarak benimsenmelidir. Sosyal sorumluluk işlevi işletmenin diğer işlevleri gibi ele alınıp, değerlendirilmelidir. Yani, örgüt işletmenin sosyal sorumluluk amaçlarını hangi düzeyde karşılamakta olduğunu belirlemelidir. Bunun için de örgütün toplum üzerindeki sosyal ve ekonomik etkilerini tanımlayacak, ölçümleyecek gösterecek ve raporlayacak olan sosyal muhasebeye gereksinimi vardır.

(1) Marc J. EPSTEIN, Joanne B. EPSTEIN, Earl Jay WEISS, Introduction to Social Accounting (Los Angeles, California-1977), s. 121.

A. Sosyal Sorumluluk Eylemlerinin Örgütlenmesinde Basamaklar

Sosyal sorumluluğa örgüt yapısı içinde yer vermeyi düşünen bir işletmenin bu işlevi başlatırken öncelikle gözönünde tutması gereken noktalar şunlardır(2):

1) Sosyal sorumluluk için amaçlar ve yön saptanmalıdır. Yönetim kurulu işletmenin hem ekonomik hem de sosyal amaçları kapsayan bir açıklamada bulunmalıdır(3).

2) Özel bir sosyal politika kurulu kurulmalıdır. En azından belirli bir yönetici grubunun zamanı, sosyal politikaların değerlendirilmesine ayrılmalıdır. Bu kurul işletmenin sosyal politikasını biçimlendirmek ve uygulamak amacıyla politikaları belirlemeli ve yol göstermelidir.

3) Bir kişi işletmenin sosyal politikası ile görevlendirilmeli ve işlevin uygun işlenmesini sağlayacak biçimde kaynaklar ayrılmalıdır. Bu, işlevin örgüt yapısı içinde oturması sürecini başlatacaktır.

4) İşletmenin sosyal sorumluluğu ve buna ilişkin harcamalar için ayrı bir bütçe hazırlanmalıdır.

5) İşletmenin hem işgören zamanı hem de finansal katkı bakımından yerine getirmesi gereken yükümlülüklerin en çok hangi alanlarda olmasının yararlı ve arzu edilir olduğunun araştırılması gereklidir.

6) İşletmenin sosyal politikaları açılarından işletmenin içinde yer aldığı toplumun öncelik verdiği konuları belirlemek amacıyla yönelik bir araştırma yapılmalıdır.

(2) A.g.k., s. 122-124.

(3) Robert H. ANDERSON, Social Responsibility Accounting: How to Get Started, CA Magazine, September-1978, s. 47.; THE CANADIAN INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS, The Why, When and How of Social Responsibility Accounting, Toronto-1978, s. 21.

7) İşletmenin toplum üzerinde etkili olduğu alanlar belirlenmelidir. Aynı zamanda işletme ile ilgili taraflar da açık ve seçik olarak belirlenmelidir

8) İşletmenin sosyal programları değerlendirilmelidir. Bu değerlendirmeler işletmenin amaçları, işletmenin sosyal politikası ve toplumun öncelik verdiği gereksinimlerle karşılaştırılmalıdır.

9) Sosyal başarının değerlendirilmesinde ortaya çıkan bulguların bir sonucu olarak; etkenlik değerlemesi tamamlanmalı, sosyal politika günün koşullarına uydurulmalı ve sosyal programlardaki öncelikler yeniden düzenlenmelidir.

10) İşletme politikalarını yeniden düzenlemek ve planlamaya yardımcı olmak için gerekli olan yerlerde sosyal ve ekonomik etki değerlemesi kullanılmalıdır. Böylece, sosyal sorumluluk işlevinin iyileştirilmesi, işletmenin öncelik vereceği alanların yeniden düzenlenmesi ve işletmenin sosyal politikasının yeni bir yapı kazanması süreklilik sağlamış olacaktır.

Sosyal muhasebenin genel yönetim sistemi içinde oluşturulmasında birtakım basamaklar söz konusudur. Bu basamaklar bazı durumlarda yukarıda açıklanan "sosyal muhasebeye başlarken gözönünde tutulması gereken noktalar" ile çakışır gözükmektedir. Bu, bütün bir sosyal sorumluluk yönetimi programının sosyal programların değerlendirilmesini ve sosyal sorumluluk muhasebesini içermesi gerçeğinden doğmaktadır. Bundan ötürü; sosyal sorumluluğa ilişkin eylemlerin örgütlenmesindeki basamaklar, işletmenin sosyal politikalarının geliştirilmesi, uygulanması ve düzenlenmesi yönetimini kapsayan bütünleşik bir yaklaşım içinde düşünülmelidir(4). Başka bir anlatımla, içsel ölçümleme ve denetim sistemine, örgütün genel bilgi sistemi ve planlama süreci içinde yer verilmelidir. Böylece, değişen koşullara ve sosyal gereksinimlere göre örgütsel amaçlarda, uzun dönem planlarda ve kısa dönem uygulamalarda düzeltmeler yapmak olanaklı olacaktır. Sosyal başarıyı ölçümleme sistemi sosyal sorumluluk eylemlerini de

(4) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 124.

içine alan genişletilmiş bir bütçe sistemini içermelidir. Böyle bir sistemden yoksun olan bir yönetim;

- i) Örgütün program amaçlarına ulaşmasındaki başarıyı değerleyemez,
- ii) Başarıyı yarar-maliyet temeli üzerinden değerleyemez,
- iii) Üretilen yararları iyileştirmek için yükümlülükler düzeyinde yapması gereken yeni düzenlemeleri yapamaz,
- iv) Sosyal yükümlülükler için elverişli olan almasıklar arasında bir seçim yapamaz,
- v) Sorunlar ortaya çıkar çıkmaz çözümlenemez,
- vi) Örgütsel öncelikleri akıllıca sıraya koyamaz(5).

Sosyal sorumluluklara ilişkin eylemlerin örgütlenmesindeki basamakları aşağıdaki gibi özetleyebiliriz(6).

BASAMAK 1: Sosyal sorumluluk programları ve sosyal muhasebe süreci için amaçların saptanması: Sosyal muhasebe sürecini başlatmadan önce, sosyal programlar için amaçların tanımlanması gerekir. Amaçlar açık ve seçik belirlenmeden sosyal başarı ölçümlenemez. Amaçların saptanmasında işletme sosyal programlar ile neleri yapmak istediğini belirleyecektir. Amaçların saptanması işlemi ile, sosyal sorumluluk sürecini yönetecek üst basamak yöneticileri ilgilendirir.

Amaçlar hem genel hem de özel ve ayrıntılı olarak tanımlanmalıdır. Amaçlar geniş olarak saptanırken, ekonomik ve sosyal

- (5) Michael P. CERISANO, SMS: Social Measurement Systems for the Future, A Practitioner's Preview, CPA, May-1974, s. 27.
- (6) EPSTEIN, EPSTEIN. and WEISS, s. 124-130.; AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, The Measurement of Corporate Social Performance, (New York-1977), s. 195-216. ; Robert H. ANDERSON. Social Responsibility Accounting: How to Get Started, CA Magazine, September-1978, s. 47-50.

yönleri akla uygun(rasyonel) ve uyum içinde olmalıdır. Bu da amaç; ekonomik amaçların sosyal baskıları ve sınırlamaları, sosyal amaçların da ekonomik baskıları ve sınırlamaları tanımlarıyla olasıdır. Böylece, işletmenin amaçlarının en akılcı bir biçimde saptandığı ve yararlı olduğu uzun dönemde görülebilecektir(7).

FASAMAK 2: Sosyal sorumluluk programlarının envanterinin yapılması:Bu basamakta şunlar incelenebilir;

- İşletmenin finansal katkısı, -İşletmenin finansal katkısı
- İşletmenin işgücü zamanı katkısı, -İşletmenin işgücü zamanı
- Sosyal amaçlı işletme programları.

Amaçlar saptandıktan sonra, bir işletme sosyal sorumluluk alanında yaptığı halihazırdaki eylemlerini belirleyebilmek için, tüm bölümleri ve işgörenleri kapsayan bir inceleme yapmalıdır. Böylece; yapmış olduğu, fakat sözcüklerle belirtilmemiş olan sosyal sorumluluk eylemleri açığa çıkarılmış olacaktır(8). Aynı zamanda, belki de daha önemlisi, işletmenin neyi ihmal etmiş olduğu da ortaya çıkacaktır(9). Sosyal eylemler envanterinin bir örneği ŞEKİL-5`de açıklanmaktadır.

ABC İŞLETMESİ

1 Ocak-31 Aralık 1975 Dönemi

Sosyal Eylemler Envanteri Raporu

Dolaysız parasal katkı:	7.0.000.-
Koşu dinsel kurumu	500.000.-
Çocuk Kulübüne	1.000.000.-
Yol Bakımına	2.000.000.-
İşgören eğitimi bursları ve diğer yararlar	4.000.000.-
Dolaysız zaman katkısı:	
Üst düzey yönetici programları	5.000.000.-
Gönüllü olarak işgören katılması	5.000.000.-
İşletmenin sosyal programları :	
Ekonomik bakımdan güçsüz kalmış kişiler için eğitim programları	2.000.000.-
Ücretsiz işletme danışma programı	1.500.000.-
Toplam maliyetler	23.500.000.-

ŞEKİL 5:Sosyal Eylemler Envanteri Raporu

KAYNAK:EPSTEIN,EPSTEIN,WEISS,s. 127(10).

(7) AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, s.197-199.

(8)EPSTEIN, s. 126.

(9)ANDERSON,s. 49;THE CANADIAN INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS,s23

(10)Dolar cinsinden tutarlar TL'na (100x1) olarak düzenlenmiştir

BASAMAK 3: a) İşletmenin sosyal programlarını ve b) işletmenin katkılarından doğan yararların değerlendirilmesi:Envanter işlemi tamamlandıktan sonra, etkinlikler sosyal programların yarar/maliyet çerçevesi içerisinde değerlendirilmelidir.Maliyetler hesaplandıktan sonra, yararlar saptanır.Kaynak dağılımı açısından,yapılan giderlerin hangisinin topluma (söz konusu program işletmenin amacı olduğunda; işletmeye.) en büyük yararı getireceğini bilmek gerekir.Yarar ölçülmesinde, her programın katkısının hedefleri ve amaçlarının tanımlanması zorunludur.Böylece, en yararlı programlar seçilip, en az yararlı olanlar ise seçim dışı bırakılır(11) (Bkz:ŞEKİL-6).

BASAMAK 4: Sosyal politikada amaçlarda ve önceliklerde düzeltmeler yapılması: Sosyal programların ve işletmenin katkıları politikalarının değerlendirilmesinin bir sonucu olarak, işletmenin sosyal amaçlarında ve önceliklerinde yeniden düzenlemeler yapılmalıdır.

ABC İŞLETMESİ

1 Ocak-31 Aralık 1975 Dönemi

Program ya da	Yararlı	Programın	Yarar/Maliyet	
<u>Katkılar</u>	<u>Amaç</u>	<u>Etkenlik(12)</u>	<u>Maliyeti</u>	<u>(Etkinliğin ölçülmesi)</u>
Vakıflara katkı	Mahalli	3.800.000.-	2.000.000.-	1.9
Ekonomik bakımdan zayıf kalmışlar için eğitim p. Yardımsever	Mahalli	4.200.000.-	1.000.000.-	4.2
Merkezlere k.	Çeşitli	9.690.000y-	3.000.000.-	3.2
Eğitim burs.	İşgören.	1.400.000.-	1.000.000.-	1.4
ürün kalitesinin iyileş.	Tüketici	16.600.000.-	2.000.000.-	3.3

ŞEKİL-6

İşletmenin Sosyal Programlarının ve Katkısının Etkinliği
KAYNAK:EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 128.

(11) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 126.

(12) Söz konusu rakam tahmin edilmiş bir rakamdır.Aynı zamanda, sosyal muhasebenin gelişmesine de büyük ölçüde katkıda bulunacak olan "ölçümleme yöntemleri" nin gelişmesi ile "yararlı etkinlik" in daha sağlıklı hesaplanması sağlanabilecektir.Ayrıca Bkz:s. 56-60.

Bunun bir sonucu olarak, sosyal amaçlı programlar kaynak dağılımı konusunda öneriler hazırlanabilecektir. Hazırlanan öneriler, üst düzey yöneticilerine ya da sosyal politika kuruluna önemli bir girdi demetidir(13).

BASAMAK 5: İşletmenin değişik bölümlerinin toplum üzerindeki etkilerin belirlenmesi:Sosyal amaçlı programlar ayrıntılı olarak değerlendirildikten sonra, işletmenin mal ve hizmetinin ve diğer tüm bölümlerinin toplum üzerindeki etkileri belirlenecektir. Bu, genellikle uzmanların bilgilerine başvurmayı ya da anket araştırmaları yapmayı gerektirecektir(14).

BASAMAK 6: Ölçüleme yöntemlerinin geliştirilmesi ve uygulanması: Olası(muhtemel) etkiler tanımlandıktan sonra, veri toplanmaya, veri analizleri için ölçüleme yöntemlerini geliştirilmesine ve uygulanmasına başlanmalıdır. Bu konu ileride ayrı bir kısım olarak incelenmiştir.

BASAMAK 7: Sosyal muhasebe bilgi sisteminin geliştirilmesi : Daha önce de belirtildiği gibi, sosyal muhasebe; işletmenin toplum üzerindeki etkilerini tanımlama, ölçüleme, kayıtlama ve raporlama işlemlerini içerir. Bundan ötürü, etkiler tanımlanıp(Basamak5) ölçümlendikten (Basamak 6) sonra, sıra Sosyal Muhasebe bilgi sisteminin geliştirilmesine gelir. Söz konusu sistem; a) Sosyal ve Ekonomik etkiler raporunda kullanılmak üzere işletmenin programları ve etkilerine ilişkin verileri toplayacak, b) Gelecekte ortaya çıkabilecek değişmelerin ve sosyal baskıların işletme üzerindeki olası etkilerini araştıracaktır(15).

Ekonomik ve Sosyal sonuçlar aynı kökenli işletme eylemlerinden kaynaklandığına göre, her ikisine de aynı bilgi sistemi içinde yer verilmelidir(16).

Gerekli sosyal bilgi, finansal ve diğer bilgilerle birlikte, sözgelisi kararın verildiği zaman karar verenin elinde bulunma-

(13) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s.126,129.

(14) A.g.k., s. 129.

(15) A.g.k., s. 130.

(16) AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, s.200.

dıkça, sosyal muhasebeden istenildiği biçimde yararlanılamaz. Sosyal etkiler ,bir işletmenin bilgi sistemi içinde değişmezlik ilkesine bağlı kalınarak ,bürekli bir biçimde kayıt edilip raporlanmalıdır.Sosyal muhasebenin ikincil bilgi sistemine yalnız bir biçimde dayanarak etkinlikle çalışması beklenemez.Buna ek olarak,çok az yenilenen etkiler,alınan kararlarda en az yararlı olan bilgilerdir.Sosyal bilgiler, en azından karar verme sürecinde ,kullanılan diğer bilgiler kadar güvenilir olmalıdır. Bundan ötürü güvenilirliği sağlamak amacıyla,bilginin kayıtlanması,işlenmesi ve raporlanması iç denetimden geçirilmelidir(17).

İlk zamanlarda sosyal Muhasebe bilgisinin oluşturulması işlevi ,halkla ilişkiler v.b.g. bölümlerin sorumlulukları genişletilerek bu tür bölümlere verildiği görülmüştür.Daha sonra geçici özellikte olan "sosyal sorumluluk" bölümü adı altında bir bölüm oluşturulmuştur.Bazı durumlarda da ,istenilen sosyal bilgisinin özelliğine bağlı olarak ,işgören bölümü ve pazarlama bölümüne bu işlev yüklenilmiştir.Öte yandan, örgüt içinde ya da dışında bazı gruplar oluşturularak ,özel projelerin yürütülmesi görevi bu gruplara verildiği de gözlemlenmiştir(18).

Bu tür yaklaşımların uzun dönemde birtakım sakıncaları vardır. Ekonomik ve sosyal bilgiler birleştirilecekse, her ikisinin de zaman şedülleri gereksiniminin karşılanması gerekir.Buna ek olarak, düzenli ve geniş veri gecici gruplara sürekli sorumluluklar verilerek elde edilemez.Sonuç olarak, bu tür yaklaşımlarda verinin denetim ve yönetime tutarlı olabilmesi için yüksek düzeyde yönetim ve denetim gerekli olacaktır(19)

Sosyal Muhasebe bilgisinin finansal bilgi sistemi içerisinde oluşturulmasının birçok yararı vardır. Uzun süredir veri toplama yeteneğini elde etmiş olan halihazırdaki finansal bilgi sistemi, gerekli olan verilerin toplanmasını ve denetimi sağlayabilir.Eğer finansal bilgi sisteminin sosyal alanlarla ilgilenmediği öne

-
- (17) Robert K.ELLIOT, Social Accounting and Corporate Decision Making, PMM and Co/Management Controls , January-1974,s. 3-4.
(18) AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, s.204-205.
(19) A.g.k., s. 205.

sürülürse, o durumda sürekli nitelikte bağımsız bir kayıt tutma bölümü oluşturulabilir.

Her iki durumda da, örgütün diğer bölümleri gerekli olan bilginin ilk el verilerini sunacak ve kullanacaktır. Daha sonra da bu verileri finansal bilgi sistemine ya da bağımsız sosyal bilgi sistemine sunacaktır. Bu bölümler (finansal bilgi sistemi ya da sosyal muhasebe bilgi sistemi) de gelen verilerin denetim, gözden geçirme (değerleme), süreçleme, özetleme ve sunma işlevlerini yerine getirecektir(20).

BASAMAK 8:Ekonomik ve sosyal etki raporlarının hazırlanması:

Bu aşamada, elde edilen verilerin ve bilgilerin bir tablo halinde toplanması işlemi yapılır. Tablo, işletmenin sosyal amaçlı eylemleri (Basamak 3) ile, normal işleyiş eylemleri ve ürün ya da hizmet katkılarının etkilerini içerir. Tablo; içsel raporlamaya ya da dışsal raporlamaya ya da her ikisine birden dönük olarak hazırlanabilir. Böyle bir tabloya örnek ŞEKİL-7'de verilmiştir(21).

DEF İŞLETMESİ

1 Ocak-31 Aralık..19. Dönemi

Sosyal ve Ekonomik Yararlar:

Vakıflara katkı	5.600.000.-
Öğrenci kredi programı	2.100.000.-
Sosyal değerli ürünlerin üretimi	18.200.000.-
İstihdamın ekonomik etkisi	11.200.000.-
Toplam Sosyal ve Ekonomik Yararlar	37.100.000.-
Sosyal ve Ekonomik Maliyetler:	
Hava kirlenmesi zararı	12.500.000.-
Tüketilen kamu hizmetleri	4.700.000.-
İstihdam fırsatında eşitsizlik	3.600.000.-
Toplam Sosyal ve Ekonomik Maliyetler	20.800.000.-
Net Sosyal ve Ekonomik Etki	16.300.000.-

ŞEKİL-7

SOSYAL VE EKONOMİK ETKİ RAPORU

BASAMAK 9: Maliyetlerin düşürülmesi ya da ortadan kaldırılması:

İşletmenin toplum üzerindeki sosyal ve ekonomik etkileri belirlenip raporlandıktan sonra, işletme tüm ekonomik ve sosyal maliyet-

(20) A.g.k.,s. 205.

(21) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s.130.

lerini düşürme ya da ortadan kaldırma yolların aramalıdır. Tüm unsurlar tek tek ele alınıp alması eylemler belirlenmelidir. Bunun için, sosyal muhasebe özellikle içsel yönetim kararlarında yararlı olabilir(22).

BASAMAK 10: Sosyal sorumluluk programlarında amaçların yeniden belirlenmesi: En son basamak da, sosyal ve ekonomik raporunun yönetim kurulunca ya da sosyal politika kurulunca değerlendirilmesidir. Bu değerlendirme, işletme amaçlarının, önceliklerinin ve sosyal politikasının yeniden belirlenmesinde ve nerelerde değişiklikler gerekeceği konusunda olacaktır(23).

Özetlersek; sosyal sorumluluk muhasebesine işletmede yer verilme istendiğinde ortaya çıkan ve çözülmesi gereken başlıca sorunlar şunlardır(24):

1) İşletmenin yerine getirmeyi düşündüğü sosyal sorumluluklar nelerdir? "En kolay nedir?" ya da "Biz halihazırda ne yapıyoruz?" demek yeterli değildir.

2) İşletme sosyal sorumluluklarını ne düzeyde başarılı ve tatmin edici bir biçimde yerine getirmektedir? Bu alan birtakım ölçümleme biçimlerini içerir.

3) Gerçekleşmiş başarı düzeyi ile standart başarı düzeyi arasında herhangi bir sapma varsa, bu konuda ne yapılacaktır? Sapmaların giderilmesi için işletmenin eylemlerinde ne gibi değişiklikler yapılmalıdır ve devletten bu konuda nasıl destek beklenebilir?

4) İşletme sosyal eylemlerinin sonuçlarını nasıl açıklayacaktır? Eylemlerin sosyal politikalara uygunluğunu sağlamak için, yöneticiler, denetçiler ve işgörenler sürekli olarak nasıl bilgilendirilecektir? Bu sonuçların paylaşılacağı işletme dışından kimseler var mıdır?

(22) A.g.k., s. 130.

(23) A.g.k., s. 130.

(24) ANDERSON, s. 50.; THE CANADIAN INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS, s. 24.

B. Sosyal Sorumluluk Politikalarının Uygulamaya Konulması

Sosyal sorumluklara ilişkin eylemlerin örgütlendirilmesinde, önemli noktalardan birisi sosyal sorumluluk politikalarının uygulamaya konulmasında örgütün çeşitli düzeylerinde izlenen yola iliskindir. Bu konuda ACKERMAN'ın son yıllarda yaptığı bir araştırmada üç aşamadan söz edilmektedir(25). Söz konusu aşamalar ve bunlar arasındaki ilişkiler ŞEKİL-8 ve ŞEKİL-9'da görüldüğü gibi özetlenebilir(26).

Asama 1: Sosyal eylemler işletme içinde ve olmasına karşın, bunlar belirli bir doğrultuda yönlendirilmemiştir. Bu aşamada, en üst düzey yöneticileri daha fazla sosyal içerikli eylemlere karşı geniş yükümlülükleri belirler ve kuvvetlendirirler. Bu da başarıya götürecektir çok geniş iletişim çabaları ve bütçe düzeltmeleri ile yapılır. Süreç bu aşamada yavaş olabilir. Çünkü; üst düzey yöneticilerinin çabaları ve dikkatleri işletmenin karşılaştığı daha önemli sorunlara yönelmiş olabilir. Halbuki sosyal politikaların eyleme dönüştürülebilmesi için, üst düzey yöneticilerinin desteği tüm sürecin birinci aşamasında çok önemlidir(27).

Asama 2: Bu aşamada, örgüt içerisinde kurmay uzmanlarına daha çok görev düşer. Söz konusu kurmay uzmanlar, sosyal işler, halkla ilişkiler, toplumla ilişkiler ya da çevresel sorunlar yöneticisi biçimlerinde isimlendirilirler. Bunlar genellikle, örgütte işletmenin baş yöneticisinden sonra gelen başkan yardımcısı orununda yer alırlar. Kurmay uzmanlar ve bölümleri, şu işlemleri yerine getirecektir(28):

(25) Harold L. JOHNSON, Disclosure of Corporate Social Performance (New York-1979), Praeger Publishers, s. 108-113.

(26) A.g.k., s. 110, 112.

(27) A.g.k., s. 21.

(28) A.g.k., s. 111.

-İşletme çevresinin duyarlı bir biçimde gözlenmesi,
-İşletmeyi ilgilendiren sorunlara ilişkin bilginin toplanması
ve analiz edilmesi,

-Yeni bilgi sistemleri, yeni önceliklerin geliştirilmesi ve
işletme eylemlerinin gözlemlenmesinde ilgili bölümlere yardımcı
olunması.

Bu aşamada destekleme zayıf ya da hiç olmamakla birlikte
işletmenin geniş sorunları açıklığa kavuşur(29).

A ş a m a l a r

Örgüt Düzeyi	Aşama 1	Aşama 2	Aşama 3
Üst Düzey Yöneticileri,	Sorun:Politika Bilgi elde etme sorunu. Eylem: Yazma ve iletişim politikası Sonuç: Genişletilmiş amaç.Ar- tan bilgi.	Bilgi elde etme ve kurmay uzmanların artırılması.	Örgütsel yükümlülüklerin arttırılması. Başarıya ilişkin beklentilerin değiştirilmesi.
Kurmay Uzmanlar		Sorun:Teknik Sorun. Eylem:Veri işleme sistemi- nin kurulması ve çevrenin yorumu. Sonuç:Teknik ve yönetsel öğrenme.	Faaliyet birimlerinden gelen cevapların değerlendirilmesi. Başarı ölçümlemesine bilgi işlem sisteminin uygulanması.
Bölüm Yönetimi			Sorun:Yönetim sorunu Eylem:Kaynakların tahsisi ve süreçlerin yeniden düzenlenmesi. Sonuç:Artan sorumluluk.

ŞEKİL-8

SOSYAL SORUMLULUK POLİTİKALARININ UYGULAMAYA KONULMASI

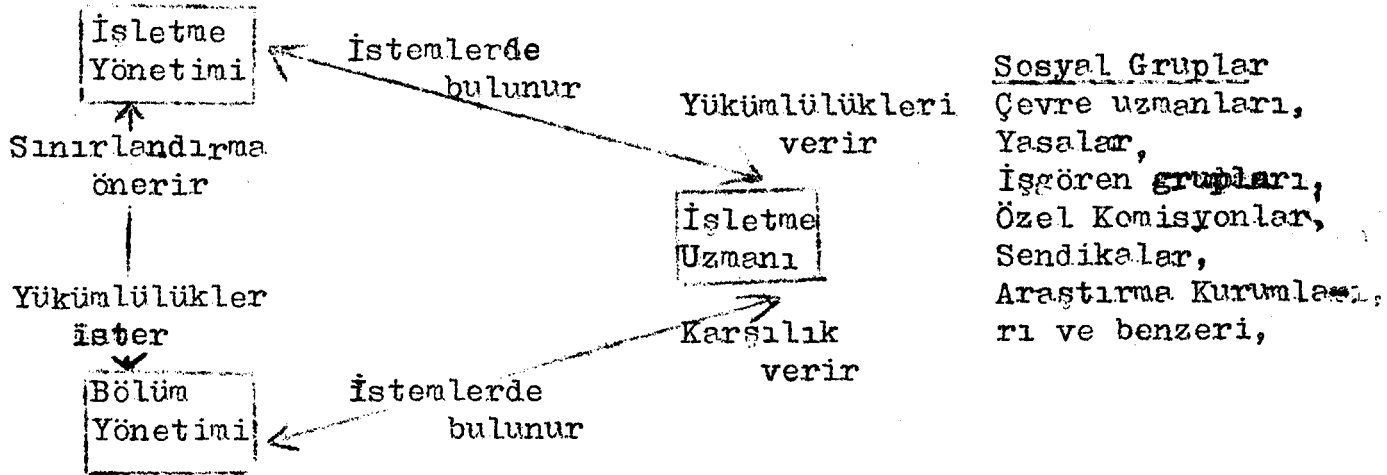
KAYNAK: Harold L. JOHNSON, s. 110.

Aşama 3: Bu aşamada, işletme yükümlülüklerinin tüm önemli unsurların yönetsel yapıya katılması ile ilgili genişletilmiş işletme amaçlarına uygulanması görülür. Genişletilmiş işletme amaçları sosyal başarıyı da kapsayacak işletmenin tüm bilgi sistemi ya da muhasebe sistemi ile bunun işlemlerini ifade eder. Aynı zamanda, ücretlerin ve primlerin genişletilmiş işletme amaçları ile aynı düzeye getirilmesi de genişletilmiş işletme amaçlarının kapsamı içerisindedir(30).

Bu aşamada işletme eylemlerine ilişkin beklentiler daha özel bir nitelik alırken, yasal ve benzeri gibi sınırlayıcılar(kısıtlanmalar) önemli zorlayıcı olma boyutlarını kazanırlar(31).

Yukarıda sözü edilen yönetim sürecinin geliştirilmesinde üst düzey yöneticileri, sosyal konular uzmanları ve bölüm yöneticileri tam anlamıyla işbirliği yapmak durumundadırlar.

Üst düzey yöneticileri ve bölüm yöneticileri birlikte özel başarı kriterlerini belirlerken, danışman durumundaki Kurmay uzmanların da katılması ile genişletilmiş denetim araçlarının biçimlerini ortaya koyarlar(32).



ŞEKİL-9

SOSYAL SORUMLULUĞA İLİŞKİN EYLEMLERİN
YERİNE GETİRİLMESİ SÜRECİNDE İLİŞKİLER

KAYNAK: JOHNSON, s. 112.

(30) A.g.k., s. 112-113.

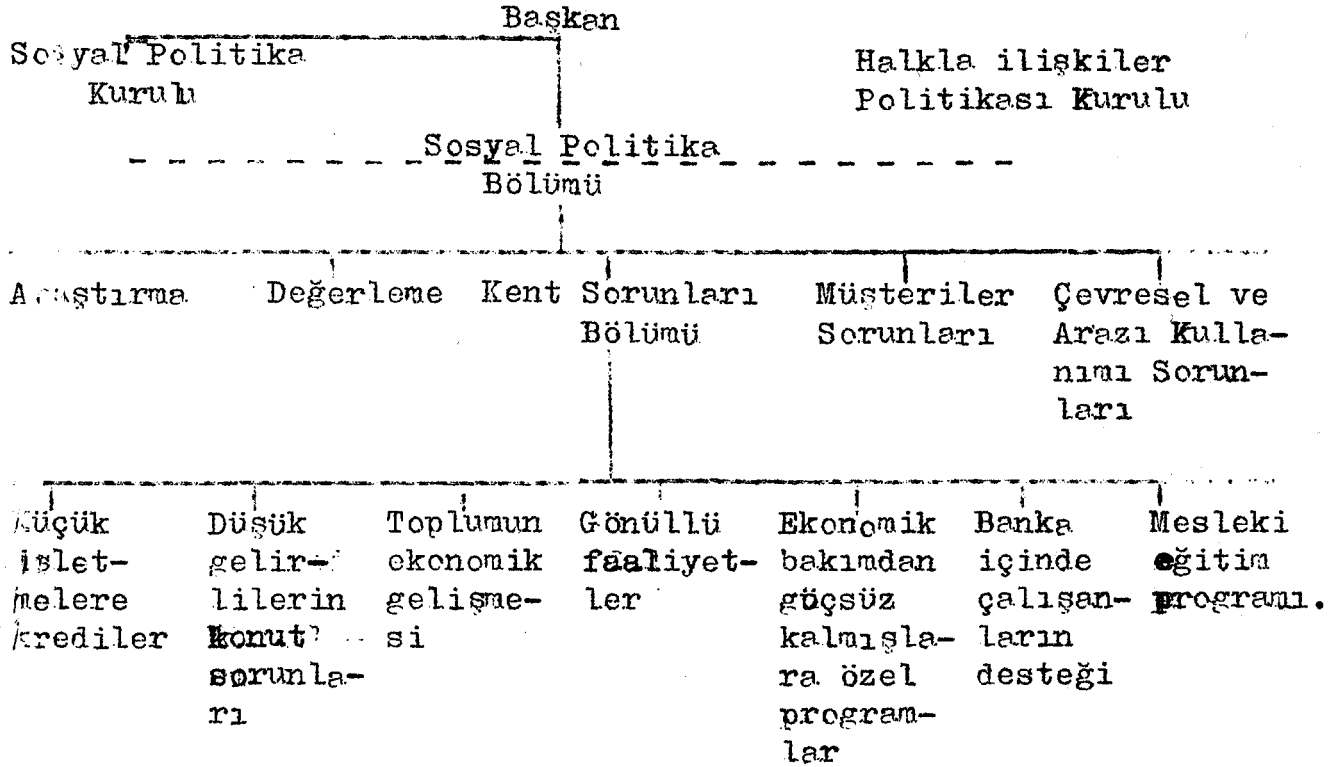
(31) A.g.k., s. 110.

(32) A.g.k., s. 113.

C. İçsel Raporlama Yapısı

Bank of America'nın geliştirdiği "Program Yönetimi Yaklaşımı" ile sosyal raporlamaya önemli katkıları olmuştur(33). Banka, adı geçen yaklaşımı işletme içi kararların kullanılmasına uygulanmasını sağlamak için bir de işletme sorumluluğu yapısı geliştirmiştir(34).

Yapı, sosyal politika işlevinin işletmenin başlıca üç alanında dağılımını öngörmektedir(35).



ŞEKİL-10

BANK OF AMERICA'NIN SOSYAL POLİTİKA YAPISI

KAYNAK: EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 63.

(33) ESTES, Corporate..., s.27-28.

(34) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 62.

(35) A.g.k., s. 62.

Halkla ilişkiler politikası kurulu . yönetim kurulu sosyal ve çevresel sorunlar hakkında önerilerde bulunur.

Sosyal Politika Kurulu, sosyal amaçlı özel konuları ortaya koyar, bankanın sosyal amaçlı programlarının etkinliğini analiz eder ve önerilen politika, araştırma, öğütler(Tavsiye) ve biçimsel önerileri gözden geçirir.

Sosyal Politika Bölümü ise, uygulamaya konulan işletmenin sosyal amaçlı programlarının ve eylemlerinin düzenlestirilmesi (koordinasyonu), yönetimi ve gözlemlenmesi konusunda tam sorumludur.Bu bölüm aynı zamanda, Sosyal Politika Kuruluna karşı kurmay görevini yüklenmiştir.

Bu üç ana bölüme ek olarak, Kent Sorunları Bölümü bankanın hizmette bulunduğu toplumun üyelerine ekonomik ve sosyal fırsatlar yaratmakla amacına yönelmiş programların geliştirilmesi ve uygulanmasından sorumludur.Söz konusu, programlar; küçük işletmelere krediler, düşük gelirliilerin konut sorununa yardım toplumu ekonomik gelişmesi, gönüllü eylemler,ekonomik bakımdan güçsüz kalmışlara özel programlar, banka içinde çalışanlara destek ve mesleki eğitim programlarını içerir(36).

2. Sosyal Sorumluluk Eylemlerinin Kârlılık Üzerindeki Etkisi

İşletmenin yapmış olduğu sosyal sorumluluğa ilişkin eylemler yalnız toplumun üzerinde iyi bir etki yaratmakla kalmayıp , aynı zamanda satışların artışı ya da maliyetlerin düşmesi ile işletmenin kârlılığı artabilir(37).

BOWMAN and HAIRE, gıda endüstrisinde örnekleme yoluyla 82 işletme arasında yaptıkları bir araştırmada sosyal sorumluluk eylemleri ile kârlılık arasında olumlu yönde bir ilişkinin olduğunu belirtmişlerdir(38).

(36) A.g.k., s.64.

(37) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 56-57.

(38) Lee E. PRESTON, Analyzing Corporate Social Performance Methods and Result, Journal of Contemporary Business, Winter-1978, s.147

Arastirmada, yıllık raporlarında sosyal sorumluluğa ilişkin bazı açıklamalarda bulunan 31 işletmenin daha kârlı oldukları görülmüştür. Bu işletmeler, sosyal içerikli açıklamalarda bulunmayan işletmelere göre beş yıllık bir dönemde ortalama kârlılık oranlarının (Kâr/Öz Sermaye) % 4-5 oranında daha fazla olduğu izlenmiştir.

Chicago'da işgören devir hızının yüksek, işe keyfi gelmemenin sorun olduğu (Özellikle, elverişli çocuk bakım merkezlerinden yoksun kadın işgörenler arasında) bir işletmede, üretimde etkinliğin düşmeye başladığı görülmüştür. Ancak, işletmenin bir çocuk bakım merkezi (işyerinde kreş açılması) açmasından birkaç yıl sonra yapılan bir araştırmada, gerçekleştirilen söz konusu programın işletme için çok yararlı olduğuna tanık olunmuştur(39).

3. Sosyal ve Ekonomik Etkilerin Ölçülenmesine Yaklaşımlar

Sosyal muhasebede önemli konulardan birisi de işletmenin toplum üzerindeki etkilerini ölçümleyecek yöntemlerin geliştirilmesi ve uygulanmasıdır. Sosyal muhasebenin gelişmesi büyük ölçüde özellikle "yarar etkenlikleri" nin parasal olarak ifade edilmesini sağlayacak ölçümleme yöntemlerinin geliştirilmesine bağlıdır.

İşletmenin amaçları doğrultusunda en yüksek başarıyı getirecek sosyal alanlarda eylemlerde bulunabilmesi için, bu eylemlerin sosyal ve ekonomik etkilerinin ölçülmesi gerekir. Sosyal ölçümleme, sosyal yatırımlarda kullanılacak bir karar verme aracı olarak düşünülmelidir. Sosyal yatırımdan sağlanacak alması yararlar arasında bir ölçümleme yapılmaksızın, yatırımların alması sosyal eylemler arasında dağıtılmasında bir akılcı temel bulunmayacaktır(40).

RAYMOND BAUER, ROBERT ACKERMAN, NEIL CHURCHIL ve diğer bazı

(39) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 56.

(40) Clarck C. ABT, The Social Audit for Management, A Division of American Management Associations(New York-1977), s. 104.

bilim adamları sosyal başarının ölçülmesinin güç olduğunu ileri sürmüşlerdir. Gerçekten sosyal başarının çok kesin ve herkesin üzerinde aynı görüşü benimseyeceği bir biçimde ölçülmesi güç - tür. Ama finansal başarının ölçülmesinden daha güç değildir. Finansal başarının ölçüleri sözcelimi, yatırımların kârlılığı - unsurların sınıflandırılmasında ya da ölçüleme süreçleri ve uy - gulamalarında bir takım değişikliklerle farklılık gösterirler. Bilindiği gibi, finansal tabloların tümüyle parasal nitelikte ol - malarına karşın; amortisman oranlarında, faiz ve iskonto oranla - rında, piyasa değerlerinde vbg. yapılacak değişiklikler bir iş - letmenin kâr rını zarara ya da zararını kâra dönüştürebilir(41).

Yukarıda belirtilen noktalar sosyal başarının ölçülmesi için de geçerlidir. Bundan ötürü, analistin(ya da ilgili kimse - nin) birtakım rakamlarla yanıtılmaması için, ölçülemenin sınırları iyi anlaşılmalıdır. Başka bir deyimle; ölçülemeler yanlış kullanılmamalı ve sonuçların yanlış yorumlanmasına yol açılmama - lıdır.

Sosyal ölçülemenin başlıca üç alanı vardır: Toplumsal düzey devlet düzeyi(kâr amaçsız devlet işletmeleri de dahil) ve işlet - me düzeyi. Bizim burada üzerinde duracağımız sosyal ölçüleme iş - letme düzeyinde olanıdır(42).

Ölçülemeler, niteliksel(anlatım biçiminde), niceliksel ve parasal biçimde olabilir. Hiç kuşkusuz bunlardan en iyisi ve uy - gun parasal ölçüleme yöntemleridir(43).

İşletmenin yapmış olduğu eylemlerin ölçülmesinde eldeki ölçülerin yeterli olmadığı durumlarda, yeni ölçüler geliştirile - bilir. Yeni ve geniş tabanlı niceliksel göstergeler ve ölçüler işlet - me yönetimine gerekli ilgilere ve yönetim kararlarına uygulanabilir. Ve yararlı başarı değerlemesi kriterine dönüşebilirler.

(41) ABT, s. 105.

(42) Arthur B. TOAN , Jr, Measuring the social Performance of Business, Price Waterhouse Review, February -1973, s.4-9.

(43) TOAN, s. 8.; Robert H. ANDERSON, Social Responsibility Accounting ; Measuring and Reporting Performance-Putting your actions into Words, CA Magazine, May -1978, s. 42.

Bu amaca ulaşabilmek için işletmenin her düzeyinde önemli bir eğitim süreci ve zaman gerekecektir(44). Ölçümleme yöntemlerinin başlıcaları şunlardır(45):

- 1) Zaman Kestirimleri
 - 2) Zararın Gerçek Değeri
 - 3) Ödeme Zorunluluğu
 - 4) Gayrimenkul Değerindeki Değişmeler
 - 5) Ödeme İsteği
 - 6) Diğer Yöntemler
- 1)Zaman Kestirimleri

Bu değerlendirme ölçüsü herhangi bir yeni karayolunun ya da demiryolunun yapımında söz konusudur. Yeni yapılan(ya da yapılacak) karayolundan ya da demiryolundan sağlanan yarar, eski yola göre ne kadar daha yolu kısalttığı açısından ölçülür. Burada tasarruf edilen zamanın değeri(bazan bir işgörenin ücreti esas alınarak) yeni yolun sosyal yarar ölçüsü olur. Sosyal yararlar şu formülde bulunur(46).

$$SB= E (TT \times W)$$

Burada;

SB: Sosyal Yararlar

E: Toplam

TT: Yılda tasarruf edilen saat

W: Karayolunu kullanan yolcuların ortalama saat ücreti

2) Zararın Gerçek Değeri

Kirlenmenin hem doğrudan hem de dolaylı etkileri vardır. Örneğin, hava kirliliği elbiselerin ve taşıt araçlarının kirlenmesine neden olur. Elbiseleri ya da araçların temizlemek ya da bazen elbiselerin temizlenmesi olanaksız olduğu durumlarda bunları yenilome için katlanılan maliyet, kirlenmenin maliyet ölçüsü

(44) Meinolf DIERKES, Raymond A. BAUER, Corporate Social Accounting, Praeger Publishers, (New York-1973), s. 290.

(45) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 140-145.; ESTES, s. 105-116.; JOHNSON, s. 96-101.

(46) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 140.

olur. Bu ölçüleme yaklaşımı kirlenmenin tarım üzerindeki etkilerinin ölçülmesinde de kullanılabilir. Zararın Gerçek Değeri Ölçüsü'nün kullanıldığı başka bir alanda iş kazalarının ve aşırı kirlenmenin neden olduğu sakatlıklar ve hastalıklardır(47).

3) Ödeme Zorunluluğu

Bu yaklaşım, yukarıdaki yaklaşıma benzer bir ölçüleme yöntemidir. Maliyetler zararın ortadan kaldırılması ya da önlenmesi için yapılan harcamalarla ölçülür. Bu yöntemin Zararın Gerçek Değeri ölçüsünden farkı, Zararın Gerçek Değeri Ölçüsünde Maliyet kirlenme olduğunda tanınmakta, bu yöntem de ise maliyetler yalnız kirlenen unsurun temizlenmesi durumunda tanınmaktadır.

Ödeme Zorunluluğu Ölçüsü, ödeme isteği yönteminin yetersiz kaldığı durumlarda da kullanılabilir. Yöntem, sosyal maliyetlerin ölçülmesinde olduğu kadar sosyal yararların ölçülmesinde de kullanılabilir(48).

4) Gayrimenkul Değerlerindeki Değişmeler

Bir çevreye kurulan fabrika, o çevredeki gayrimenkulün değerlerini düşürebilir. Gürültü, hava ve çevre kirlenmesi gibi nedenlerle çevredeki gayrimenkullerin değerlerinde düşmeler olabilir. Söz konusu değer düşmeleri yeni kurulan fabrika, havaalanı vbg. kuruluşların sosyal maliyetleri açısından ölçü olabilir(49).

5) Ödeme İsteği

En geniş kullanım alanı olan yaklaşımlardan birisi de Ödeme İsteği yöntemidir. Bu yöntem ekonomik tüketici rantı kavramı ile yakından ilgili olup tüketici araştırmasını içerir. Örneğin, kent halkına hava kirliliğini önlemek için ne kadar ödemede bulunabilecekleri sorulur. Alınan değerlerin toplamı sosyal yararların ve maliyetlerin ölçüsünü sağlar.

Alınan cevapların gerçeği tam olarak yansıtmayacağı ileri sürülse de, deneyler göstermiştir ki; Ödeme Zorunluluğu ölçüsünde yapılacak bir değirtirme söz konusu sorunu çözebilecek

(47) A.g.k., s. 141.

(48) A.g.k., s. 141.

(49) A.g.k., s. 141.

niteliktedir. Bu durumlarda, sorular vergi yoluyla yapılabilecek ödemelerin içermektedir. Böylece yaklaşım daha gerçekçi duruma getirilmiş olabilir(50).

Yapılan anket araştırmalarının doğruluğu için birkaç kriterin yerine getirilmesi gerekir(51).

-Ankete tabi tutulan kimsenin üzerindeki söz konusu etkiler konusunda tam ve açık bir bilgiye sahip olunması gerekir.

-Bu kimse söz konusu etkilerin para ya da bunun yerini tutacak birimlerle ifade edebilmelidir.

-Bu kimsenin gerçek bir yanıtı vermemesi için herhangi bir nedenin bulunmaması gerekir.

6) Sosyal ve Ekonomik etkilerin ölçülmesinde diğer yaklaşımlar

Sosyal ve ekonomik etkilerin ölçülmesinde daha birçok yöntem vardır. Kullanılacak yöntemler etkilerin özelliklerine göre değişik olacaktır(52). Diğer yöntemler yukarıda sayılan yöntemlere az çok benzemektedir. Yeniden yapma ya da Zarardan Kaçınma Maliyeti ölçüsü, Tahminler, Mahkeme Kararları normal ölçüsü, Analizler ölçüsü, Harcama Maliyeti, Pazar Değerinde Düşmeler ölçüleri sosyal yararların ve maliyetlerin ölçülmesinde kullanılabilir diğer yöntemler arasındadır(53).

II. SOSYAL MUHASEBEDE DIŞSAL RAPORLAMANIN BOYUTLARI

1. Sosyal Raporlama Standartları

Sosyal Muhasebenin benimsenmesi ve gelişmesi sosyal raporlamaya ilişkin genel kabul görmüş standartlarının oluşturulmasına bağlıdır. Standartlar, daha büyük yeknasaklık(uniformity),

(50) A.g,k., s. 142 .

(51) ESTES, s. 111.

(52) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s.144.

(53) ESTES, s. 115-116. ; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 143.

Daha yüksek kalite ve daha iyi bir iletişimin ortaya konmasını sağlarlar. Standartlar çok katı ve gerekenden fazla ayrıntılı saptanmazsa, koşullara göre uygun bir değişebilirlik (esneklik) elde edilebilir(54).

ESTES, "sosyal raporlama amacını" "işletme kaynaklarının yönetimi" (Stewardship objective) olarak esas alıp sosyal raporlamada üç temel standart öngörmüştür(55). Söz konusu amaç; yönetimin başarısını ulaşılan kazanç düzeyi ve varlıkların değeri ile belirlenmesi üzerinde durur(56).

Raporların hazırlanmasında söz konusu temel standartlara(57) uyumak zorunludur. Bu standartlar gözönünde bulundurulmaksızın hazırlanan raporlar geçerli sayılmazlar. Her standartla ilgili olarak ikincil kriterler de vardır. Bu kriterler zorunlu olmayıp, arzu edilir nitelikte olmalarına karşın, bunlara uyulmadığı zaman uymama nedeninin geçerli olması gerekir. ESTES, standartların ve kriterlerin yanısıra sosyal raporlama sürecinde gözönünde bulundurulması gereken birtakım ek ilkeler de geliştirmiştir. Bu ilkeler raporlama anında hem benimsenir ve arzu edilir nitelikte olabilirler hem de olmayabilirler. Bununla birlikte, en azından bu ilkelerin de gözönünde tutulmasında yarar vardır(58). Standartlar, ikincil kriterler de ek ilkeler sosyal raporların hem işletme içine dönük olması, hem de işletme dışına dönük olması durumlarının her ikisine de uygulanır(59).

(54) AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, s.248.

(55) ESTES, s. 150-156.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s.160-163. JOHNSON, s.89-93.

(56) THE CANADIAN INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS, s. 9.

(57) ESTES söz konusu standartları geliştirirken özellikle şu kaynaklardan yararlanmıştır (Bkz: ESTES, s.152; Dipnot 2): A Statement of Basic Accounting Theory, American Accounting Association, 1966; Statement of the Accounting Principles Board No 4, AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, 1970; Howard j. SNAVELY, Accounting Information Criteria, the Accounting Review, April-1967, s.223-232. Ayrıca Bkz: Robert H. ANDERSON, Social Responsibility Accounting: Measuring and Reporting Performance, CA Magazine, May-1978, s. 44-45.

(58) ESTES, s. 152.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s.161.

(59) ESTES, s.152.

ESTES, temel standartları, kriterleri ve ek ilkelerini ŞEKİL-11'-de görüldüğü gibi bir çizelge biçiminde göstermiştir.

Temel Amaç

İşletme Yönetimi
Açısından Raporlama
(Stewardship Reporting)

<u>Standartlar</u>	No.1	No.2	No.3
	İlgililik	Hata ve Hilelerden Kaçınılması	Anlaşılabilirlik
<u>İkincil Kriterler</u>	Zamanlılık	Doğruluğu Kanıtlanabilirlik Bağımsız Uzmanca Denetimi Bütünlük	Karşılaştırılabilirlik Özlük
<u>İlkeler</u>	Önemlilik Kuruluş Yeterine Dönüklük	Muhafazakârlık Kabul Edilebilirlik Karşıt Eleştirilerin de Sunulması	Değişmezlik Niceliksellik Para ile İfade Edilme Araçların Uygunluğu Dönemsellik Değerleme

ŞEKİL-11

SOSYAL RAPORLAMA STANDARTLARI

KAYNAK: ESTES, s.156.; JOHNSON, s. 91.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 163.

A. STANDART No.1: İlgililik

A. STANDART No.1: İlgililik

AICPA ve AAA'nın finansal raporlama standartları arasında ilk sıraya koydukları "İlgililik" (Relevance) standardı, sosyal raporlama için de ilk önce gözönünde bulundurulması gereken standarttır(60). Bu standarta göre; sosyal raporlarda yalnız toplumun ilgi ve gereksinim duyduğu bilgiler sunulmalıdır(61).

(60) ESTES, s.152.; ANDERSON, s. 44.

(61) ESTES, s. 152; JOHNSON, s. 89.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 161.

İkincil Kriter: İlgililik standardına ilişkin kriter "Zamanlılık" kriteridir. Zamanında sunulmayan bilgiler, sosyal raporlarda ilgisiz durumda kalırlar. Bundan ötürü, sosyal raporlamada zamanlılık kriterine en yüksek önem verilmelidir. Öte yandan eski bilgi, hiç olmayan bilgiye göre daha iyi olduğu için "Zamanlılık" bir standart olarak değil, bir kriter olarak benimsenmiştir(62).

Önemlilik İlkeleri: Raporlarda sunulacak bilgiler aynı zamanda "Önemlilik" açısından da değerlendirilmelidir(63). Önemli olmayan bilgilerin sunulmasından kaçınılmalıdır. Sosyal muhasebenin henüz gelişme devresi olan bu aşamasında, işletme ile ilgili taraflar açısından neyin, ne kadar önemli olduğu konusunda kesin bir kanı bulunmadığı için, "Önemliliği" ne standart ne de kriter olarak kabul edebiliyoruz(64). "İlgililik" standardına ilişkin diğer bir ilkede sosyal raporların işletmenin "Kuruluş yerine dönük" olarak hazırlanmasıdır. İşletmenin içinde faaliyette bulunduğu çevre halkı, işletmenin üzerindeki etkilere ilişkin bilgilerle ilgilenirler. Bundan ötürü, birden fazla değişik coğrafik yerde kuruluş yeri olan bir işletme, bir yandan ana işletmeye ilişkin genel bir raporlamada bulunurken, her bağlı işletme de, içinde faaliyette bulunduğu çevre halkına yönelik raporlar hazırlanmalıdır(65).

B. STANDART No. 2: Hata ve Hilelerden Kaçınılması

Sosyal raporlama sürecindeki ikinci standart, sunulan bilgilerin hata ve hilelerden uzak nitelikte olmasıdır. Hakkanet ve doğrulukla hazırlanmamış raporlar yalnız yararsız

(62) ESTES, s. 153.; JOHNSON, s. 89.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 161.

(63) ESTES, s. 153.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 161.

(64) ESTES, s. 153.

(65) ESTES, s. 153.; JOHNSON, s. 89.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 161.

olmakla kalmayıp, yanlış yönlendirme ve zaman kaybına neden olurlar. Yanlışlık, hem isteyerek (Hile) hem de istemiyerek (Hata) yapılmış olabilir. Sosyal raporlar hazırlanırken her ikisinden de kaçınılmalıdır(66)'.
(66) ESTES, s. 153.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 161.

Bu standart, sosyal raporlama sürecinde işletmenin yapmış olduğu faaliyetlerinden iyi olanların yanı sıra, kötü olanlarının da (Olumlu ve olumsuz etkilerinin) sunulması gerektiği anlamını taşır(67).
(67) ANDERSON, s. 45.

İkincil Kriterler: Hata ve hilelerden kaçınılması standardına ilişkin kriterler hazırlanırken raporların; "Doğruluğunun Kanıtlanabilirliği" (Verifability) "Bağımsız Uzmanca Denetlenmesi" (Independent Attestation) ve "Bütünlük" (Completeness) kriterleridir.

Sunulan sosyal bilginin değişik uzmanlarca esas olarak aynı sonuçlara ulaşılarak zorluğunun kanıtlanabilmesi arzu edilir. Sosyal muhasebenin bugün ulaştığı aşamada bu amaç pratik olmayabileceğinden, "Doğruluğun Kanıtlanabilirliği" zorunlu değil arzu edilen bir kriterdir(68).
(68) ESTES, s. 154.

"Doğruluğun Kanıtlanabilirliği" kriterinin, özellikle niceliksel ve parasal olmayan unsurlara uygulanması oldukça güçtür(69).
(69) Steven C. DILLEY, External Reporting of Social Responsibility, MCU Business Topics, Autumn-1975, s. 23.; ANDERSON, s. 45.; AMERICAN INSTITUTE of CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, s. 248.

Dışsal raporlamada "Bağımsız Uzmanca Denetim" in önemli yararları vardır. Özellikle, riskin alışılanın çok üzerinde olduğu sosyal raporlamada bağımsız uzmanca denetimin yararının büyüklüğü tartışılmaz. Ne varki, raporlama yöntemlerindeki farklı görüşler bu kriteri de zorunlu bir standart olmaktan alıkoymaktadır. Şu andaki aşamada finansal değerlemelerdekine benzer bir yaklaşımla, denetimin raporlamadaki varsayımların ve temellerin geçerliliği açısından görüşün ifade edilmesi ile sınırlandırılması

(66) ESTES, s. 153.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 161.

(67) ANDERSON, s. 45.

(68) ESTES, s. 154.

(69) Steven C. DILLEY, External Reporting of Social Responsibility, MCU Business Topics, Autumn-1975, s. 23.; ANDERSON, s. 45.; AMERICAN INSTITUTE of CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, s. 248.

gerekir(70). "Bütünlük" kriteri sosyal bilgi ile ilgili tarafların bilgi gereksinimlerini giderecek bir biçimde raporlamada bulunulmasını ifade eder. Kuşkusuz raporlarda herşeyin gösterilmesi olanaksızdır. Fakat, özellikle önemli olan ve işletmenin öz eleştirisine dönük olan bilgilere raporlarda yer verilmesi yokumsanmamalıdır. Başka bir deyişle, sosyal raporlarda işletmenin olumlu etkileri yanısıra, olumsuz etkilerinin de gösterilmesi gerekir(71).

Ne varki, sosyal muhasebe ile ilgili tarafların ilgi duydukları bilgi alanları açık ve seçik olarak tanımlanamadığı için(72), "Bütünlük" sosyal raporlamada bir zorunluluk değil, sosyal raporlardaki diğer amaçlarla birlikte arzu edilmelidir(73).

Ek İlkeler: Beklenen zararların kayda alınıp, beklenen kârların kayda alınmaması ilkesi olan "Muhafazakârlık" (Conservatism) belki de kötü niyetle kullanılmasından ötürü, finansal raporlamada bir dereceye kadar hoş karşılanmamaktadır. Fakat, gerçek durumun abartılmasından kaçınmak için en azından sosyal raporların hazırlanmasında bu ilke gözönünde bulundurulmalıdır(74). Sosyal muhasebede muhafazakârlık, ölçülmesi güç ve daha az kesin olan sosyal yararların kayda alınmayıp, sosyal maliyetlerin akla uygun bütün değerlerinin kayda alınmasını ifade eder (75).

Farklı çıkar gruplarının ilgilendiği sosyal raporlar hazırlanırken, "Kabuledilebilirlik" (Acceptability) ilkesi de gözönünde bulundurulmalıdır. İnandırılmayan ya da güven duyulmayan raporlar her ne kadar tümüyle güvenilir olsa da yararlı olamayacaklar ve toplumun amaçlarına katkıda bulunamayacaklardır(76).

(70) ESTES, s. 154.; AMERICAN INSTITUTE of CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, s. 250.

(71) ESTES, s. 154.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 161.; DILLEY, s. 24.

(72) ESTES, s. 154.; ANDERSON, s. 15.

(73) ESTES, s. 154.

(74) ESTES, s. 154.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 161.

(75) THE CANADIAN INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS, s. 12.

(76) ESTES, s. 154.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 161.

Son olarak; sosyal raporlama sürecinde "Karşıt eleştirilere yer verilmesi" (Rebuttal) ilkesi de gözönüne alınmalıdır. Raporların hakkaniyete uygun olduğunu ve kabuledilebilirliğini güvence altına almak için, genel kurul toplantısında, işletme rakamlarında ve hatta sosyal raporlarda karşıt eleştirilere yer verilmelidir(77).

C. STANDART No. 3: Anlaşılabilirlik

Anlaşılmayan raporlar değersizdir. Eğer sosyal raporlama yöntemleri çok karmaşık olursa, bunun sonucu hazırlanan sosyal raporlar ilgili taraflar için çok az bir değere sahip olacaktır. Bundan ötürü "Anlaşılabilirlik" (Understandability) sosyal raporlarda temel bir standarttır(78). Sosyal raporlarda sunulan bilgi; yalnız muhasebecilerin değil, tüm tarafların (Toplumun) anlayabileceği ve doğru anlamı taşıyan terimlerle ifade edilmelidir(79).

İkincil Kriterler: Başarının değerlemesinde, özellikle genel kabul görmüş standartlar yoksa, herhangi bir işletmenin başarısını diğer işletmenin ki ile karşılaştırmak oldukça yardımcıdır. Bu işletmenin hem ekonomik hem de sosyal başarısına ilişkin olmak üzere geçerlidir(80).

Sosyal raporlamada işletmelerarası "Karşılaştırılabilirlik" olanaklı ise, anlaşılabilirlik artar. Karşılaştırılabilirlik kriteri halihazırda arzu edilir bir amaç olup, evrensel boyutlarda bir nitelik göstermez. Fakat bununla birlikte, en azından endüstrilerde raporlama biçimlerinde, içeriğinde ve ölçüleme yöntemlerinde karşılaştırılabilirlik aranabilir(81).

(77) ESTES, s. 154.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 161.

(78) ESTES, s. 155.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 162.

(79) ANDERSON, s. 45.

(80) DILLEY, s. 23.

(81) ESTES, s. 155.

ANDERSON, karşılaştırılabilirlik kriterine ilişkin beş türlü standart önermiştir(82). Bunlar; yasal, genel kabul görmüş, başarı karşılaştırması, somut deney sonuçları ve moral standartlarıdır. Yasal standartlar; yasalarca öngörülmüş ve işletmenin yapması gereken en az çabanın sınırını belirleyen standartlardır. Genel kabul görmüş standartlar, ülkedeki işletmeler ve diğer kuruluşlarca salık verilen uygulamaya ilişkin standartlardır. Başarı karşılaştırması standartları, bir başarının gerçekleşen diğer bir başarı düzeyi ile karşılaştırılması esasına dayanır. Karşılaştırmada esas alınacak standart koşullara göre; geçmiş yılların, aynı endüstrideki işletmelerin ulusal ya da uluslararası işletmelerin başarısı olabilir. Somut sına sonuçları standartları, deneylerle elde edilen sonuçlar esas alınarak elde edilen standartlardır. Moral standartlar tüm olarak işletmenin vicdanının benimsediği ve yöneticilerin eylemlerde temel aldıkları standartlardır.

"Standart No.3 "Anlaşılabilirlik" temel standardına ilişkin bir diğer kriter de "Özlük" kriteridir. Söz konusu kriter; sosyal raporlarda sunulabilecek bilgiler arasında fazla ayrıntılı olanları elemeyi öngörür. Fazla ayrıntılı olarak hazırlanan bilgiler, anlaşılabilirliği zayıflatır(83).

Sosyal raporlarda sunulacak bilginin hangisinin ya da hangilerinin ayrıntılı olduğu, işletmenin etkileri açısından belirlenebilir. İşletme faaliyet gösterdiği alanın özelliğine göre toplum üzerinde etkileri olacaktır. İşte; sosyal raporlarda yalnız bu etkilere yer verilmeli, etkinin kendisinin ayrıntılı bir tanımlamasına (açıklamasına) yer verilmemelidir(84).

Ek İlkeler: Anlaşılabilirlik temel standardına ilişkin ek ilkeler, başlıca, "Değişmezlik" (Consistency) "Niceliksellik" (quantifiability), "Para ile ifade edilme" (Monetary expression),

(82) ANDERSON, s. 46-48.; THE INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS, s. 17-18.

(83) ESTES, s. 155.; ERSTEIN, ERSTEIN and WEISS, s. 162.

(84) DILLEY, s. 21.

"Araç Uygunluğu" (Media Property), "Değerleme" (Evaluative Mode) ve "Dönemsellik" (Matching Mode) ilkeleridir(85).

"Değişmezlik" ilkesi bir yandan arzu edilirken, bir yandan da raporlama yöntemlerinin gelişmesini önlememesine özen gösterilmelidir. Raporlama modelleri gelişince, akla uygun bir değişmezlik ilkesi gerekli olmalıdır.

Sosyal muhasebede "Değişmezlik" ilkesi yeni bir biçim kazanır; "Değişiklik olacak fakat yine de tutarlı" (Consistent) kalınacaktır. Değişmezlik ilkesine işletmenin eylemlerini yıllara göre karşılaştırabilme olanaklarını elde etmek için gerek duyulur. Değişmezlik ilkesinin yeni biçimi "Tam Açıklama İlkesi" ile sıkı bağlantılıdır. Eğer değişmezlik ilkesine uyulacaksa, muhasebedeki ve raporlamadaki yeni değişimleri belirleyebilmek için geleceğin iyi bir biçimde irdelenmesi gerekir(86).

"Niceliksellik", anlaşılabilirliğe yardımcı olur ve bundan ötürü en azından bu konuda uygun bir güvenilirlikle başarılı olunabilirse, sunulan bilginin arzu edilir bir ilkesidir.

"Para ile İfade Edilme", ekonomide değerlerin anlaşılır tek ölçüsü para olduğuna göre, tablodaki bilgilerin para ile ifade edilmesi arzu edilir. Ancak, bilgiler para ile ifade edilemiyor diye de tablolarda da yer verilmeme yoluna gidilmemelidir.

"Araçların Uygunluğu"; sosyal bilgiler, işletme ile ilgili tarafların anlayabileceği dilde, biçimde ve içerikte olmalı ve onların elde edebileceği araçlarla sunulmalıdır.

"Dönemsellik İlkesi"; sosyal raporlamada dönemsellik ilkesi geçerli olup, dönem için sosyal yararlar ve sosyal maliyetlerin karşılaştırılıp net gelirin ölçülmesini gerektirir(87).

"Değerleme İlkesi" ; gerçekleşmiş sonuçlarla karşılaştırılmak üzere standartlar ve normlar sunar. Geleneksel muhasebeden sorumluluk (Bölümsel başarının ölçülmesinde kârlılık merkezleri)

(85) ESTES, s. 155.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 162.

(86) THE INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS, s. 12.

(87) ESTES, s. 155.; THE INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS, s. 11.

raporları ve bütçe sapmaları tabloları buna örnek verilebilir.

Sosyal raporlama standartları konusunda ESTES; son olarak aşağıdaki özellikleri belirtmektedir(88):

"Öngörülen sosyal raporlama standartları, sosyal muhasebenin halihazırdaki gelişme devresi için geçerlidir. Sosyal raporlama gelişme gösterdiğinde, 'İşletmenin Kaynaklarının Yönetimi Açısından Raporlama'(The Stewardship Objective) yerine 'yararlılık'(The Objective of Usefulness) temel amaç olabilir. Kesinlikle, 'Doğruluğun Kanıtlanması' ve 'Değişmezlik' gibi kriter ve ilkeler daha çok uygulanır olacak ve standart düzeyine çıkacaklardır. Fakat halihazırdaki öngörülen standartlar sosyal raporlamanın daha düzenli bir biçimde gelişmesi için belli bir çerçeveye oluşturabilirler."

2. Sosyal Raporlama Yöntemleri

Yıllık raporlar finansal tablolar ile birlikte işletmeye ilişkin tüm bilgileri vermeye yarayan bir muhasebe aracıdır. İşletme ile ilgili taraflara işletmeye ilişkin tüm bilgilerin verilmesinde önemli bir yer tutan yıllık raporlar, işletmenin toplumla ilişkisinde çağdas bir iletişim türü ve teknik bir araçtır(89).

Yıllık raporlar, genel bilgiler ve finansal bilgiler olarak başlıca iki ana bölümden oluşur. Bağımsız bir muhasebe uzmanınca denetlenmeyen finansal bilgilerle işletme ve ekonomi arasındaki ilişkilerin yerusalarına genel bilgiler bölümünde yer verilir(90).

ŞEKİL-12 sunu ve açıklama biçimi bakımından sosyal raporlama yöntemlerinin bir özetini göstermektedir. Söz konusu şekil 1974 yılında 250 işletmenin yıllık raporları üzerinde yapılan bir

(88) ESTES, s. 156.

(89) Ferruh ÇOMLEKÇİ, Yıllık Rapor ve Yatırım Analizi(Eskişehir İ.T.İ.A. Yayını)(Ankara-1971), s.20.; Nejat TENKER, Şirketlerin Halka Açılmasında Finansal Tabloların ve Dış Denetimlerin Önemi(Ankara İ.T.İ.A.)(Basılmamış Doçentlik Tezi), s.108.

(90) TENKER, s. 110,

araştırmaya dayanıp, sosyal muhasebeye ilişkin bilgilerin yıllık raporların nerelerinde ve ne biçimde (parasal, nicelikselvb.) sunulduklarını özetlemektedir. Parasal veriler ve niteliksel açıklamalar en fazla kullanılmakta, parasal olmayan niceliksel bilgiler ise daha az kullanılmaktadır. Sosyal sorumluluk raporlaması yıllık raporlarda sık olarak finansal tablolarla birleştirilmemiş fakat genellikle yıllık raporların ayrı bir bölümünde finansal tablolara dipnot, yönetim kurulu başkanının mektupları ya da ortaklara özel raporlar olarak yer aldığı gözlemlenmiştir(91).

Sosyal raporlamadaki sunum ve açıklama biçimindeki bu farklılıkların birçok nedeni vardır. İşletme eylemlerinin girdi-çıkış, süreçleme-çıkış özelliği bir nedendir. Yalın bir anlatımla, bir yönetim süreci iye koordine edilen işletme "makinesi"ni besleyen girdi demeti aracılığıyla çıkış ya da sonuçlar üretilmektedir. Bazı işletmeler sosyal sorumluluk raporlamasını girdiler (Sözleşme; kirlenmenin denetim altına alınması projesi için ne kadar harcanıyor?) düzeyinde karşılayabilir. Katkı bütçesinin büyüklüğü ve dağılımı nedir? Farklı programların maliyetleri nedir? Bu tür parasal bilgiler halihazırdaki finansal verilerle kolayca birleştirilebilir ya da en azından uygun dipnotlar biçiminde özetlenebilir.

Öteki işletmeler sosyal raporlamanın yönetsel sürecinin etkinliğini raporlamaya karar verebilirler. Eğer işletme bir banka ise, küçük işletmelere kredi programları ne denli iyi yönetildi? Programın amaçları ve bu amaçlara ulaşmadaki başarı düzeyi arasındaki ilişki nedir? Bu tür yaklaşım bir yıllık raporun özel bir bölümüne kolayca yerleştirilmiş anlatım biçimindeki bir sunumu gerektirir. Üçüncü ve son olasılık çıkışların, etkilerin ya da sosyal politika sonuçlarının açıklanmasıdır. Ekonomik bakımdan güçsüz olanlarla, kadın işçilerin işe alınmaları ve orunlarda yükseltim kolaylıkları sağlanmaları hangi düzeydedir? Garanti politikası, ürün güvenliği ve alıcı yakınmaları sistemleriyle ilgili

(91) Steven C. DILLEY, External Reporting of Social Responsibility, MSU Business Topics, Autumn-1975, s. 14-16. JOHNSON, s. 52.

olarak değişen tüketici davranışları konusunda araştırmaların sonuçları nedir? Bu tür işletme eylemleri anlatım biçimindeki açıklamalarla birlikte finansal olmayan niceliksel açıklamaları gerektirir. Tüm işletme sürecinin değişik boyutları neyin raporlanması konusundaki türleri ortaya koyar. Sosyal başarıya ilişkin girdiler mi, yönetim politikaları ve yapılarının etkinliği ya da kalitesi mi, yoksa sonuçlar mı raporlanacaktır?

Açıklama - nın Yeri	Açıklama Tipi		
	Parasal	Parasal olmayan	Anlatım niceliksel
Finansal tablolar:	Sık değil	Sık değil	Sık değil
Finansal tablolara dipnot olarak :	Daha sık	Sık değil	Daha sık
Ortaklara mektup :	Daha sık	Sık değil	Daha sık
Öteki bir bölüm (Ayrı bir bölüm, yıllık raporla- rın faaliyetlerin gözden geçirilmesi konusundaki dü- şünceler bölüm- leri gibi.) :	Daha sık	Daha sık	Daha sık

ŞEKİL-12

İŞLETME YILLIK RAPORLARINDA YERALAN
SOSYAL RAPORLAMA TÜRLERİ

KAYNAK: Steven C. DILLEY, s. 14.; Harold L. JOHNSON, s. 54.

Sosyal raporlama yöntemleri geliştirilen raporlama modelleri açısından da türlü farklılıklar gösterirler. Bazı araştırmacılar ve işletmeler muhasebe yapısında oldukça geniş buluşları önerirlerken, bazıları da halihazırdaki muhasebe uygulamasının sınırlı boyutları içinde kalmakla yetinmektedirler(92).

Bellibaşlı sosyal raporlama yöntemleri şunlardır:

A) Finansal Tabloların Genişletilmesi

- a) Anlatım biçiminde açıklama(Narrative Disclosure, En-vontary Approach)
- b) Ek Hesaplar Kullanma

B) Yeni Raporlama Yöntemleri

- a) Dilley ve Weygant'ın Sosyal Sorumluluk Yıllık Raporu (Harcama ya da Maliyet Yöntemi-Outlay or Cost Approach)
- b) Corcoran ve Leininger'in Çevresel Değişim Raporu
- c) Program Yönetimi Yaklaşımı
- d) Linowes'in Sosyo-Ekonomik Faaliyet Raporu
- e) Abt'ın Sosyal Denetimi
- f) Seidler'in Sosyal Gelir Tablosu
- g) Genişletilmiş Sosyal Muhasebe Modeli

(92) Ralph W. ESTES, Corporate Social Accounting (New York-1976), s. 58-108 ve 31-57.; Harold L. JOHNSON, Disclosure of Corporate Social Performance(London-1979), s. 55-89.; J.M. EPSTEIN, J.B.EPSTEIN and E.j.WEISS, Introduction to Social Accounting (Los Angeles-1977), s. 31-42 ve 81-115.; Meinolf DIERKES and Raymond BAUER, Corporate Social Accounting(New York-1973), s. 94-100 ve 367-378.; David F. LINOWES, New Dimensions of Accountability and Social Responsibility(Amherst-1974), s.9-22.; Lee SEIDLER, Lynn L. SEIDLER, Social Accounting: Theory, Issues and Cases(Los Angeles, California-1975), s.1-14 ve 176-240.; Raymond BAUER, Dan H. FENN, The Corporate Social Audit(New York-1972), s. 19-24.; THE CANADIAN INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS, The Why, When and How of Social Responsibility Disclosure(Toronto-1978), s.14.; Robert E. JENSEN, Phantasmagoric Accounting(Fladalfia-1976), s. 41-58.; Jeffrey GALE, Social Decision-Oriented Measurement Some Conciderations, Journal of Contemporary Business, Winter-1978, s. 59-60.; Steven C. DILLEY, Jerry J. WEYGANT, Mesuring Social Responsibility: An Empirical Test, The Journal of Accountancy, September-1973, s.63-70.; Robert H. ANDERSON, Social Responsibility Accounting, Cost and Management, September-1976, s. 35-38.; Steven C. DILLEY, External Reporting of Social

A. Finansal Tabloların Genişletilmesi

Sosyal raporlama yaklaşımlarından birisi halihazırdaki finansal tablolara sosyal bilgilerin eklenmesidir. Bu da, ya anlatım biçimindeki açıklamalar ya da yeni hesapların eklenmesi ile sağlanabilir.

a. Anlatım Biçiminde Açıklamalar (Narrative Disclosure, Enventary Approach)

Sosyal raporlama yöntemlerinin en yalını "Anlatım Biçiminde Açıklamalar" yöntemidir. Amerikan Muhasebe Derneği'nin "Örgüt Davranışının Çevresel Etkileri Komitesi" (The American Accountin Association's Committee on Environmental Effect of Organisation Behavior), halihazırdaki finansal tabloların çevresel açıklamaları da kapsayacak bir biçimde genişletilmesini

Responsibility , MSU Business Topics, Autumn-1975, s.14-21.; L.D. PARKER, Accounting for Corporate Social Responsibility, The Chartered Accountants in Australia, October-1977, s. 7-15.; Robert H. ANDERSON, Social Responsibility Accounting: Measuring and Reporting Performance, CA Magazine, May-1978, s. 42-47.; John W. BUCKLEY, Marlane H. BUCKLEY, The Accounting Profession (Los Angeles-1974), s.133-135.; R. LESSEM, Corporate Social Reporting in Action, Journal of General Management, Spring-1979, s.34-40.; Richard Van Den BERGH, The Corporate Social Report: The Deutsche Shell Experience, Accountancy, December-1976, s.57-61.; Desmond Mc. COMB, Some Guidelines on Social Accounting in US, Accountancy, April-1978, s. 52-58.; UEC, A New Tool For Measuring the Social Stituation of French Business: The Social Balance-Sheet, April-1978 ve January-1979, s. 279-301.; Ralph W. ESTES, Nicole ZENZ, Social Accounting in A Manufacturing Company: An Action Research Study, Journal of Contemporary Business-1978, s.33-43.; David F. LINOWES, The Accounting Profession and Social Progress, The Journal of Accountancy, July-1973, s. 38-40.; Michael P. CERISANO, SMS: Social Measurement Systems for the Future: A Practitioner's Preview, CPA, May-1974, s. 27-29.; Micheal O. ALEXANDER, Social Accounting: If you Please, The Canadian Chartered Accountant, January-1973, s.32-33.

'C' Bölümü'nün bulunduğu yeni toplum merkezinin geliştirilmesi konusunda tavsiyelerde bulunmak üzere iki üst düzey yöneticisine kısa dönemler için izin verilmiştir.

Aşağıdaki kurumlara bağış ve yardımlarda bulunulmuştur:

x
y
z

Olumsuz

Bölüm A'nın çevresindeki bölge yeniden gelişme gereksinimi duymaktadır. Gençlerin stajlarının finansmanına katkıda bulunma programına ayrılan karşılık yetersiz kalmıştır.

ÜRÜN

Olumlu

Kalite kontrolü işlemleri gelişmiştir.

Tüketici yakınmalarına karşılık verecek bölümün genişletilmesi yatırımları geçen yıl boyunca iki katına ulaşmıştır.

İki ürünün garanti koşulları ve kapsamı genişletilmiş ve iyileştirilmiştir.

Olumsuz

Ürünün sunumu konusundaki alıcı yakınmaları geçen yıl boyunca artmıştır.

Bölüm B'nin ürettiği dışsatım malının bazı yönleri güvensiz görünmekte ve yeniden gözden geçirme gerekmektedir.

DOĞAL ÇEVRE

Olumlu

Bölüm A'da su kirlenmesini önleyecek yeni bir ağıta 26.000.000.-TL. yatırımda bulunulmuştur.

Bölüm A'daki bazı eski fabrika binaları kentin görünümünü iyileştirmesi için boyanmıştır.

Olumsuz

Bölüm B'ye yerleştirilen yeni hava kirlenmesi ağıtı şimdi devletin yeni kirlenme standartlarını karşılayamamaktadır.

ŞEKİL-13

ANLATIM BİÇİMİNDE AÇIKLAMALAR YÖNTEMİ ÖRNEĞİ

KAYNAK: L.D.PARKER, Accounting for Corporate Social Responsibility: The Task of Measurement, The Chartered Accountants in Australia, October-1977, s. 10.

b. Ek Hesaplar Kullanma.

Floyd Beams, işletme fabrikalarının yer aldığı endüstriyel bölgedeki bozulmaya hesaplarda yer verilmesini öngörmüştür(95). Floyd Beams'e göre; önceki yılların ortelenmiş çevre korunması, Muhasebe İlkeleri Kurulu Görüş No.9 (Accounting Principles Board Opinion No.9) açısından bir önceki dönemin düzeltmesi özelliğindedir. Bundan ötürü, Dağıtılmamış Kârlar Hesabı borçlandırılırken, Endüstriyel Çevre Bozulması Karşılığı adında yeni bir hesap da alacaklandırılır. Yeni hesap bilançoda Arazi Hesabının altında eksi olarak görünür. Cari yılın çevre bozulması da aynı biçimde bir gider hesabı (Endüstriyel Çevre Korunması gibi) borçlandırılırken bir karşılık (Endüstriyel Çevre Bozulması Karşılığı gibi) hesabı da alacaklandırılarak muhasebeleştirilir.

Fabrikanın yer aldığı bozulan çevrenin yeniden eskâ haline getirilmesi için harcamada bulunulduğunda Endüstriyel Çevre Bozulması Karşılığı hesabından azaltma yapılır. Kirlenme ve endüstriyel artıkların denetim altına alınması ile endüstriyel bölgenin korunması için yapılan diğer cari giderler, Endüstriyel Çevre Korunması adı altında bir yeni gider hesabına kayıt edilirler.

Beams'in öne sürdüğü bu yöntem, özellikle; madencilik, tarım işletmeciliği ve toprak, arazi gibi unsurların önemli olduğu endüstri dallarında en kolay uygulanabilir bir yöntemdir. Bu tür endüstrilerde faaliyette bulunan işletmeler için geleneksel tablolarındaki bu yeni genişlik ve biçim kolay uygulanabilir, elverişli bilgi verici ve denetlenebilir özelliktedir. Gerçekten bu yöntem, halihazırdaki genellikle benimsenmiş muhasebe ilkeleri içinde yer alabilir. Hiç kuskusuz, finansal tabloları okuyanlar işletmenin diğer sosyal etkilerine ilişkin bilgileri de görmek isteyeceklerdirinden(96), yukarıdaki vaka paralel olarak sosyal başının öteki ilgi alanlarına da hesaplarda yer verilebilir.

(95) ESTES, s. 60.

(96) ESTES, s. 63.

Diğer Üretim Giderleri	xxx	xxx	
Diğer Giderler		xxx	xxx
Net Faaliyet Geliri			xxx
Kurumlar Vergisi			xxx
Net Gelir			xxx
Dağıtılmamış Kârlar (Ocak 19..)			xxx
<u>Eksi:</u> Kâr Payları	xxx		xxx
Ertelenmiş Çevre Korunması	xxx		xxx
Dağıtılmamış Kârlar			xxx

KAYNAK: ESTES, s.62-63.

ŞEYİL-14

EK HESAPLAR KULLANMA YÖNTEMİNE GÖRE
RAPORLAMA ÖRNEĞİ

KAYNAK: ESTES, s.62-63.

B. Yeni Raporlama Yöntemleri

Halihazırdaki finansal tablolar sosyal bilgileri istenilen boyutlarda göstermekten uzaktırlar. Bundan ötürü; halihazırdaki finansal tabloların genişletilmesi yanı sıra sosyal muhasebede birtakım ileri düzeyde yeni sunma yöntemleri geliştirilmiştir.

a. Dilley ve Weygant'nin Sosyal Sorumluluk Yıllık Raporu
(Harcama ya da Maliyet Yöntemi- Outlay or Cost Approach)

Steven DILLEY ve Jerry WEYGANDT harcama ya da maliyet yaklaşımına dayanan bir sosyal sorumluluk yıllık raporu geliştirmişlerdir(97). Yazarlar, söz konusu rapor yanında, faaliyet koşullarının daha iyi anlaşılması için finansal olmayan ölçüleri yararlı duruma getirecek bir de sosyal faaliyetler için fonlar akışı tablosu geliştirmişlerdir. Yöntemlerini gerçek bir işletme

(97) Jeffrey GALE, Social Decision- Oriented Measurement: Some Considerations, Journal of Contemporary Business, winter, 1979, s. 59.; Steven C. DILLEY and Jerry J. WEYGANDT, Measuring Social Responsibility : an empirical test, The Journal of Accountancy, September 1933, s. 63-70. ESTES, s. 68-76.

(Western havagazı ve elektrik işletmesi) üzerinde çalışarak geliştiren Dilley ve Weygandt farklı endüstri dalındaki işletmeler için farklı tabloların gerekli olabileceğini belirtmişlerdir.

Bu yöntemde kullanılan birinci tablo, ŞEKİL 15'de görüldüğü gibi "Sunuş Tablosu" adında olup finansal tablolar hakkında bağımsız denetçinin görüşünü yansıtır. Bu tablo "Sosyal denetimin" işletme tarafından değil üçüncü bir bağımsız denetçi tarafından yapıldığını yansıtır.

ŞEKİL-15 SUNUŞ TABLOSU

İşletme U.S.A.'nın orta batısında faaliyette bulunan bir havagazı ve elektrik işletmesidir. Kârlılık oranı ve fiyatları bir eyalet komisyonu tarafından düzenlenir. İşletme eyalet dışından doğal gaz ve kömür almasına karşın, yalnız eyalet içinde faaliyet gösterir.

Bu Sosyal Sorumluluk Yıllık Raporu işletmenin sosyal alanlardaki başarısını ölçmek için hazırlanmıştır. Bu rapor içindeki veriler, bu tip bir araştırma için elverişli olan bilimsel ölçümlene yöntemlerinin sınırları içinde doğru ve gerçektir. Unsurların herbiri işletmenin sosyal değerlemesinde okuyucuya yardımcı bilgiyi aktarmak yolunda bir girişimdir.

Veriler söz konusu işletmenin sosyal denetiminin bir sonucu olarak geliştirilmiştir. XYZ Bağımsız Araştırma Örgütü denetimi yürütüp aşağıdaki Sosyal Sorumluluk Yıllık Raporunu hazırlamıştır. Bu araştırmaya denetlenen işletme finanse etmiştir.

XYZ Bağımsız Araştırma Örgütü

KAYNAK: DILLEY and WEYGANDT, s. 64.; ESTES, s. 68.

ŞEKİL-16 ve ŞEKİL-17 işletmeyi ve içinde yer aldığı çevre halkını tanımlamaktadır. Bu bilgiler işletmenin özelliklerini ortaya koymak ve işletmenin başarısını değerlemeye ilişkin olmak üzere okuyucuya bir temel sağlamak için sunulmuştur. Çünkü, ilgili sosyal eylemlerin tanınması, işletmenin türüne ve içinde yer

aldığı çevre halkının gereksinimlerine ve özelliklerine göre değişebilir.

ŞEKİL-16
İŞLETMEYE İLİŞKİN BİLGİLER

İşletmenin Türü: Havagazı ve elektrik işletmesi

1971 Faaliyet Hasılatı: 4.000.000.000.- TL.

1971 Faaliyet Geliri: 550.000.000.- TL.

	Konut	Endüstri ve Ticaret	Devlet ve Kurumlar	Diğer
Elektrik Satışı(%)	40,0	46,5	8,5	5,0
Elektrik Alıcılarının Sayısı	66.000	10.000	40	2
Havagazı Satışı(%)	48,0	50,0	---	20
Havagazı Alıcılarının Sayısı	41.000	6.500	---	5

İşgörenlerin Sayısı:

Sendika anlaşmalarına bağlı;	360
Ustabaşı ve Uzman İşgörenler;	<u>140</u>
Toplam :	500
Toplam nüfus yüzdesi;	<u>% 17</u>

İşletmenin Yaşı: 60

İşgörenlerin ortalama maaşı:

Sendika anlaşmalarına bağlı:1.065.000.-

Ustabaşı ve Uzmanlar :1.350.000.-

Çevre halkından işletme pay sahipleri:

	<u>Toplam</u>	<u>Çevre Halkı(98)</u>
Adi Pay Senetleri:	9.000	5.000
Varolan Pay Senetlerinin %5'inden daha fazla pay Senedini elinde bulunduran Ortak sayısı	Yok	Yok

(98) Çevre halkı ile işletmenin içinde faaliyette bulunduğu eyalet anlatılmaktadır.

Bağlı İşletme: Yok
Diğer işletmelerdeki
pay senedi yatırımı: Yok

KAYNAK: DILLEY and WEYGANDT, s. 65.; ESTES, s. 69.

ŞEKİL-17
ÇEVRENİN VE ÇEVRE HALKININ ÖZELLİKLERİ

Çevrenin genişliği(km ²)	1.000
Nüfus	300.000
Ekonomik ve sosyal bakımdan gücsüz kalmışların nüfusa oranı	% 1,1
Tip	Kentsel ve biraz da kırsal
Yer	Ortabata US (Midwestern U.S)
Ekonomik temel	Endüstriyel, devlet hizmetleri
Fiziksel özellikler	Kayalık bir çevre
Havanın özellikleri	Mevsimlik büyük değişimler
Devlet birimlerinin sayısı	50
Ortalama aile geliri	1.100.000.- TL.
Nüfusun:	
Fakirlik düzeyinden daha aşağı kazancı olanlar(%)	% 5,4
1.500.000.- TL.'den daha fazla kazancı olanlar(%)	%27,2
<u>KAYNAK: DILLEY and WEYGANDT, s. 66.; ESTES, s. 70.</u>	

ŞEKİL-18 ve ŞEKİL-19 hava kirlenmesi, su kirlenmesi ve kullanıma ilişkin raporlardır. Tablodaki veriler çoğunlukla, "Federal Power Commission Form No. 67" deki istatistiklerden ve Environmental Protection Agency (Çevre Korunması Derneği) kirlenme unsurlarından devlet ve eyalet kirlenme standartlarından elde edilmiştir.

ŞEKİL-18
İŞLETMENİN NEDEN OLDUĞU HAVA KİRLİTİCİLERİ
(Milyon Kg. Olarak)

	Türlü Unsurlar		
	<u>Kömür</u>	<u>Petrol</u>	<u>Havagazı</u>
1971	3.3717	0.003	0.011
1970	4.3920	0.001	0.095

	Sülfirik Oksitler		
	<u>Kömür</u>	<u>Petrol</u>	<u>Havagazı</u>
1971	17.71	0.046	0.005
1970	22.22	0.027	0.004

	Nitrojen Oksitler		
	<u>Kömür</u>	<u>Petrol</u>	<u>Havagazı</u>
1971	2.69	—	—
1970	3.58	—	—

İşletme 1971 yılı boyunca hava kirlenmesi açısından devlet ve eyalet yasalarına uygun davranmıştır. Eyalet hava kirlenmesi standartları genellikle yeni enerji fabrikalarına uygulanır. 1971 yılı süresince hiçbir yeni kömür-ateşli kaynatıcı, hizmete sokulmamıştır. Devlet yasaları 1973 yılına değin hava kirlenmesi standartlarına uyulmayı gerektirir. Söz konusu daha yüksek standartları karşılamak için işletme daha az hava kirleticisine neden olmak zorundadır. Bu amaca ulaşmak için, işletme yeni bir elektro-statik süzgeci işletmeye almak zorundadır. Söz konusu süzgeç türlü kirletici unsurların % 99,5'ini önleyektir. İşletme olarak bulunduğu zaman düşük sülfürlü kömür kullanılacak ve elde edilebildiği ölçüde doğal gaz kullanılacaktır. 1971 yılı boyunca havagaza kirletici unsurların işletmenin hizmette bulunduğu toplum üzerine sosyal maliyetler yüklenebilir. Bu sosyal maliyetler artan topraklama maliyetleri, artan solunum yolları hastalıkları ve gayrimenkul değerindeki değişmelerin birleşiminden oluşmaktadır.

KAYNAK: DILLEY and WEYGANDT, s. 66.; ESTES, s. 71.

Soğutma sistemi türü: Tek kanal
Soğutma suyunun kaynağı: Temiz su gölü (54 km²)
Soğutma suyu verileri:

	Giren suyun derecesi	Çıkan suyun derecesi	Fark
Kışın maksimum	40° F	69° F	29° F
Yazın maksimum	79° F	105° F	26° F
1973 yılında ortalama su tüketimi:		11 m ³ /saniye	
Su kaynağından çekilen ortalama su miktarı:		152 m ³ /saniye	
Su kaynağına geri verilen ortalama su miktarı:		17 metre	
Geri vermenin derinliği:	Yüzeyden		

ŞEKİL-19

İŞLETMENİN ELEKTRİK ENERJİSİ ÜRETİCİSİ İÇİN SU GEREKSİNİMİ

KAYNAK: DILLEY and WEYGANDT, s. 67.; ESTES, s. 72.

İş sağlığı ve çalışma güvenliği ŞEKİL-20'de gösterildiği gibi bir tabloda sunulmaktadır.

Dönem boyunca ortalama işgören sayısı	500
Tüm işgörenderce çalışılan toplam saat	403.000
İşbaşında ölüm	Yok
Etkilenen işgören sayısı (İş kazasından)	6
İş kazası yüzünden yitirilen çalışma saati	35
Etkilenenlerin toplam işgörender içindeki yüzdesi	1,2
Mesleki hastalıklardan ötürü yitirilen çalışma saati	0
Etkilenenlerin sayısı	0
Mesleki hastalıklardan etkilenenlerin yüzdesi	0

ŞEKİL-20

İŞ SAĞLIĞI VE GÜVENLİĞİ TABLOSU

KAYNAK: DILLEY and WEYGANT, s. 68.; ESTES, s. 73.

Ekonomik bakımdan güçsüz kalmış kimselerle kadın işgörenlerin işe alınmaları ve yükseltmelerine ilişkin bilgi ŞEKİL-21'deki tabloda sunulmuştur.

ŞEKİL-21
İŞE ALMADA VE YÜKSELTİMLERDE EŞİTLİK TABLOSU

Çevre halkının toplam nüfusu	300.000
Ekonomik bakımdan güçsüz kalmış kimselerin %	% 1,1
İşgörenlerin toplam sayısı	500
Ekonomik bakımdan güçsüz kalmış kimselerin sayısı	9
Sendika ile anlaşmalara bağlı	8
Sendika ile anlaşmalara bağlı tüm işgörenler içindeki yüzde	% 2,2
Tüm işgörenler içindeki oranı	% 1,6
Ustabaşı ve uzman işgören olarak	1
Tüm ustabaşı ve uzman işgörenler içindeki oranı	% 0,7
Tüm işgörenler içindeki oranı	% 0,2
Kadın işgörenlerin toplam sayısı	83
Sendika ile anlaşmaya bağlı	71
Sendika ile anlaşmalara bağlı tüm işgörenler içindeki oranı	% 19,9
Tüm işgörenler içindeki oranı	% 14,2
Ustabaşı ve uzman işgören olarak	12
Ustabaşı ve uzman işgörenler içindeki oranı	% 8,6
Tüm işgörenler içindeki oranı	% 2,4
Özel İşe Alma ve Yükseltim Programları:	
Ekonomik bakımdan güçsüz kalmış kimseler için harcanan (TL.)	—
Kadın işgörenler için özel işe alma ve yükseltim programlarına ilişkin harcanan (TL.)	—
KAYNAK: DILLEY and WEYGANDT, s. 68.; ESTES, s. 73.	

DILLEY ve WEYGANDT'ın geliştirdikleri Sosyal Sorumluluk Yıllık Raporunda, tüm sosyal bilgileri bir arada toplayan son tablo, "Sosyal Amaçlı Eylemlerin Fonlar Akışı Tablosu"dur. Bu tablo, kirlenmenin denetimi, çevrenin korunması, bağış ve yardımlar ile bazı işgören sosyal yardımları için harcanan fonları gösterir. Toplam fonlar, işletmenin reklam giderleri ve toplam hasılatı ile karşılaştırılır.

ŞEKİL-22

SOSYAL AMAÇLI EYLEMLER İÇİN FONLAR AKIŞI TABLOSU

Çevresel

Elektrostatik süzgeçlerin işletmeye yerleştirilmesi (Not 1):	2.600.000.-
Enerji fabrikalarının yapımı (Not 2):	208.900.000.-
Dağıtım borularının yapımı (Not 3):	3.500.000.-
Elektrik alt istasyonunun güzelleştirilmesi (Not 4):	14.200.000.-
Düşük sülfürlü kömürün artan maliyeti (Not 5):	3.367.000.-
Parapan havagazının kullanılmasına için hizmet araçlarının değiştirilmesi (Not 6):	370.000.-
Yeraltı elektrik yapımının artan maliyeti (Not 7):	73.700.000.-
Sessiz basınçlı kaya delgisinin artan maliyeti (Not 8):	10.000.-
Çevresel araştırma:	
Isı(Termal)	1.700.000.-
Nükleer	195.500.-
Öteki	<u>3.857.500.-</u>
	<u>5.753.000.-</u>
Toplam çevresel fonlar akışı	312.400.000.-

Diğer yararlar

Bağış ve yardım katkıları	2.694.000.-
İşgören eğitimi ve eğlence harcamaları (Not 9):	<u>600.000.-</u>
Toplam diğer yararlar	<u>3.294.000.-</u>

Toplam 1971 Sosyal amaçlı eylemler için fonlar akışı

315.694.000.-

1971 yılı faaliyet hasılatının yüzdesi olarak

% 7,9

1971 yılı reklam giderlerinin yüzdesi olarak

% 8500

Not 1: İşletme iki elektrostatik süzgecin yapımına 1973 yılında

bitirmiş olacaktır. 1971 yılında maliyetlerin toplamı; 2.600.000.- dir.

Not 2: İşletme 1970'lerin sonlarında faaliyete geçecek elektrostatik süzgeçleri yapmaktadır. 1971 yılı boyunca bu makinelere yapılan çevresel denetimlerin artan nakit maliyeti toplam olarak 208.900.000.- dir. Bu proje çevre akarsularının kirlenmelerini önleyecektir.

Not 3: İşletme başka bir çevreden faaliyette bulunduğu bölgeye yüksek voltajlı bir dağıtım kanalı inşa etmektedir. Daha geniş olarak kanal kulelerinden doğan artan nakit maliyeti 1971'de 3.500.000.- TL.'yi buldu. Bu proje işletmenin bulunduğu çevrenin elektrik enerjisi kapasitesini artıracaktır.

Not 4: İşletme 1971 yılında elektrik açık transformaları yerine kapalıları ile yeni bir alt istasyon inşa etti. Bu yeni aygıtın maliyeti var olan alt istasyonların konumu ile birlikte 1971 yılında toplam 14.200.000.- TL. oldu. Bu proje işletmenin çevresinin güzel görünmesine katkıda bulunacaktır.

Not 5: İşletme 1971 yılında elektrik enerjisi üretimi için yaklaşık 150.000 ton kömür kullandı. Kullanılan kömürün % 8,6'sı düşük, geriye kalan % 91,4'ü ise yüksek sülfürlü kömürdür. Düşük sülfürlü kömür, yüksek sülfürlü kömüre göre ton başına 26.100.- TL. daha fazla maliyetli oldu. Proje hava kirlenmesinin azaltılmasını sağlamayı amaçlamıştır.

Not 6: Parapan gazla çalışan motorlu araçlar mazot yakıtlı araçlara göre havanın daha az kirlenmesine önemli oranda katkıda bulundu. İşletme 1971 yılı boyunca 115 aracın 9'unda parapan gaz kullanmak için değişiklik yaptı. Bu değişimin maliyeti 370.000.-TL'dir. İşletmenin 17 aracı parapan gazla çalışmaktadır.

Not 7: Yerüstünde direklerin ve tellerin doğanın görünümünü bozması için, yeraltı elektrik dağıtım telleri inşa edilmiştir. 1971 yılı boyunca işletme, yerüstü inşasından 73.700.000.-TL. daha fazla maliyete ulaşan yeraltı elektrik dağıtım telleri yaptırmıştır.

Not 8: İşletmenin kullandığı basınçlı delgi aygıtlarından birisi gürültü çıkarıcıdır. 1971 yılı boyunca alınan bir sessiz basınçlı

delgi makinesi diğer normal basınçlı delgi makinesinden 10.000.- TL. daha fazla maliyetlidir.

Not 9: İşletme işgörenlere eğitim harcamalarına ilişkin burs vermekte ve onlara yıllık işletme pikniği gibi eğlenceler düzenlemektedir. Bu tür harcamalar 1971 yılında yaklaşık olarak 600.000.- TL.'sını bulmuştur.

KAYNAK: DILLEY and WEYGANDT, s. 69.; ESTES, s. 74-75.

Dilley ve Weygandt'ın geliştirdikleri model işletme ile ilgili tarafların birçoğuna yardımcı olurken, öte yandan düşük bir gider ve çaba ile bu yöntemde istenilen bilgiler biraraya getirilebilmektedir. Bir hayli miceliksel olup, parasal rakamları da içermekte ve değerlendirme için de temeller sağlanabilmektedir. Öngörülen yöntemin öteki bir üstünlüğü de raporun bağımsız bir kuruluşça (Üniversite, araştırma merkezleri, danışman firmalar vb.) hazırlanması görüşü, tablolarla bir güvenilirlik standardının varolmasına kolayca izin vermektedir.

Bu raporlama yönteminin sakıncaları ise şunlardır:

1) Raporlar bir bütün olarak sunulmadığı için raporlamada bulunan işletmenin sosyal başarısı değerlendirme açısından bütün bir sonuca ulaşılamaz.

2) Anlamlı istatistiklerle özetlenirse daha derli toplu bilgi verilmiş olabilirdi. Ayrıntılar anlaşılır değildir.

3) Sosyal içerikli eylemler farklılaşınca farklı raporların hazırlanması gerekmektedir.

4) Bazı sosyal programlar ve maliyetler kolayca anlaşılabilir parasal birimlerle hazırlanmadığı için bunların değerini kestirmek olanaksızdır.

5) Raporlarda yalnız harcamalar gösterildiği, yararlar gösterilmediği için programların amaçlara ulaşıp ulaşmadığı değerlendirilemez. Görüldüğü gibi raporlama modellerini "Harcama ya da Maliyet" yaklaşımı temeline göre geliştiren Dilley ve Weygandt'ın Sosyal Sorumluluk Yıllık Raporu söz konusu yaklaşımın üstünlüklerini ve sakıncalarını birarada taşımaktadır.

Harcama ve Maliyet Yönteminde işletmenin sosyal amaçlı eylemlerinin bir listesi yapılır ve her eylem için yapılan harcama miktarı belirtilir. Aynı zamanda, parasal olmayan niceliksel bilgiler de sunulur. Örneğin, yıl içinde işletmeye alınan işgörenlerin sayısı, havanın kirlenmesine neden olan sülfürün ağırlığı gibi.

PARKER'de Harcama ya da Maliyet Yöntemine ilişkin bir raporlama biçimiyle bir örnek geliştirmiştir(99). ŞEKİL-23 söz konusu örneği göstermektedir.

ŞEKİL-23
HARCAMA-MALİYET SOSYAL SORUMLULUK RAPORU

İŞGÖRENE İLİŞKİN HARCAMALAR	1977	1978
Emeklilik katkısı	54.027.600.-	62.538.400.-
Uzun dönemli izin	21.012.500.-	23.546.800.-
İşçi tazminatı sigortası primleri	1.751.500.-	1.920.000.-
Kaza önlenmesi ve tıbbi hizmet	2.672.600.-	3.259.800.-
Tatil ödentisi	87.652.400.-	99.268.600.-
Yılbaşı ikramiyeleri	2.600.000.-	2.700.000.-
İşletme mallarında iskontolar	482.000.-	679.000.-
Evlenme ve doğumlar için katkı	58.000.-	72.000.-
Konut kirası yardımları	260.000.-	320.000.-
İşletmenin spor gruplarına katkısı	80.000.-	70.000.-
Fabrika güvenliği yarışmaları	50.000.-	40.000.-
Kantin maliyetleri	1.280.000.-	1.420.000.-
İş elbiseleri ve koruyucu araç-gereç	260.000.-	430.000.-
Stajyer eğitimi	3.870.000.-	4.222.000.-
Gözetimci eğitimi	870.000.-	760.000.-
	<u>176.926.600.-</u>	<u>201.246.600.-</u>
TÜKETİCİLERE İLİŞKİN HARCAMALAR		
Yakımların karşılanması	260.000.-	420.000.-
Güvence işleri	1.126.000.-	872.000.-

Araştırma ve geliştirme	4.200.000.-	2.600.000.-
Tüketici eğitimi	120.000.-	180.000.-
	<u>5.706.000.-</u>	<u>4.072.000.-</u>

ÇEVRE İLE İLGİLİ HARCAMALAR

Hava kirlenmesi denetimi	472.000.-	1.056.000.-
Gürültünün önlenmesi	620.000.-	232.000.-
Doğal güzelliklerin ve mimarinin iyileşt.	50.000.-	430.000.-
	<u>1.142.000.-</u>	<u>1.718.000.-</u>

ÇEVRE HALKINA HİZMETE İLİŞKİN HARCAMALAR

Yardım kurumlarına katkı	49.000.-	57.000.-
Derneklere yardım	120.000.-	130.000.-
Bölge sporlarına katkı	20.000.-	45.000.-
	<u>189.000.-</u>	<u>232.000.-</u>

TOPLAM HARCAMALAR

	<u>183.963.600.-</u>	<u>207.268.600.-</u>
--	----------------------	----------------------

KAYNAK: PARKER, s. 11.

b. Corcoran ve Leininger'in Çevresel Değişim Raporu

Sosyal muhasebe kavramının başlangıç yıllarında A.Wayne CORCORAN ve Wayne E.LEININGER "Çevresel Değişim Raporu" (Environ Mental Exchange Report) yöntemini geliştirmişlerdir. Tablonun esası işletmeler ile çevre arasındaki tüm değişimleri (alış-veriş) yansıtmadır. Tablo insan kaynağı ve fiziksel kaynakları girdi ve çıktı temeli üzerinden içermekte ve sosyal içerikli seçilmiş finansal verileri (Örneğin, amortisman ve goodwill) kapsamaktadır(100). Tablo; işletme ve işletme ile ilgili taraflar arasındaki para değişimini yansıtan nakit akışı tablosuna benzer bir özellik gösterir.

(100) GALE, s. 59.; ESTES, s. 76.

ŞEKİL-24

XYZ İŞLETMESİ, 1-1-1970 - 31-12-1970 DÖNEMİ ÇEVRESEL DEĞİŞİM
(GİRDİ-ÇIKTI) TABLOSU

GİRDİ

İnsan Kaynağı:

Dönem süresince 100 işgören daha işe alınmıştır. Böylece toplam işgören sayısı 1000'i bulmuştur. İşgörenlerin işletmeye sundukları çalışma saati 2.000.000 olup, dönem içinde hiç bir işgören işten çıkarılmamıştır. 75.000 çalışma saati hastalık ve diğer işgörene bağlı nedenlerden ötürü yitirilmiş ve işgörene öden-tili olarak 100.000 çalışma saatlik izin verilmiştir.

İşgörenin iş- letmede çalış- tığı süre	İşgören- lerin Yüzdesi	Eğitim(1) Düzeyi	İşgören- lerin Yüzdesi	İşgören- lerin Yaşı	İşgören- lerin Yüzdesi
1 yılın altında	10	12 yılın altında	20	18-25	20
1-3 yıl	15	12 yıl	40	26-30	23
3-5 yıl	42	13-14 yıl	10	31-40	27
5-10 yıl	30	Üniversite	30	41-50	19
10 yıldan fazla	3			51-65	11

(1) İşletme işgörenlerinin daha ileri düzeydeki eğitimlerine yardım olarak 5.000.000.- T.L. yatırımda bulunmuştur.

Fiziksel Kaynaklar:

Delaysız Hammaddeler;

(A) 500 ton demir madeni (% 35'i yeniden toplanan hurda metal)

(B) 10.000 ton çelik (% 30'u yeniden toplanan hurda metal)

İşletme çelik alışı yaptığı işletmeleri seçerken yalnız ma-
linin kaliteli olduğuna bakmaz, aynı zamanda çevre kirlenmesi
konusundaki tutumuna bakar.

(C) 200.000 metre kereste.

Kerestelik ağacı yetiştiren satıcı söz konusu keresteyi 35
yılında yetiştirdiğini söylemektedir. Kereste en son ürün ve bunun

ambalajlanması için kullanılmaktadır ve yeniden toplanması olanaksızdır.

Delaylı Hammaddeler;

(A) 500 ton petrol ve ilgili ürünler

(B) 5.000.000 litre su

(C) 60 ton kâğıt ve ilgili ürünler (% 20'i toplanan artıklardan)

ÇIKTI

İnsan Kaynağı:

10 işgören işten çıkarılmış, 25 işgören geçici olarak işten ayrılmış ve yıllık tutarı 350.000.- - 1.040.000.- arasında değişen (ortalama olarak 520.000.-) emeklilik ödentisi ile 13 işgören emekli olmuştur.

Yıllık Kazanç- lar	Ortalama Ortala- ma Artış	Ortala- ma	İşgören- lerin yüzdesi	Diğer İstih- damın yüzdesi	İşsizle- rin or- talama talansı	İşletme- de orta- lama işleme sü- reci
500.000.-nin altında	475.000.-	50.000.-	15	75	2,1	2
500.000.-449.900.-	720000.-	60000.-	20	42	4,2	5
750.000.-999.900.-	890000.-	60000.-	40	20	4,3	8
1000.000.-1499.900.-	1170000.-	72000.-	20	5	4,8	11
1500.000.-den fazla	1800000.-	84000.-	5	0	3,8	15

Fiziksel Kaynaklar:

Mal - beş yıl ömürlü ve iki yıl garantili 500.000 adet mal söz konusu malın yeniden toplanarak üretime tabi tutulması ile üretilen malın % 25'i kadar tekrar mal üretecek ve % 80'lik hammadde sağlanmış olacaktır. 100.000 metre kerestenin toplanarak yeniden üretime tabi tutulması olanaksızdır.

Su - 5.000.000 litrelik su Mavi Nehir (Blue River) den alınmış ve bunun 4.000.000 litresi nehire geri verilmiştir. Çeşitli soğutma aygıtlarının inşa edilmesi geri salınan suyun ısısını normal düzeye düşürmüştür. Doğal Kaynaklar Massachusetts Bölümü (The Massachusetts Department of Natural Resources) nehire geri

verilen suyun nehirde alındığı zamanki kadar saf ve temiz olduğuna onaylamıştır. Geri kalan 1.000.000 litre su havaya buhar olarak uçmuştur.

Hava - toz halinde katı maddelerden 5 ton havaya karışmıştır. Haziran ayında işletme havayı fazla kirlettiği için 300.000.-T.L. cezaya çarptırılmıştır. Söz konusu fazla kirletme, işletmenin hava kirlenmesini önleme aygıtının bozulmasından ileri gelmiştir. Yönetim, bozulma döneminde üretime ara vermeyi karar vermiştir. Artıklar-Malin ambalajı, kâğıt ve plastik olmak üzere 50 ton artığa neden olmuştur. Toplam 100.000 metre tahta toplanamaz durumdadır. Üretim sürecinden doğan 15 tonluk katı artık söz konusudur ve hiçbir biçimde toplanması olanaksızdır.

Finansal

Ödenen vergiler	İşletme tarafından	İşgörenler tarafından
Federal	100.000.000.-	120.000.000.-
Eyalet	50.000.000.-	20.000.000.-
Yerel	45.000.000.-	80.000.000.-

Katkılar

Üniversite ve yüksek

okullara	4.000.000.-	2.000.000.-
Birleşmiş Fonlar'a	1.000.000.-	2.000.000.-
Massachusetts Sosyal Faaliyetler Kurulu'na	1.000.000.-	Bilinmiyor

KAYNAK: ESTES, s. 77-79.

Bu yöntem, hazırlanması bakımından kolay olmakla birlikte, bazı günlük verilerin dışında fiziksel nicelikleri elde etmek için bir takım giderlerin yapılmasını gerektirebilir. Tablo anlaşılır olmasına karşın; standartları taşımaktan uzak olduğu için, taşıdığı bilgilerin değerlemesini yapmak olanaksızdır. Tablo uygun bir genişliğe sahip olmasına karşın, bazı sosyal içerikli bilgilere (sosyal sorumluluk programları ve eylemleri, malın güvenliği

ve kalitesi, işe almada eşitlik) tabloda yer verilmemiştir.

c. Program Yönetimi Yaklaşımı (The Program Management Approach)

Bu yöntem, Bank of America tarafından ilk kez içsel raporlamaya dönük olarak geliştirilmiş ve uygulanmıştır. Sosyal programların yaklaşık maliyetlerini ortaya koyacak bir sistem geliştirmek, bu programların etkinliğini değerlemek bankanın akılcı bir bütçelemeye gitmesini sağlamak ve yatırımların sosyal kârlılığını arttırmak bu yaklaşımın başlıca amaçlarıdır(101).

Diğer bir anlatımla, işletme tüm sosyal amaçlı eylemlerini ve amaçlarının belirler, her eylem için yapılan harcamaları ve sonuçta, program amaçlarına ulaşıp ulaşılmadığını ortaya koyar.

Bu yöntemin başlıca sakıncaları; a) İşletmeler amaçlarını yerine getirip getiremediklerini belirleyebilecek kadar geliştirememişlerdir. Uygun bir amaçlar topluluğundan uzak bir tablo yararların ortaya konulmasında sağlıklı bir temelden de uzak olur.

b) Bu yöntemin ikinci zayıf noktası amaçlara ulaşılması, sosyal yararların yaratılması ile eş anlamlı değildir. Bu da hemen hemen karşılaştırmayı ortadan kaldırır(102).

Bu yönteme iki ayrı örnek ŞEKİL-25 ve ŞEKİL-26'da verilmiştir.

ŞEKİL-25

BİR BANKADA PROGRAM YÖNETİMİNİN UYGULANMASI (000.-TL. OLARAK)

Küçük İşletmelere Krediler	1971	1972	1973 (Planlanan)
Maliyet			
Gelir			
Ortalama kredi miktarı	204.500	296.400	345.700
(x) Faiz oranı (%)	8.0	8.2	8.3
Faiz geliri	<u>16.300</u>	<u>24.300</u>	<u>28.700</u>

(101) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 39.; JOHNSON, s. 83.

(102) ANDERSON, s. 42.; THE CANADIAN INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS, s. 14.

Giderler			
Fonların maliyeti	11.800	15.700	17.900
Yapma ve hizmet kredileri	2.000	1.800	3.200
Hataların düzeltilmesi	500	600	1.000
Banka zararlarını (% 90 garantili)	<u>1.500</u>	<u>1.500</u>	<u>3.100</u>
Toplam giderler	<u>15.800</u>	<u>20.600</u>	<u>25.200</u>
Nett gelir	500	3.700	3.500
Fırsat maliyeti			
Fonların normal kazanç oranı üzerinden yatırılmaları halinde elde edilebilecek net gelir	3.100	4.200	5.600
(-) Küçük işletmelere verilen kredilerden sağlanan net gelir	<u>500</u>	<u>3.700</u>	<u>3.500</u>
Toplam program maliyeti	2.600	500	2.100

Yararlar

Amaç: Küçük işletmelerin gelişmelerine yardımcı olmak.

Krediyi alan işletmelerin yaklaşık % 25'i normal kredi kriterlerinden daha aşağıda olacaktır.

İşletmelerin % 30'u başarısızlığa uğradı (Bunların yarısı ağır borç yükünden ve hataların düzeltilmesi denaşmanlığından yoksun olduğundan ötürü bankayı suçlamaktadırlar).

% 25'i marjinal işletmelerdir. % 20'si ise başarılı bir biçimde faaliyetlerini sürdürmektedirler.

Sonuç: Amaç bir noktaya değin karşılanmış, fakat çoğunlukla yeterli olunamamıştır.

Amaç: Ekonomik bakımdan güçsüz kalmış kimselere iş fırsatlarını artırmak.

Zamanımıza değin finanse edilen 73 işletmenin 41 inde özellikle ekonomik bakımdan güçsüz kalmış kimseler çalıştırılmaktadır.

Bu 24 işletmede çalışan ekonomik bakımdan güçsüz kalmış kimselerin sayısı 23 kişi daha artmıştır.

Sonuç: Yaratılan yeni iş olanağı önemli bir rakamdır. Fakat bu türden 170.000 kişinin işsiz olduğu Detroit'te bu rakam

küçük kalır.

Amac: Yoksul bölgelere sermaye akışını özendirme.

Bu bölgelerde işletmelerin çoğu küçük perakende işletmeleridir. Yalnız 4 işletme (Toplam satışları 51.000.000.-) yoksul bölgenin dışına mal ve hizmet satışında bulunmaktadır.

Sonuç: Temel amaca tam olarak ulaşılmamakta birlikte, bazı işletmelerin bu bölge halkınca devralındığı görülmektedir.

Amac: Bankaya yeni işletmeler çekmek.

İşletmelerin % 83'ü ek banka hizmetlerini kullanıyor. Ek ilişkilerden sağlanan kâr yılda 1.500.000.-TL'dir.

Sonuç: Bazı potansiyel küçük işletmeler söz konusudur.

KAYNAK: HAROLD L. JOHNSON, s. 84.

ŞEKİL-26

SOSYAL SORUMLULUK YÖNETİMİ TABLOSU

Program	Ayrılan Kaynaklar	Çevre ve İnsan Davranışı Üzerindeki Etkisi
İnsan Kaynağı		
İşletmenin sağlık bakımı planı	Sağlık sigortası katkısı	--TL. Kapsanan işgören sayısı-- Ödenen prim --
İş güvenliği programı	Ek iş güvenliği araç-gereçleri için harcanan	--TL. 1000 iş saati başına düşen yaralanmalar --
	İş güvenliği konusunda verilen seminer ve kurslarda geçen iş saati	-- İşletmedeki işgören ya-

		ralanmalarının endüstri ortalamasına oranı--
Uyarlanan tavsiyeler	--	Katılanların sayısı --
Boş zaman değerlendirilmesi ve eğlence	Arazinin değeri --TL.	İşletmenin sportif olanaklarından yararlanılan iş saati --
Eğitim	İşletmenin açtığı kurs ve seminerlere katılanlar	-- Bu kursları başarı ile bitiren işgören sayısı --
	Ödenen eğitim giderleri	--TL. Üniversite ve yüksek okullarda finanse edilen kredi saatleri -- Eğitim programlarına katılan işgörenlerin aldıkları dereceler --
Fiziksel Kaynaklar		
İşletmenin hurdalarını yeniden toplayıp üretime tabi tutması prog.	Özel çalışmalar üzerinde geçen iş saati	-- Toplananların miktarı -- Artak/Çıkta oranı -- Enerji/Çıkta oranı --
Arazilerin yeniden düzenlenmesi programı	--TL.	Düzenlenen/Bozulan arazi oranı --

Mal ve Hizmet Katkıları

Ürünün güvenliği	Ürün araştırma-		
	sı iş saati	--	Uygulanan ürün gü-
			venliği buluşları
			--
Paketlemede azal-			
tım	Ürün araştırma-		
	sı iş saati	--	Dayanaksız paketle-
			mede azaltım mikta-
			rı
			--
			Yeniden toplanıp
			üretime tabi tutu-
			lan ürün ve paket-
			leme aygıtı miktarı
			--

Çevre Halkı ile İlişkiler

Yerel işletmecii-			
liğin gelişini	Fon katkısı	--TL.	Ücretsiz danışman-
			lık hizmeti elde
			eden iş adamı sayı-
			sları
			--
	Küçük işletme-		
	lere kredi	--TL.	
	İşletme orta-		
	laşması	--TL.	
	İşsizlerin eği-		
	timi için har-		
	canan iş saati	--	Eğitilen işgören
			--
Çevre halkı fonu	Katkılar	--TL.	
	Birleşmiş fon-		
	lar ile ilgili		
	konferanslara		
	ayrılan iş		
	saati	--TL.	Katkıda bulunan
			işgörenler
			--

d. Linowes'in Sosyo-Ekonomik Faaliyet Raporu

Dilley ve Weygandt'ın Harcama ya da Maliyet yaklaşımına dayanan maliyet tablosu yalnız sosyal eylemlere ilişkin sosyal maliyetleri gösterip, sosyal yararları göstermediği için işletmenin sosyal sorumluluğunu ne düzeyde karşıladığı konusunda herhangi bir yargıya ulaşılamaz. Söz konusu yaklaşımın bu eksik yönünü Linowes'in 1972 yılında önerdiği Sosyo-Ekonomik Faaliyet tablosu kapatmaktadır(103).

Linowes, her dönem finansal tabloların yanısıra sunulmak üzere "Sosyo-Ekonomik Faaliyet Tablosu" geliştirilmiştir. Tablo; işletmenin sosyal sorumluluk eylemlerine ilişkin "zararlar" (detriments) ve "yararlar" ı (improvements) içerir. İşletme yönetiminin gönüllü olarak yapılan ve ilgili tarafların yararına olan herhangi bir harcama bir "yarar" unsurudur. Sosyal sorumluluk açısından yapılması gereken fakat yapımından kaçınılan bir eylemin maliyeti ise bir "zarar" unsurudur(104). Linowes; Sosyo-Ekonomik Faaliyet Tablosunda yer verilmesi gereken sosyal yarar ve sosyal maliyet niteliği taşıyan sosyo-ekonomik unsurları aşağıdaki gibi sıralamıştır(105):

1) Sosyal amaçlı eylemlerde ya da sosyal yardımlaşma örgütlerinde çalışan işgörenlerin belli bir orandaki maaşları ve bunlara ilişkin giderleri,

(103) GALE, s. 59.; THE CANADIAN INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS, s. 4.; ANDERSON Social Responsibility Accounting...,s. 42.

(104) ESTES, s. 80.; EPSTEIN, s. 34.; David F.LINOWES, The Accounting Profession and Social Progress, The Journal of Accountancy, July-1973, s. 38.; JENSEN, s. 43.; David F. LINOWES, New Dimensions of Accountability and Social Responsibility, (Amherst - 1974), s. 12.

(105) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 34-36.; LINOWES, The Accounting Profession..... s. 38-40.

- 2) Para ve ürün katkıları,
- 3) İşgörenlerin ya da toplumun genel yararı için işletmece hizmete sunulan araç-gereçlerin maliyeti,
- 4) İşletmeye ya da ürüne yasa ya da herhangi bir anlaşma tarafından zorunlu tutulmayarak gönüllü olarak yerleştirilen koruma araçları için yapılan harcamalar,
- 5) İşgörenler ve işletmenin çevresindeki halk için gönüllü olarak inşa edilen çocuk bahçesi ya da kreşin maliyeti ve söz konusu olanakların işleme maliyetleri,
- 6) Yasa tarafından zorunlu tutulmayan fakat işletmece gönüllü olarak çevrenin güzelleştirilmesi için yapılan eylemlerin maliyeti,
- 7) İşletmece yapılan sağlık ve güvenliğe ilişkin araç ve gereçlerin ek maliyetleri.

Linowes'in sosyo-ekonomik faaliyet tablosu ŞEKİL-27'de görüldüğü gibi; halkla ilişkiler, fiziksel çevre ile ilişkiler ve ürün ile ilişkiler gibi üç grup altında olumlu ve olumsuz olmak üzere türlü sosyal eylemlerin bir sınıflandırılması yapılmıştır(106).

ŞEKİL-27

LINOWES'İN SOSYO-EKONOMİK FAALİYET TABLOSU

JONES İŞLETMESİ

1.1.--31.12.1972 DÖNEMİ

SOSYO-EKONOMİK FAALİYET TABLOSU

I) Halkla İlişkiler

A) Yararlar:

- 1) Sakat işgörenlerin eğitim programı 1.000.000.-
- 2) Bir üniversiteye katkı 400.000.-
- 3) Yoksul ve iyi iş koşulları bulamamış kimselerin işe alınmalarından ötürü

(106) ESTES, s. 82-83.; EPSTEIN, s. 35.; JENSEN, s. 44.; ANDERSON, Social Responsibility Accounting..., s. 46.; THE CANADIAN INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS, s. 18.; LINOWES, The Accounting Profession....., s. 39.

ortaya çıkan işgörenlerin ek maliyeti	500.000.-	
4) İşgörenlerin çocukları için açılan kreş	<u>1.100.000.-</u>	
Toplam yararlar		3.000.000.-
B) Eksi: Zararlar		
İşletmeye yerleştirilmesi ertelenen kesme makinası (Makinanın maliyeti)	<u>1.400.000.-</u>	
C) Halkla ilişkilerde net yararlar		1.600.000.-
II. <u>Fiziksel Çevre ile ilişkiler</u>		
A) Yararlar:		
1) Fiziksel çevrenin güzelleştirilmesi için yapılan harcama	7.000.000.-	
2) Fabrika A'ya hava kirlenmesini önleme aygıtının yerleştirilmesi	400.000.-	
3) Artıklar üzerine yapılan harcama	<u>900.000.-</u>	
Toplam yararlar		8.300.000.-
B) Eksi: Zararlar		
1) Çevrenin güzelleştirilmesi için yapılması gereken fakat yapılamayan eylemin maliyeti	8.000.000.-	
2) Nehre akan sızının zehirden ayrılması için yapılması gereken fakat yapılmayan ayrıntı sürecinin tahmini maliyeti	<u>10.000.000.-</u>	
Toplam zararlar		<u>18.000.000.-</u>
C) Fiziksel çevre ile ilişkilerden ortaya çıkan net açık		(9.700.000.-)

III) Ürün ile İlişkiler

A) Yararlar

1) Bir baş yönetici yardımcıasının devlet ürün güvenliği komisyonunda çalışırkenki maaşı

2.500.000.-

2) Boya kalitesinin değiştirilmesi

900.000.-

Toplam yararlar

3.400.000.-

B) Eksi: Zararlar

Güvenlik kurulunca

önerilen fakat henüz

ürüne eklenmeyen gü-

venlik aygıtının mali-

yeti

2.200.000.-

C) Ürün ile İlişkilerdeki

net yararlar

1.200.000.-

Sosyo-Ekonomik yıl açığı

(6.900.000.-)

Artı: Geçen yıldan devreden dönem

başlı sosyo-ekonomik net ya-

rarlar

24.800.000.-

31.12.1972 tarihindeki net sosyo-eko-

nomik yararlar toplamı

18.000.000.-

KAYNAK: ESTES, s. 82-83.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 35.;
JENSEN, s. 44.; ANDERSON, s. 46.; LINOWES, s. 39.;
THE CANADIAN OF CHARTERED ACCOUNTANTS, s. 18.

Tabloda yer alan tutarlar geleneksel muhasebede sınıflandırıldığı gibi kapital harcamaları ve gelir harcamalarının bir bileşiminden oluşurlar. İşletmenin bir dönemdeki toplam sosyo-ekonomik katkısı ya da açığı, aynı endüstri dalında faaliyette bulunan diğer işletmelerle ve işletmenin yıllar açısından

gösterdiği gelişim için bir karşılaştırma olanağı verir(107).

Linowes'in Sosyo-Ekonomik Faaliyet Tablosu, dönemsellik kavramının ilkesi olan aynı dönemin giderlerinin ve gelirlerinin birbirleriyle karşılaştırılıp net bir sonucun elde edilmesi konusunda parasal değerleri biraraya getiren ilk girişimdir(108).

Tablonun en önemli sakıncası, zararların oldukça soyut olmasıdır. Bu da, kaçınılan eylemlerin topluma gerçek maliyetlerinin gizlenmesi sonucunu doğurabileceğinden dışsal raporlamanın yararlılığına sınırlar(109).

e. Abt'ın Sosyal Denetimi

Abt, tüm etkileri kapsayan sosyal gelir tablosu ve sosyal bilanço aracılığı ile bir işletmenin hem gönüllü olarak ve hem de yasa ve anlaşmalarla yapılması zorunlu olan tüm eylemlerini raporlama yöntemi önermiştir. Sosyal bilanço sosyal varlıkları ve işletme içindeki toplumsal öz sermayenin hesaplanması sonuçlarını içerir. Sosyal gelir tablosu, net bir sosyal gelirle sonuçlanan, işgörenlere, işletmenin içinde faaliyette bulunduğu çevre halkına ve genel olarak topluma ilişkin sosyal yararları ve sosyal maliyetleri yansıtır(110).

Clarck Abt bir danışmanlık örgütü olan "Abt Associates ortaklığı"nın başkanı olup(111), söz konusu denetim yönteminin işletme yöneticilerini karar verme süreçlerinde kullanılmak üzere önermiştir. Abt böyle bir yöntemin hemen görülebilecek yararlarını; kazançlardaki artış, bütçesel etkinlik, fırsat ve risklerin zamanında verilmesi, halkla ve devletle olumlu ilişkiler ve pazarlama

(107) LINOWES, The Accounting...., s. 38.

(108) ESTES, s. 81.; LINOWES, The Accounting...., s. 40.

(109) ESTES, s. 81.

(110) GALE, s. 59

(111) ESTES, s. 81.

sürecindeki gelişmeler olarak belirtmiştir(112).

Abt, sosyal denetim raporlama yöntemini ilk kez 1971 yılında geliştirmiş, 1974 yılına değin yapılan birtakım değişikliklerden sonra 1974 yılında finansal ve sosyal etkileri tek bir tablo halinde sunmuştur(113). (Bkz.ŞEKİL-28 ve ŞEKİL-29).

Abt, yönteminde birtakım sosyal raporları açıklamak için denetim sözcüğünü kullanmaktadır. Denetim sözcüğünün kullanımı, işletmenin toplum üzerindeki etkilerini belirlemek için işletme içinde yapılan bir çabaya yansıtıldığı için bir bakıma yerinde bir kullanımdır. Fakat, finansal anlamda denetim sözcüğü bağımsız bir uzmanca denetimi ifade ettiği için kavram kargaşalığına yol açabilir(114).

Abt'ın denetim yönteminin önemli iki temel özelliği; tablolarda parasal ölçülerin kullanılması ve sosyal varlıkların ve pasiflerin (sosyal bilanço) ve sosyal yararların ve maliyetlerin (sosyal gelir tablosu) sunulmasıdır(115).

ŞEKİL-28

ABT ASSOCIATES INC.1970-1971 YILLARI İTİBARIYLA KARŞILAŞTIRMALI SOSYAL GELİR TABLOSU VE KARŞILAŞTIRMALI SOSYAL BİLANÇOSU

<u>Karşılaştırmalı Sosyal Gelir Tablosu</u>	<u>1971</u>	<u>1970</u>
<u>İşgörenlere İlişkin Sosyal Yararlar ve Maliyetler</u>		
İşgörenlere ilişkin sosyal yararlar		
Sağlık sigortası, yaşam sigortası, hastalık	9.349.200.-	6.727.100.-
Mesleki gelişme (Not a)	34.588.600.-	17.398.800.-
İşletmenin kendi okulu ve eğitim bursları	689.600.-	—

(112) Raymond A.BAUER, Ran H. FENN, The Corporate Social Audit (New-York-1972), s. 19.

(113) ESTES, s. 44 ve 84.

(114) ESTES

(115) ESTES, s. 84.; JENSEN, s. 50.

Tatil, gezi ve eğlence	20.756.500.-	16.399.400.-
Yiyecek hizmetleri, çocuk bakımı, araba park yeri	5.772.200.-	4.129.200.-
Yaşam kalitesi	<u>6.100.200.-</u>	<u>7.055.100.-</u>
İşgörenlere ilişkin toplam sosyal yararlar	<u>77.256.300.-</u>	<u>51.709.600.-</u>
<u>İşgörenlere ilişkin sosyal mali-</u> <u>yetler</u>		
İşten çıkarmalar (Not b)	956.000.-	756.000.-
Ücretsiz fazla çalışma (Not c)	64.500.000.-	47.400.000.-
Fırsat eşitliği(Not d)	<u>—</u>	<u>360.000.-</u>
İşgörenlere ilişkin toplam sosyal maliyetler	<u>66.356.000.-</u>	<u>48.516.000.-</u>
İşgörenlere ilişkin net sosyal gelir	10.900.300.-	3.193.600.-
<u>Çevre Halkına İlişkin Sosyal Yararlar</u> <u>ve Maliyetler</u>		
Çevre halkına ilişkin sosyal yarar- lar		
Ödenen yerel vergiler (Not e)	3.895.200.-	3.109.100.-
Çevresel gelişmeler	1.010.000.-	836.200.-
Yaratılan net işlerin yerel vergi değeri	<u>2.048.000.-</u>	<u>1.575.000.-</u>
Çevre halkına ilişkin toplam yararlar	6.953.200.-	5.520.800.-
Çevre halkına ilişkin sosyal maliyetler		
Hizmetlere kullanılan yerel vergi- ler (Not e)	<u>5.570.000.-</u>	<u>3.440.000.-</u>
Çevre halkına ilişkin net sosyal ge- lir	1.383.200.-	2.080.800.-
<u>Genel olarak Toplum İlişkin Sosyal</u> <u>Yararlar ve Maliyetler</u>		
Genel olarak topluma ilişkin sosyal yararlar		

Federal vergiler (Not e)	16.580.000.-	---
Ödenen eyalet vergileri (Not e)	5.550.000.-	983.000.-
Genel kültüre katkı (yayın vbg.)	1.410.000.-	830.000.-
Yaratılan net işlerin federal ve eyalet vergileri net değeri	<u>6.980.000.-</u>	<u>3.440.000.-</u>
Topluma ilişkin toplam yararlar	<u>30.520.000.-</u>	<u>5.293.000.-</u>
Genel olarak topluma ilişkin sosyal maliyetler		
Tüketilen federal hizmetler(Not e)	8.300.000.-	7.700.000.-
Tüketilen eyalet hizmetleri(Not e)	<u>3.110.000.-</u>	<u>2.350.000.-</u>
Topluma ilişkin toplam maliyetler	11.410.000.-	10.050.000.-
Genel olarak topluma ilişkin net sosyal gelir (ya da maliyet)	19.110.000.-	(4.757.000.-)
İşgörenlere, çevre halkına ve topluma ilişkin net sosyal gelir	31.393.500.-	4.174.000.-
<u>Müşterilere İlişkin Sosyal Yararlar ve Maliyetler</u>		
Müşterilere ilişkin sosyal yararlar		
Müşterilere yapılan önceki anlaşmalarla katma değer(Not f)	2.233.750.000.-	1.287.000.000.-
Müşterilere ilişkin sosyal maliyetler		
Fırsat maliyetleri olarak anlaşmalardan sağlanan hasılat	<u>457.245.900.-</u>	<u>325.454.100.-</u>
Müşterilere ilişkin net sosyal gelir	1.776.504.100.-	961.545.900.-
<u>Karşılaştırmalı Sosyal Bilanço</u>	<u>1971</u>	<u>1970</u>
<u>Sosyal Varlıklar</u>		
İşgörenler		
1 yıl içinde elde edilebilir (Not g)	259.439.000.-	231.200.000.-
1 yıl sonra elde edilebilir (Not g)	636.851.100.-	582.160.800.-

Eğitim yatırımları (Not h)	<u>50.740.500.-</u>	<u>80.588.200.-</u>
	947.030.000.-	843.949.700.-
Eksi: Birikmiş eğitim yıpranması (Not h)	13.699.500.-	4.052.300.-
Toplam işgören varlıkları	<u>933.331.100.-</u>	<u>837.897.400.-</u>
Örgüt		
Sosyal sermaye yatırımı (Not i)	139.823.000.-	127.220.100.-
Dağıtılmamış kârlar	21.913.600.-	—
Arazi	28.537.600.-	29.335.800.-
Binalar (Maliyet değeri)	33.432.100.-	35.018.800.-
Denirbaşlar (Maliyet değeri)	<u>4.301.800.-</u>	<u>1.710.200.-</u>
Toplam örgüt varlıkları	<u>228.008.100.-</u>	<u>193.284.900.-</u>
Araştırma (Not j)		
Teklifler	2.687.800.-	1.509.000.-
Çocuk bakımı araştırması	662.900.-	—
Sosyal denetim	<u>1.297.900.-</u>	<u>—</u>
Toplam araştırma	<u>4.648.600.-</u>	<u>1.509.000.-</u>
Vergi ödentilerinin net tüketilen kamu hizmetleri (Not e)	15.284.700.-	24.339.900.-
Toplam varlıklar	<u>1.181.272.500.-</u>	<u>1.057.031.200.-</u>

Sosyal Yükümlülükler, Borçlar ve Öz Sermaye

İşgörenler

1 yıllık anlaşmalarla yükümlü (Not k)	4.326.300.-	8.129.600.-
1 yıl sonrası anlaşmalarla yükümlü (Not k)	11.466.000.-	21.545.900.-
1 yıl için yönetimdeki işgörenler (Not k)	6.259.800.-	5.691.500.-
1 yıl sonra için yönetimdeki işgörenler (Not k)	<u>16.550.300.-</u>	<u>15.084.200.-</u>
Toplam işgören yükümlülükleri	<u>38.602.400.-</u>	<u>50.451.200.-</u>

Örgüt

Çalışma sermayesi gereksinimleri (Not 1)	6.000.000.-	5.850.000.-
Finansal açık	—	2.681.400.-
Anlaşmalar ve yönetime taahhüt edilmiş araç ve gereçler (Not k)	<u>3.773.400.-</u>	<u>3.672.900.-</u>
Toplam örgüt yükümlülükleri	9.773.400.-	12.204.300.-

Çevresel

Tüketilen kamu hizmetleri için yapılan devlet harcamaları, net vergi ödemeleri (Not e)	15.284.700.-	24.330.900.-
Kâğıt üretiminin neden olduğu kirlenme (Not m)	177.000.-	77.000.-
Elektrik gücü üretiminin neden olduğu kirlenme (Not n)	220.000.-	108.000.-
Otomobil kullanmanın neden olduğu kirlenme (Not o)	<u>1.049.300.-</u>	<u>433.300.-</u>
Toplam çevresel borçlar	18.731.000.-	24.958.200.-
Toplam yükümlülükler ve borçlar	<u>65.146.800.-</u>	<u>87.613.700.-</u>

Toplumun öz sermayesi

İşgörenlerce katılan (Not p)	894.688.700.-	787.446.200.-
Ortaklarca katılan (Not q)	21.823.700.-	181.080.000.-
Faaliyetlerden sağlanan (Not r)	<u>320.300.-</u>	<u>890.200.-</u>
Toplam öz sermaye	1.116.125.700.-	966.417.500.-
Toplam yükümlülükler, borçlar ve öz sermaye	<u>1.181.272.500.-</u>	<u>1.057.031.200.-</u>

KAYNAK: John W. BUCKLEY, Marlene H. BUCKLEY, The Accounting Profession (Los Angeles-1974), s. 134-137.

Sosyal Gelir Tablosu ve Sosyal Bilançoya İlişkin Notlar(116):

Not a: Mesleki gelişme, ücret artışların yükseltimi için katma kazanç gücünü ifade eder.

Not b: İşten çıkarmanın maliyeti her bir çıkartma için aylık maaş olarak tahmin edilmiştir.

Not c: İşgörenlerin fazla gelişmesine karşın herhangi bir ödemede bulunulmamıştır. Bu da işgörene ilişkin bir sosyal maliyettir.

Not d: Bu işgörenlerin giriş kaybı olarak hesaplanmıştır. Hesaplamada; ekonomik bakımdan güçsüz ve iyi iş koşulları bulamaması bir kimse ile iyi iş koşulları ve ücret ödemelerine sahip bir kimse arasındaki fark esas alınmıştır.

Not e: Ödenen vergiler sosyal yarar olarak kabul edilirken, vergilerle karşılanan kamu hizmetlerinin işletmece tüketilmesi bir sosyal maliyettir.

Not f: Anlaşmalarla elde edilen gelirlerin fazla kısmı (özel projelerden ötürü) sosyal gelir olarak hesaplanmıştır.

Not g: Sosyal araştırmalarla ilgili işgörenlerin bu bölümü bir sosyal varlık olarak benimsenmiştir. Bu işgörenlerin değerlendirilmesi, devre sonu bordrosu esas alınarak peşin değer üzerinden hesaplanmıştır. Bir işgörenin işletmede ortalama kalma süresi 5,45 yıldır.

Not h: Eğitim yatırımı tüm işgörenlerin ilk yıllarının maaşlarının % 25 i olarak hesaplanmıştır. Eğitim yıpranması, eğitim yatırımlarının normal amortismanı temeline dayanır.

Not i: Sosyal sermaye yatırımı örgütün yeniden kurulması hakkındaki sermaye maliyeti ile hesaplanmıştır.

Not j: Araştırmanın bir bölümü gelecekteki müşterilere bazı tekliflerin yapılması amacıyla yöneliktir.

Not k: Tüm işgörenlerin bordro tutarı aktif olarak ele alınmıştır. Fakat, bunlardan bir bölümü sosyal etkinliklerle ilişkili olmadığı

(116) Bu notlar Abt Associates Annual Report, 1972'den özetlenerek belirtilmiştir. Bkz: SEIDLER, SEIDLER, Social Accounting içinde; The Social Audit Concept Applied: Abt Associates Annual Report, s. 214-215.

için varlıkların aksine yükümlülükler ve pasif olarak ele alınmıştır.

Not l: İşletmenin finansal gereksinimleri toplum için fırsat maliyeti olarak ele alınmıştır.

Not m: İşletmenin kullandığı kâğıtların üretiminin neden olduğu su kirlenmesi, söz konusu maliyet topluma karşı bir yükümlülüktür.

Not n: İşletmenin kullandığı elektriğin üretimin neden olduğu hava kirlenmesinin önlenmesi (kilovatt saat başına).

Not p: İlgören aktif unsurları eksi ilgören pasif unsurları.

Not q: Örgütsel aktifler eksi örgütsel pasifler.

Not r: Araştırma ve vergi aktifleri eksi çevresel yükümlülükler.

ŞEKİL-29

ABT ASSOCIATES INC. SOSYAL VE FİNANSAL BİLANÇOSU VE GELİR TABLOSU

Abt Associates Inc. Sosyal ve Finansal Bilançosu (00000.-TL.)

<u>Aktif Not 1)</u>	<u>1974</u>	<u>1973</u>
İlgören:		
Bir yıl için elde edilebilir ilgören (Not 2)	7.555	4.384
Bir yıl sonra elde edilebilir ilgören (Not 3)	14.895	15.261
Eğitim yatırımı (Not 4)	<u>2.986</u>	<u>2.051</u>
	25.436	23.696
Eksi: Birikmiş eğitim yıpranması (Not 4)	<u>1.422</u>	<u>503</u>
Toplam	24.014	23.193

Örgüt		
Örgütsel yaşatma ve geliştirme araştırması (Not 5)	544	437
Çocuk bakımı gelişimi	25	7
Sosyal denetim gelişimi	<u>46</u>	<u>32</u>
Toplam	625	476

Genel olarak toplum ve çevre halkı		
Vergilerle ödemenin kamu hizmetleri (net tüketim)		
(Not 6)	<u>839</u>	<u>365</u>
Toplam	839	365

Ortaklar

Nakit	27	910
Net alacaklar	1.567	2.083
Senetsiz anlaşma maliyetleri ve ücretler	1.886	1.789
Diğer döner finansal varlıklar	169	420
Diğer uzun dönem finansal varlıklar	<u>6</u>	<u>39</u>
Toplam	8.655	4.044

Maddi sabit varlıklar:

Eğlence merkezi	106	0
Arazi ve ekleri	467	310
Bina ve ekleri	3.649	2.157
Demirbaşlar	<u>430</u>	<u>242</u>
Toplam maddi sabit varlıklar	4.652	2.709
Eksi: Birikmiş amortismanlar	<u>336</u>	<u>204</u>
Toplam	4.316	2.505

Aktif Toplamı

33.449 30.583

Pasif:

Borçlar (Not 7)

İşgören

Ödenecek işgören ücretleri (Not 8)	24.014	23.193
Toplam	<u>24.014</u>	<u>23.193</u>

Örgüt

Örgütün finansal gereksinimi (Not 9)	1.016	563
Toplam	<u>1.016</u>	<u>563</u>

Genel olarak toplum ve çevre halkı

Çevresel kaynaklarda kirlenmenin neden olduğu

Tüketim:

Kâğıt	18	11
Elektrik	113	76

Taşıyıcılık	58	37
Toplam	189	124

Ortaklar		
Ödenecek kısa vadeli borç senetleri	406	514
Ödenecek borçlar	788	1.081
Tahakkuk etmiş borçlar	1.059	875
Federal gelir vergisi	24	109
Ertelenmiş federal gelir vergisi	98	52
Uzun vadeli borç senetleri	23.000	1.092
Emlak faizi	130	128
Toplam	4.805	3.851

Toplam borçlar	30.064	27.731
<u>Öz sermaye(117)</u>		
İşgören		
(Ne bir sosyal varlık ne de sosyal bir borç olan işgören finansal öz sermayesi aşağıda görülmektedir.)	0	0

Örgüt	(431)	(87)

Genel olarak toplum ve çevre halkı	650	241

Ortaklar		
İşgören-ortaklar öz sermayesi:		
Adi hisse senedi	95	95

(117) Öz sermaye konusundaki işgörenlere, örgüte genel olarak toplum ve çevre halkına ilişkin rakamlar "Aktif-Borçlar" öz sermaye" eşitliği ile elde edilmişlerdir. Örneğin, toplumun 1974 öz sermayesini bulmak için; 83.900.000-18.900.000:65.000.000.- işlemi yapılmıştır.

Ek sermaye üstesi	480	480
Dağıtılmamış kârlar	<u>444</u>	<u>824</u>
Toplam	1.019	1.399
İşgören olmayan-ortaklar öz sermayesi:		
Adi hisse senedi	200	200
Ek sermaye üstesi	1.011	1.011
Dağıtılmamış kârlar	<u>956</u>	<u>618</u>
Toplam	2.147	2.807

Pasif Toplamı	<u>33.449</u>	<u>30.583</u>

Abt Associates Inc. Sosyal ve Finansal Gelir Tablosu(00000.-TL.)

1974 1973

I) İşletme-Ortaklar

Yararlar

Anlaşma gelirleri ve diğer gelirler(Not 10)	16.423	15.224
Tüketilen federal hizmetler (Not 11)	262	195
Tüketilen eyalet hizmetleri	104	80
Tüketilen yerel hizmetler	40	32
Çevresel kaynaklarda kirlenmenin neden olduğu tüketim (Not 12):		
Elektrik	37	35
Taşımacılık	21	17
Kâğıt	<u>71</u>	<u>6</u>
Toplam yararlar	16.894	15.589

Maliyetler

Ödenen maaşlar (Eğitim yatırımları ve sosyal yardımlar hariç)(Not 13 ve 14)	5.296	4.319
İşgören eğitim yatırımı	935	1.080
Delaysız anlaşma maliyeti	5.529	5.596
Genel yönetim giderleri	1.860	1.649
İzin ve tatiller	719	671
Gelişmeler, alan ve çevre(Not 15)	137	384
Ödenen federal vergiler (Not 16)	474	349
Ödenen eyalet vergileri (Not 16)	130	100

Ödenen yerel vergiler (Not 16)	78	63
Sağlık ve yaşam sigortası	256	201
Hastalık sigortası	187	127
Yiyecek hizmeti	67	51
Çocuk bakımı	18	11
Eğitim bursları	15	2
Hisse semetlerinin halka sunulması ve diğerleri	0	154
Faiz ödemeleri (Not 17)	197	171
Sermaye üstesine kesinti	265	276
Toplam maliyetler	<u>16.161</u>	<u>15.114</u>
Net yararlar	733	485

II) İlgören

Yararlar

Ödenen ücretler (Not 13)	6.231	5.399
Mesleki gelişme (Not 20)	700	602
İzin ve tatiller	719	571
Sağlık ve yaşam sigortası	461	361
Hastalık izni	185	127
Emeklilik geliri planı	50	0
Araba park yeri	95	124
Eğitim bursları	15	2
Yiyecek hizmetleri (Not 21)	67	51
Çalışma alanının kalitesi (Not 22)	134	16
Çocuk bakımı	18	11
Kredi birliği	11	8
Eğlence merkezi	27	0
Toplam yararlar	<u>8.713</u>	<u>7.272</u>

Maliyetler

Çalışılan zamanın fırsat maliyeti (Not 23)	7.543	6.455
Emeklilik geliri planının yokluğu (Not 24)	1	58
İşten çıkarmalar (Not 25)	77	31
Fırsat eşitsizliği (Not 26)	1	11
Hırsıklık yüzünden yitirilen şeyin tazminatının ödenmesi	1	1

Maliyetler

Yararlanılan yerel hizmetler	40	32
Toplam maliyetler	40	32
Net yararlar	119	101
Toplam Yararlar (I II III IV)	44.133	40.104
Eksi: Toplam Maliyetler (I II III IV)	40.704	37.249
Toplam Net Yararlar (I II III IV)	3.429	2.855

KAYNAK: ESTES, s. 49.

Sosyal Denetim Raporlarına İlişkin Notlar(118):

- 1) Sosyal varlıklar işletmeye gelecekte sosyal ve ekonomik yararlar sağlarlar ve işletmenin bir sosyal varlık unsuru şimdiki değeri üzerinden değerlendirir.
- 2) Bir yıl içinde elde edilebilir işgören araştırma ve değerlendirme hizmetlerini sağlayacak işgörendir.
- 3) Bir yıl sonra işletmeye elde edilebilir işgören.
- 4) İşgören eğitim yatırımı gelecekteki ve şimdiki yararları sağlayacak bir sosyal varlıktır.
- Birikmiş eğitim yıpranması; işgömenlerin ortalama işte kalma süresi temel alınarak eğitim yatırımının amortismanı.
- 5) Örgütün yemiden yaratılması ve geliştirilmesi, sermayesi yenileme maliyeti üzerinden hesaplanmış bir örgütsel varlıktır.
- 6) İşletmeye tüketilmemiş fakat vergilerle ödenmiş kamu hizmetleri toplum için bir sosyal varlıktır.
- 7) Sosyal borçlar işletmenin gelecekteki ekonomik ve sosyal maliyetlerinin kaynağıdır ve peşin değer üzerinden değerlendirilmiştir.
- 8) Ödenecek ücretler işgömenler için bir sosyal borçtur. Çünkü ileride işletmeye hizmet sunacaklardır.
- 9) Örgütsel finanslama gereksinimleri maliyeti, yıl boyunca ödünç alma ortalaması ile yıl sonu ödünç alma ortalaması arasındaki farktır.
- 10) Anlaşma gelirleri ve diğer gelirler, işletmeye ve ortaklara ilişkin bir sosyal yararlarıdır. Çünkü, bunlar işletmeye dolaysız

olarak yapılan ekonomik yarar ve ödemelerdir.

- 11) İşletmece tüketilen federal hizmetler, işletmeye ve ortaklara bir sosyal yarardır. Çünkü, işletme faaliyetlerine doğrudan bir katkıda bulunmuşlardır.
- 12) Çevredeki kaynakların kirlenme yüzünden tüketilmesi işletme için bir sosyal yarardır. Çünkü, işletme istenilmeyen çevresel etkiler için herhangi bir ödemede bulunmaksızın bu etkileri faaliyetleri sırasında üretmektedir.
- 13) Eğitim yatırımları ve sosyal yardımlar dışındaki ödenen ücretler işletme ve ortaklar için bir sosyal maliyettir. Çünkü, işletme bunlar üzerinde yaptığı harcamayı tekrar kullanamaz.
- 14) Eğitim yatırımı işletme ve ortaklar için sosyal bir maliyettir. Çünkü, bunlar için giderde bulunmaktadır.
- 15) Çevrenin gelişimi için yapılan harcamalar, işletme ve ortaklar için bir sosyal maliyettir. Çünkü, işletme bu tür harcamalarını başka bir yerde kullanamaz.
- 16) İşletmece ödenen federal, eyalet ve yerel vergiler işletme ve ortaklar için bir sosyal maliyettir. Çünkü, bunlar başka amaçlar için kullanılamaz.
- 17) Faiz ödemeleri başka amaçlar için kullanılamayacağı için işletme ve ortaklar açısından bir ekonomik ve sosyal maliyettir.
- 18) Sermaye üstesi için ödenen işletmede bağlı kaldığı için, ortaklar için bir sosyal ve ekonomik maliyettir.
- 19) İşgörenlere çalışılan saatler için ödemede bulunulması işgörenler için bir sosyal yarardır.
- 20) Mesleki gelişme, işgörenler için sosyal bir yarardır. Çünkü, bu ücret kazanç gücünü ve yükseltim kolaylıklarını arttırır.
- 21) Yiyecek hizmetleri, işgörenler için sosyal bir yarardır. Çünkü, dışarıdaki yemeklerden daha kaliteli ve daha ucuz yemek bulmaktadırlar.
- 22) Çalışma alanının kalitesi işgörenler için bir sosyal yarardır.
- 23) Çalışılan tüm zamanın fırsat maliyeti işgörenler için bir sosyal maliyettir. Çünkü, bu zamandan işletmeye çalışmak için vazgeçilmiştir.

- 24) Emeklilik planının yokluğu 1973 yılında işgörenler için bir sosyal maliyet idi. 1974 yılı nda plan uygulamaya konulmuştur.
- 25) İşten çıkarmalar işgören için bir sosyal maliyettir.
- 26) Fırsat eşitsizliği, aynı nitelikteki işi yapıp fakat farklı ücret alanların ücret farkları, bu durumdaki işgörenler için bir sosyal maliyettir.
- 27) Otomobil park alanının küçültülmesi otomobili olan işgörenler için bir sosyal maliyettir.
- 28) Anlaşma araştırmalarının değeri bir sosyal yarardır.
- 29) Müşterilere ve topluma ücretsiz fazla çalışma yapılması bunlar için bir sosyal yarardır.
- 30) Yarattılar net işlerin eyalet ve federal vergi değerleri toplum için bir sosyal yarardır. Çünkü, işgörenler vergi ödeyecek, vergi de toplumun hizmetleri için kullanılacaktır.
- 31) Yayınlar aracılığı ile genel kültüre katkıda bulunulması genel olarak toplum için bir sosyal yarardır.
- 32) Anlaşma araştırmalarının maliyeti müşterilere ve topluma bir sosyal maliyettir. Çünkü, bu araştırmalar için para eyalet ve federal devletten gelmekte, dolayısıyla başka kullanma alanına azaltılmaktadır.
- 33) İşletmenin federal ve eyalet hizmetlerini kullanması toplum ve çevre halkı açısından bir sosyal maliyettir.
- 34) Çevresel kaynakların kirlenme nedeniyle tüketilmesi toplum ve müşteriler açısından bir sosyal maliyettir. Çünkü, işletme kendi faaliyetleri sırasında istenilmeyen çevresel etkilere neden olmakta fakat bunlar için herhangi bir ödeme bulunmamaktadır.
- 35) Otomobil park yerlerinin azaltılması toplum için bir sosyal yarardır. Çünkü, bölgede trafiğin neden olduğu kirlenme ve karayollarındaki sıkı trafik azaltılmış olacaktır.

Abt'ın denetim yöntemi, işletme eylemlerinin neden olduğu "kötü" sonuçların "iyi" sonuçlarla birlikte sunulması bütünlük kriteri için iyi bir girişimdir. Ayrıca tablolardaki parasal

tutarların nasıl bulunduğu konusunda açıklamalar yapılması da yöntemin bir üstünlüğüdür. Ancak, yöntemin en büyük sakıncası, bir hayli karışık olmasıdır. Tablonun bir bütün olarak işletme ile taraflardan hangisinin bakış açısından hazırlandığı anlaşılmamaktadır.

Özetlersek, Abt'ın geliştirdiği denetim yöntemi bir danışmanlık işletmesi olan Abt Associates Inc. yapısına göre geliştirilmiştir. Farklı endüstri dallarında faaliyette bulunan işletmelerin bu yöntemi uygulamak istediklerinde dikkatli davranmaları gerekir(119).

f. Seidler'in Sosyal Gelir Tablosu

Lee J. SEIDLER, ayrıntılı olmamasına karşın kapsamı oldukça geniş bir sosyal raporlama yöntemi geliştirmiştir(120).

SEIDLER, kâr amaçlı ve kâr amaçsız işletmeler için iki ayrı sosyal gelir tablosu biçimi önermektedir. Tabloların oldukça yalın olmalarına karşın, bir işletmenin toplum üzerindeki tüm etkilerini kapsıyabilecek niteliktedir(Bkz.ŞEKİL-30 ve ŞEKİL-31).

ŞEKİL-30

KÂR AMAÇLI BİR İŞLETME İÇİN SOSYAL GELİR TABLOSU (TL. OLARAK)

İşletme üretiminin katma değeri	xxx	
Artı: Satılmayan fakat istenen sosyal içerikli çıktılar:	xxx	
İşgören eğitimi	xxx	
İşgörenlerin sağlık bakımından iyileştirilmesi	xxx	
Ekonomik bakımdan güçsüz ve iyi iş koşullarına ulaşamamış kimselerin işe alınmaları	xxx	
Diğerleri	xxx	xxx
		xxx

(119) AICPA, s. 228-229.; DIERKES, BAUER, s. 97-100; ESTES, s. 86.

(120) ESTES, s. 86-88.; SEIDLER, SEIDLER, içinde; Lee J. SEIDLER, Dollar Values in the Social Income Statement, s. 1-13.

Eksi: İşletmenin neden olduğu fakat herhangi bir
ödemede bulunmadığı istenilmeyen sosyal
içerikli etkiler:

Hava kirlenmesi	xxx	
Su kirlenmesi	xxx	
Ürünlerin neden olduğu sağlık sorunları	xxx	
Diğerleri	xxx	xxx

Net sosyal kâr (ya da zarar)

xxx

KAYNAK: ESTES, s. 87.; SEIDLER, s. 11.

Tabloda görüldüğü gibi işletmenin asıl ekonomik faaliyetleri sonucu ortaya koyduğu katma değere (Geleneksel finansal tablolar-
da hasılat ve maliyetlerin karşılaştırılması suretiyle bulunur.)
ek olarak, karşılığında herhangi bir para alınmayan fakat iste-
nen sosyal içerikli çıktılar (Olumlu dışsal ekonomiler) eklenmek-
te, bunlardan işletmenin toplum üzerine yüklediği fakat herhangi
bir ödemede bulunmadığı maliyet (Olumsuz dışsal ekonomiler) çıkar-
ılmalarak, işletmenin topluma net katkısını yansıtan net bir sosyal
kâr ya da zarar sonucu elde edilir.

ŞEKİL-31
ÜNİVERSİTE SOSYAL GELİR TABLOSU (TL. OLARAK)

Hasılat

Öğretimin topluma değeri	xxx	
Araştırmanın topluma değeri	xxx	
Toplam hasılat		xxx

Eksi: Maliyetler

Üniversiteye ödenen öğrenim ücreti	xxx	
Araştırma maliyeti	xxx	
Devlet katkısı	xxx	
Diğerleri	xxx	
Toplam maliyet		xxx

Toplam kâr

xxx
xxx
xxx

KAYNAK: ESTES, s. 85.; SEIDLER, s. 6.

Kâr amaçsız bir işletmenin sosyal gelir tablosu, başlıca iki bölümden oluşmaktadır: Hasılat ve maliyetler. Kâr amaçlı işletmelerin sosyal gelir tablolarında olduğu gibi burada kurumun neden olduğu hava kirlenmesi, genel kültüre katkı gibi yararlar ve maliyetlerde gösterilecektir. Üniversitemin hasılat ve maliyetini geleneksel muhasebe ilkelerine göre hesapladığımızda öğrenim ücretleri, araştırmalardan sağlanan hasılat ve devlet katkısı üniversite için hasılat olurken; eğitim ve öğretim harcamaları, araştırma için yapılan harcamalar, kütüphane giderleri, öğrenciye yapılan yardımlar ve genel giderlerde maliyetleri oluşturmaktadır.

Sosyal muhasebe açısından konuya baktığımızda; "Üniversitenin topluma yararı ve maliyeti nedir?" sorusunun aydınlatılması söz konusu olur. Bu durumda, üniversitenin geleneksel gelir tablosu tam aksi bir görünüm kazanır: Üniversitenin gelirleri toplum için "Maliyeti", giderleri de toplum için "Hasılat"ı ifade eder. Dolayısıyla "Eğitimin ve araştırmanın topluma değeri" bunlar için yapılan giderlerle ölçülürken, bunlara ilişkin maliyetler de; öğrenim ücretleri, araştırmalardan sağlanan hasılat ve devlet katkısı olmaktadır(121).

SEIDLER, tablolarda parasal ölçülerin tüm unsurlarda kullanılmasının güç olduğuna dikkati çekmekle birlikte, en iyi ölçünün para olduğunu belirtmektedir. Parasal ölçülerin kullanılmasının zor olduğu durumlarda da, bazı yalın ölçüler (Boylandırmalar) kullanılabilir.

SEIDLER'in geliştirdiği iki tablo da sosyal muhasebede genel bir raporlama çerçevesi vermektedir. İşletmenin tüm önemli sosyal etkileri bu yöntem ile raporlanabilir. Yeterli bir ayrıntıya sahip olmadığından ötürü de tam anlamıyla bir önder yöntem olma özelliğinde değildir.

(121) SEIDLER, s. 5.

g. Genişletilmiş Sosyal Muhasebe Yöntemi

Sosyal muhasebede bütün bir raporlama sistemine ilişkin genişletilmiş bir çerçeveye ESTES tarafından geliştirilmiştir(122). ESTES'in yöntemi, bir işletmenin toplum üzerindeki yalnız dolaysız etkilerini içerir. Rapor; sözgelisi, satıcıların üretim araçlarının ya da işgörenlerin işe otomobil ile gelmelerinin neden olduğu kirlenmenin etkilerini göstermez.

Net sosyal yararların maksimizasyonu esasına dayanan genişletilmiş sosyal raporlama yöntemine ilişkin örnek bir sosyal rapor ŞEKİL-32'de görülmektedir.

ŞEKİL-32

SOSYAL ETKİ TABLOSU (TL. OLARAK)

The Progressive İşletmesi
1.1.19..-31.12.19.. Dönemi
Sosyal Etki Tablosu

Sosyal Yararlar

Sağlanan mal ve hizmetler	xxx
Toplumun diğer unsurlarına ödemeler:	
Sağlanan istihdam (Maaş ve ücretler)	xxx
Mal ve diğer hizmetlere yapılan ödemeler	xxx
Ödenen vergiler	xxx
Katkılar	xxx
Ödenen kâr payı ve faizler	xxx
Krediler ve diğer ödemeler	xxx xxx

(122) ESTES, s. 90-105.; SEIDLER, SEIDLER, s. 192-203.; JOHNSON, s. 55-60.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 39-41.; JENSEN, s. 48-50.; Ralph W. ESTES, Nicole ZENZ, Social Accounting in a Manufacturing Company: An Action Research, Journal of Contemporary Business, 1978, s. 34-43.; ANDERSON, Social Responsibility Accounting, What to..., s. 36-38.

Ek dolaysız işgören yararlarını	xxx	
Sosyal örgütlere sağlanan işgören, demirbaş		
ve diğer işletme olanaklarına	xxx	
Çevresel gelişim	xxx	
Diğer yararlar	<u>xxx</u>	
Toplam Sosyal Yararlar		xxx
Sosyal Maliyetler		
Elde edilen mal ve hammaddeler	xxx	
Satın alınan binalar ve demirbaşlar	xxx	
Kullanılan işgücü ve hizmetler	xxx	
İşgören ayırımı		
İşe almada (dışsal)	xxx	
Yerleştirme ve yükseltinde (içsel)	<u>xxx</u>	xxx
İş hastalıkları ve yaralanmalar		xxx
Kullanılan kamu hizmetleri ve olanakları		xxx
Kullanılan diğer kaynaklar		xxx
Çevresel zarar:		
Arsa ve arazi zararı	xxx	
Hava kirlenmesi	xxx	
Su kirlenmesi	xxx	
Gürültü	xxx	
Katı artıklar	xxx	
Çevresel güzelliğin bozulması	xxx	
Diğer çevresel zararlar	<u>xxx</u>	xxx
Toplumun diğer kesimlerinden tahsilat:		
Sağlanan mal ve hizmetlerden tahsilat	xxx	
Ek sermaye yatırımı	xxx	
Krediler	xxx	
Alınan diğer ödemeler	<u>xxx</u>	xxx
Diğer Maliyetler		<u>xxx</u>
Toplam Sosyal Maliyetler		<u>xxx</u>
Yıl Sosyal Fazlası (açığı)		xxx
Geçen yıldan birikmiş fazla (açık)		<u>xxx</u>
Birikmiş fazla (açık)		<u>xxx</u>

Standart dipnotlar:

- 1) Girdilere ilişkin önemli dolaylı etkiler
- 2) Çıktılara ilişkin önemli dolaylı etkiler
- 3) Ölçümleme ve değerlendirme esasları
- 4) Sosyal sorumluluk alanındaki gelişmeler.

KAYNAK: ESTES, s. 96-97.; EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 41.;
JOHNSON, s. 58-59.; JENSEN, s. 49.; SEIDLER, SEIDLER,
s. 294-295.

Tabloda tüm önemli maliyetler ve yararlar brüt olarak sunulmuştur. Sözgelisi, işletmece kullanılan insan hizmetlerinin topluma maliyeti, onlara yapılan ödemeler içindeki topluma yarar ile mantıksal bir biçimde netleştirilebilir, fakat geliştirilen raporda söz konusu unsurların ayrı olarak sunulması öngörülmektedir. Bu yaklaşım, işletmenin toplum üzerindeki toplam etkisini değerlendirebilmek için kullanılan bilgiler alan toplam yararların ve toplam maliyetlerin açıklanması olanağını verir. Yaklaşımın diğer üstünlüğü, ucuz satın almaları, hileleri, bilgi yokluğunu ve diğer pazar hilelerini saklayabilen değişim fiyatından gerçek değerini ayrı olarak dikkate alınması olanağını verir. Bundan ötürü, tablo aynı unsurun iki kez hesaplıyor gibi görünüyorsa de aslında bu doğru olmayıp; her bir eylem ve ticari ilişkinin iki yönü de sunulmaktadır(123).

Tablodaki tüm unsurlarda parasal ölçüler kullanılmıştır.

Net sosyal fazla ya da açık; işletmeye değil, topluma karşı yarar ya da zararları yansıtır. Bu da, yararların örgütün elde ettiği gelirlerden daha çok toplumun gerçekten elde ettiği değerlerle ölçüldüğünü ifade eder. Buna benzer olarak, maliyetler de işletmenin yaptığı harcamalardan daha çok topluma verilen zararlarla ölçülmektedir(124).

ESTES; geliştirdiği genişletilmiş sosyal etki tablosunda

(123) ESTES, s. 95.; SEIDLER, SEIDLER, s. 295.

(124) EPSTEIN, EPSTEIN and WEISS, s. 119.

yer alan "Sosyal yararlar", "Sosyal Maliyetler" ve "Standart dipnotlar" ın içeriği ve kapsamını özetle şöyle belirtmektedir(125):

Sosyal Yararlar

Sağlanan mal ve hizmetler: İşletmenin ürettiği, sattığı mal ve hizmetler toplum açısından bir sosyal yararadır. Bu tür yararların değerlemesinde başlangıç noktası mal ya da hizmetin satış fiyatıdır. Satış fiyatının yetersiz kaldığı durumlarda ise, "tüketici rantını" yansıtan yukarı doğru ayarlamalar yapmak gerekir. Eğer satış fiyatı, sağlanan yarardan daha fazla ise o zaman "tüketici açığı" söz konusu olur ve aşağı doğru bir ayarlama yapmak gerekir. İleride gerçekleşecek olan herhangi bir yarar ve maliyet peşin değerlerine indirgenmelidir.

Toplumun diğer unsurlarına ödemeler: Satan alınan mal ve hammaddelere yapılan ödemeler, işgörenlere yapılan ödemeler, sosyal kurumlara yapılan yardımlar, ödenen faiz ve vergiler, kâr payları ve diğer benzeri ödemeler sosyal yarar niteliğindedir.

Ek dolaysız işgören yararları: İşgörenlere yapılan sosyal yardımların çoğu bu grupta sınıflandırılmalıdır. Sosyal yardımlar eğitim programları, yapılan harcamalarla değil gölge fiyatlarla ve işgören anketleriyle değerlendirilir.

Sosyal örgütlere sağlanan işgören, demirbas ve diğer işletme olanakları: Bu tür unsurlar, sosyal örgütün aynı işlerini başka işletmelere yaptırmaması durumunda ödeyeceği miktar ile değerlendirilir.

Çevresel gelişmeler: Çevredeki bozulmaların düzeltilmesi toplum için bir sosyal yararadır. Bu unsurun doğru bir değerlemesini yapabilmek için birtakım ekonomik çalışmalar gereklikle birlikte, toplum anketleri ve gölge fiyatları yararlı olabilir.

Diğer yararlar: Yukarıdaki unsurlar içine girmeyen ücretsiz dinlenme yerleri, küçük işletmelere yardımlar gibi eylemler bu grupta sınıflandırılır.

Sosyal Maliyetler

Satın alınan mallar ve hammaddeler: İşletme tarafından satın alınan bu unsurlar toplum açısından bir özveridir. Çünkü, almasıık kullanım alanları ortadan kaldırılmış olmaktadır. Değerlemede, yenileme maliyeti esas alınabilir.

Bina ve demirbaş satın alısları: İşletmece satın alınan bina ve demirbaşlar işletmenin elinde bulunduğu sürece toplum bunları kullanamayacaktır. Bundan dolayı bunlar toplum açısından bir sosyal maliyettir ve değişim fiyatı ile değerlendirilebilir.

Kullanılan işgören ve hizmetleri: İşgörenlerin işletmede çalışması, işgörenlerin almasıık bir işletmede çalışabilecekleri zaman ve çabadan bir vazgeçmedir. Bu unsurun ölçümlenmesi oldukça güçtür. Fakat, kendilerine ödenen ücret değerlendirilmede esas alınabilir.

Ayrıma: İşgörenlerin işe alınmalarında ve işte yerleşim ve yükseltimlerinde gördükleri ayrıcalıklar, bunlar açısından bir sosyal maliyettir. Esas alınacak ölçü, uğranılan haksızlıktan ötürü katlanılan gelir kaybı olabilir.

İş hastalıkları ve yaralanmalar: Bunun değerlendirme ölçüsü de yitirilen gelir ve uğranılan manevi rahatsızlığın toplanması olabilir.

Kullanılan kamu hizmetleri ve olanakları: Bunlar ölçümlenmesi en zor olan unsurlardır. Halihazırdaki sosyal muhasebenin bu aşamasında ödenen vergiler esas alınabilir.

Kullanılan diğer kaynaklar: Bu unsurlar işletmenin satınalmadan tükettiği yararları içerir. Örneğin, kaza ile yıkılmasına ve yok olmasına neden olunan fakat henüz bir ödemede bulunulmayan mallar bu grupta sınıflandırılır.

Çevresel zarar: İşletmenin çevresine verdiği zararlar, bir sosyal maliyet unsuru olup değerlendirilmesinde esas alınabilecek ölçü yitirilen yarar olabilir.

Toplumun diğer kesimlerine tahsilat: Müşteriler, kreditorler, yatırımcılar ve diğerlerinden yapılan tahsilat bu gruplar için yaptıkları yarar özverisidir.

Diğer maliyetler: Yukarıdaki unsurlar içine girmeyen maliyet niteliğindeki unsurlar bu gruba girerler.

Standart Dipnotlar

Girdilere ilişkin önemli dolaylı etkiler: Kullanılan mal ve hizmetlerin sosyal maliyetleri değişim fiyatları ile yansıtılmıyorsa bir dipnot içinde açıklanmalıdır.

Çıktılara ilişkin önemli dolaylı etkiler: İşletme tablolarının kullanılmasından ötürü ortaya çıkan kirlenme, yaralanmalar, katı artıklar ve diğer sosyal maliyetler bu grupta gösterilmelidir.

Ölçüleme ve değerlendirme esasları: Standart yöntemlerin dışında kullanılan değerlendirme ve ölçüleme esasları burada belirtilmelidir. Böylece tablolara okuyanlar tabloların doğruluğu ve güvenilirliği konusunda daha uygun bir yargıya varabilirler.

Sosyal sorumluluk alanındaki gelişmeler bu dipnot işletmenin topluma ilişkin sosyal eylemleri konusundaki yapıyı, gelişmeyi ve gelecekteki durumu açıklamalıdır.

ESTES'in bağördüğü yöntem sosyal muhasebede geliştirilen yöntemler arasında en ideal olanıdır. Ancak, görüldüğü gibi tüm işletmeler için uygulanması bir hayli güçtür.

ESTES, tablosunda sosyal yararlar kısmında işletmenin harcamalarını temel alırken, sosyal maliyet kısmında ise harcamalardan daha çok etkileri temel almaktadır.

ESTES, geliştirdiği modelde unsurların ölçülmesinde bir takım yaklaşımlar ortaya koymakta, ancak bunların yanısıra daha bir takım istatistiksel ve ekonomik yaklaşımlarda gerekmektedir.

h. Diğer Yöntemler

Yukarıda belirtilen yöntemler sosyal muhasebede şimdiye değin en çok kullanılan yaklaşımlardır. Bunların dışında, daha bir takım yöntemler vardır. Bu yöntemler az çok yukarıda açıklanan yöntemlere benzemektedirler.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE BİR ANKET ÇALIŞMASI

I. ANKET HAKKINDA GENEL BİLGİLER

Türkiye'nin ilk 106 büyük inalet işletmesi hakkında aşağıdaki noktalara ortaya koymak bakımından bir anket düzenlenmiştir.

1) İşletmenin yönetim kurulu üyeleri ya da yüksek yönetiminde bulunan yöneticileri işletmenin herhangi bir sosyal sorumluluğunun(1) olduğunu düşünmekte midirler?

2) İşletme sosyal sorumluluk konusunda bir takım özel alanlara özenli bir biçimde ilgi göstermekte midir? Eğer bu alanlara en az ilgiyi gösteriyorsa, bunun nedenleri nelerdir?

3) İşletme sosyal başarısının herhangi bir yönünü ortaya koymada yıllık raporu kullanmakta mıdır? Yıllık raporun içeriğini ve kapsamını kimler saptamaktadır? Yıllık rapor ortaklardan başka kimlere dağıtılmaktadır? Eğer işletme sosyal başarısının herhangi bir yönünü ortaya koymada yıllık raporu kullanmıyorsa, bunun nedenleri nelerdir?

4) İşletme gelecek beş yıl içerisinde yeni ya da ek birtakım sosyal sorumlulukları dikkate almaya düşünüyor mu?

Yukarıdaki bilgileri elde etmek için işletme yöneticileri ile doğrudan doğruya görüşme yöntemi ilk ağızda düşünülmüş olmasına karşın; ilk 106 büyük inalet işletmesinin ülkemizde değişik yerlere dağılmış olmasının bir sonucu olarak, zaman ve kaynak sınırlamaları altında anket yönteminin en uygun çözüm yolu olduğu görülmüştür. Hiç kuşkusuz, anket yönteminin soruların değişik kimselerce farklı yorumlanması ve anketleri yanıtlayanların bazılarının

(1) "Sosyal Sorumluluklar" deyimini, bir işletmenin toplum üzerindeki tüm etkileri ile ilgili bir eylemi anlatmak için kullanılmaktadır. Başka bir deyişle, geniş tabanlı sosyal soruların çözümünde işletmenin göstereceği aktif role ilişkin bir yükümlülük işletmenin sosyal sorumluluğunu ifade eder.

sorularını yanıtlarken diğerlerine göre daha çok özen göstermeleri gibi bir takım sınırlayıcıları söz konusudur.

Bir anket formu örneği EK-2'de verilmiştir.

1. Kütlenin Seçimi

Anket formu, İstanbul Sanayi Odası Dergisi'nin Ağustos 1979 Sayısında sunulan, "Türkiye Sanayi Odaları, Ticaret ve Sanayi Odaları ve Kamu Kuruluşlarına Bağlı Firma ve Müesseselerin 1978'de Ürettikleri Mallardan Satış Tutarlarına Göre Sıraları"(2) cetvelinde adı geçen ilk 106 büyük işletmeye gönderilmiştir.

Burada, "Üretimden satışlar" işletme tarafından yıl içinde ya da önceki dönemlerde üretilen malların satışından sağlanan hasılatı ifade etmektedir. "Satış hasılatı" ise, işletmenin "Üretimden satışları" ile "Diğer satışları"nın toplamını ifade etmektedir(3).

2. Geriye Gelen Kullanılabilir Anketler

İşletmelere gönderilen anketlerden 23'ü kullanılabilir bir biçimde geri gelmiştir. "Kullanılabilir anket" deyimi ile soruların çoğunun yanıtladığı anket anlatılmak istenmektedir. Ankette cevap verme oranının düşük olmasının nedenlerinden birisi "İşletmenin sırlarının gizli tutulması" görüşünün ülkemizde henüz doğru olarak anlaşılamamış olmasından kaynaklanabilir. Nitekim, bir işletmeden alınan bir yanıtta; "Söz konusu anketi doldurmak prensibimiz dışı" denmektedir. Yine bir başka yanıtta da şöyle denmektedir: "İşletmelerin sosyal sorumluluğu ile ilgili anket formunuz müessesemizce incelenerek mümkün olan cevaplar verilmiştir. Müessesemiz bir kamu iktisadi teşekkülü olması dolayısıyla

(2) İSTANBUL SANAYİ ODASI DERGİSİ, 15 Ağustos 1979, Yıl 14, Sayı 162, s. 8-14.

(3) A.g.k., s. 22-23.

anketinizde yer alan bütün sorulara cevap verme inkanımız bulunmamaktadır."

Öteki bir neden de, konunun ülkemizde halihazırda yeni olması ve bunun bir sonucu olarak anketin tam olarak anlaşılmasında olabileceği şeklinde düşünülebilir.

3. Yanıtlar Üzerine Genel Bir Yorum

Anketlere verilen yanıtlar ilerideki beş kısımda özetlenmiş ve değerlendirilmiştir.

Anketten elde edilen veriler tablo I, II, III ve IV'de gösterilmiştir. Birçok durumda, tablolar herhangi bir açıklama ve yorum gerektirmeyecek denli açık ve seçiktir. Bundan ötürü; özellikle anlatım biçimindeki yanıtlar üzerinde durulmuştur.

II. SOSYAL SORUMLULUK KONUSUNDA YÖNETİM KURULUNUN GÖRÜŞLERİ

TABLO-I, "işletmenin yönetim kurulu üyeleri ya da yüksek yönetiminde bulunan yöneticileri işletmenin halihazırdaki sosyal sorumluluklarının artırılmasını düşünmekte midirler?" sorusunun yanıtlarını özetlemektedir. Tabloda aynı zamanda yöneticileri bu görüşe hangi etkenlerin yönelttiği de özetlenmektedir.

TABLO-I

SOSYAL SORUMLULUK KONUSUNDA YÖNETİM KURULUNUN GÖRÜŞLERİ

İşletmenizin Yönetim kurulu üyeleri ya da yüksek yönetim düzeyinde bulunan yöneticileri halihazırdaki sosyal sorumluluklarınızın artırılmasını düşünmekte midirler?

"EVET" yanıtları

15

Eğer cevabınız "EVET" ise, aşağıdakilerden hangileri bunda etkili oldu?

a. Getirilen yasal önlemler

8

b. İşletmedeki işgörenlerin kişisel eleştirileri

8

c. İşgören grup ya da sendikalarının eleştirileri

9

d. Müşterilerin eleştirileri	7
e. Çevre uzmanları ve Tüketici derneklerinin eleştirileri	3
f. İşletmenin içinde faaliyette bulunduğu çevre halkından gelen eleştiriler	4
g. İşletme yöneticilerinin kendi kişisel eleştirileri	12
h. İşletmenin bağlı olduğu diğer işletmelerden gelen yönlendirmeler	6
ı. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)	3

Not: Yanıtların verenlerin birçoğu yukarıdaki etkenlerden birden fazlasının bu görüşe yöneltmede etkili olduğunu belirtmişlerdir.

Tablodan görüldüğü gibi, işletmenin sosyal sorumluluklarının arttırılmasını düşünen onbeş yönetim kurulu üyesi ya da yüksek yönetiminde bulunan yöneticisinden onikisinin yanıtında, bu görüşe yöneticilerin kendi kişisel eleştirilerinin yönlendirdiğini belirtmişlerdir. Yine diğerleri, "getirilen yasal önlemler", "işgören grup ya da sendikalarından gelen eleştiriler", "işletme içindeki işgörenlerin kişisel eleştirileri" .u yönlendirmede daha etkili olmuştur.

Tabloda "Diğerleri" grubuna verilen ayrıntılı bilgiler şöyledir:

"Üye bulunulan Sanayi Odası ve İşverenler Sendikası gibi kuruluşlar."(X İşl.)

"Bu sorunun cevabı soru 10'da verilmiştir. Sosyal konularda yapılacak çalışmalar ve verilecek kararlar için insiyatifin genel müdür seviyesinin altında düşünülmesi gerekir."(YİŞl.)

"Aynı iş koluna ve fakat diğer işletmelerdeki sendika temsilcilerinin işyerindeki gelişmeler konusundaki olumlu eleştirileri."(Z İşl.)

III. ÖNEMLİ BİR BİÇİMDE İLGİNİN GÖSTERİLDİĞİ SOSYAL SORUMLULUK ALANLARI

Ankette ikinci bir temel soru olarak işletmenin halihazırda

daha çok önem verdiği sosyal sorumluluk alanları sorulmuştur. Bu soruya verilen yanıtlar TABLO-II'de özetlenmiştir.

TABLO-II
HALİHAZIRDA DAHA ÇOK ÖNEMİN VERİLDİĞİ ALANLAR

İşletme şimdi aşağıdakilerden hangilerine daha çok önem vermektedir?

- A. İşgörenler (İşçi ve Memur) ile ilgili olarak:
- a. İşten tatmini arttırmak ve orunlarda (mevkilerde) terfi potansiyeli yaratmak için başvurulan eğitim programları 20
 - b. Daha güvenli ve daha hoş çalışma koşullarının sağlanması 19
 - c. Ekonomik bakımdan güçsüz olan kimselerle kadın işgörenlerin işe alınmaları ve terfi kolaylıkları 3
 - d. Alkol ve benzerleri gibi kötü alışkanlıkları olan işgörenlere bunlardan vazgeçirme konusunda yapılan yardımlar 3
 - e. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz) 2
- B. Çevre halkı ile ilişkilerle ilgili olarak:
- a. Eğitim, sağlık ve kültürel örgütlere bağışlar ve yardımlar 14
 - b. İşletmede çalışan işgörenlere bu tür örgütlerin faaliyetlerine katılmalarını sağlayacak zamanın verilmesi 6
 - c. Çevre halkının sosyal ve kültürel faaliyetlerde işletmenin bu konudaki araç ve gereçlerini kullanmalarına izin verilmesi 13
 - d. İşletmede yaz aylarında öğrencilere çalışma olanaklarının verilmesi 17
 - e. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz) 5
- C. Doğal çevre ile ilgili olarak:
- a. Hava ve su kirlenmesini önlemek 19
 - b. Kağıt ve ambalaj gereçleri gibi maddelerin toplanıp yeniden kullanılması 11

c. Enerji tasarrufuna katkı	13
d. Çevrenin doğal güzelliğinin korunmasına katkı	13
e. Duvar afislemesi yoluyla yapılan reklamlardan kaçınılması	10
f. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)	2
D. Üretilen malla ilgili olarak:	
a. Malın kalitesi ve güvenilirliği, hizmetlerin güvenilirliği	22
b. Etiketlemenin doğruluğu ve bütünlüğü	9
c. Yeni garantiler	5
d. Mala ve hizmete ilişkin alıcılardan gelen yakınmalara anında cevap verilmesi	17
e. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)	3
E. Genel olarak:	
a. Sosyal ilgi alanları da içinde olmak üzere işletmenin amaçlarının açıklanması	11
b. Ekonomik başarının yanında, sosyal başarının da sistematik bir biçimde değerlendirmeye yerine getirecek "Sosyal Denetim" in yürütülmesi	13
c. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)	1

Tabloda görüldüğü gibi, işletmelerin halihazırda en çok önem verdiği sosyal sorumluluk alanları: İsgörenler ile ilgili olarak, işter tutumini artırmak ve terfi potansiyeli yaratmak için başvuru eğitim programları ve daha güvenli ve daha hoş çalışma koşullarının sağlanması; çevre halkı ile ilgili olarak, işletmede yaz aylarında öğrencilere çalışma olanaklarının verilmesi ve eğitim, sağlık, kültürel örgütlere bağışlar ve yardımlar; doğal çevre ile ilgili olarak, hava ve su kirlenmesinin önlenmesi ve enerji tasarrufuna katkı; üretilen malla ilgili olarak, malın kalitesi ve güvenilirliği, hizmetlerin güvenilirliği ile mala ve hizmete ilişkin alıcılardan gelen yakınmalara anında cevap verilmesidir.

İşletmenin halihazırda önem verdiği sosyal sorumluluk alanlarından "Diğerleri" şıkkı altında verilen bilgiler şöyledir:

1) İşgörenler ile ilgili olarak ,

"Halkla ilişkiler bölümü ev ziyaretleri."

" Alkol ve benzeri kötü alışkanlıkları olan kişiler şirketlerimizde mevcut değildir. İşe alınırken bu noktalara çok dikkat edilir."

"Ekonomik yasal haklarımızın gerek sendika ve gerekse işveren tarafından günün koşulları gözönünde bulundurularak yeni kazanımlara yardımcı olmaları."

"Yeni işe alınan işçilerin müesseye intibakı için genel konularda bilgi verilir...."

2) Çevre halkı ile ilişkilerle ilgili olarak,

"Özellikle yapı kooperatiflerinin kurulmasına öncülük etmek ve faaliyetlerini desteklemek."

"Fuar faaliyetleri düzenlemek (Resim sergisi gibi)."

"İşletme çevre köy ve kasabalarının yol yapımlarında yardımcı olmak. Özellikle çevreden işçi edinmede yardımcı olur."

"Orta derecede mesleki eğitim."

3) Doğal çevre ile ilgili olarak,

"Hava ve su kirlenmesini asgariye indirmek için müessese merkezi sistemle ısıtılmaktadır."

"Parklar ve toplumun yararlanacağı açık alanlarla toplumun yararına yatırımlar."

"Günlük ekonomik , sosyal ve kültürel gelişmeleri tüm çalışanlara çeşitli iletişim araçlarıyla duyurulması."

4) Ürünle ilgili olarak,

"Haklı itirazlarda müşterinin yaptığı masraflar müessese tarafından karşılanır."

"Mamulleri kullananlarla sıkı ilişkiler var. Onları bu konuda yetiştirmek için bir dergi çıkartılmaktadır."

"Kullanma tekniği ile ilgili gösterimlerde bulunulur."

5) Genel olarak,

"Sık sık teknik ve turistik olarak gezi yapılması. Toplu olarak yemekler yenmesi gibi."

IV. EN AZ İLGİNİN GÖSTERİLMESİNDEKİ NEDENLER

Ankette, üçüncü bir temel soru olarak, eğer işletme Soru-2'de açıklanan konulara en az ilgiyi gösteriyorsa bunun nedenlerinin ne oldukları sorulmuştur.

- a. İşletmenin tek sorumluluğu kârını maksimize etmektir.
- b. İşletmenin ana faaliyet konusu ile doğrudan ilişkisi olmayan faaliyetlere kaynak ayırmaya işletmenin kâr düzeyi elverişli değildir.
- c. Eğer işletme sosyal amaçlı harcamalarda bulunursa, maliyetler kısa ve uzun dönemde bunlardan sağlanacak yararları aşacaktır.
- d. Halihazırdaki sosyal sorumluluk eylemleri yeterlidir.
- e. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)

Anketi doldurarak geri gönderen işletmelerin ancak 7'si bu soruya yanıt vermiştir. Bunlardan ikisi, (a)'yı; ikisi, (b)'yi, ikisi, (e)'yi ve birisi de (b) ve (c)'yi işaretlemişlerdir.

(e)'yi işaretleyenler şöyle demektedirler:

"İşletme Türkiye'de yeni bir deneyim olup tam olarak oturmuş değildir. Çözülmesi gereken sorunlar var."

"Şirketin sosyal yönden çok ilgi gösterdiği kanısındayım."

V. YILLIK RAPORUN KULLANIMI

1. Yıllık Raporlarda Sosyal Başarının Raporlanmasına Ayrılan Kısım

İşletmenin geçmiş yıllarda yıllık raporlarda sosyal başarıya ilişkin bilgilere yer verip vermediği konusundaki soruya ancak 5 "EVET" yanıtı alınmıştır.

Yıllık raporlarda sosyal başarıya ayrılan kısım ise, verilen yanıtlardan ölçünün tam olarak anlaşılmanış olduğu görülmektedir.

2. Yıllık Raporlarda Sosyal Başarıya Yer Verilmemesinin Nedenleri

İşletmelerin yıllık raporlarında sosyal başarıya yer verilmeme-

sinin nedenleri TABLO-III'de özetlenmiştir.

TABLO-III
YILLIK RAPORLARDA SOSYAL BAŞARIYA YER VERİLMEMESİNİN
NEDENLERİ

i) İşletme herhangi bir sosyal sorumluluğunun olduğunu düşünmemektedir...	--
ii) İşletme sosyal alanlarda aktif olmasına karşın, sosyal sorumluluk eylemlerini aşağıdaki araçlar aracılığıyla raporlamaktadır:	
1) Reklamlar	1
2) İşletme gazetesi ya da dergisi	2
3) Ortaklara ve diğerlerine sunulan özel raporlar	4
4) Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)	1
iii) İşletme sosyal alanlarda aktif olmasına karşın, bu alanlarda ne yaptığını raporlaması ve açıklaması için herhangi bir neden görmemektedir.	9
iv) İşletme sosyal sorumluluklarının olduğu düşüncesini benimsemektedir. Ancak bunları yerine getirmek şu anda olanaksızdır. Çünkü, işletmenin halihazırdaki kâr düzeyi çok düşüktür.	2
v) İşletme sosyal sorumluluklarının olduğu düşüncesini benimsemektedir. Ancak, bunların kendileri için yararlı olmadığı yolunda ortaklardan gelebilecek eleştirilerden çekindikleri için bu tür eylemleri yerine getirmemektedir.	1
vi) Yıllık raporlar sürekli olarak çok özet bir biçimde tutulmuşlardır.	2
vii) Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)	1

Tablodan da anlaşıldığı gibi, işletmelerin yıllık raporlarında sosyal başarıya yer verilmemesinin en önde gelen nedeni; işletme sosyal alanlarda aktif olmasına karşın bu alanlarda ne yaptığını raporlaması ve açıklaması için herhangi bir neden görmele-

ridir.

Yine tablodan görüldüğü gibi, hiçbir işletme herhangi bir sosyal sorumluluğunun olmadığını düşünmemektedir.

Ankette, yıllık raporların içeriğinde bulunması gereken bilgiler konusunda karar verenlerin ünvanları (Finansal raporlarla ilgili karar veren finans yöneticisinden başka) sorusuna yanıt olarak çoğunlukla, "Genel Müdür", "Genel Müdür Yardımcıları", "Yönetim Kurulu Üyeleri" belirtilmiştir. Bunların yanısıra; "Daire Başkanları", "Müessese ve İşletme Müdürleri", "Servis Şefleri ve Baş Mühendisler", "Planlama Müdürleri", "Teknik İşler Genel Müdürlüğü" gibi ünvanlar da belirtilmiştir.

3. Yıllık Raporun Dağıtımı

Yıllık raporun işletme ile ilgili taraflardan ortaklardan başka hangi gruplara dağıtıldığına ilişkin bilgiler TABLO-IV'de özetlenmiştir.

TABLO-IV
YILLIK RAPORUN DAĞITIMI

Ortaklardan başka yıllık rapor aşağıdaki gruplardan hangilerine dağıtılmaktadır?

a. İşgören (İşçi ve memur)	2
b. İşletmeye hammadde, yarı mamul satanlara	3
c. Devlet yetkililerine	18
d. Basın yayın araçlarına	4
e. Diğerlerine (Ayrıntılı bilgi veriniz)	4

Ortaklardan başka yıllık raporun dağıtıldığı gruplar sorusunun "Diğerleri" sikkı altında yer alan ilgili taraflar arasında; "Bankalar" ve "İş ilişkileri kurulan diğer işletmeler" yer almaktadır.

VI. EK SOSYAL SORUMLULUKLAR VE ÖZEL BASKILAR

1. Yeni Ya Da Ek Sosyal Sorumluluklar

"İşletme gelecek bes yıl içerisinde yeni birtakım sosyal sorumlulukları dikkate almayı düşünüyor mu?" sorusuna 14 olumlu yanıt verilmiştir.

Dikkate alınabilecek bazı sosyal sorumluluk eylemleri aşağıdaki gibi belirtilmiştir:

"Ücretler, sosyal yardımlar (işçi konut evleri gibi), çocuk yetiştirme konuları, yönetime katılma, çalışan kimselerin daha düzenli çalışmalarını sağlamak."

"Üretilen malın daha kaliteli ve yeterli miktarda verilmesini sağlamak, işgörenleri ücret, konut ve diğer bunun gibi sosyal sorunlarını çözümlenmek için gerekli önlemleri almak."

"Yurt içinde ve dışında öğrenci yetiştirmek. Öğrencilere staj olanaklarının sağlanması, işletme çevre halkına su, elektrik, yol gibi hizmetlerin götürülmesine katkıda bulunmak."

"İşgören ve işgören çocuklarına spor yapma imkânları tanımak (Spor okulunuz ve spor klübünüz vardır.)."

"İşgören çocuklarının sağlık kontrollerinin sık sık yaptırılması."

"İşgörenlerin başarılı çocuklarına burs verilmesi."

"Çevre halkının kültürel gelişmesine daha etkin desteklerin sağlanması (Belediye ve devlet kurumları ile işbirliği içinde yeni binaların yapılması için gerekli araç ve gereçlerin sağlanması)."

"Personelin öğle saatlerinde dinlenmesini sağlamak için dinlenme salonunun yapılması, yeni ve modern yemekhane tesislerinin yapılması ve kapalı spor salonunun yapılması."

"..... yeni sosyal sorumluluklar günün daha çok geleceğin şartlarına yönelik olacaktır."

"Enerji kullanımı ve tasarrufu konusunda eğitim ve mesleki eğitimi teşvik."

"İşçi sağlığı ve çevre kirlenmesini azaltmak."

"Yakın çevre ile daha sıkı sportif faaliyetlerde bulunmak. Çevrenin eğitim sorunlarının çözülmesinde yardımcı olmak."

"Personelin bulunduğu çevrenin ve akrabalarına ilişkin sosyal sorumluluk eylemleri."

"Üniversite ile işbirliği kurmak suretiyle bir vakıf kurma arzusu vardır. Politik nedenlerle şimdilik ertelenmiş durumda."

2. Özel Sosyal Sorumluluk Baskıları

İşletmeler üzerine oluşturulan sosyal sorumluluk baskıları özellikle işsizlerden (Ekonomik bakımdan güçsüz ve iyi iş koşulları bulamamış kimselerden) işe alınmaları konusunda ve tüketicilerden de ürünün kalitesi konusunda olmaktadır.

Söz konusu baskı gruplarının büyük işletmelerden küçük işletmelere göre daha yüksek standartlar beklemekte olduğu konusunda yanıtların çoğunluğu "EVET" biçimindedir.

VII. SOSYAL BAŞARI ÜZERİNE DİĞER DÜŞÜNCELER

Ankette son olarak, "İşletmenin sosyal sorumluluklarını yerine getirmesinde gösterdiği başarı konusunda söyleyebileceğiniz diğer düşünceleriniz nelerdir?" sorusu yöneltmiştir.

Bu soruya ilişkin verilen bazı yanıtlar şöyledir:

"Halihazırda işletmenin sosyal sorumlulukları yeterli değildir. Daha planlı bir şekilde uygulamaya geçilmesi yapılmalıdır."(X işl.)

"İşletme sosyal konularda başarılı çalışmalar yapmaktadır. Onbeş yıllık çalışma hayatında grev ve benzeri işi durdurmalar olmamıştır."(Y işl.)

"İşletmelerde sosyal sorumluluklarının etkinliklerinin artırılması için yasal zorunlulukların genişletilmesi ve zorlayıcı tedbirlerin alınması. İşletmelerin halkla ilişkiler konusunda gerekli çalışmaların yapılmasına yardımcı olunması ve eleştirilere açık tutulması."(Z işl.)

"Daha güvenilir ve modern çalışma ortamının yaratılması. Çevre halkının ihtiyaçlarının karşılanmasında daha aktif görevlerin üstlenilmesi. Kurulacak sportif tesislerin çevre halkına açılması." (ABC İşl.)

"Çalışanlarla bir uyum içinde olmak ve çalışanlardan gelen talepleri değerlendirmek." (BCD İşl.)

"Türkiye düzeyinde bir mukayese ile sosyal sorumlulukların yerine getirilmesinde ön sıralarda yer işgal ettiğimiz düşünülebilir. Ancak olması gerekene göre iyi ve yeterli bir noktada bulunduğumuzu ileri sürmek doğal değildir." (CDE İşl.)

"Güncel sorunların ağırlığı (Hammadde yokluğu, yakıt yokluğu, enerji yokluğu, nakliye aksamaları vb.) yöneticileri haddinden fazla meşgul ettiği için sosyal sorumlulukların yerine getirilmesinde başarıyı güçlendirmektedir. Ayrıca zaman ve kaynak yetersizliği de diğer önemli engellerdir." (DEF İşl.)

"Verilen sosyal haklar zamanında ödenmekle birlikte bazı kalifiye elemanlara toplu sözleşmenin haricinde bazı ek olanaklar sağlanmaktadır." (EFG İşl.)

"Yeni bir kuruluş, yeni bir dal (Türkiye'de ilk) olması rağmen, geçen süre için başarılı sayılmalıdır. Eksikliklerin giderilmesi ve personelin tecrübe kazanması halinde her türlü problem asgariye inecektir." (FGH İşl.)

"Düzenli olarak çalışanlar her yıl istediği zaman dinlenme kampından yararlanır. Yardımlaşma sandığı ile üyelerine borç para yardımı ile daha ucuz günlük tüketim maddeleri sağlayarak yardımcı olur. Mahrumiyet bölgesinde fabrika yöneticileri için lojman vardır." (GHI İşl.)

"Toplumun ve işletme yöneticilerimizin sosyal sorumluluklar konusunda daha bilinçli bir hale gelmesi gereklidir. Ülkemizde bu konuda yeterli yasal hükümlerin ve baskı gruplarının bulunmadığı açıktır." (HIJ İşl.)

"Çalışanlar durumlarından başka işletmelere kıyasla daha çok memnun görünmektedirler. Hatta çocuklarının da çalışma hayatına geldiğinde aynı işletmede çalışmalarını arzulamaktadırlar. Bu

talep büyük bir memnunlukla karşılanmaktadır."(İJK İsl.)

"Sosyal sorumluluklarınızı yerine getirdiğimiz kanaatindeyiz. Bu yönden harcanan paralar işgörenler , çocukları ve çevre halkı içindir. Onların menunuyeti işletmedeki morali yükseltmekte ve yüksek bir moral ile çalışma neticesinde de daha randımanlı ve kaliteli mal üretip milli ekonomiye daha çok katkıda bulunduğunuz kanaatindeyiz."(JKZ[#] İsl.)

"İşletmenizin mensuplarına ve yakın çevresine (Mesafe yönünden yakın ve mensup yakınları) yemek örgüsü, nezih eğlenceler, aile düzeni, sinema, tiyatro, giyim-kuşam adabı yardımlaşma yönünden sosyal yararları olmuştur. Ayrıca köylüye modern ziraati öğretmiştir. Gerektiğinde su, elektrik temini konularında çevreye yardımcı olmaktadır."(LMN İsl.)

"Mevcut kanun ve tüzüklere uymak yöneticiden bağımsız olarak her işletme için şarttır. Bunun dışındaki özel durumlar için en üst kademe yöneticilerinin görüş ve düşünceleri hareket şeklinizi belirler."(MNO İsl.)

"İşletmeniz sosyal içerikli olanları da içinde olmak üzere amaçlarınızı İngilizce-Türkçe olarak bir kitapçıkta açıklanmış bulunuyoruz."(NOP İsl.)

SONUÇ

Son yıllarda işletme davranışlarında ve felsefesinde ortaya çıkan değişimlerden birisi de büyük işletmelerin sosyal sorumluluklarının tanınması olmuştur. İster kâr amaçlı istersiz kâr amaçsız olsun herhangi bir işletmeye bir sistem olarak bakıldığında işletme ile ilgili taraflar ile işletme arasında bir etkileşimin varlığından söz edilir. İşletme yöntemi, bir yandan üzerindeki sosyal baskılara cevap vermek bir yandan da uzun dönem kârlılığını arttırmak amacıyla toplum üzerindeki etkilerini ölçülemek ve raporlamak zorundadır.

Muhasebecinin işletmenin işletme ile ilgili taraflar üzerindeki sosyal ve ekonomik etkilerini izleyeceği, kayda alacağı, ölçüleceği ve işletme içine ve dışına dönük olmak üzere raporlayacağı aracı sosyal muhasebedir. Sosyal muhasebenin bir işletmeye başlatılabilmesi için üst basamak; uygulanabilmesi için de, orta basamak yönetimin desteğine gereksinim duyulur.

Sosyal sorumluluk eylemlerine örgüt içinde yer vermeyi düşünen bir işletmenin herseyden önce sosyal muhasebe süreci için ekonomik ve sosyal amaçlarını saptaması gerekir. Amaçlar belirlendikten sonra sırasıyla; işletmenin halihazırda yaptığı sosyal içerikli eylemlerin dökümü, işletmenin katkılarından doğan yararların değerlendirilmesi, sosyal amaçlar ve önceliklerde düzeltmeler yapılması, işletmenin değişik bölümlerinin toplum üzerindeki etkilerinin belirlenmesi, sosyal etkileri ölçüleme yöntemlerinin geliştirilmesi ve uygulanması, sosyal muhasebe bilgi sisteminin geliştirilmesi, ekonomik ve sosyal etki raporlarının hazırlanması, maliyetlerin düşürülmesi ya da ortadan kaldırılması ve son olarak da sosyal sorumluluk programlarında amaçların yeniden belirlenmesi işlevleri yerine getirilir.

Sosyal başarının ölçülmesi ve raporlanması sosyal muhasebenin başlıca konusudur. Sosyal başarının ilgi alanları şunlardır:
1) Fiziksel Çevrenin Korunması, 2) İşgören ile İlişkiler, 3) Toplum

ile ilişkiler, 4) Mal ve Hizmet Katkıları.

Sosyal muhasebede sosyal sorumluluk eylemlerinin raporlanması- na ilişkin birçok yöntem geliştirilmiştir. Söz konusu yöntemler, en yalını olan "Finansal Tablolara Dipnot Olarak Anlatım Biçimindeki açıklamalar" yönteminden en gelişmiş ve karmaşığı olan "Genişletilmiş Sosyal Muhasebe" yöntemine kadar değişiklikler gösterirler. İşletmede ilk kez sosyal muhasebeye yer vermek isteyen yöneticilerin en yalın yöntemden başlamaları başlangıçta cesaretlenmelerini sağlayacaktır.

Sosyal muhasebenin kuramsal ve uygulamalı düzeyde gelişmesi; ekonomist, yönetim bilimci, muhasebeci, çevre uzmanı, istatistikçi- matematikçi ve sosyal bilimciyi kapsayan bir grup çalışmasını zorunlu kılar. Ülkemizde yapılan bir anket çalışması sosyal sorumluluk konusunun henüz büyük işletmelerin çoğunluğunca benimsenmiş olduğunu göstermektedir. Hiç kuşkusuz, serbest pazar ekonomisi kurallarının geçerli olduğu çoğulcu demokrasilerde işletmelerin uzun süreli olabilmeleri ancak toplumun değişik kesimlerinden gelen istem ve gereksinimleri karşılayabildikleri oranda olurludur. Bundan ötürü, büyük işletmelerin her uzun süreli çıkarlarının korunması, her de iç barışın korunmasına katkıda bulunacak sosyal sorumluluk eylemlerine örgüt içinde yer vermeleri ve bu konuda açıklamalarda bulunmaları kaçınılmazdır.

Muhasebecilerin sosyal muhasebenin gelişmesini etkin bir biçimde sağlayabilmeleri için belli başlı önerilerimiz şunlardır:

Akademik düzeyde;

- 1) Bu alanda birtakım yoğun araştırmalara girilmesi,
- 2) Diğer disiplinlerle bu konuda bilgi alışverişlerinde bulunulması,
- 3) Muhasebe mesleği alanının yeni becerilerin kullanılmasına yönünde genişletilmesi,

Serbest muhasebeciler ve işletme muhasebecileri düzeyinde;

- 1) Yalnız finansal bilginin iletişimi yerine karar verme bilgisinin oluşturulması ve iletişimin meslekte temel alınması,
- 2) Sosyal muhasebenin yakından tanınması,

3) Sosyal verileri irdelenecek ve yorumlayacak kimselere meslekte yer verilmesi.

4) Diğer mesleklere kullanılan etkenlik ölçümlene yöntemlerinin tanınması ve bilinmesi,

5) Akademik düzeydeki muhasebecilere çalışmalarında destek olunması,

6) İşletmede sosyal muhasebeye en yalın yöntemlerle başlanması,

7) Sadece maliyet ölçüleri yerine, etkenlik ölçümlerinin de kullanılması,

8) İşletmenin finansal faaliyetlerinin ve tablolarının ötesinde, işletme ile ilgili tüm taraflar üzerindeki etkilerine bakmaya başlanması,

Sonuç olarak, geniş tabanlı sosyal sorunların çözümünde muhasebeciye ve muhasebecilik mesleğinin önemli bir sorumluluk düşmektedir. Ne var ki, ülkemizde henüz muhasebeciliğin yasal olarak meslek bile kabul edilmediği gözönüne alınırca, muhasebecilerin bu konuda sınırlılık yetersiz kalacağını üzümlere söyleyebiliriz.

EK: 1

İşletme İle İlgili Tarafların İlgili Alanlarına
İlişkin Bellibaşlı Kriterler

I. YÖNETİMİN İŞLETME İÇİ İLĞİ ALANI

A. Fiziksel Verimlilik ve Durağan Varlıklar

1. Kıt kaynaklar birimi (Genişlik, makine kapasitesi, ağırlık, kapasite, işgören saati, makine saati vbg.) başına düşen ve fiziksel olarak ölçülen ürün.
2. Miktar olarak ve mal, üretim yöntemleri, araştırma, iş yöntemleri ve pazarlama yöntemlerinin geçerliliği açısından ürün.
3. Kalite kontrolü: Ürün güvenliği ölçüleri, süreç güvenliği, çıktıların zamanlılığı.
4. Başarı verileri (Sözgelimi, zamanında teslim).
5. Durağan varlıkların tahmin edilen ömürleri ve bileşimleri, teknolojik değişim riskleri ve modernleşme gereksinimleri.
6. Girdilerin elde edilebilirliği ve fiyatları (Uzun dönem satınalma anlaşmaları da dahil).
7. Depolama ve dağıtım kapasitesi.
8. Teknolojik değişimler.
9. Stok düzeyleri, satınalma taahhütleri ve hammadde stokları.
10. Faaliyet verileri (Standartlar, kotalar, sipariş ve kalite düzeyleri vbg.).

B. Pazarlamaya İlişkin Etkinlik

1. Sipariş edilen ya da teslim edilen mal ya da hizmet birimleri.
2. Satış memuru, bölge, reklam birimi başına düşen satışlar.
3. Pazar payı.
4. Yeni pazar etkisi.
5. Alıcıların mal ve hizmete karşı duyarlılığı, davranış

biçimleri ve düşünceleri.

6. Alıcıların işletmenin mal ve hizmetine karşı bağlılığı.
7. Pazarlamada yeni buluşların etkenliği.
8. Reklam (Tipleri, etkenlik, mala çekicilik, alıcı duyarlılığı vbg.).

C. İşgören ve Örgüt Etkenliği

1. İşçi, denetçi ve yöneticilerin ücret, maaş, fazla çalışma, prim, yolculuk giderleri ve başarıya ilişkin diğer giderler açısından etkenlik değerlemeleri.
2. Eğitim programlarının maliyetleri ve alışık programlardaki etkinlik oranları.
3. Sendika ile ilişkileri yürüten işgörenlerin harcadıkları zaman, bunlara ilişkin giderler ve yakınmaların giderilmesi için katlanılan maliyetler.
4. İşgörenlerin davranışları, morali ve yakınmalarının özelliği.
5. İşe adam alma, işgören eğitimi ve tazminat uygulamaları konusunda yakınmalar ve çözüm önerileri.
6. Görevlerin yerine getirilmesindeki aksaklıklar, iletişimdeki darboğazlar ve diğer örgütsel etkensizlikler.
7. Örgütteki etkenlik ölçüleri: krizler, hizmet görülemeyen anlar ve yitirilen olanakların tekrar sayısı.
8. İşletme içi iletişimdeki bilgi güvenilirliği, uygunluğu ve zamanlılığı ölçüleri.
9. İletişim amaçlarının yerine getirilmesine ilişkin ölçüler: etkenlik (Bilgi ne denli iyi iletildi? Bazı ek eylemler gerektirdi mi?).
10. Değişimin benimsenmesi ölçüleri- Tazminat planındaki, denetim uygulamalarındaki ve denetçi işgören düzeyindeki değişmelerin uygulamaya konulmasından önce ve sonrakilerdeki verimlilik göstergeleri gibi.
11. İşgören yakınmalarındaki tekrar sayısı- yönetsel, yönetim ya da bölümsel düzeyde uyuşmanın sağlanması, görüş-

12. İşletmelerin eğitimleri ve uyumsuzluklar.

13. İşgören devir hızı- işgücünde azaltma yapma ve terfi ne-

14. İşletmelerden başka işyerlerine atılması.

15. İşgören gelişmiş işçileri: eğitim, sağlık, sosyal hizmetler.

-Yükselme eğitimlerine katılma,

-Yükselme deneyimleri,

-Eğitim amaçlarının tamamlanması,

16. İşletmenin gelecekteki planlarını ve programlarını yerine getirebilecek yetiskin işgörenlerin yeterliliği testleri.

17. İş durdurma, yavaşlatma ve grevler.

18. Gizli işsizlik (Bu tür uygulamaların genişliği ve maliyetleri).

19. İşgörenlerin gereksinim sıralamaları (Gelir, boş zaman, prestij, tanınma, ilgi, bakım, eğitim, orun göstergeleri, değişim, davranışlar, güç, yetki, özgürlük, katılma, yaşantı değişiklikleri vbg.).

20. Yönetim uygulamaları ve işgören başarısı arasındaki ilişki (Sözcüleri, liderlik düşü, bütçe tipleri, sınırlandırmaların saptanmasına katılma).

21. Fabrika güvenliği kayıtları.

D. Finansal İşlevin Etkenliği

1. Planlanan nakit akışı, kârlılık oranı, peşin değer, geri ödeme ve risk.

2. Finansman alması (Hukukçuların, bankacıların, ortakların ve alacaklıların görüşleri de dahil) ve ödünç para bulma maliyetleri.

3. Etkenlik raporları- Standart maliyet sapmaları, pazarlama giderleri, genel giderler vbg.).

4. Bütçeler ve bütçe sapmaları.

5. Olağanüstü zarar karşılıkları ve potansiyel kazaların (Petrol dökülmesi ve akması gibi) ve davaların yasalar-daki değişikliklerin (Hava ve su kirlenmesini önleme,

tüketici yasaları vbg.), vergilerdeki değişikliklerin, yeni patentlerin etkileri ve gelecekteki işletme eylemlerinin üzerindeki önemli etkilerin unsurları.

E. Bilgi, İletişim ve Buyruk Verme Sistemindeki Etkenlik

1. Bilgi işlem, sistem düzeni, sistem birleştirilmesi ve denetim sistemleri de içinde olmak üzere türlü bilgi sistemlerinin maliyet etkenliği.
2. Dosyalama(Bütünlük, etkenlik, elde edilebilirlik, kullanım, güvenlik, yeniden elde etme yöntemleri vbg.).
3. Kanal ve mesaj (Gecikmeler, geri bildirim vbg.).
4. Raporların anlaşılabilirliği ve davranış(İşgörenlere, satıcılara, dağıtıcılara, alıcılara, rakiplere, yatırımcılara vbg.) ilişkin ölçüleme, iletişim sistemleri de için de olmak üzere mesajın etkileri.
5. İletişimdeki başarısızlıkların tekrar sayısı.
6. Birtakım asılsız söylentilerin kaynakları ve araçları
7. Basın, işletme liderleri, işçi liderleri ve hükümet yetkilileri ile ilişkiler (Konuşmalar, lobiler ve klüb ilişkileri de içinde olmak üzere).
8. Halkla ilişkilerdeki etkenlik ve yaratılan işletme imajı.
9. Görüşlerin aktarımı ve iletişim gereksinimleri konusundaki duyarlılık.
10. Buyruk vermede dili anlama (semantics) , psikolojik, sosyolojik ve mantıksal unsurların ara eylemi.

F. Araştırma ve Gelistirme

1. Araştırma ve geliştirme maliyeti ve beklenen yarar.
2. Yeni mamullere ilişkin buluşların sayısı ve gelecekteki olasılıklar.
3. Yeni ürünlerin tahmini geliştirme zamanı ve bu tür ürünlerin rekabetteki üstünlükleri.
4. Patent haklarının elde edilmesindeki güçlükler, davaların maliyetleri ve araştırma ve geliştirme sınırlarının güvenliği.

5. Araştırma ve geliştirme işgörenlerinin nitelikleri.
6. Araştırma ve geliştirme bölümü dışındakiler de içinde olmak üzere işgörenlerin tavsiyeleri ve katılmalarının etkinliği.

G. İşletmenin Toplundaki Rolünün Etkenliği

1. Sosyal programlar, gönüllü hizmetler için işgörenlerin yetenekleri.
2. İşletmenin sosyal programları ve bu programlarda temel olan amaçlar. Sözgelisi, sakatların işe alınmaları ve eğitimi, kirlenmenin önlenmesi, vbg.
3. İşletmedeki sosyal programların dolaysız maliyetleri ve yararları.
4. Sosyal programların yapılması ve yapılmamasının fırsat maliyetleri ve işletmenin düzenli faaliyetlerini yerine getirecek türlü alması araçlar.
5. Ana eylemlerin ikincil dışsal ekonomileri.
6. İşletme imajı ve işletmedeki çeşitli eylemler arasındaki ilişki, işletme imajı ve satışlar, işe adam alma, borçlanma, vbg. arasındaki ilişki.
7. Katkılar ve imaj (Para, ürünler ve hizmetler, vakıflar).

II. YATIRIMCILAR (ORTAKLAR VE ALACAKLILAR) (Yönetimin ilgilendiği her tür bilgi ile yatırımcılar da ilgilenir. Ancak; yatırımcıların çoğu, ayrıntılı faaliyet verilerinden daha çok yatırımların değeri üzerinde etkili olan önemli etkenlerle ilgilenirler.)

A. Finansal Tablolarla İlgili Veriler

1. Pay başına oranlar

Pay başına kâr payları

Defter değeri

Fiyat-kazanç oranı

2. Kârlılık Oranları

Kazanç oranı (Tüm kazançların satışlara oranı)

Net kazançların net işletme kapitaline oranı

Adi hisse senedi başına kâr

Kârın amortisman ve vergilerden önceki net değere oranı

Kârın toplam sermayeye oranı

Kârın(amortisman ve vergilerden önceki)toplam sermayeye oranı

Net satışların adi hisse senetlerine oranı

3. Cari Durum

Cari oran (Döner aktiflerin döner borçlara oranı)

Stokların net çalışma sermayesine oranı

Adi hisse senetlerinin toplam sermayeye oranı

Asit test oranı (Stokların dışındaki döner aktiflerin döner borçlara oranı)

4.Çelişme Oranları

Satışlarda ortaya çıkan artış (Cari yıl satışlarının önceki yıl satışlarına oranı)

Kazançlarda ortaya çıkan artış (Cari yıl kazançlarının önceki yıl kazançlarına oranı)

5.Pazar Fiyatı Oranları

Pazardaki adi hisse senetlerine satışların oranı

pazardaki adi hisse senetlerine kazançların oranı

Kâr payı getirisi

Pazardaki adi hisse senetlerine net aktiflerin oranı

6.Çeşitli Oranlar

Net satışların stoklara oranı

Sabit kıymetlerin tüm durağan varlıklara oranı

Adi hisse senedi başına ödenen kazanç yüzdesi

Adi hisse senedinin toplam borçlara oranı

Satışların ortalama stok miktarına oranı

7.Yenileme Maliyetleri Ve Elden Çıkarma Değerleri

Yatırımlar (Sözgelimi, menkul kıymetler ve arazi)

Stoklar

Fabrika ve demirbaşlar

Döner aktifler

B. Kısa Dönem Faaliyetlerini Etkileyen Önemli Etkenler

1. Ürünün pazar payı
2. Paylaşılacak istenen pazar ve pazar payı
3. Araştırma ve geliştirme taahhütleri ve istenleri
4. Gelişmekte olan yeni patentler ve ürünler
5. Pazarlama ve reklam sürecindeki değişiklikler
6. Finansmandaki değişiklikler
7. Öngörülen yabancı yatırımlar
8. Amaçlanan kazanç gelişmesi
9. Bütçeler
10. Öngörülen birleşmeler
11. Olağanüstü zararlar ve davalar.
12. İşçilerle ilişkiler ve olası grevler
13. Pazarlama buluşları
14. Vergi iadesi
15. Tekrarlanmayan giderler ve zararlar.

C. Uzun Dönem Faaliyetlerini Etkileyen Önemli Etkenler

1. Hisse senetleri pazar değerinin değişmesine neden olan etkenler. Sözgelisi, birlikte yürütülen çevre programlarına ilişkin psikolojik ve sosyolojik unsurlar, birleşilen işletmedeki yönetsel yetenekler, devlet denetimi ve yol göstericiliğin (Devlete taahhüt karşılığı yapılan işler ve devletin ücretleri ve fiyatları sınırlaması gibi.) pazarda yol açtığı karışıklıklar, yatırımcıların enflasyon ve deflasyon psikolojisi.
2. Birleşilmesi ya da satın alınması düşünülen işletmenin diğer alması işletmelere göre; a) Söz konusu endüstrideki gelişme, b) Yeni pazarlara ve koşullara uyum gösterme, c) Gelecekteki yeni alanlara tümüyle yönelebilmek, d) Birleşmenin ya da satın alınmanın alması

açısından yönetimin esnekliği, vbg. konularda gösterebileceği başarıya ilişkin olasılık.

3. Ekonomik kriz dönemlerinde, yatırımcıların paralarını işletmelerden çekmelerinin nedenlerinden birisi de işletmeye ve yönetime karşı duydukları güvensizliktir. İşte bir işletmenin etkenliği öyle bir işletme imajı yaratmalıdır ki, yatırımcılar paralarını işletmeden çekmesinler.
4. İşgörenden yararlanma, yönetimin başarısı, ürünler, pazarlar, birleşmeler-satınalmalar-devir almalar, araştırma ve geliştirme etkinlikleri, örgütün sosyal amaçları açısından işletmenin geleceğe ilişkin planlarının finansal olmayan yönleri.
5. İşletmenin sunduğu finansal tabloların yatırım kararlarında kullanılabilirliği, bu tabloların içeriği ve kalitesi.

III. İŞGÖRENLER VE İŞÇİ SENDİKALARI

A. İşgören Yönetimi Politikaları

1. İşgörenler bakımından yönetim amaçları ve politikaları (Amaç ve politikalar yazılı olarak belirtilmiş mi? İşgörenlerin bunları anlama derecesi nedir? Amaç ve politikaları yeniden gözden geçirme ve değiştirme işlemleri nelerdir?).
2. Politikaların uygulamaya konulması (Yükümlülüklerin yerine getirilmemesi, tutarsızlıklar, anlaşma koşullarının anlaşılmasında gibi.).
3. Sendikalar (Sendikaya üye olmak zorunlu mudur? İşletmenin işgören politikası anlaşma görüşmelerini ne yönde etkilemektedir? Sendika faaliyetlerinde işletmenin varlıkları ve zamanın kullanılmasındaki sınırlandırmalar nelerdir?).
4. İşgören güvenliği (Başarı değerlendmesi, yeniden yer-

lestirme, yakınma işlemleri açısından politikalar).

5. Anaçların ve politikaların belirlenmesinde işgörenlerin rolü.
6. Otomasyon planları da için de olmak üzere, planlanan işçi gereksinmelerine ilişkin iletişim.

B. Geçmiş Deneyimler

1. Yakınma deneyimleri (Yakınmaların sayısı ve niteliği, uyuşmalar, görüşme kararları, yakınmaların ve görüşmelerin politikalar ve uygulamalar üzerindeki etkisi, vbg.).
2. İşten kaçma, işletme içinde fakat işçinin başında olmama, aşırı olarak hastalık bahanesiyle işyerini terketme, çalışma düzeninin bozulması, işi yavaşlatma eylemleri vbg. için verilen cezalar.
3. İşgören görüşmelerinde, sendika görüşmelerinde, önerilere karşılık vermede yönetimin başvurmuş olduğu taktikler, esneklik ve ayrıcalıklar.
4. Yönetim, işgören ve sendika üçlüsünün yakından ilgilendiği ve özellikle işletmenin sürekliliği; gelişmesi ve otomasyonu üzerinde son derece önemli bir etkiye sahip ekonomik ve sosyal unsurların öğrenilmesi ve iletişimi.
5. Zorunlu olarak geçici işten çıkarma (Tarihler, bölümler, nedenler, işletmeye bağlı diğer işyerlerinde çalıştırma anlaşmaları, vbg.).
6. İşten çıkarılmalar ve işi bırakmalar (Sayısı ve nedenleri, vbg.).
7. İşten geçici ayrılmalar ve tatiller (İş sınıflandırması, program uygulamaları vbg. süreçlerce belirlenen.).
8. İşin kapsamı, işgücü ve sayısı ve bileşimi, disiplin işlemleri, aktarımlar ve yükseltmeler, iş standartları, başarı değerlendirme işlemleri ve faaliyet sınırlamalarının niteliği ve bunların saptanmasında iş-

gören katılması.

9. İşletmenin bölgesel yan kuruluşlarında, ikincil anlaşmalarda, işe almalarda, denetimde, bütçelerin saptanmasında ve diğer yönetsel eylemlerde işgören katılması.
10. İş başında eğitim, yükseltim ve yeniden eğitim programları.
11. İş güvenliği (Çalışma yerlerindeki güvenlik.).
12. İşe alma, eğitim, denetim, iş güvenliği, rahatlık, tazminat, fabrika, demirbaş ve işten tatmin olma duygusunu etkileyen diğer etkenler alanındaki buluşlar.
13. Ödüllendirme (Onurlandırma) türleri ve uygulamaları.
14. Faaliyet verilerinin ve bütçelerinin işgörelere ve sendikalara ulaşılabilirliği (Üretim verileri, dolaysız ürün maliyetleri, dağıtım giderleri, genel giderler, vergiler, kârlar, vbg.).
15. Ekonomik bakımdan güçsüz kalmış ve iyi iş koşulları bulamamış kimselerin işe alınmaları ve eğitimi programları.
16. İşgörelere ve sendikalar açısından yönetimin gösterdiği davranış biçimi, anlayış ve iletişim kanalları.

C. Ücretler

1. Tüm iş sınıfları için başlama ücretleri ve tazminat planlarının niteliği.
2. İşletmelerin verdikleri ücretleri topluma, rakiplere ve bölgedeki diğer işletmelere göre karşılaştırabilir rakamlarla karşılaştırma.
3. Ücretlerin mesleğe, kadın-erkek durumuna, vardiya ve hizmetlerin genişliğine göre dağılımı.
4. Fazla çalışma primi, ikramiyeler ve kâra katılma da içinde olmak üzere, özendirici diğer tazminat planları.
5. Yaşama maliyetlerindeki artışlar, ücret artışları planları, başarıya göre ücretleme planları, başarı

için ücret artışları, ücret ve sosyal yardımlara ilişkin görüşme işlemleri.

6. Vardiya verileri (Gelme ve gitme zamanı, bakım ve onarım vardiyalarının zamanlanması, vardiya hazırlıkları ve vardiya farklılıkları.).
7. Riskli görev ve özel tazminatlı diğer işler.
8. Sigorta programları, emeklilik, yemek servisi, iş giysisi, sendika ödentileri vbg. için kesintiler.
9. Değişen bozuk hava koşulları ve diğer aktılar süresinde ödenen ücretler.
10. Projelerin tamamlanması (Örneğin savunma alanında çalışan işçiler gibi) , otomasyon ve diğer biçimlerde işlerin sona ermesi durumlarında yapılacak tazminat ödemeleri ve yeniden eğitim ve yerleştirme konusundaki yükümlülükler.

D. Sosyal Yardımlar

1. İşle doğrudan ilişkili unsurlar:

Telefon ücretleri

Araba kullanımı

Temizlenme zamanı

Elbiseleri değiştirme zamanı

Kahve ve çay ücreti

Yaşam maliyetleri ikramiyeleri

Ölüm yardımları

Sabah çok erken kalkma ödentisi

Aile yardımları

Tatiller

Saat sınırları

Konut sağlanması

Jüri görevi ödentisi

İşten zorunlu olarak geçici çıkarma ödentisi

Hastalık yüzünden işten ayrılma

Akrabanın yüzünden işten ayrılma

Yakınmalar yüzünden isten ayrılmalar
Toplu pazarlık görüşmeleri için isten ayrılma
Seçim için isten ayrılma
Kitaplığın kullanımı
Riskli ya da yalnız başına görev ödentisi
Yemek parası
Sağlık hizmetleri
Askeri hizmete geçiş ikramiyeleri
Tayin giderleri ödentisi
Fabrika içinde taşıma ödentisi
Dinlenme odaları
Yeniden eğitim programları
Oda ve pansiyon yardımları
Güvenlik elbiseleri ve araçları
İsten çıkarma ödentisi
Vardiya ayrıcalıkları
Destekleme ödentisi
Yedek işsizlik yardımları
Araç kullanımı
Teknolojiye uyma ödentisi
Seyahat ödentisi
İş elbisesi yardımları
İşsizlik sigortası
Yıllık izinler

2. Sağlığın korunması

Kaza sigortası
Diş bakımı
Sakatlık sigortası
Sağlık sigortası
Hastane hizmetleri
Hastalık sigortası
Yaşam sigortası
Sağlık bakımı

Sağlık kontrolleri
Göz bakımı hizmetleri
Fabrikada hemşirelik hizmetleri
Hafif hastalıklar sigortası
Hafif hastalıklara ilişkin yardımlar
Hafif hastalıklar yüzünden işi bırakma
Ameliyat
Geçici sakatlık sigortası
Ziyaretçi hemşire hizmetleri
İşçi tazminatı (Workmen's Compensation)

3. Yaşlılık ve Emeklilik

Ertelenmiş gelirler planı
Yaşlılık yardımı
Yaşlılık danışmanlığı
Özel emeklilik planları
Dinlenme (huzur) evleri
Emeklilik danışmanlığı
Pay senedi sahipliği planları

4. Bireysel Tanıtma, Katılma ve Güdüleme

Evlilik yıldönümü armağanları
Sportif faaliyetler
Katılma ikramiyeleri
Güzellik hizmetleri
Kafeterya
Kantin
Araba yıkama hizmetleri
Çekicilik okulu
Yılbaşı ikramiyeleri
Danışmanlık
Yarışmalar
Kredi birliği
İşgörenlere indirimli satışlar
Eğitim yardımları

Finansal ögütler
Yiyecek hizmeti
Ev finansmanı
Konut
Gelir vergisi yardımı
Bilgi tahtaları
Yıkama hizmetleri
Yasal yardım
Hizmetin genişliği
Kredi derneği
Sinemalar
İş yerinde müzik
Park alanı
Eğlence partileri ve piknikler
Kalite ikramiyeleri
Yaratıcılık ikramiyeleri
Tasarruf bonusu yardımı
Güvenlik elbiseleri
Burslar
Görüşlerin bildirilmesi ödülleri
Takım sporları
Tasarruf planları
Ulaşım yardımları
Yıl sonu ikramiyeleri

IV. SATICILAR

A. Ödemeleri Etkileyen Dolaysız Etmenler

1. Çalışma sermayesi ve krediler
2. Ödeme uygulamaları
3. Alacak-berç konusundaki uyumsuzlukların tekrar sayısı

B. Diğerleri

1. En son mal için beklenen istemin büyüklüğü, zamanlaması ve değişebilirliği
2. Ürün karnası ve stok politikaları

3. Denetleme politikaları.
4. Ürünlerin kullanılmasındaki teknik işgören yeterliliği.
5. Borç anlaşmazlıkları ve düzeltmelerdeki tekrar sayısı.
6. Yeni mal ve yeni kullanım alanlarına ilişkin buluşlar.
7. Pazar durumunun korunabilmesi ya da genişletilebilmesi.
8. Uzun dönem gelişme planları.
9. İşçilerle sağlanan anlaşma kayıtları, grevlerin ve anlaşmazlıkların tekrar sayısı.
10. Satın alma uygulamaları ve satın alma işgörenlerindeki planlanan değişiklikler ve/ veya uygulamaları.

V. RAKİPLER

A. Kısa Dönem Etkenler

1. Yeni fabrikalar, depolar, intiyazlar, hizmet merkezleri, garantiler. vbg.de içinde olmak üzere, üretimdeki ve dağıtımındaki yeni buluşlar.
2. Reklam programları.
3. Mal fiyatları ve hizmet değişiklikleri.
4. Üst yönetim de içinde olmak üzere, işgören değişiklikleri.
5. Askıda kalan kararlar, grevler ve işletme eylemlerini aksatabilecek diğer etkenler.
6. Kalite kontrolü , teslim ve hizmet güvenilirliği.

B. Uzun Dönem Etkenler

1. Pazarda kalma gücü, düzenli olarak sunulan malların sayısı, yeni başlıklar, elde tutulan pazarın yüzdesi.
2. Teknik işgören yeterlilikleri.
3. Mallarda ve pazarlama yöntemlerinde buluş yapabilme yeteneği.
4. Yeni mal geliştirme yöntemleri ve araçlardan sağlanan getiri (Olası ölçüler: yeni alıcıların sayısı, ilgili pazarın doyumu vbg.).
5. Uzun dönem gelişme planları.
6. Özgüven, ilgililik, verimlilik, üstün başarı ve istekli

davranışlarının sağlanabilmesi açısından yönetimin gücü.

VI. TÜKETİCİLER VE ARACILAR

A. Duncan ve Phillips (1941) maların satın alınmalarındaki güdülleri aşağıdaki gibi sıralamıştır (Satın alma tipine göre):

1. Ağır Sanayi Makinesi

Ürüne ilişkin güdüler

Ekonomik

Verinlilik

Güvenirlilik

Zaman ve işgücü tasarrufu

Dayanıklılık

Satıcı ile ilgili güdüler

Satıcıya duyulan güven

Satıcıya ulaşılabilirlik

Her koşul altında sürekli sunum

Düşük fiyatlar

Ürünün ivedi ve güvenilir teslimi

2. Mamul ve Ara Mallar

Ürünle ilgili güdüler

Doğru kalite

Güvenirlilik

Birlik

Ekonomik

Dayanıklılık

Satıcı ile ilgili güdüler

Satıcıya duyulan güven

Her koşul altında sunum

Satıcıya ulaşılabilirlik

Düşük fiyatlar

Ürünün ivedi ve güvenilir teslimi

B. Tüketici Raporları (örnektir)

1. Genel olarak malın fiyatı- mal istenen fiyata değer mi?
2. Uygunluk- Bir mal çalışmayı kolaylaştırıyor mu? Yoksa yeni çalışmalar gerektiriyor mu?
3. Etkiler- Ürünün yan etkileri var mıdır?
4. Hizmet etme inajı.
5. Garantiler.
6. Dayanıklılık
7. Yenileme parçalarının elde edilebilirliği.
8. Ecza ve yiyecek ürünlerinin bileşimi.
9. Temizleme ve bakım için gerekli giderler.
10. Sağlamlık.
11. Kullanım kolaylığı.
12. Satın alma, kullanım eklentilerinin kullanılabilirliği.

C. Moral, Güvenlik ve Alıcının Memnun Edilmesi

1. Malın bileşiminin ağırlık, hacim açısından etiketlenmesi.
2. Kalite birliği.
3. Güvenlik testleri: Sözelgesi, ecza mallarının yan etkilerinin olup olmadığının önceden test edilmesi.
4. İleri sürülen görüşlerin dökümü-de için de olmak üzere, doğru ve gerçekçi reklam yapma.
5. Pazarlamanın moral boyutları.
6. Fiyatlamada hakkaniyet: Sözelgesi, maliyet farklarının olmadığı mallarda fiyat farklılaştırmasından kaçınma.
7. İade, değiştirme ve garanti uygulamaları.
8. Yanlış duyguların ve beklentilerin yaratılmasından kaçınılması. Sözelgesi, yararlılığı tartışılan bir takım ürünlerle hastaların, çocukların ve yaşlıların sömürülmesinden kaçınma.
9. Gecikmeler (Sıra verilmesi, teslimdeki gecikmeler vbg.).

10. Satış, teslim ve hizmet işgörenleri (İncelik, etkenlik, güç, anlayış vbg.).

VII. TOPLUM (KAMU)

A. Doğal Çevre

1. Kaynakların (madenler, kömür, su, demir, petrol vbg.) tüketimi ve doğal çevreden madan çıkarılmasının etkileri (yerüstü su çukurları, toprak kayması vbg.).
2. Artıkların atılması, türlü tipteki su kirletilmesinin miktarı, güzel manzaralı yerlerin bozulması, su göletleri vbg.
3. Hava kirliliğinin yoğunluğu.
4. Kimyasal maddelerin kullanım miktarı.
5. Fabrikalar, depolar, fabrika bacaları, demiryolları, karayolları, göze hoş görünmeyen konutlar vbg. yüzünden manzaraların bozulması.
6. Fiziksel zararın riskleri arttırması. Sözcüğü, kıyıdaki bir petrol deposunun petrol dökülmesi riski, nükleer enerji santralının radyasyon yayma riski ve petrol, kimya araç-gereçleri taşıyan tankların yangın ve patlama riskleri vardır.
7. İşletme eylemlerinin dolaylı etkileri. Sözcüğü, geniş bir fabrikanın bir yerleşim merkezine kaydırılması, orada artan otomobiller ve diğer yoğun trafik yüzünden hava kirlenmesinin artmasına neden olur.
8. Doğal çevreye yapılan zararlar. Sözcüğü, kerestecilik için geniş arazilerin alıkonulması, arazinin ve kereste kullanımının daha fazla boyutlardaki diğer bozulmalarını önleyebilir. Aynı zamanda, işletmeler ormanları yangına karşı koruyabilirler.

B. Toplum

1. Karayolları, okullar, eğlence, kent hizmetleri, toplu taşımacılık, sağlık hizmetleri vbg. için desteğin

- ve istemin dolaysız ve dolaylı etkileri.
2. Perakende ticaret, konuklama gereksinimleri, taşınmaz malların gerçek değeri, mesleki hizmetler, banka hesapları vbg. üzerlerindeki dolaysız ve dolaylı etkileri.
 3. Toplam tazminatın uygunluğu ve kararlı istihdam. Sözgelisi, mevsimlik işsizlik ve hastalıklar yüzünden uygun işi bırakmalar, sağlık ve yaşam sigortaları, işgörenler üzerinde sık olarak güçlükler yaratan emeklilik programları, eski işgörenler ve devletin refah programları.
 4. Gürültü, ışık ve afişleme suretiyle reklâmın neden olduğu kirlenme.
 5. Suç eylemleri üzerindeki etki. Sözgelisi, bir fabrikanın çok küçük bir kırsal topluluğun içinde yapılması çocuk suçluların artmasına neden olabilir.
 6. Kültürel etki. Sözgelisi, işletmeler sanata, müziğe, parklara, kitaplara ve tiyatrolara, basın programlarına büyük katkılarda bulunabilirler.
 7. Trafik, restaurantlar, barlar, park yerleri, çöp ,işhanları vbg. üzerlerindeki etki.
 8. Yukarıda (A) bölümünde belirlendiği gibi doğal çevre etkilerinden gelen ve gelebilecek yararlar ve zararlar.
 9. Yetersiz fabrika ve ürün güvenliğinin etkileri. Sözgelisi, maden işletmelerindeki kazalar ve otomobil güvenliğinin uğradığı yetersizlikler.
 10. Dolaysız kamu yararı için yüklenilen sosyal programlar. Sözgelisi, kreşler, sakatlar, iyi iş koşulları bulunamamış ve ekonomik bakımdan güçsüz kalmış kimselerin işe alınmalarına ilişkin programlar, eğitim ve staj programları, küçük işletmelere düşük maliyetli krediler, eşit işe alma fırsatları, genç ve orta yaşını geçmiş kimselerin işe alınmaları, rehabilitasyon merkezleri vbg.
 11. Deneysel amaçlar için yüklenilen sosyal programlar.

- Sözgelisi, toplumda daha yüksek bir yaşam kalitesi için düzenlenmiş deneysel 'işletme köyleri'.
12. Yaşamın gelişmesi için araştırma ve geliştirme programları. Sözgelisi, geliştirilmiş ürünler, dağıtım, hizmetler vbg.
 13. Yasal olmayan ya da insancıl olmayan işletme uygulamaları. Sözgelisi, yanlış ürün etiketlenmesi, mikroplu ecza ve yiyecek ürünlerinin satılması, tekelci fiyatlama politikası izlenmesi, yalnız kârlılığın düşünülmesi, rüşvetler, kuşkulu basın politikası izlenmesi ve birtakım manevralarda bulunulması, vergi kaçırılması, toplumun bireylerinin haklarına ve özgürlüklerine saygı duyulmaması vbg.
 14. Kültürel değerlere ters düşen reklam yapma ve geçici istekler yaratma.
 15. İşletme eylemlerinin enflasyon ve ekonomik kararlılık üzerindeki etkisi.
 16. Toplumdaki uzun dönem sorunların çözümü için yürütülen araştırmaların desteklenmesi. Sözgelisi, nüfus patlaması, enerji krizleri, yiyecek yetersizlikleri vbg. konularda yürütülen araştırmaların desteklenmesi.
 17. Toplumda iletişim bağlarını geliştirme ve daha iyi bilgili kılınmış bir topluma sahip olmak için dolaysız ve dolaylı çabalar. Sözgelisi, okullarda, üniversitelerde, radyoda, televizyonda, ticaret fuarlarında, dinsel kuruluşlarda vbg. 'de işletmenin uzmanları tarafından düzenlenen tartışmalar ve tanıtımlar. Aynı zamanda örgütler işletme dışından araştırma grupları ile işbirliği yaparak bu tür girişimlerde bulunabilirler.

KAYNAK: Robert E. JENSEN, Phantasmagoric Accounting: Research and Analysis of Economic, Social and Environmental Impact of Corporate Business, American Accounting Association, Florida, 1976, s.197-207.

ANKET FORMU

Sorulara cevap verenlerin kimlikleri ve işletmelerin adları yazılmayacaktır. Soruları cevaplandırırken, gerekli gördüğünüz yerlere düşüncelerinizi ve yorumlarınızı lütfen ekleyiniz.

1. İşletmenin yönetim kurulu üyeleri ya da yüksek yönetiminde bulunan yöneticileri halihazırdaki sosyal sorumluluklarınızın (x) arttırılmasını düşünmekte midirler?

EVET..... HAYIR.....

Eğer cevabınız "EVET" ise, aşağıdakilerden hangileri bunda etkili oldu?

- a. Getirilen yasal önlemler
- b. İşletmedeki işgörenlerin kişisel eleştirileri
- c. İşgören grup ya da sendikalarının eleştirileri
- d. Müsterilerin eleştirileri
- e. Çevre uzmanları ve tüketici derneklerinin eleştirileri
- f. İşletmenin içinde faaliyette bulunduğu çevre halkından gelen eleştiriler
- g. İşletme yöneticilerinin kendi kişisel eleştirileri
- h. İşletmenin bağlı olduğu diğer işletmelerden gelen yönlendirmeler
- i. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)

(x)"sosyal Sorumluluklar" deyimini, herhangi bir işletmenin toplum üzerindeki tüm etkileri ile ilgili bir eylemi anlatmak için kullanılmaktadır. Başka bir deyimle, geniş tebanlı sosyal sorunların çözümünde, işletmenin göstereceği aktif role ilişkin bir yükünlük işletmenin sosyal sorumluluğunu ifade eder.

2. İşletme şimdi aşağıdakilerden hangilerine daha çok önem vermektedir?

A. İşgörenler (İşçi ve memur) ile ilgili olarak:

- a. İşten arttırmak ve orunlarda yükseltim (terfi) potansiyeli yaratmak için başvurulan eğitim programları
- b. Daha güvenli ve daha hoş çalışma koşullarının sağlanması
- c. Ekonomik bakımdan güçsüz olan kimseler ile kadın işgörenlerin işe alınmaları ve yükseltim kolaylıkları
- d. Alkol ve benzeri gibi kötü alışkanlıkları olan işgörenlere bunlardan vazgeçirme konusunda yapılan yardımlar
- e. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz) ?.....

B. Çevre halkı ile ilişkilerle ilgili olarak:

- a. Eğitim, sağlık ve kültürel örgütlere bağışlar ve yardımlar
- b. İşletmede çalışan işgörenlere bu tür örgütlerin faaliyetlerine katılmalarını sağlayacak zamanın verilmesi
- c. Çevre halkının sosyal ve kültürel faaliyetlerde işletmenin araç ve gereçlerini kullanmalarına izin verilmesi
- d. İşletmede yaz aylarında öğrencilere çalışma olanaklarının verilmesi
- e. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)

C. Doğal çevre ile ilgili olarak:

- a. Hava ve su kirlenmesini önlemek
- b. Kâğıt ve ambalaj gereçleri gibi maddelerin toplanıp, yeniden kullanılması

- c. Enerji tasarrufuna katkı
- d. Çevrenin doğal güzelliğinin korunmasına katkı.....
- e. Duvar afişlenmesi yoluyla yapılan reklamlardan kaçınılması
- f. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)
-
- D. Üretilen malla ilgili olarak :
- a. Malların ve hizmetlerin kalitesi ve güvenirliliği
- b. Etiketlemenin bütünlüğü ve doğruluğu
- c. Yeni garantiler
- d. Mala ve hizmete ilişkin tüketicilerden gelen yakınmalara anında cevap verilmesi
- e. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)
-
- E. Genel olarak :
- a. Sosyalbilgi alanları da içinde olmak üzere, işletmenin amaçlarının açıklanması
- b. Ekonomik başarının yanında, sosyal başarının da sistenli bir biçimde değerlemeyi yerine getirecek 'sosyal denetim'in yürütülmesi
- c. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)
-
3. Eğer işletme SORU 2'de açıklanan konulara en az ilgiyi gösteriyorsa, aşağılardan hangileri bunun nedenidir?
- a. İşletmenin tek sorumluluğu kârını maksimize etmektir
- b. İşletmenin ana faaliyet konusu ile doğrudan ilişkisi olmayan faaliyetlere kaynak ayırmaya işletmenin kâr düzeyi elverişli değildir.
- c. Eğer işletme sosyal amaçlı harcamalarda bulunursa, maliyetler kısa ve uzun dönemde bunlardan

sağlanacak yararları aşacaktır.

d. Halihazırdaki sosyal sorumluluk eylemleri yeter-
lidir.

e. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)
.....

4. Büyük işletmelerden bazıları çevre ile ilişkiler,
doğal çevre koşulları ve diğer sosyal alanlarla
ilgili olarak yıllık raporlarda açıklamalarda
bulunmaktadırlar. Sizin işletmeniz geçmiş yıllar-
da yıllık raporlarında bu türde herhangi bir
açıklamada bulundu mu? (Örneğin, yöneticilerin
kişisel görüşleri, finansal tablolar vb.)

EVET HAYIR

a. Eğer cevabınız "EVET" ise, aşağıdaki alanların
hangisine ne genişlikte yer ayrıldığını göste-
riniz.

i) İşgörenlerle (işçi ve memur) ilgili olarak sayfa

ii) Çevre halkıyla ilişkiler ile ilgili olarak sayfa

iii) Doğal çevre ile ilgili olarak sayfa

iv) Halkla ilgili olarak sayfa

v) Genel olarak açıklamalar sayfa

b. Eğer cevabınız "HAYIR" ise, nedenler nelerdir?

i) İşletme herhangi bir sosyal sorumluluk yükümlü-
lüğünün olduğunu düşünmemektedir.

ii) İşletme sosyal alanlarda aktif olmasına kar-
şın, sosyal sorumluluk eylemlerini aşağıdaki
araçlar aracılığıyla raporlamaktadır:

1) Reklamlar

2) İşletme gazetesi ya da dergisi

3) Ortaklara ve diğerlerine sunulan özel
raporlar

- 4) Diğerleri
- iii) İşletme sosyal alanlarda aktif olmasına karşın, bu alanlarda ne yaptığını raporlaması ve açıklaması için herhangi bir neden göstermemektedir.
- iv) İşletme sosyal sorumluluğu olduğu düşüncesini benimsemektedir. Ancak, bunları yerine getirmek şu anda olanaksızdır. Çünkü, işletmenin halihazırdaki kâr düzeyi çok düşüktür.
- v) İşletme sosyal sorumluluklarının olduğu düşüncesini benimsemektedir. Ancak, bunların kendileri için yararlı olmadığı yolunda ortaklardan gelebilecek eleştirilerden çekindikleri için bu tür eylemleri yerine getirmemektedirler
- vi) Yıllık raporlar sürekli olarak çok özet bir biçimde tutulmuştur.
- vii) Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)
-

5. Yıllık raporların içeriğinde bulunması gereken bilgiler konusunda karar verenlerin ünvanları (Finansal raporlarla ilgili karar veren finans yöneticisinden başka):

.....

6. Yıllık rapor, ortaklardan başka aşağıdaki gruplardan hangilerine dağıtılmaktadır?
- a. İşgören (işçi-memur)
- b. İşletmeye hammadde, yarı mamul satanlara
- c. Devlet yetkililerine
- d. Basın-yayın araçlarına
- e. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)
-

7. İşletme gelecek beş yıl içerisinde yeni birtakım sosyal sorumlulukları dikkate almayı düşünüyor mu?

EVET HAYIR

Eğer cevabınız "EVET" ise, yeni sosyal sorumluluklar neler olabilir? Neden?

.....
.....
.....
.....
.....

8. İşletmenin faaliyette bulunduğu endüstri dalında aşağıdaki grupların hangilerinden baskı gelmektedir?

- a. Tüketicilerden EVET..... HAYIR.....
b. Çevre uzmanlarından EVET..... HAYIR.....
c. İşsizlerden (Ekonomik bakımdan güçsüz ve iyi iş koşulları bulamamış) EVET..... HAYIR.....
d. İl yönetiminden EVET..... HAYIR.....
e. Belediyeden EVET.....HAYIR.....
f. Diğerleri (Ayrıntılı bilgi veriniz)

Yukarıdaki gruplardan karşılıklarına "EVET" işaretlediklerinizden gelen baskılar nelerdir?

.....
.....
.....
.....

9. SORU 8'de belirtilen grupların büyük işletmelerden küçük işletmelere daha yüksek standartlar beklemekte olduğunu düşünür müsünüz?

EVET..... HAYIR.....

10. İşletmenin sosyal sorumluluklarını yerine getirmesinde gösterdiği başarı konusunda söyleyebileceğiniz diğer düşünceleriniz nelerdir?

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- ABT, Clark C. : The Social Audit For Management, AMACOM A Division of American Management Associations, New York, 1977.
- ABT, Clark C. : "Managing The Socially Responsible Cooperation: New Accounting Tools", Garrett Lecture Delivered at Columbia Graduate School of Business, January, 1973.
- ALEXANDER, Michael O. : "Social Accounting, If You Please!", Canadian Chartered Accountant, January, 1973.
- AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS : The Measurement of Corporate Social Performance: Determining the Impact of Business Actions on Areas of Social Concern, AICPA Inc. New York, 1977.
- AMMUNDSON, Peter : "Social Responsibility, Pollution and Accountants", Accountant's Journal, March, 1974.
- ANDERSON, Robert H. : "Social Responsibility Accounting: How to Get Started", CA Magazine, September, 1978.
- ANDERSON, Robert H. : "Social Responsibility Accounting: What to Measure and How", Cost and Management, September-October, 1976.

- ANDERSON, Robert H. : "Social Responsibility Accounting; Measuring and Reporting Performance: Putting Your Actions into Words", CA Magazine, May, 1978.
- ARIKAN, Türkan : "Fiyat Artışları ve Muhasebecinin Sosyo-Ekonomik Sorumluluğu", İstanbul Sanayi Dergisi, Şubat, 1973.
- ARIKAN, Türkan : "Tüketicinin Korunması ve Sosyo-Ekonomik Muhasebe", Sevk ve İdare Dergisi, Ekim, 1976.
- AYSAN, Mustafa : "İşletmelerin Kamuya Hesap Verme Sorumluluğu ve Faaliyet Raporları", İstanbul Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Muhasebe Enstitüsü Dergisi, Ağustos, 1978.
- BAUER, R. A. : The Corporate Social Audit, Russel
FENN, D. H. Sage Foundation, New York, 1972.
- BERESFORD, Dennis R. : "Surveying Social Responsibility
COWEN, Scott S. Disclosure in Annual Reports", Business, March, 1979.
- BERGH, Richard Van Den. : "The Corporate Social Report, The Deutsche Shell Experience", Accountancy, December, 1976.
- BUCKLEY, John W. : The accounting Profession, Meville Pub-
BUCKLEY, Marlene H. lishing Co. Los Angeles, California, 1974.

- THE CANADIAN INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS : The Why, When and How of Social Responsibility Accounting, Toronto, 1978.
- CARSBERG, Bryan, HOPE, Tony : Current Issues in Accounting, Philip Allan Textbooks in Business Studies, Oxford, 1977.
- CEMALCILAR, Özgül : Genel Muhasebe, Teori ve Uygulama, Eskişehir İ.T.İ.A. Yayın No. 102, Ankara, 1976.
- CERISANO, Michael P. : "SMS; Social Measurement Systems For the Future, Practitioner's Preview", CPA, May, 1974.
- THE CHARTERED INSTITUTE OF PUBLIC FINANCE AND ACCOUNTANCY : Social Accounting, London, 1978.
- CHASTAIN, Clark E. : "Financial Accounting For Environmental Information", European Studies in Accountancy, Journal of UEC (Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers), Düsseldorf, 1977.
- COMB, Desmond Mc. : "Some Guidelines on Social Accounting in the US.", Accountancy, April, 1978.
- CORSON, John J. STEINER, George A. MEEHAN, Robert M. : Measuring Business's Social Performance: The Corporate Social Audit, Committee for Economic Development, New York, 1974.
- ÇÖMLEKÇİ, Ferruh : Yıllık Rapor ve Yatırım Analizi, Eskişehir İ.T.İ.A. Yayın No. 92/51, Ankara, 1971.

- DIERKES, Meinolf,
BAUER, Raymond : Corporate Social Accounting, Praeger
Publishers, New York, 1973.
- DILLEY, Steven C. : "External Reporting of Social Respon-
sibility", MSU Business Topics, Autumn,
1975.
- DILLEY, Steven C. : "Measuring Social Responsibility: An
WEYGANDT, Jeery Empirical Test", The Journal of
Accountancy, September, 1973.
- ELLIOTT, Robert K. : "Social Accounting and Corporate
Decision Making", PMM and Co/ Manage-
ment Controls, January, 1974.
- ENTHOVEN, Adolf H. : Accountancy and Economic Policy, North
Holland Publishing Company, Amsterdam,
1973.
- EPSTEIN, Marc J. : Introduction to Social Accounting,
EPSTEIN, Joanne B. Western Consulting Group, Inc. Los
WEISS, Earl J. Angeles, California, 1977.
- ESTES, Ralph W. : Corporate Social Accounting, John Wiley
and Sons, Inc. New York, 1976.
- ESTES, Ralph W. : "A Comprehensive Corporate Social
Reporting Model", The Federal Accoun-
tant, December, 1974.
- ESTES, Ralph W. : Accounting and Society, Melville
Publishing Co. Los Angeles, California,
1973.

- ESTES, Ralph W. : "Social Accounting in a Manufacturing Company: An Action Research", Journal of Contemporary Business, 1978.
- ZENZ, Nicola
- GALE, Jeffrey : "Social Decision-Oriented Measurement; Some Considerations", Journal of Contemporary Business, Winter, 1978.
- GAMBLING, Trevor T. : Societal Accounting, George Allen and Unwin Ltd., London, 1974.
- GLAUTIER, M. W. : "Is Social Responsibility Accounting an Accounting Responsibility", The Accountant's Review, December, 1975.
- GRÖJER, Jan Erick, : "Social Accounting: A Swedish Attempt," Accounting, organizations and society, V.2, Number 4, 1977.
- STARK, Agneta
- İ.Ü. : "Sosyal Sorumluluk Özel Sayısı", Yönetim Dergisi, Nisan, 1979.
- İ.F.
- İŞLETME İKTİSADI ENSTİTÜSÜ
- JENSEN- Robert E. : Phantasmagoric Accounting: Research and Analysis of Economic, social and Environmental Impact of Corporate Business, American Accounting Association, Florida, 1976.
- JOHNSON, Harold L. : Disclosure of Corporate Social Performance, Praeger Publishers, New York, London, 1979.
- ...
- ...
- ...

- KELLER, Wayne : "Accounting for Corporate Social Performance", Management Accounting, February, 1974.
- KEPEKÇİ, Celal : Sermaye Piyasasının Gelişmesinde Muhasebenin Rolü, Eskişehir İ.T.İ.A., 1978, (Basılmamış Doktora Tezi).
- LESSEM, Ronnie : "Corporate Social Reporting in Action; An Evaluation of British, European and American Practice", Journal of General Management, Spring, 1979.
- LINOWES, David F. : New Dimensions of Accountability and Social Responsibility, Amherst, 1974.
- LINOWES, David F. : "The Accounting Profession and Social Progress", The Journal of Accountancy, July, 1973.
- LOWES, Sparkes B. Jr. : "Accounting for Company Responsibility to the 'Stakeholders'", Management Accounting, December, 1973.
- MELTON, Howard W. : Interdisciplinary Dimensions of Accounting For Social Goals and Social Organizations, Columbus, Ohio, 1977.
- WATSON, David J. H.
- NADER, Ralph : "Corporate Disclosure; The Public Right to Know", Journal of Contemporary Business, Winter, 1977.
- ÖZTÜRK, Tanju : "Sosyal Sorumluluk-Sosyal Muhasebe, Sosyal Denetim ve Sosyal Denetim Raporları", İ.Ü., İşletme Fakültesi, Muhasebe Enstitüsü Dergisi, Şubat, 1977.

- PARKER, Lee D. : "Accounting for Corporate Social Responsibility: The Task of Measurement", The Chartered Accountant in Australia, October, 1977.
- PRESTON, Lee E. : "Analyzing Corporate Social Performance Methods and Results", Journal of Contemporary Business, Winter, 1978.
- SEIDLER, Lee J. : The Function of Accounting in Economic Development: Turkey as a Case Study, New York, 1967.
- SEIDLER, Lee J. : "Dollar Values in the Social Income Statement", Derleyen: SEIDLER, SEIDLER, A.Ş.K.
- SEIDLER, Lee J.
SEIDLER, Lynn L. : Social Accounting; Theory, Issues and Cases, Melville Publishing Company, Los Angeles, California, 1975.
- SHULMAN, Jane S.
GALE, Jeffrey : "Laying the Groundwork for Social Accounting", Financial Executive, March, 1972.
- SIEGEL, Joel,
LEBENSBAUM, Leon : "The Accountant and Social Responsibility", Certified Accountant, February, 1977.
- SÜRMEİ, Fevzi : Sistem Yaklaşımı Açısından Finansal Bilgi Sistemi ve Maliyet Muhasebesi Alt Sistemi Uygulaması, Eskişehir, 1978.

- TABOR, John G. : "The Role of The Accountant in Preventing and Detecting Information Abuses in Social Program Evaluation", Derleyen: MELTON, H.W., WATSON, D.J.H., A.g.k.
- TENKER, Nejat : Şirketlerin Halka Açılmasında Finansal Tabloların ve Dış Denetimlerin Önemi, Ankara İ.T.İ.A., 1979 (Basılmamış Doçentlik Tezi).
- TOAN, Arthur B. Jr. : "Measuring the Social Performance of Business", Price Waterhouse Review, February, 1973.
- TÜRKİYE MUHASEBE UZMANLARI DERNEĞİ : 1976 Türkiyesinde Muhasebecinin Sosyal Sorumlulukları, XII. Türkiye Muhasebe Kongresi 20-22 Ekim 1976, İstanbul, 1979.
- UEC : "A New Tool For Measuring Social Stituation of French Business, the Social Balance-Sheet, Journal of UEC, April, 1978, ve January 1979.
- WHITTINGTON, Geoffrey : "Contribution of Accounting to Economics", Derleyen: CARSBURG, HOPE, A.g.k.
- _____ : İstanbul Sanayi Odası Dergisi, Ağustos, 1979.