

## **Çevre Muhasebesinin Muhasebenin Temel Kavramlarından “Sosyal Sorumluluk Kavramı” Bağlamında Temellendirilmesi”**

**Yrd.Doç. Dr. Haluk BENGÜ**

Niğde Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü

**Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN**

Sakarya Üniversitesi İ.İ.B.F., İşletme Bölümü

### **ÖZET**

*Bu çalışmada çevre muhasebesinin temeli sorgulanmaktadır. Çalışma iki ana soru üzerine kurulmuştur. Birinci soru “çevre muhasebesi nedir?” veya “çevre muhasebesi dendiğinde ne anlaşılmalıdır?”dir. Bunun için yazında geçen çevre muhasebesi tanımları irdelenmiştir. İkinci soru ise “neden çevre muhasebesi?” veya “çevre muhasebesinin temeli nedir?”dir.*

*Muhasebenin temel kavramlarının evrensel olduğu kabul edildiğine göre, çevre muhasebesi konusu, ortak bir referans noktası olması dolayısıyla bu kavramlarından “Sosyal Sorumluluk Kavramı” bağlamında ele alınmıştır. Sonuçta çevre muhasebesinin her şeyden önce bahsi geçen kavramın bir gereği olarak düşünülmesi ve bilimsel temelinin sosyal sorumluluk kavramında aranması gerektiği görüşüne varılmıştır.*

**Anahtar Kelimeler:** Muhasebe, Çevre Muhasebesi, Sosyal Sorumluluk Kavramı

## **The Discussion of Environmental Accounting Under One of the Main Concepts of Accounting: “Social Responsibility Concept”**

### **ABSTRACT**

*In this study, the fundamentals of environmental accounting are discussed. The discussion is around two main questions: (1) “What is environmental accounting?” or “What may be understood from the concept of environmental accounting?” and (2) “Why environmental accounting?” or “What are the basics of environmental accounting?”.*

*As it is assumed that the basic concepts of accounting are universal, the concept of environmental accounting is undertaken under “Social Responsibility Concept”. Consequently, environmental accounting should be considered as a requirement of this concept and its scientific fundamentals should be discussed around social responsibility.*

**Keywords:** Accounting, Environmental Accounting, Social Responsibility Concept.

## GİRİŞ

Çevre muhasebesi (yeşil muhasebe, ekolojik muhasebe, doğa muhasebesi) son yıllarda muhasebe gündemini meşgul eden konuların arasında gelmektedir. İnsan ile çevre arasındaki etkileşimi sayısal olarak açıklama çabalarının temelinde çevresel sorunların çözümüne muhasebe katkısının sağlanması vardır. Çevresel muhasebe olarak özetlenebilecek bu gayretler dizisinde tanımların, ilişkilerin, sınırların, kavramların, ilkelerin, yöntemlerin, yaklaşımların ve uygulamaların tam oturmadığı ülkeden ülkeye, işletmeden işletmeye, yazardan yazara farklılaştığı görülmektedir.

Bu çalışmada, önemi her geçen gün artan çevresel muhasebe konusu ortak bir referans noktası olması dolayısıyla muhasebenin temel kavramlarından “Sosyal Sorumluluk Kavramı” bağlamında ele alınacak ve bilimsel temeli bu suretle ortaya konmaya çalışılacaktır.

## 1. ÇEVRE MUHASEBESİ ve SOSYAL SORUMLULUK KAVRAMI

1960’lı yıllarda bir grup muhasebeci ve ekonomistin çevresel modeller geliştirmeye çalıştıkları ancak bu çalışmaların “çevresel muhasebe” kavramından çok “sosyal muhasebe” kavramı ile bütünleştiği görülür.(Gökdeniz, 1996: 22) 1980’li yıllara kadar çevresel konular sosyal veya toplumsal muhasebe başlığı altında tartışılmaya devam eder. Hatta çevre muhasebesini, doğal kaynaklar ve insan kaynakları ile birlikte sosyal muhasebenin alt dalı olarak tanımlayanlar da vardır. Sosyal ve çevresel muhasebe konularının çoğu zaman iç içe geçmesinin nedeni konuların insan sağlığı (diğer canlılar dahil) ve çevre riskler temelinde birleşen geniş bir ortak alana yayılmış olmasıdır.

Muhasebe açık bir sistem olarak, çevresi ile etkileşir. Diğer bir anlatımla muhasebe gelişmeleri ekonomik, sosyal ve teknolojik gelişmelerle etkileşim içindedir. Bu nedenle muhasebeyi, bugün, çevresel ihmalleri yüzünden suçlanan bu gelişmelerden ayrı tutmak zordur. Genel anlamda varlıklardaki değişim ve dönüşümün raporlanması muhasebenin kapsama alanına giriyorsa çevre, çevresel varlıklar ve bunların tüketilmesi, kullanılması, kirletilmesi dolayısıyla meydana gelen etkilerin de doğal olarak muhasebesin sınırları içinde ele alınması gerekir.

O halde çevre muhasebesi nedir? Çevresel konuların muhasebe açısından elverdiğince dikkate alınması, ön plana çıkarılmasıdır. Amaç çevresel sorunların çözümüne muhasebenin katkısının sağlanmasıdır. Çevre muhasebesi ile ilgili yapılan bazı tanımlar aşağıdaki gibidir(Can, 2006 ve Kırhoğlu, Can, 2006):

- “Genel amacı ekolojik bilgi üretmek olan çevresel muhasebe ürettiği bilgilerle esasında insan ile çevre arasındaki etkileşimi (daha ziyade parasal olarak) açıklamaya çalışır” (Kırhoğlu, Can, 1998).

- “Çevresel kaynakların kullanımı ve bu kaynakların kullanımı sonunda doğacak etkilerin muhasebesi” (Gautam, 1997: 1)
- “Çevrenin negatif etkilerinin ölçümlenerek tanımlanması ve bunların muhasebe sistem ve uygulamalarında öngörülmesi”
- “Çevresel muhasebe uygulanmakta olan muhasebe sistemlerinde özellikle maliyet ve kar analizlerinde çevre faktörlerinin planlanıp uygulanmasıdır” (Güvemli, Gökdeniz, 1996: 24)
- “Çevre muhasebesi muhasebede sistemsel yaklaşımlar içeriğinde çevrenin etkilerinin iyileştirilmesine yönelik planların yapılmasıdır” (Gökdeniz, 1996: 22),
- “Finansal ve finansal olmayan muhasebe sistemlerinin iyileştirilmesi” (Gray, 1993: 7 – 13)
- “Bir şirketin tüm faaliyetlerinin çevresel olarak sınıflandırılması, envanterinin tutulması, envanterdeki değişimlerin izlenmesi, bu değişimlerin parasal ve/veya fiziksel boyutlarının ortaya konulması ve bunun, şirket bilançosuyla bütünleştirilip şirketin gerçek karlılığının ortaya konulması yönündeki düzenlemelerdir” (Gönen, Atabarut, 2005:25)
- “Çevresel muhasebe; çevresel kaynakların, maliyetlerin, harcamaların ve risklerin çeşitli sektör gruplarına, özel firmalara, ya da firma içinde özel departmanlara, projelere ya da süreçlere tahsis edilmesine yönelik tanımlamaları, ölçümleri yapmakta ve bunlara ilişkin raporlamayı gerçekleştirmektedir” (Gale, Stokoe, 2001 ve Uysal, 2006)

Tanımlardan anlaşılacağı üzere çevre muhasebesi başta “sosyal sorumluluk kavramı” olmak üzere birçok muhasebe temel kavramının da bir gereğidir. Zira günümüz işletmeleri doğal çevrenin zarar görmemesi bilinciyle sosyal sorumluluklarını yerine getirirken(Tek, 1995);

- insan kaynaklarının değerlendirilmesini,
- çevre kirliliğinin azaltılmasını ve çevre korunmasını,
- doğal kaynakların korunmasını,
- ürün ve müşteri hizmetlerinde kalitenin artırılması vb.

hususları mutlaka değerlendirmek, stratejilerinin ayrılmaz bir parçası haline getirmek durumundadır.

Sosyal sorumluluk kavramı, muhasebe temel kavramlarının başı ve en önemlisidir. Muhasebenin diğer kavramlarının etkinlik ve anlam kazanabilmesi bu kavrama verilecek öneme bağlıdır (Sevilengül, 1996: 22). Dolayısıyla bu

kavram; muhasebenin organizasyonunda, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi ve grupların değil, tüm toplum çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gerektiğini ifade eder (Ataman, 2000: 5-6).

Sosyal sorumluluk kavramı, belki de, çevresel konular ile muhasebeyi birbirine yaklaştıran en önemli temel kavramdır. Zira muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi düşüncesi tüm toplumu ilgilendiren ve son derece hayati bir konu olan çevre konusunun muhasebe sistemi dışında bırakılmasına izin vermemektedir. Çevre konusunu dikkate almayan bir muhasebe sistemi, yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda sosyal sorumluluk kavramına kuşkusuz aykırı düşer. Örneğin çevresel kaynak kullanımlarının hesap – kitap dışı bırakılması, bir bilgi sistemi olarak tanımlanan muhasebenin ürettiği bilgilerin gerçeklere uygunluğunu, tarafsızlığını, dürüstlüğünü ve güvenilirliğini tartışılır duruma getirir.

Muhasebe sistemi içinde düzenlenen ve sunulan mali tablolarda tüm toplumun çıkarları gözetilmek durumundaysa eğer, tüm toplumun üzerinde olumsuz dışsallıklara neden olabilen çevresel konuların da muhasebe sistemi içine alınması gerekmektedir. Ancak muhasebe sistemindeki hesap planları ve mali tablolar her zaman mali anlamda ele alınmaktadır ve genelde kurumun, ortakların vb. belli kişilerin ve grupların çıkarları göz önünde bulundurulmaktadır. Bu çıkar grupları içinde asıl “doğal paydaş” olan çevresel konuların çıkarlarının henüz gerektiği önemde yerini alabildiğini söylemek halen mümkün değildir (Güvemli, Gökdeniz, 1996: 23). Örneğin bir işletmenin mali tablosunda gözler kar rakamına odaklanırken, bu karın ortaya çıkması için kaç canlının hastalandığı hatta öldüğü; kaç ocağın söndüğü, kaç ağacın kesildiği, kaç kişinin işini kaybettiği, kaç dükkanın kapandığı... bu kimsenin aklına bile gelmez. İşte bu haliyle geleneksel muhasebenin sosyal sorumluluk kavramının gereğini layığı veçhiyle yerine getirdiği söylenemez.

Muhasebe, ekonomik ilişkilerde toplumsal düzeni sağlama, hak ve mülkiyetleri emniyet altına alarak adaletin tecellisine yardımcı olma gibi son derece önemli vazifeleri üstlenmiş bilimsel bir uygulama alanıdır. Muhasebe, insan merkezli bir yaklaşımla varlıkları ve menfaatleri koruma iddiasındadır. Muhasebe, insan mutluluğunun teminatı, iktisadi kalkınma ve refahın bir aracı olarak demokrasinin vazgeçilmez bir unsurudur. Ancak geleneksel yapısıyla çevresel varlıklara zarar vermekte olan ekonomik sistemlerin ayrılmaz bir parçası görünümündedir. Bu görünümüyle hak ve varlıkları koruma, adaleti tecelli ettirme, insan mutluluğunun teminatı ve iktisadi kalkınmanın aracı olma, daha müreffeh bir toplum yaratma iddiası çelişmekte ve tartışılır hale gelmektedir. Muhasebenin sosyal sorumluluk kavramında tarif edilen görünüme kavuşabilmesi için örneğin çevresel varlıkların ortak mal statüsünden

çıkarılarak fiyatlandırılması ve bunlarla ilgili olay veya işlemlerin muhasebe sistemi içinde öngörülmesi gerekir. Bunun mümkün olmadığı durumlarda ise en azından çevresel etkileşimin fiziksel, kimyasal, biyolojik vb. boyutlarının raporlanması yoluna gidilmelidir. Ancak o zaman sosyal sorumluluk kavramı gerçek amacına ulaşabilir. İşte çevresel muhasebe bu bakımdan son derece önemlidir. Zira bu tür uygulamalar sayesinde, işletmelerin yapmakta olduğu kayıt, rapor ve analizlerin çevresel konuları da içine alan güvenilir bilgiler üretmesi sağlanmış olur.

## SONUÇ

Çevre muhasebesi çevresel sorunlar var olduğu sürece muhasebe biliminin de gündeminden inmeyeceğe benzemektedir. İşletmelerin çevresel faaliyetlerini, yatırımlarını ve maliyetlerini tanımlama, sınıflandırma, kayıtlarında ayrı ve belirgin biçimde izleme ve raporlama konusu artık özel bir gereksinim olmaktan çıkmıştır: Yaşanan gelişmeler, çevresel raporlama ve denetimin yakın gelecekte genel bir uygulamaya dönüşeceğinin sinyallerini vermektedir. Zorunlu veya gönüllü olumlu dışsallıklar yaratma çabaları özellikle üretim işletmelerinin çevresel maliyet ve yönetim muhasebesi konularına olan ilgi ve ihtiyacı artırabilecek potansiyele sahiptir. Çevre muhasebesinin çevresel sorunların çözümünde yararlı bir araca dönüşmeye başlamış olması onun önemini günden güne arttırmaktadır.

Peki çevre muhasebesinin artan önemi veya ürettiği fayda bir yana muhasebe içindeki bilimsel temeli nerede aranmalıdır? Diğer bir ifadeyle çevre ile muhasebenin ne alakası var diyenlere nasıl bir cevap verilmelidir? Çevre muhasebesi, çevresel raporlama ve denetim yukarıda da açıklandığı üzere her şeyden önce muhasebenin temel kavramlarından “Sosyal Sorumluluk Kavramı”nın bir gereğidir. Çevre muhasebesinin bilimsel temeli bu kavramda aranmalıdır.

Piet (1997), “muhasebecilik mesleği ve muhasebe meslek kuruluşları değişen toplumun yeni sosyal ihtiyaçlarının farkına vararak, sosyal ve çevresel sorunların çözümüne katkıda bulunmak ve mesleği gelecek nesillerin ekonomisine hazırlamak durumundadır” derken Mustafa Özyürek “Değişim ve Muhasebe Mesleğinde Yeni Hedefler” başlıklı yazısında 5.hedef olarak; “Ekolojik değerlere yönelik, çevre kirliliği, global ısınma ve soğuma, erozyon ve çölleşme olgularına önem veren çevre muhasebesi uzmanlığı geliştirilmeli ve sertifika verilmelidir” demektedir.

Öyle gözüküyor ki çevresel finansal raporlama, çevresel maliyet yönetimi, çevresel performans yönetimi, çevresel denetim vb. çevre muhasebesi konularında eğitim ve danışmanlık hizmetlerine duyulan gereksinim yakın gelecekte artacaktır.

### **KAYNAKÇA**

- ATAMAN, Ümit. (2000), Genel Muhasebe, Türkmen Kitapevi, İstanbul.
- CAN, A.V. (2006), “Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Çevresel Maliyetler”, Ulusal Maliyet ve Yönetim Sempozyumu – I, Kocaeli/Türkiye, 22-25 Haziran 2006.
- GALE, R.J.P. ve P.K. STOKOE (2001), “Environmental Cost Accounting and Business Strategy”, Hanbook of Environmentally Conscious Manufacturing, Ed: Chris Madu, Kluwer Academic Publishers.
- GAUTAM, H.C. (1997), “Environmental Accounting at National and at Firm Level: A Case of India ”, IAADER 8th Congress (Sekizinci Dünya Muhasebe Eğitimcileri Kongresi Bildirileri), Fransa (Paris).
- GÖKDENİZ, Ümit. (1996), “Çevre Muhasebesi”, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt: 1, Yıl: 3, Sayı: 5, Haziran, ss.21-26.
- GÖNEL, F.D. ve ATABARUT, T. (2005), Şirketlerin Yeni Yönetim Aracı: Çevresel Muhasebe, TÜSİAD Yayın No: 2005-06/404, İstanbul.
- GRAY, R. vd. (1993), “Accounting for the Environment”, Founded by the Chartered Association of Certified Accountants.
- GÜVEMLİ, O. ve GÖKDENİZ,Ü. (1996), “Çevre Muhasebesindeki Gelişmeler”, MÖDAV Dergisi, Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı, Sayı: 4, İstanbul, Ekim.
- KIRLIOĞLU, H. ve CAN, A.V. (1998), Çevre Muhasebesi, Değişim Yayınevi, Adapazarı.
- KIRLIOĞLU, H. ve CAN, A.V. (2006), “Çevresel Muhasebede Kavramsal Tartışmaların Gelişimi ve Analizi”, MUFAD Muhasebe Finansman Dergisi, Sayı: 31, Temmuz 2006, ss. 60 - 68.
- SEVİLENGÜL, Orhan (1996), Genel Muhasebe, Gazi Kitabevi, Ankara.
- TEK, N. (1995), “21.Yüzyıla Yaklaşırken Muhasebede Ortaya Çıkan Eğilimler”; Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konularından Geleceğine Bakış - 500.Yıl, TÜRMOB & DEÜ İşletme Bölümü Muhasebe Bilim Dalı, Çeşme –İZMİR.
- UYSAL, Ö.Ö. (2006), Çevresel Muhasebeden Ekolojik Muhasebeye, Gazi Kitabevi, Ankara.