

# MUHASEBE ORTAMINDAKİ GÜNCEL DEĞİŞMELER VE FİNANSAL OLMAYAN RAPORLAMA (GLOBAL RAPORLAMA GİRİŞİMİVE BİR ÖRNEK OLAY)

**Prof. Dr. Selim BEKÇİOĞLU\***  
**Yrd. Doç. Dr. Mustafa ÖZTÜRK\*\***  
**Arş. Gör. Betül AÇIKGÖZ\*\*\***

## ÖZET

Günümüzde muhasebe ortamında ve çevresinde büyük değişimler olmaktadır. Bunlardan ilki, bilginin hazırlanmasını ve dağıtılmasını hızlandıran ve maliyetini azaltan teknoloji alanında; ikincisi, daha hızlı ulaşım yöntemleri ve bilgilerin anında temin edilmesi ile dünyayı tek bir dev pazara dönüştüren globalleşme ile ortaya çıkan gelişmeler; son olarak da, gün geçtikçe büyük yatırımcıların, sivil toplum örgütlerinin, müşterilerin, tedarikçilerin, yerel ahalinin, sigortacıların yani başka bir deyişle “hak iddia edenlerin” (stakeholder) yarattıkları etkidir. Bu çok önemli değişimler iş hayatında önemli gelişmelere yol açmıştır. Özellikle, firmalar sadece finansal raporları değil, içinde buldukları çevre, beraber çalıştıkları işçiler, hissedarlar, çevre insanları, müşteriler ve diğer hak sahipleri için finansal olmayan raporlar yayınlamak zorundadır. Bu nedenle, sürdürülebilir bir gelecek için sürdürülebilir raporlama bir zorunluluktur.

**Anahtar Kelimeler:** Finansal-Olmayan Raporlama; Sürdürülebilirlik Raporlaması; Sosyal Sorumluluk; İş Ahlakı; Hak Sahipleri; Yönetişim; Hesap Verilebilirlik.

## ABSTRACT

In recent years there has been dramatic changes in the accounting environment. First, the technology has been developed to such a point that has made information preparation and dissemination inexpensive. A second important development is the globalization that converted the world into a huge market due to availability of speedy transportation methods and information. A last major change is the concentration of power in hands of big investors, NGOs, customers, suppliers, local people, pension funds namely “stakeholders”. These dramatic changes have also caused important developments in the understanding of social responsibility and business ethics of the firms. In compliance with these new perceptions the firms have to prepare and disseminate not only conventional financial reports but also non-financial reports or sustainable reports that disclose all major developments regarding to environment, community, society, human rights, safety, pollution, workers, local citizens, investors and other stakeholders. So a sustainable reporting is a must for a sustainable future.

**Key Words:** Non-financial reporting; Sustainability reporting; Social Responsibility; Business Ethics; Stakeholders; Governance; Accountability.

\* Adnan Menderes Üniversitesi, İ.İ.B.F, İşletme Bölüm Başkanı, sbekcioglu@adu.edu.tr.

\*\* Adnan Menderes Üniversitesi, İ.İ.B.F, İşletme Bölümü Öğretim Üyesi, mozturk@adu.edu.tr.

\*\*\* Adnan Menderes Üniversitesi, İ.İ.B.F, İşletme Bölümü Araştırma Görevlisi, bacikgoz@adu.edu.tr.

## 1. GİRİŞ

21. yüzyılda ticarî hayatın ve faaliyet gösteren tüm örgütlerin şekillenmesinde “hesap verilebilirlik” (accountability), “yönetişim” (governance) ve “sürdürülebilirlik” (sustainability) çok önemli rol oynayacaktır. Müşterek olarak bunlar, toplumsal, çevresel ve ekonomik refahın belirlenmesinde, firmaların çok önemli itici bir güç olarak görülmesiyle ilgili yeni bir toplumsal beklentin ortaya çıktığını göstermektedir. Bu üç fikir, firmaların sorumluluklarının ortaklarının ötesinde, yakındaki ve uzaktaki insanlara da uzandığını işaret etmektedir<sup>1</sup>. Davos’taki Dünya Ekonomik Forumunda bir konuşma yapan BM Genel Sekreteri Kofi Annan, “Global pazara insanî bir çehre kazandıracak olan ortak değer ve ilkeleri içeren global bir anlaşmayı başlatmak zorundayız” diyerek bunu veciz şekilde dile getirmiştir<sup>2</sup>.

Geçmişte firmaların sosyal ve çevresel raporlamaları ciddiye alınmıyordu. Öncülerin çabası ise, bir takım sivil toplum kuruluşlarını tatmin etmeye yönelik göz boyama faaliyetleri olarak tanımlanıyordu. 1990’lı yıllarda, sivil toplum kuruluşları çevreyi ve az gelişmiş ülkelerde istihdam ettikleri işgörenlerini aldırış etmedikleri için, büyük şirketleri daha çok eleştirmeye başladılar. Firmalar, istihdam uygulamaları ve karbondioksit (CO2) salgılamalarıyla ilgili sadece birkaç iyi, yatıştırıcı söz söyleyerek, sivil toplum kuruluşlarının gazabından kurtulabileceklerini umuyorlardı. Ancak, günümüzde “finansal-olmayan raporlama” (non-financial re-

porting), geçmişe nazaran epeyce mesafe katetmiştir. J. S. Toms ve diğerlerinin yaptıkları çalışmalara göre, son yıllarda sosyal ve çevresel konularda bilgi veren, ya da başka bir deyişle raporlama yapan firmaların sayısında önemli artışlar vardır<sup>3</sup>. Yine, İngiliz Hükümeti büyük şirketler için böyle bir raporlamayı önümüzdeki yıl mecburî kılmak istemektedir<sup>4</sup>.

İçinde bulunduğumuz yüzyılda, firmaların geleneksel finansal raporlama yanında, finansal-olmayan raporlar hazırlamalarını zorlayan gelişmeler hem firma dışında ve hem de firma içinde yer almaktadır.

Makalemizin amacı muhasebe ortamındaki değişimler ile iş, yönetim hayatındaki sosyal sorumluluk anlayışındaki değişimleri bağdaştırarak, “finansal-olmayan raporlama” (non-financial reporting) konusunu irdelemek, bu amaçla kurulmuş olan Global Raporlama Girişimini (Global Reporting Initiative) tanıtmak, ve British Petroleum’un hazırlamış olduğu “gayrifiyansal raporu” (sürdürülebilirlik raporu) bir örnek olarak ele almak, incelemek, muhasebe eğitimi ile ilgili olarak sonuçlar çıkarmaktır.

Sürdürülebilirlik raporlaması, iyi işleyen bir demokrasinin hayatî bir unsurudur. Medeni ve karmaşık ancak, toplumsal adalet amacı güden, potansiyel sürdürülebilir gelecek isteyen, doğal çevre ile daha az istismarcı bir ilişki kurmak isteyen demokrasiler toplumsal ve iktisadî kurumlarına yeni bir yön verebilmek için sürdürülebilir raporlamaya gereksinim duyarlar<sup>5</sup>. Ayrıca, sürdürülebilirlik muhasebesine göre hazırlan-

1 The 2002 Sustainability Reporting Guidelines, Global Reporting Initiative, Amsterdam, 2002, s. 1.

2 Martin Bennet ve Peter James; Sustainable Measures: Evaluation and Social Performance, Greenleaf Publishing, Sheffield, 1999, s. 8.

3 Andre Kah Hin Khor, Social Contract Theory, Legitimacy Theory and Corporate Social and Environmental Disclosure Policies, Nottingham University, Business School, Working Paper, 2003, s. 2.

4 The Economist, Kasım 6-12, 2004, s. 10 ve s. 68.

5 Rob Gray, Current Developments and Trends in Social and Environmental Auditing, Reporting and Attestation: A Review and Comment, International Journal of Auditing, cilt 4, 2000, s. 247.

mış olan bu raporlar, yatırımcılara, müşterilere, ve ilgili diğer hak sahiplerine, firmanın sürdürülebilir bir istikbale olan olumlu, ya da olumsuz katkılarının daha bütüncül ve doğru resmini sağlar<sup>6</sup>.

## 2. Muhasebe Ortamında Meydana Gelen Değişmeler

Günümüzde muhasebe ortamı ve çevresinde büyük gelişmeler olmaktadır. Birincisi, teknoloji bilginin hazırlanmasını ve dağıtılmasını ucuzlatacak bir düzeye erişmiştir. Bu teknoloji sayesinde bilgiler çok hızlı bir biçimde hazırlanmakta ve ihtiyaç duyan herkese iletilmektedir. Bu gelişmelerle birlikte zaman, mekân kavramı anlamını yitirmiş, bilgi ile ilgili cismanî kısıtlamalar azaltılmış ve çoğu durumda ortadan kaldırılmıştır

İş ortamını etkileyen ikinci gelişme ise, globalleşmedir. Globalleşme, dünya insanlarının hayatlarının kültürel, iktisadî, siyasî, teknolojik ve çevresel yönleri bakımından birbirine bağlanması sürecidir<sup>7</sup>. Daha hızlı ulaşım yöntemleri ile bilgilerin anında temin edilmesi dünyayı tek bir dev pazara dönüştürmüştür. Günümüzde tüketiciler gereksinim duydukları ürünleri yabancı firmalardan tıpkı mahallî firmalardan olduğu gibi kolaylıkla satın almaktadırlar. Günümüzün firmaları sadece yerli rakipleri ile değil, yabancı rakipleri ile de meşgul olmak durumundadır. Yine, ucuz ve hızlı bilgi sayesinde firmalar rakipleri hakkında daha çok bilgi sahibidirler. Eğer bir firmanın üretmiş olduğu malda herhangi bir kusur varsa, bu bilgi hızla yayılmakta ve bundan herkes haberdar olmaktadır.

Üçüncü ana değişim ise, güç, gün geçtikçe büyük yatırımcıların (özellikle yatırım ortaklıklarının, özel emeklilik sigorta şirketlerinin) ve müşterilerin eline geçmektedir.

Dördüncü ana değişim ise, iktisadî felsefede meydana gelen değişimlerdir. İktisadî düşünce 20. yüzyılda gittikçe ekosentrik (ecocentric) bir yaklaşım benimsemektedir. Buna göre, bu gezegende her şey birbiri ile ilişkili ve birbirine bağımlıdır. Böylece, istikrar, canlı ve cansız varlıkların çeşitliliğinin korunması ve ahenkli biçimde yaşamaları sonucu sağlanacaktır. Bu düşünce, oldukça rasyonel, dünyevi görüşler içeren ve tüm sorunların muhakeme yoluyla çözülebileceğini ileri süren liberal bireycilik (liberal individualism) ve aynı temele dayanmakla birlikte, insanların toplu bir biçimde yaşamaları, üretmeleri ve paylaşımları fikrini savunan sosyalist veya komünist felsefeden ayrılmaktadır. Böylece, insanın gücünü ve aklını istediği gibi kullanması sınırlanmaktadır. İnsan davranışları, ancak, yaşanılan çevrenin güzelliğini, istikrarını ve bütünlüğünü bozmadığı sürece ahlâkidir<sup>8</sup>.

Hazır bilgi ve globalleşme ile birlikte, müşteriler herhangi bir alışverişe girişmeden önce, daha fazla bilgiden yararlanmaktadır. Bu bilgi bolluğu ve globalleşme, müşterilerin satın alma gücünü ve etkisini artırmakta ve gücün, satıcılardan müşterilere geçmesine neden olmaktadır<sup>9</sup>. Günümüzde, müşteriler, yani alıcılar geçmişe göre, satın alma şartlarını, malın teslim tarihini, malın fiyatını, ürün ve hizmet özelliklerini daha fazla belirleyebilmektedirler. Müşteriye daha çok önem verilmesi, sadece ve hizmet ala-

6 Sanjay Sharma ve Mark Starik, Research in Corporate Sustainability: The Evolving Theory and Practice of Organizations in the Natural Environment, içinde W. Richard Shermans, Edward Elgar, ve diğerleri, "Sustainable Stakeholder Accounting Beyond Complementary and Towards Integration in Environmental Accounting", Cheltenham, 2002, s. 257.

7 Jerald Greenberg ve Robert A. Baron, Behaviour in Organizations, Altıncı Baskı, Prentice Hall, Upper Saddle River 1997, s. 37.

8 Maria Sillapää, "A New Deal for Sustainable Development in Business", Sustainable Measures, Editörler: Martin Bennet ve Peter James, Greenleaf Publishing Limited, Sheffield, 1999 s. 529-532.

9 Jerald Greenberg ve Robert A. Baron, a.g.e., s. 37.

nında değil, muhasebe bilgilerini kullanan müşteriler için de geçerli olmaya başlamıştır. Bugün, muhasebe bilgilerini kullanan pek çok kişi talep ettikleri bilgilerin çeşidi, zamanı ve şekli ile şartları belirleyebilmektedir<sup>10</sup>.

### 3. Firmaların Sosyal Sorumluluk Anlayışında Meydana Gelen Değişmeler

İçinde bulunduğumuz yüzyılda, yukarıda açıkladığımız değişmeler sonucu, işletmelerin sosyal sorumluluk anlayışında da değişiklikler meydana gelmektedir. Örneğin, Dünya Gazetesinde “Dev Şirketler Sosyal Sorumluluk Yarışında” başlığı altında şu ifadeler yer verilmektedir: “Coca Cola, Komili, Mercedes, Novartis, Netsis ve Marshall 2004 yılını sosyal sorumluluk ilân eden şirketlerin başında gelirken, çevreden sağlığa, eğitimden kültüre birçok alanda geliştirilen projelerin sosyal hayata katkı sunmanın yanı sıra uzun vadede marka değerini artırdığını kaydediyorlar<sup>11</sup>. Yine, bir başka habere göre, Türkiye’de sosyal sorumluluk projelerine dahil olan firma sayısı artıyor Danone ana sınıfı yapıyor, Arçelik öğrenci ve öğretmenleri eğitiyor, The Body Shop şiddet gören kadınları destekliyor<sup>12</sup>.

Yapılan araştırmalar sorgulayan tüketici eğiliminin firmalarda değişime neden olduğuna işaret ediyor. Çünkü, günümüz tüketicisi ürün seçerken ürünün kalitesinin yanı sıra, bu ürün ve hizmeti üreten firmanın sorumluluğunun ne kadar gelişmiş olduğuna ve satın aldığı malın topluma ne kadar hizmet ettiğine dikkat ediyor. Örneğin, İngiltere’de yapılan bir araştırma tüketicinin sosyal sorumluluk projelerini destekleyen

firmanın ürün ve hizmeti için yüzde 15 daha fazla ödemeye hazır olduğunu gösteriyor<sup>13</sup>. Bu bilinç Türkiye’deki tüketicilerde de geliyor. İbrahim Betil bunu şöyle “Yeni bir tüketici kitlesi ortaya çıktı, tüketici bilinçleniyor Bu tüketici toplumsal duyarlılığı olan şirketlerin ürünlerine yönelik tercih kullanmaya başladı. Piyasadan ürün alırken bir toplumsal duyarlılık projesini destekleyip, desteklemediğini görmek için tüketici ambalaja bakıyor. Gerekirse toplumsal duyarlılığı olan şirketlerin ürünlerine daha fazla ödüyor” biçiminde ifade etmektedir<sup>14</sup>.

Firmaların sosyal sorumluluk anlayışında meydana gelen bu değişiklik “Mintzberg’in Güç ve Strateji Geliştirilmesi Modeli” ile açıklanabilir. Bu modele göre, şirketlerin üst yönetim kademesindeki karar vericiler, yani tepe yöneticiler hem firma dışındaki ve hem de firma içindeki gelişmeleri, değişimleri başka bir deyişle hariçteki ve dahildeki kişilerin, yani hak sahibi olanların isteklerini göz önüne alarak bir strateji oluştururlar<sup>15</sup>.

Yöneticilerin önlerinde seçebilecekleri tek bir sosyal sorumluluk anlayışı yoktur. Genel kabul örmüş sosyal sorumluluk anlayışları, geleneksel (traditional) görüş; ve müspet (affirmative) ve hak sahibi (stakeholder) görüşüdür.

Firma üst düzey yöneticilerinin ahlâkî gelişmelerinin safhalarına bağlı olarak, firmaların sosyal sorumluluk anlayışları da değişmekte ve bu değişime de muhasebe ortamını değiştirmektedir. “Geleneksel sosyal sorumluluk kavramına” göre, yönetimin yegâne sorumluluğu ortakların, ya da hissedarların menfaatlerini maksimi-

10 The Accounting Education Report, s. 10.

11 Dünya Gazetesi, 7 Aralık 2004, s. 18.

12 Referans, 12 Şubat 2005, Pozitif Eki, s. 6.

13 Referans, a.g.e., s. 6.

14 Referans, a.g.e., s. 6.

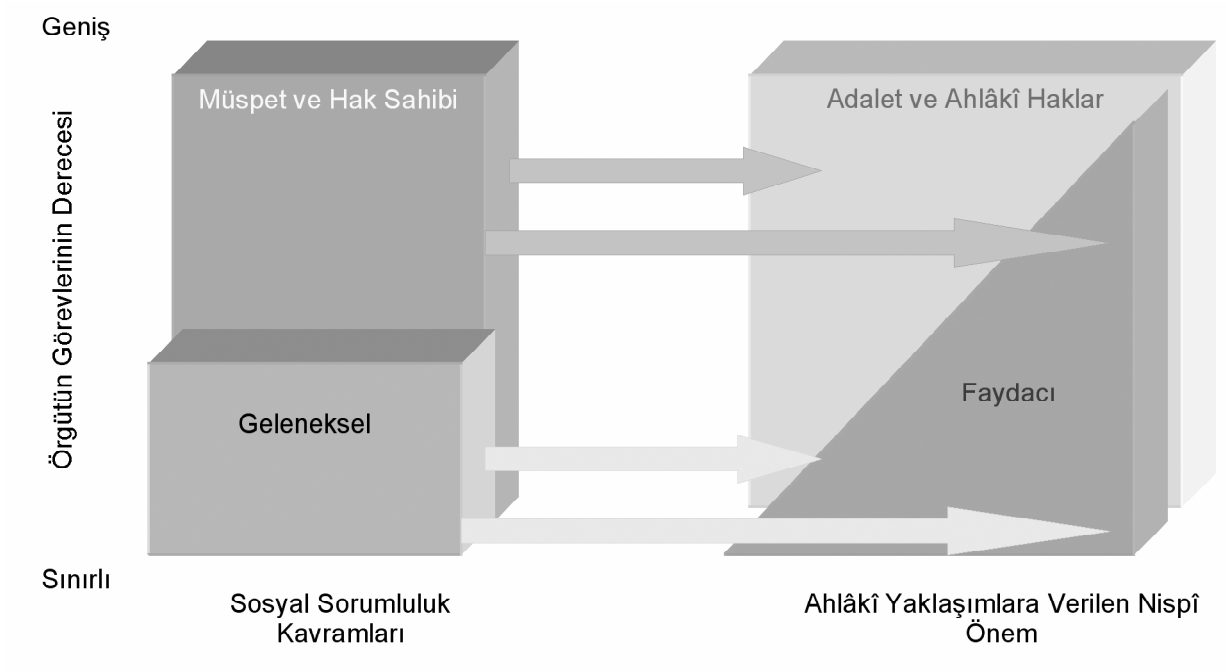
15 H. Mintzberg “Organizational Power and Goals”; Fred Luthans, Richard M. Hodgetts ve Kenneth R. Thompson, Social Issues in Business: Strategic and Public Policy Perspectives, Altıncı Baskı, 1990, s. 14-17.

ze etmektir. Başka bir deyişle, yönetim kademesinin en önemli ödevi ortaklara dağıtılacak kârların ve onların uzun vadeli menfaatlerinin en çoklaştırılmasıdır. Bu kavramın en ateşli savunucusu Nobel ödülü kazanmış olan Profesör Milton Friedman'dır.

“Müspet (affirmative) ve Hak Sahibi (stakeholder) olanlara dayanan sosyal sorumluluk kavramına göre, yönetim kademesi çevresine, hak sahibi olanlara ve umuma karşı fayda sağlayacak eylemleri başlatmaktadır. Bu kavrama göre; firmaların yönetim kademeleri hissedarlara, müşterilere, kamu kuruluşlarına, sendikalara, yerel halka, işçilere, kreditorlere, ticarî örgütlere, tedarikçilere ve tüketici gruplarına karşı

sorumludur. Yani, firmanın yönetim kademesinin görevi (i) çevrede meydana gelen değişikliklere sadece tepki göstermek değil, onları öngörmek; (ii) örgüt amaçlarını hak sahibi olanların ve genel ahalinin amaçları ile mezc etmek; ve (iii) örgütün hak sahipleri ve genel ahali ile ilgili müşterek menfaatlerini geliştirmek amacıyla somut ve proaktif adımlar atmaktır<sup>16</sup>.

Geleneksel görüş büyük ölçüde “faydacı etik” (utilitarian approach) yaklaşımı üstüne kurulmuştur. Tam aksine olarak, müspet ve hak sahibi sosyal sorumluluk görüşü (affirmative and stakeholder social responsibility) adalet ve ahlâkî haklar yaklaşımı (justice and moral rights approach) üzerine kurulmuştur<sup>17</sup>.



Şekil - I : Sosyal Sorumluluk ve Ahlâkî Yaklaşımlar

16 Don Hellriegel ve John W. Slocum, Jr., Management, Altıncı Baskı, Addison-Wesley Publishing Company, Reading, 1992, s. 162-169.

17 Hellriegel ve Slocum, a.g.e, s. 163.

Şekil - I 'den de görüldüğü gibi, geleneksel sorumluluk anlayışına göre, örgütün sosyal sorumlulukları çok sınırlı iken, müspet ve hak sahibi olanlara dayanan sosyal sorumluluk anlayışına göre çok daha geniş ve kapsamlıdır. Çünkü, baştaki anlayışa göre sadece faydacı bir zihniyet izlenirken, sonrakine göre kapsamı daha geniş olan bir ahlâk anlayışı benimsenmektedir. Bu ahlâk anlayışlarının kuvvetli ve zayıf yönleri Tablo-I'de gösterilmektedir.

**Tablo – I :** Yönetmel Kararlara ve Davranışlara Uygulanan Üç Ahlâkî Yaklaşımın Kuvvetli ve Zayıf Yönleri<sup>18</sup>

Ahlâkî Yaklaşım	Kuvvetli	Zayıf
<b>FAYDACI YAKLAŞIM</b> Çok sayıda insana mümkün olduğunca çok fayda sağlamak	1. Verimliliği ve etkinliği teşvik eder 2. Kâr maksimizasyonu hedefi ile uyumludur; yöneticiler bunu kolaylıkla kavrayabilir.	1. Eğer bazıları kararların alınması aşamasına katılmamışlarsa, kaynaklar aleyhlerine tahsis edilebilir. 2. Etkilenen bazı kişilerin hakları kaybolabilir.
<b>ADALET VE AHLÂKÎ HAKLAR YAKLAŞIMI</b> Bireyin hakları korunmalıdır; fayda ve maliyetler adil dağıtılmalıdır	1. Bireylerin zarar görmesini engeller; özgürlük ve mahremiyet hakları ile uyumludur. 2. Kaynakların hakça, adil biçimde dağıtılmasına yardımcı olur 3. Daha demokratiktir 4. Etkilenen bireylerin ve grupların haklarını korur	1. Fazla özgürlük verimliliği ve etkinliği azaltabilir. 2. Risk alma isteğini azaltır; yenilikler ve verimlilikler azalır 3. Bazılarına hak tanırken, diğerlerinin hakları kısıtlanabilir

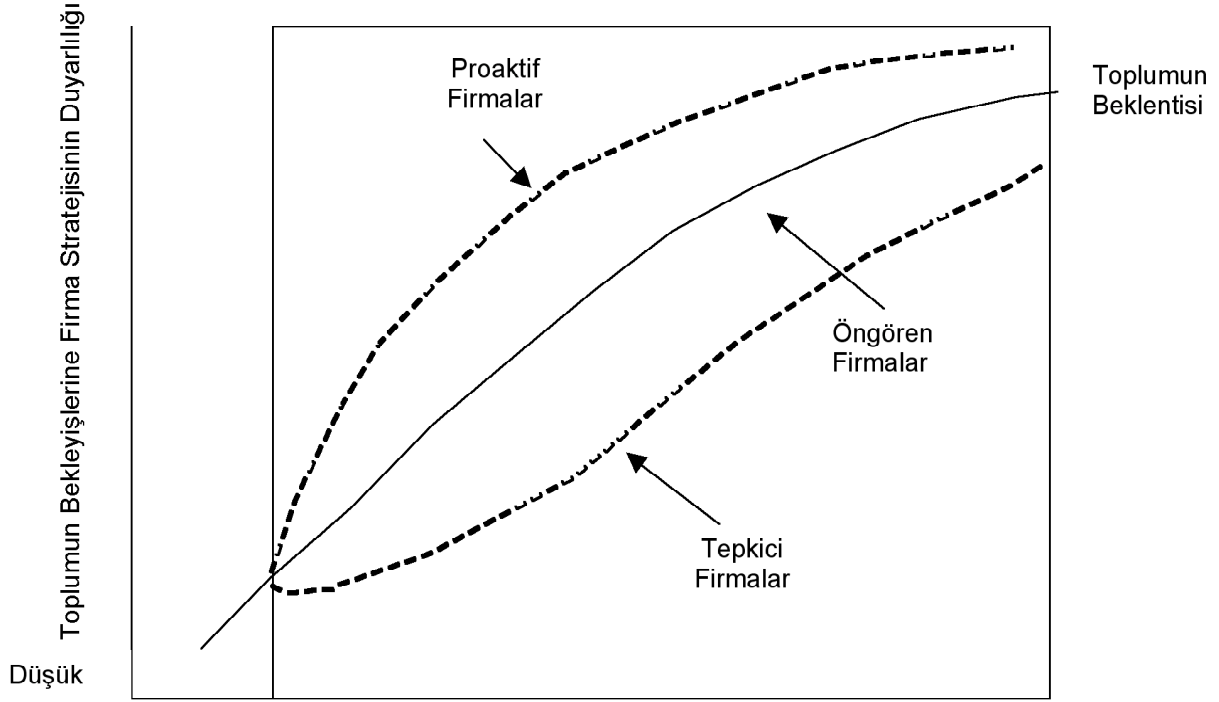
**Kaynak :** Hellriegel/Slocum, a.g.e., s. 162.

21. yüzyılda firmaların sosyal sorumluluk anlayışları geleneksel yaklaşımdan, müspet ve hak sahiplerine dayanan bir sosyal sorumluluk anlayışına kayacaktır. Şekil 2'de görüldüğü gibi firmalar tepkici olmaktan çok, öngörüp harekete geçen, başka bir deyişle, proaktif olacaklardır.

<sup>18</sup> Hellriegel, Slocum, a.g.e, S. 162.

Yüksek

Örgütlerin Duyarlı Sosyal Stratejiler Geliştirme Bölgesi

Şekil – 2 : Firma Sosyal Duyarlılığı<sup>19</sup>

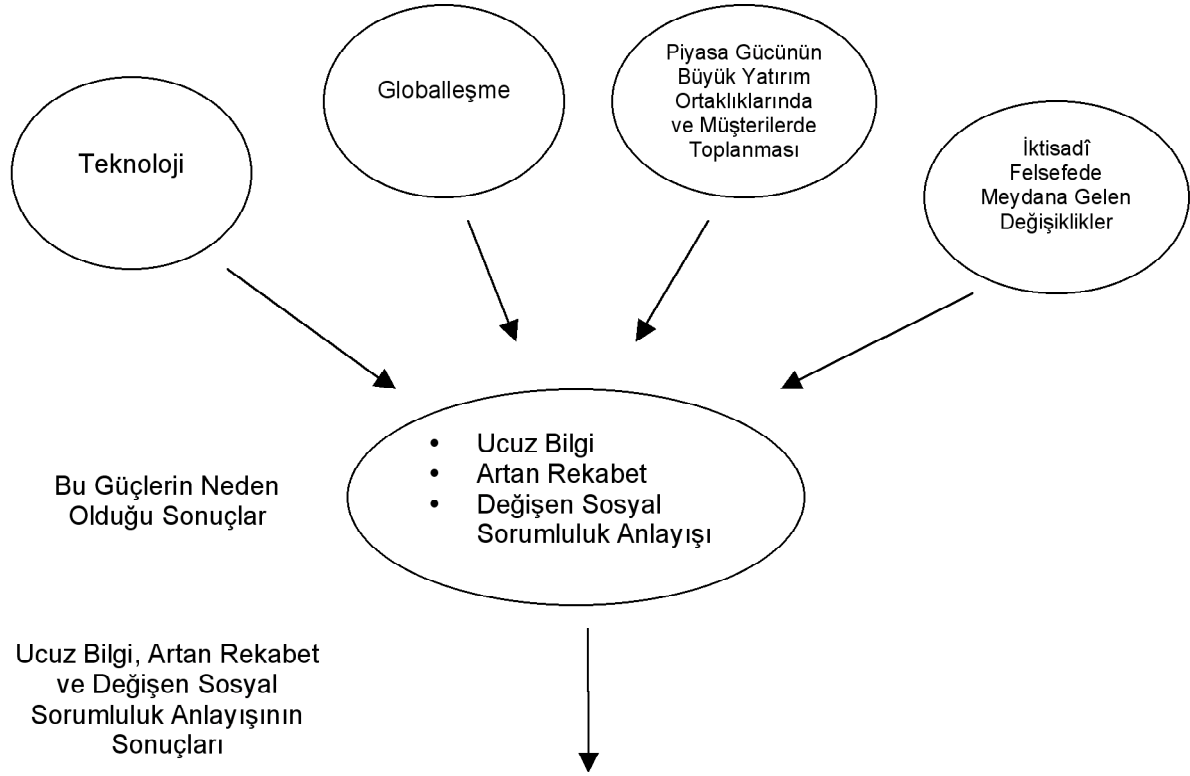
#### 4. Muhasebe ve İşletme Ortamında Meydana Gelen Değişikliklerin Sonuçları

Yukarıda açıkladığımız değişimler iş hayatında önemli gelişmelere yol açmıştır. Bunlar arasında, iş dünyasındaki değişim hızının artması, ürün hayat seyrinin kısalması ve rekabetçi üstünlüğün kısa ömürlü olması, yönetim kararlarının daha iyi, hızlı ve kararlı bir biçimde alınması gereksinimi, yeni firma ve endüstrilerin ortaya çıkması, yeni profesyonel hizmetlerin peyda olması, katma değeri düşük olan, ancak gerekli

olan hizmetlerin dış firmalardan temin edilmesi, belirsizliğin artması ve riskin açık bir biçimde tanınması, karmaşık ticarî işlemlerin ortaya çıkması, düzenleyici ve denetleyici faaliyetlerin artması, müşteri tatmini üzerinde daha fazla odaklanılması ve FİNANSAL RAPORLAMADAKİ DEĞİŞİKLİKLER sayılabilir.

Muhasebe ve işletme ortamında meydana gelen değişimlerin sonuçları Şekil 3'te gösterilmektedir.

<sup>19</sup> Luthans ve diğerleri, a.g.e, s. 545.



- İş dünyasındaki değişim hızının artması
- Ürün hayat seyrinin kısalması
- Rekabetçi üstünlüğün kısa ömürlü olması
- Yönetim kararlarının daha iyi, hızlı ve kararlı bir biçimde alınması gereksinimi
- Yeni firma ve endüstrilerin ortaya çıkması
- Yeni profesyonel hizmetlerin peyda olması
- Katma değeri düşük olan, ancak gerekli olan mal ve hizmetlerin dış firmalardan temin edilmesi
- Belirsizliğin artması ve riskin açık bir biçimde tanınması
- Karmaşık ticarî işlemlerin ortaya çıkması
- Düzenli ve denetleyici faaliyetlerin artması
- Müşteri tatmini üzerinde daha fazla odaklanılması
- ve FİNANSAL RAPORLAMADAKİ DEĞİŞİKLİKLER

**Kaynak :** The Accounting Education Report, s. 11'den yararlanılarak yeniden düzenlenmiştir.

**Şekil 3 :** Muhasebe ve İşletme Ortamında Meydana Gelen Değişmelerin Sonuçları



### 5. Global Raporlama Girişimi (GRG) ve Finansal Olmayan Raporlama, ya da Sürdürülebilirlik Raporlaması

GRG bağımsız ve Birleşmiş Milletler Örgütü ile ilişkili uluslararası bir kuruluştur. Bu kuruluşun misyonu, dünya ölçüsünde uygulanabilir “Sürdürülebilir Raporlama Kurallarının” (Sustainability Reporting Guidelines) geliştirilmesi, tanıtılması ve yayılmasını temin etmektir. Sürdürülebilirlik raporlaması, bir örgütün faaliyetleri, ürünleri ve hizmetleri ile ilgili olarak iktisadî, çevresel, ve toplumsal performansının aleni hesabıdır (public account). GRG, sürdürülebilir raporlama sisteminin dünya ölçüsünde uygulanmasını sağlayacak müşterek bir çerçevenin oluşturulması amacı ile kurulmuştur. Bu kuruluş, “sürdürülebilir raporlamayı” da finansal (malî) raporlamanın ihtimam, mukayese edilebilirlik, inanırılık, kanıtlanabilir düzeyine getirmeyi plânlamaktadır. Aynı zamanda, sivil toplum, hükümet, işçi ve özel sektörün kendisine geniş bir bilgi yelpazesi sunmak kuruluşun amaçları arasında olup, faaliyetlerinin ayna dayanaklarını şümullülük, şeffaflık ve meslekî mükemmellik oluşturmaktadır.

Kurallar, (tüzük), örgütün halihazırdaki ve gelecekteki performansını ölçmeye çalışan kullanıcılara oldukça önemli olan gayri malî bilgileri (non-financial information) sağlayarak, geleneksel malî raporlamayı tamamlar ve kuvvetlendirir. Malî raporlama, sadece tek bir önemli ilgiliyi yani hissedarları hedeflerken, sürdürülebilirlik raporları daha geniş bir kitleye, başka bir deyişle ilgili olan herkese ve gruplara yüksek nitelikli bilgi sunmayı hedefler. Malî analistler, işgörenler, müşteriler, taraftar grupları, sendikalar, halk ve diğerleri GRG'nin hedef kitlesi içinde düşünülmektedir.

20. asırda geleneksel malî raporlamada dünya çapında bir uyum sağlanmıştır. 21. asırda dünya ölçüsünde kabul gören sürdürülebilirlik raporlama yöntemlerinin geliştirilmesi için daha çok ve hızlı çaba sarf edilecektir. GRG, yüzlerce ortağı ve binlerce örgütü çoklu hak sahibi (multi-stakeholder) sürecine çekerek, bilgi verme (disclosure) işleminin uyumlaştırılması için çalışmakta, ve böylece hem raporlama yapan örgütler ve hem de kullanıcılar yönünden raporlamanın değerinin artırılması için çalışmaktadır.

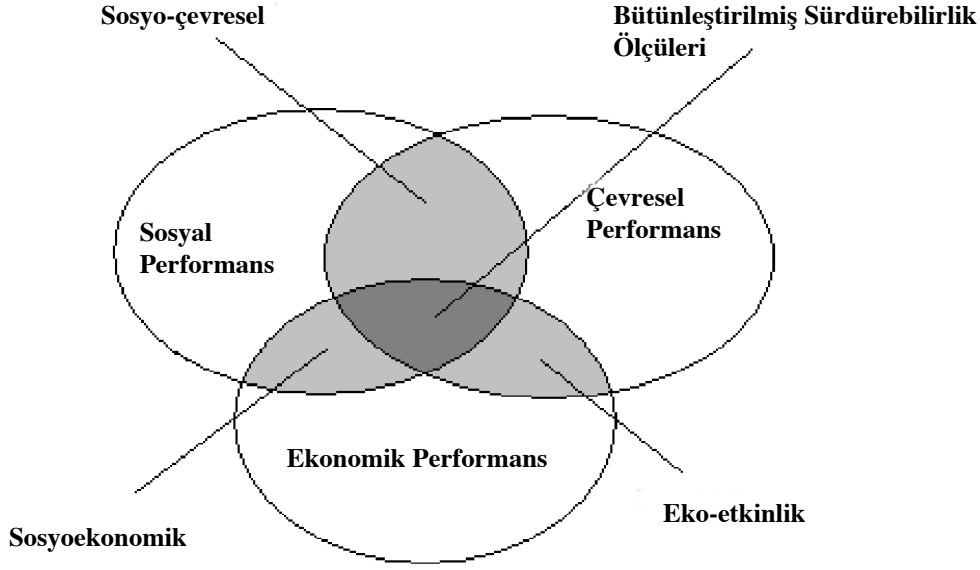
Sürdürülebilirlik raporlaması, herhangi bir işletmenin çevresel, toplumsal ve ekonomik performansları arasındaki bağları ortaya çıkarır. Çevre etkilerinin ölçülmesi ve raporlanması gün geçtikçe önem kazanmaktadır. Ancak, çevresel performansın toplumsal ve ekonomik performansla bütünleştirilerek topluma ve hak sahibi olanlara sunulması henüz emekleme aşamasındadır.

Burada sözü edilen çevresel performans konusu işletmenin üretim süreçleri, ürettiği mal ve hizmetlerin hava, su, doğal kaynaklar, flora, fauna ve insan sağlığı üzerindeki etkiriyle ilgilidir. Toplumsal performans ise, işletmenin azınlıklar, kadınlar, işçiler ile olan ilişkilerdeki başarılarını, yerel, ulusal ve uluslar arası amme politikalarının oluşumuna olan katkılarını, çocuk işçiliğinden yararlanma düzeyini ve işçi sendikaları ile ilişkilerinin seviyesi ile ilgilidir. Ekonomik performans ise, sadece finansal başarı ile değil, üretilen mal ve hizmetlerin şekillenmesi, işgörenlerin ödüllendirilmesi, toplumsal bağışlar ve yerel tedarik politikalarıyla ilişkilidir<sup>20</sup>.

Çevresel, toplumsal ve ekonomik performansın bütünleştirilmiş bir oluşumu olan sürdürülebilirlik raporlamasının alanı aşağıdaki Şekil 4'te gösterilmiştir<sup>21</sup>.

20 Martin Bennet ve Peter James, a.g.e., s. 442.

21 Janet Ranganathan, “Sings of Sustainability”, a.g.e., Editörler: Martin Bennet ve Peter James, s. 477.



**Kaynak :** Janet Ranganathan, a.g.e., s. 477.

**Şekil 4 :** Sürdürülebilirlik Raporlamasının Plânı

### 5.1. Finansal Olmayan Raporlamının Gerekliliği

Kolombiya Sürdürülebilir Kalkınma İş Konseyi Başkanı Maria Emilia Correa, ekonomik kalkınmada çevresel ve toplumsal boyutların çok önemli olduğunu vurgulayarak, hasta bir toplumda, sağlıklı işletmelerin bulunamayacağını belirtmiştir<sup>22</sup>.

Nobel İktisat Ödülü kazanan Amartya Sen, “Tarihin en kötü olaylarından biri kıtlık ve açlıktır. Ancak, nispeten basın özgürlüğüne ve demokratik hükümet şekline sahip olan hiçbir ülkede büyük ölçüde kıtlık olmamıştır” biçiminde bir gözlemde bulunmuştur. Çünkü, bilgiler yaygın biçimde mevcut olduğunda ve tartışıldığında, hükümet politikaları ve birey davranışları daha gerçekçi olma eğiliminde olacak ve ortaya

çıkabilecek sorunlar göz ardı edilmeyecektir<sup>23</sup>. Yine, Novo Nordisk Şirketinin Başkan Yardımcısı Liso Kingo, ekonomik, çevresel ve toplumsal sahalardaki performansla ilgili bilgilerin toplanmasının ve tüm hak sahiplerine raporlanmasının çok önemli olduğu vurgulamaktadır. Böylece, en iyi elemanlar firmaya çekilecek, hak sahipleri ile bir güven bağı oluşturulacak ve firma daha özgürce çalışacak ve yenilikler yapabilecektir<sup>24</sup>.

Bu açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, finansal olmayan raporların hazırlanması son derece önemlidir. Bu nedenle, geçen 10 yılda, dünya çapında pek çok örgüt yaklaşık 3000 sürdürülebilirlik, çevresel, toplumsal ve vatandaşlık raporlarını gönüllü olarak yayınladılar<sup>25</sup>. Bu örgütleri bu yönde raporlama yapmaya teşvik

22 Martin Bennet ve Peter James, a.g.e., s. 13.

23 Martin Bennet ve Peter James, a.g.e., s. 9.

24 Martin Bennet ve Peter James, a.g.e., s. 11.

25 The 2002 Sustainability Reporting Guidelines, s. 2.

eden şey nedir? Bu sorunun cevabı raporlama yapan kuruluşlar kadar çeşitlidir. Bazıları için, taraftarlardan ve toplumdaki gelen baskıdır. Diğerleri için, örgütün şöhretini arttırmak, pazardaki rekabetçiliğini güçlendirmek ve aynı zamanda yumuşak, hassas alanlarda çalışma müsaadelerini sürdürmektir. Ve diğerleri için ise, sıkı sıkıya yapıştıkları davranış koduna (code of conduct) sadık kalmaktır. Deegan “sosyal ve çevresel bilgilerin raporlanması hususunda işletmeleri aynı anda harekete geçiren pek çok güdü bulunmaktadır ve bu güdülerden bir tanesinin diğerlerine başat olmasını beklemek son derece yanıltıcı olacaktır” diye ifade ederek çok özlü bir biçimde dile getirmiştir<sup>26</sup>.

Raporlama güdüsü ne olursa olsun, çeşitli yararlar ortaya çıkmıştır. Bu yararlar arasında en sık zikredilenler, kuvvetlenmiş yönetim, yönetişim, iletişim, hak sahibi (stakeholder) ilişkileridir. Özellikle, sürdürülebilirlik raporları şu konularda yardımcı olmaktadır:

- Toplum, taraftar grupları, yatırımcılar, tüketiciler ve diğer hak sahipleri (stakeholder) ile örgüt arasındaki güvenin sürdürülmesi ve kuvvetlendirilmesi,
- Finansman, pazarlama, araştırma-geliştirme faaliyetleri gibi farklı fonksiyonların birbirine bağlanması, böylelikle, daha bütünlük vizyon, ve faaliyet olanağının sağlanması; ve yeni keşiflere ve yeniliklere neden olacak yolun açılması,
- Tedarik zinciri, müşteri ilişkileri, toplum ve tanzim edici kuruluşlarla ilgili sorunlu noktaların ve görülmeyen fırsatların belirlenmesi,
- Rakiplere ve örgütün genel işletme

stratejisine göre örgütteki sürdürülebilirlik uygulamalarının belirlenmesi ve değerlendirilmesi,

- Beklenmedik, zamansız ve nataman bilgi verme (disclosure) sonucu ortaya çıkan hisse senedi fiyatları ile ilgili oynaklığın (volatility) ve belirsizliğin azaltılmasıdır

## 5.2. Diğer Girişimlerle Ahenkleştirme

Sürdürülebilirlik raporlaması, yüksek standartlı hesap verilebilirlik ile vasıtasız, ya da vasıtalı olarak bağlantılı çok geniş bir girişimin parçasını oluşturmaktadır. Bunlar şirket sözleşmeleri, ilkeleri, davranış kodları, yönetim sistemleri ve performans standartlarından oluşmaktadır. GRG, sürdürülebilirlik raporunun çerçevesini global ve çoklu hak sahibi süreci üzerine oturtan tek kurumdur. GRG'nin hazırladığı tüzük, firmalara ve hak sahibi olanlara performansın iktisadî, çevresel ve sosyal alanlarda ölçülmesine olanak veren bütünlük bir bilgi verme çerçevesi (disclosure framework) sağlayarak diğer girişimleri tamamlar. Aynı zamanda, tüzüğün kendisi bir davranış kodu, ya da performans standardı değildir. Aksine, tüzük bir raporlama standardıdır ve örgütün dönem boyunca sağladığı katkıların kapsamlı ve mukayese edilebilir bir biçimde raporlanmasını ve ölçülmesini temin eder.

Bir raporlama standardı olarak kapsam ve süreç bakımından tek olmasına rağmen, GRG ile Birleşmiş Milletler Global Anlaşma (UN Global Compact), Çokuluslu Şirketler için OECD Tüzüğü (OECD Guidelines for Multinational Enterprises), ISO 14001 ve diğerleri arasında sıkı bir ilişki bulunmaktadır. GRG, bu gibi girişimlerle bağ kurarak maksimum faydayı ve birlikteliği sağlamaya çalışmaktadır.

26 C. Deegan, Introduction-The Legitimising Effect of Social and Environmental Disclosures-A Theoretical Foundation, Accounting, Auditing and Accountability Journal, Cilt 15 (3), s. 291.

### 5.2.1. GRG Dokümanları

GRG dokümanları arasında tüzüğün kendisi, sektör ekleri, teknik protokoller ve sorun kılavuzları (issue guidance) sayılabilir

Sektör ekleri, belirli sektörlerin kendilerine has olan sürdürülebilirlik raporlama konularını açıklar.

Teknik protokoller, sektör eklerinde ve tüzükte bulunan göstergelerin raporlamasına ilişkin prosedürleri ve yöntemleri ayrıntılı bir biçimde açıklar.

“Çeşitlilik” (diversity) ve “verimlilik” (productivity) gibi konularla ilgili sorun kılavuz dokümanları, sektör ekleri ve tüzükte yer alan bilgilerin düzenlenmesi ve raporlanmasına ilişkin tematik ve yenilikçi modeller sunmaktadır.

### 5.2.2. GRG Tüzüğünün Kullanılması

GRG Tüzüğü, rapora dahil edilecek bilgileri belirlemektedir. Tüzük, esnek bir biçimde kullanılabilir. Firmalar, kendi kapasitelerine uygun olarak, tüzüğü esnek bir biçimde kullanabilecektir. Firmalar isteklerine göre, tüzüğün tamamını, ya da bir kısmını kullanacaklardır. Yıllar geçtikçe tüzüğün tamamı tatbik edilecektir. Mühim olan başlamakta.

### 5.2.3. Raporlama İlkeleri

Girişten sonra, tüzükte raporlama ilkelerinin sıralanmaktadır. Bu ilkeler:

- Bir örgütün sürdürülebilirlik performansının dengeli ve makûl bir şekilde sunulmasını,
- Mukayese edilebilirliğini;
- Hak sahibi olanların ilgi duyduğu meselelerin sağlıklı bir biçimde raporlanmasını temin eder

Bu ilkeler güvenilir bir raporun temelini oluşturmaktadır. Raporlama ilkeleri şöyledir :

- i. Şeffaflık :** Raporun güvenilirliğini sağlamak için yapılan varsayımlar, kullanılan prosedürler ve süreçler tam bir biçimde açıklanmalıdır
- ii. Şumüllülük :** Raporların hazırlanmasında ve kalitenin yükseltilmesinde, örgüt hak sahibi olanlarının katılımını sağlamalıdır
- iii. Denetlenebilirlik :** Raporlanan bilgiler, dahili ve harici denetçilerin bilgilerin doğruluğunu test etme olanağı verecek bir biçimde kayıt edilmeli, toplanmalı, analiz edilmeli ve açıklanmalıdır
- iv. Tam Olma :** Önemli olan tüm bilgiler raporda yer almalıdır
- v. İlgili Olma :** Raporlama yapan örgütler, raporun kapsamının belirlenmesinde belirli bilgilere kullanıcılar tarafından atfedilen önemin derecesini göz önüne almalıdırlar
- vi. Sürdürülebilirlik İçeriği :** Raporlanan bilgilere önemli bir anlam katması durumunda, raporlama yapan örgütler performanslarını ekolojik, toplumsal ve diğer meseleler yönünden daha geniş bir biçimde sunmalıdır
- vii. Doğruluk :** Raporlar mümkün olduğunca kesin hazırlanmalı ve kullanıcıların büyük bir güvenle kullanabilecekleri kadar az hatalı olmalıdır
- viii. Tarafsızlık :** Raporlar, bilgilerin seçimi ve sunulması tarafsız olmalı ve fiilî performansı dengeli bir biçimde yansıtmalıdır
- ix. Mukayese Edilebilirlik :** Raporlar,

diğer işletmelerle ve geçmiş yıllarla bir karşılaştırma yapmaya olanak verecek biçimde hazırlanmalıdır

- x. **Açıklık (Vuzuh) :** Raporlar ayrıntılı olduğu kadar, kullanıcılar tarafından kolaylıkla anlaşılacak bir biçimde sunulmalıdır
- xi. **Vakıtlilik :** Raporlar belirli aralıklarla muntazam hazırlanmalı ve sunulan bilgilerle uyumlu olmalıdır

#### 5.2.4. Rapor İçeriği

Tüzüğün C kısmında, sürdürülebilirlik raporunda beş kısım bulunması tavsiye edilmektedir. Bunlar;

- i. **Vizyon ve Strateji :** Raporlama yapan örgütün sürdürülebilirlik stratejisinin münakaşası ile İcra Başkanının (CEO) bildirisi yer almalıdır
- ii. **Profil :** Raporlama yapan örgütün, organizasyonu, faaliyetleri, hak sahibi olanlar ve raporun kapsamı hakkında genel bilgiler verilmelidir.
- iii. **Yönetişim (Governance) Yapısı ve Yönetim Sistemleri :** Raporlama yapan örgütün örgütsel yapısı, politikaları, yönetim sistemleri, ve hak sahibi olanlarla ilişkileri tanımlanmalıdır
- iv. **GRG İçerik İndeksi :** Kullanıcılar tarafından GRG tüzüğünde belirtilen bilgilerin kolaylıkla bulunabilmesi için raporda bir indeks bulunmalıdır
- v. **Performans Göstergeleri :** Raporlama yapan örgütün performansı ekonomik, çevresel ve toplumsal göstergeler başlıkları altında gösterilmelidir

#### 5.2.5. Performans Göstergeleri

Performans göstergeleri, niceliksel ve ni-

teliksel olarak, sürdürülebilirlik raporunun özünü oluşturmaktadır. Performans göstergeleri, sürdürülebilirliğin ekonomik, çevresel ve toplumsal boyutlarını kapsayacak biçimde, üç başlık altında toplanmıştır. Her bir alan için, GRG mecburî olan temel, öz göstergeleri belirlemektedir. İstenirse, ihtiyari göstergeler de verilebilir.

**Ekonomik Göstergeler :** Bu göstergeler, vasıtalı ve vasıtasız olarak örgütün global, ulusal ve yerel düzeydeki ekonomik sistemler ve hak sahibi olanların ekonomik kaynakları üstündeki etkisi ile ilgilidir. Ekonomik göstergeler arasında örgütün işçilere verdiği ücretler, emeklilik ödemeleri ve diğer yardımlar; müşterilerden elde edilen gelirler; satıcılara yapılan ödemeler; ödenen vergiler; alınan sübvansiyonlar yer alır. Birkaç durumda, ekonomik performans göstergeleri ile geleneksel finansal rapor bilgileri birbiriyle örtüşebilir. Genel olarak, bu iki bilgi birbirini tamamlar niteliktedir.

**Çevresel Göstergeler :** Bu göstergeler, örgütün canlı ve cansız doğal sistemler, ekosistem, toprak, su, hava üzerindeki etkisi ile ilgilidir. Çevresel göstergeler içinde, üretilen ürün ve hizmetlerin çevresel etkisi; enerji, malzeme ve su kullanımı; sera gazı etkisi ve diğer zararlı gazların havaya salınması; kirli su atıkları ve katı atıklar; biyoçeşitlilik üzerindeki etkiler; zararlı malzemelerin kullanımı; yeniden kazanım (recycling); kirlilik ve israf (waste) ile mücadele; diğer çevre programları; çevre kirliliği ile ilgili harcamalar; ve çevre kirliliği nedeniyle ödenen cezalar; çevre kurallarına uyulmaması nedeniyle çekilen cezalar bulunmaktadır.

**Toplumsal Göstergeler :** Bu göstergeler, örgütün içinde faaliyet gösterdiği toplumsal, sosyal sistem üzerindeki etkileri ile ilgilidir. Toplumsal göstergeler üç ana küme içinde ele alınmaktadır. İşçilik ile ilgili uygulamalar : (Çeşitlilik; işçi sağlığı ve güvenliği, vb.); insan hakları (çocuk işçiliği; ilgili kanunlara uyum ile il-

gili sorunlar vb.) ve tüketicileri, toplumu ve diğer ilgili hak sahiplerini etkileyen daha kapsamlı sosyal meseleler (rüşvet; irtikâp; toplum ilişkileri vb.) pek çok toplumsal meselenin kolayca nicel biçimde sunulmaması nedeniyle, GRG'yi uygun olan yerlerde nitel bilgilerin verilmesini zorunlu kılmaktadır

### 6. Teminat (Assurance)

Tipki yatırımcılar malî raporların tamlığının ve doğruluğunun teyidi amacıyla bağımsız denetleme raporlarını istemeleri gibi, hak sahibi olanlar da (stakeholder), artan bir biçimde, sürdürülebilirlik raporlarının doğruluğu ile ilgili teminat istemektedirler. GRG, sürdürülebilirlik raporlarının bağımsız olarak doğruluğunun teminat altına alınmasını teşvik etmektedir. Ancak, bu konuda genel kabul görmüş bir çerçeve, protokol, ya da uygulama bulunmamaktadır.

Tüzüğün bir başka ekinde, sürdürülebilirlik raporunun doğruluğunu bağımsız denetimlerle teminat altına almak isteyen örgütler için, bir rehber bulunmaktadır. GRG, sürdürülebilirlik raporlarını bağımsız denetimlerle teminat altına alabilmek için sürekli çalışmaktadır.

### 7. Bir Örnek Olay: BP Finansal Olmayan (Sürdürülebilirlik) Raporu

BP'nin 2004 yılında yayınladığı bu rapor BP'nin sevk ve idaresi, çevresel sicili ve toplumdaki rolü hakkında bilgi vermektedir. Bu rapor, çevresel, toplumsal ve ahlakî meselelerle şirketin ticarî stratejileri arasındaki ilişkileri açıklamaktadır. Bu raporda firmanın uzun-vadele geleceği yönünden önemli olan faktörler de açıklanmıştır. Bu nedenle, bu rapor "BP Sürdürülebilirlik Raporu 2003" olarak adlandırılmıştır.

BP'ye göre, "sürdürülebilirlik" müşterilerin, hak sahibi olanların ve toplumun güvenini ve desteğini sağlayarak, sağlıklı bir çevre oluşumuna katkı yaparak, sürekli olarak istihdam sağlayarak, toplumun sürekli gelişen ihtiyaçları-

nı giderecek mal ve hizmetleri üreterek ve pazarlayarak, varlıkları sürekli yenileyerek firmanın dayanma gücü kapasitesi anlamına gelmektedir.

BP'nin yönetim felsefesinin temelini dürüstlüğe sarsılmaz biçimde bağlılık, riyasız alışveriş, herkese saygılı ve vakarlı muamele, insanlığın ilerlemesine katkı ve karşılıklı kazanç oluşturmaktadır. Üretilen mal ve hizmetler daha iyi bir yaşam kalitesinin erişilmesine yardımcı olmaktadır. Ürünler, insanlara hareket etme özgürlüğü, ısınma ve görme olanağı vermektedir.

Rapor 49 sayfadan oluşmaktadır. Raporun içeriği sayfalara göre, şöyledir:

- 1- **Grup İcra Başkanının (CEO) takdimi**
- 2- **Başarılar ve Meydan Okuyucu Sorunlar**
- 3- **Enerji Paradoksu**
- 6- **BP - İşimiz**
- 7- BP'nin Perspektifi – Yapısı ve Stratejisi
- 8- BP'ye Bir Bakış
- 10- BP'nin Uygulamaları – Nasıl Çalışıyoruz
- 12- Sorumlu Bir Biçimde Görev Yapmak – Güvenliğin Geliştirilmesi
- 14- Sorumlu Bir Biçimde Görev Yapmak – Etkilerin Yönetimi
- 16- İnsanlarımız
- 20- Dünya Ölçüsünde BP
- 22- **BP ve Çevre**
- 23- İklim Değişimleri – Yaklaşımımız, Sicilimiz

- |                                                         |                                          |
|---------------------------------------------------------|------------------------------------------|
| 26- Sürdürülebilir Taşımacılık                          | 37- Eğitime Yatırım                      |
| 28- Yenilenebilir Enerji                                | <b>38- Önümüzdeki Yol</b>                |
| 29- Biyoçeşitliliğin Korunması                          | 39- BM Global Anlaşması                  |
| <b>30- BP ve Toplum</b>                                 | 40- Global Raporlama Girişimi            |
| 31- Diyalog Yaratılması                                 | 41- BP Yönetimine Verilen Teminat Raporu |
| 32- İnsan Haklarına Saygı Gösterilmesi ve Desteklenmesi | 44- Performans Verileri                  |
| 35- Ekonomilere Yatırım                                 | 46- GRG Endeksi                          |
| 36- Topluluklara Yatırım                                | 49- Diğer Bilgiler                       |

**BP PERFORMANS VERİLERİ**

	1999	2000	2001	2002	2003
<b>Finansal ve Faaliyetsetel</b>					
Bazı kalemler için düzeltilmiş proforma sonuçlar (\$ milyon)	5,428	12,183	11,559	8,715	12,379
Üretilen toplam hidrokarbon (bin varil/gün)	3,107	3,240	3,419	3,519	3,606
Toplam rafineri	2,541	2,928	2,943	3,117	3,097
Üçüncü şahıslara gaz satışları (milyon kübik feet/günlük)	8,930	14,471	18,794	21,621	26,269
Toplam Petrokimya Üretimi (bin ton)	21,853	22,065	22,716	26,988	27,943
Dükkan Satışları (\$ milyon)	1,741	2,624	3,234	5,171	5,708
<b>Güvenlik</b>					
Ölümler – İşgörenler	10	10	5	3	5
Ölümler – Müteahhitler	20	13	11	10	15
Kaza nedeniyle alınan raporlar - İşgörenler	175	184	138	100	106
Kaza nedeniyle alınan raporlar – Müteahhitler	286	266	189	172	146
Kayıtlara geçen kazalar – İşçiler	1,118	947	935	898	701
Kayıtlara geçen kazalar – İşgörenler	1,478	1,779	1,457	1,114	903
Çalışılan saat – İşgörenler (milyon saat)	204	245	244	250	247
Çalışılan saat – Müteahhitler (milyon saat)	162	219	259	276	280
<b>Çevre</b>					
Doğrudan karbondioksit salgılaması (milyon ton)	82.8	76.6	73.4	76.5	78.5
Endirekt karbondioksit salgılaması (milyon ton)	10.2	9.7	10.1	11.4	10.4
Direkt metan salgılaması (milyon ton)	0.45	0.33	0.34	0.27	0.24
Endirekt sera gazı salgılaması (milyon ton CO2 eşdeğeri)	92.3	83.7	80.5	82.4	83.4

	1999	2000	2001	2002	2003
Flaring (arama ve üretim) (bin ton hidrokarbon)	1,924	1,981	2,017	1,735	1,342
Sülfirdioksit salgılaması (bin ton)	273.0	234.7	224.5	169.2	150.9
Nitrojenoksit salgılaması (bin ton)	237.5	241.9	266.1	242.1	220.3
Metan olmayan hidrokarbon salgılaması (bin ton)	365.3	368.0	365.0	322.1	268.8
Saçılma Sayısı	1,098	958	810	761	635
Saçılan Ürünlerin Hacmi (bin litre)	7,299	9,685	3,471	3,524	3,837
Saçılan ürünlerin geri alınmayan (bin litre)	3,897	5,490	965	1,084	1,407
Sulara salınan atıklar (bin ton)	46.4	58.4	80.9	125.9	57.1
Tehlikeli atıklar (bin ton)	196.9	161.0	241.9	302.0	238.6
Ödenen ceza ve güvenlik cezaları	11.1	6.6	12.0	27.5	7.0
<b>İşgörenler</b>					
Gruplar	80,400	107,200	110,150	115,250	103,700
Arama ve Üretim	12,500	16,000	16,550	16,800	15,350
Gaz, enerji ve yenilenebilir	2,950	3,400	4,200	4,400	3,550
Rafine ve pazarlama	44,650	67,100	64,600	72,300	66,150
Petrokimya	18,700	17,600	21,950	18,950	15,950
Diğer İşler	1,600	3,100	2,850	2,800	2,700
<b>Toplumsal</b>					
Bölgelere göre yapılan toplumsal yatırımlar (\$ Milyon)					
Birleşik Krallık	10.4	15.4	14.9	13.9	12.7
Diğer Avrupa	3.5	5.3	8	6.2	8.2
A.B.D.	36.4	46	52.9	46.3	31.5
Dünyanın geri kalanı	17.1	14.9	18.9	18.8	22.0
Konularına göre global toplumsal yatırımlar					
Toplum kalkındırması	29.5	28.2	33.3	24.3	22.8
Eğitim	14.8	21.3	29.5	24.2	27.1
Çevre ve sağlık	4.7	8.3	15.5	19.8	15.4
Sanat ve kültür	11	15	8.2	6.6	5.6
Diğer	7.4	8.8	8.2	10.3	3.5

## 8. Sonuç ve Öneriler

Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşıldığı üzere, içinde bulunduğumuz asırda, muhasebe mesleği sadece parasal olaylarla değil, parasal olmayan olaylarda da ilgilenmek zorundadır. Bir örnek olarak ele aldığımız BPŞirketi, finansal performansının yanında işgörenlerinin duru-

mu, içinde faaliyet gösterdiği toplum ve çevre etkilerini ve bilgilerini sürdürülebilirlik raporu biçiminde vererek, güzel bir emsal oluşturmaktadır. Artık alt satır zihniyeti (bottom line mentality) yani, sadece kâr elde etme zihniyeti geçerli değildir. Kârın her şey olmadığı, çevre, toplum, işçi hakları ve diğer hak sahipleri aleyhine



kâr elde etmenin haksızlık olduğunun kabul edilmesi gerekmektedir<sup>27</sup>. Bu bir bakıma, kişisel çıkarlar için başkalarının haklarının yok sayılması anlamına gelen “istismar zihniyetinin” (exploitive mentality) terk edilmesidir<sup>28</sup>. Profesör Gray, bu tür zihniyetin yaygınlığını “batıdaki şirketlerin hiç biri çok uzun zamandır sürdürülebilir bir kâr (a sustainable profit) sağlamamıştır. Çevresel ve toplumsal olgular göz önüne alınmadığından, mevcut nesiller gelecekteki nesillerin hakkını tecavüz etmektedir” diyerek daha çarpıcı bir biçimde dile getirmiştir<sup>29</sup>. Bu nedenle, şirketler, ya da işletmeler siyasî maliyetlerini azaltmak faaliyetlerini meşruiyet kazandırmak, daha fazla ücret, vergi ve kira talepleri yoluyla ortaya çıkabilecek servetin azaltılmasına yönelik riskleri en aza indirmek ve yaşamlarını sürdürmek için, finansal raporlamanın yanında çevresel ve toplumsal raporları da sunmak zorundadırlar. Böylece, çağdaş muhasebe anlayışında köklü değişiklikler yapılması ve bunların zaman geçirilmeksizin uygulamaya sokulması gerekmektedir.

Tek düzen hesap plânını ve sonuçta finansal raporlamayı dahi yakın bir zamanda yerine oturttüğümüzü düşünürsek, finansal-olmayan raporlama konusunda oldukça gecikmiş olduğumuz ortadadır. Ancak, paniğe gerek yoktur. Önemli olan başlamaktır. İşe ilk önce sürdürülebilir bir kalkınmadan sorumlu olan kurumun oluşturulması ile başlanmalıdır. Bu kurum TÜRMOB’a, bağlı bir birim olarak hayata geçirilebilir. TÜRMOB içinde yer alacak olan Finansal-Olmayan Raporlama (Sürdürülebilir Raporlama

Birimi) dünyadaki gelişmeleri yakından izleyecek, sürdürülebilir kalkınma ve muhasebe ile ilgili standartları geliştirecek, raporlama ilkelerini belirleyecek, raporların karşılaştırılabilirliğini ve doğruluğunu ile teminat altına almaya yönelik ilkeleri geliştirecek ve görevlendirmeler yapacaktır.

Ayrıca, mevcut ve müstakbel muhasebecilerimizin bu yönde eğitilmeleri çok büyük önem arz etmektedir. Bu amaçla, sunmakta olduğumuz muhasebe eğitiminin yeniden yapılandırılması gerekmektedir. Özellikle, muhasebe öğrencilerinin, hızlı bir biçimde değişen iş dünyası şartlarına göre hazırlanması çok önemlidir.

Muhasebe eğitim programlarında geleneksel muhasebe derslerine ek olarak, bilgi sistemleri, çevre sorunları, sosyal sorunlar, pazarlama, stratejik yönetim, çevre muhasebesi, danışmanlık, iktisadî kalkınma, yönetim, iş ahlakı gibi derslere de önem verilmelidir. Bir başka deyişle, muhasebe öğrencileri daha geniş bir temele sahip olmalıdır.

Ayrıca, çeşitli çevre ve sosyal maliyetleri içselleştirmeyerek, dışlayan firmaların eğitilmesi ve bunların çağdaş ve insanî gelişmelere karşı koyacakları dirençlerin bertaraf edilmesi için sistemli ve sürekli çalışmalar yürütülmelidir.

Sonuç olarak, Finansal-olmayan (sürdürülebilir) muhasebe ve raporlama konusunda üniversiteler, TÜRMOB ve diğer kuruluşlar zaman geçirmeden çalışmaya başlamalıdır.

27 The Economist, A Survey of Corporate Social Responsibility, 22-28 Ocak 2005, s. 12.

28 Jerald Greenberg ve Robert A. Baron, a.g.e., s.37.

29 W. Richard Shermans ve diğerleri, s. 264.

## KAYNAKÇA

Andre Kah Hin Khor, Social Contract Theory, Legitimacy Theory and Corporate Social and Environmental Disclosure Policies, Nottingham University, Business School, Working Paper, 2003.

Bennet, Martin ve Peter James; **Sustainable Measures: Evaluation and Social Performance**, Greenleaf Publishing, Sheffield, 1999.

BP Sustainability Report 2003.

Deegan, C., "The Legitimising Effect of Social and Environmental Disclosures-A Theoretical Foundation", **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, Cilt 15 (3), s. 291.

Dünya Gazetesi, 7 Aralık 2004.

Gray, Rob, "Current Developments and Trends in Social and Environmental Auditing, Reporting and Attestation: A Review and Comment", **International Journal of Auditing**, cilt 4, 2000.

Greenberg, Jerald ve Robert A. Baron, **Behaviour in Organizations**, Altıncı Baskı, Prentice Hall, Upper Saddle River, 1997.

Hellriegel, Don ve John W. Slocum, Jr., **Management**, Altıncı Baskı, Addison-Wesley Publishing Company, Reading, 1992.

Mintzberg H. "Organizational Power and Goals"; Fred Luthans, Richard M. Hodgetts ve Kenneth R. Thompson, **Social Issues in Business: Strategic and Public Policy Perspectives**, Sixth Edition, 1990.

Ranganathan, Janet, "Sings of Sustainability", **Sustainable Measures: Evaluation and Social Performance**, Greenleaf Publishing, Editörler: Martin Bennet ve Peter James, Sheffield, 1999.

Referans, 12 Şubat 2005, Pozitif Eki.

Sharma, Sanjay ve Mark Starik, **Research in Corporate Sustainability: The Evolving Theory and Practice of Organizations in the Natural Environment**, içinde W. Richard Shermans, Edward Elgar, ve diğerleri, "Sustainable Stakeholder Accounting beyond Complementary and Towards Integration in Environmental Accounting", Cheltenham, 2002.

Sillapää, Maria, "A New Deal for Sustainable Development in Business", **Sustainable Measures: Evaluation and Social Performance**, Editörler: Martin Bennet ve Peter James, Greenleaf Publishing Limited, Sheffield, 1999.

The 2002 Sustainability Reporting Guidelines, Global Reporting Initiative, Amsterdam, 2002.

The Accounting Education Report.

The Economist, A Survey of Corporate Social Responsibility, 22-28 Ocak 2005.

The Economist, Kasım 6-12, 2004.