

SAĞLIK KURUMLARINDA KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK VE SOSYAL SORUMLULUK MUHASEBESİ ARASINDAKİ İLİŞKİYE TEORİK BİR BAKIŞ

İrem TANYILDIZI

Dr. Fırat Üniversitesi Strateji Geliştirme Başkanlığı

itanyildizi@firat.edu.tr Orcid ID:0000-0003-1069-1004

Özcan DEMİR

Doç.Dr. Fırat Üniversitesi İ.İ.B.F işletme Bölümü Öğretim Üyesi

odemir@firat.edu.tr Orcid ID:0000-0001-9382-6781

SAĞLIK KURUMLARINDA KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK VE SOSYAL SORUMLULUK MUHASEBESİ ARASINDAKİ İLİŞKİYE TEORİK BİR BAKIŞ

Özet

Kurumsal sosyal sorumluluk; işletmelerin ya da kurumların çalışanlarını, paydaşlarını, çevrelerini ve toplumu düşünerek ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü faaliyetlerde bulunmasıdır. Kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinin toplumla paylaşılmasını sağlayan aracı unsur ise muhasebe fonksiyonu olup bu kapsamda sosyal sorumluluk muhasebesi olarak da ifade edilmektedir. Kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinde bulunan ve gerçekleştirdikleri faaliyetleri toplumla paylaşan işletmeler gibi ülkelerin, gelişmişlik düzeyinde belirleyici olan ve GSYH'lerinden kaynak ayırdıkları sağlık kurumlarının da paydaşlarına, çevreye ve topluma yönelik kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinde bulunması ve bu faaliyetleri toplumla paylaşması beklenmektedir. Ancak bu alanda yapılan çalışmalar incelendiğinde sosyal faaliyetlerde bulunan sağlık kurumlarının raporlama aracından çok sosyal medya araçlarını kullanması ya da yıllık raporları arasında bu bilgilere yer vermesi bu beklentilerin tam olarak karşılanmadığını göstermekte ve konunun önemini artırmaktadır. Bu çalışmada kurumsal sosyal sorumluluk ve sosyal sorumluluk muhasebesi kavramlarının; tanımı, bu kavramlar arasındaki ilişki teorik olarak anlatılmaya çalışılmış ve sağlık kurumlarındaki yeri ve önemi üzerinde durulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Sağlık Kurumları, Kurumsal Sosyal Sorumluluk, Sosyal Sorumluluk Muhasebesi.

A THEORETICAL OVERVIEW OF THE RELATIONSHIP BETWEEN CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY AND SOCIAL RESPONSIBILITY ACCOUNTING IN HEALTH INSTITUTIONS

Abstract

Corporate social responsibility is the conduct of economic, legal, moral and voluntary activities by enterprises or institutions considering their employees, stakeholders, environment and society. The intermediary element that allows corporate social responsibility activities to be shared with the society is the accounting function, which is also expressed as social responsibility accounting in this context. Like businesses that engage in corporate social responsibility activities and share their activities with the society, healthcare institutions which are important for countries' development and share a proportionate amount from their gross domestic products are expected to also engage in corporate social responsibility activities for their stakeholders, the environment and society. However, when the studies in this subject matter is examined, it was revealed that the healthcare institutions who engage in social activities mostly use social media tools instead of reporting tools and only provide minimum amount of information in their annual reports which shows that these expectations have not been fully realized, and increases the importance of the subject matter at hand. In this study, the concepts of corporate social responsibility and social responsibility accounting; definition, the relationship between these concepts were tried to be explained theoretically and its place and importance in health institutions were emphasized.

Key Words: Health Institutions, Corporate Social Responsibility, Social Responsibility Accounting.

1. GİRİŞ

İşletmelerin temel kurulma amaçları kâr elde etmek ve toplumun ihtiyacı olan ürün ve hizmetleri sunmak iken zaman içerisinde toplum işletmelerden ekonomik amaçlarını gerçekleştirmelerinin yanında sosyal ve gönüllü faaliyetlerde de bulunmalarını bekler olmuştur.

Zaman içerisinde daha da bilinçlenen bireylerin sağlıklarını ve çevrelerini koruma istekleri artmış, bu artış işletmelerden beklentilerinin de artmasına neden olmuştur. Bireyler işletmelerden ihtiyacı olan ürün ve hizmetlerin sunulmasının yanında kaynakları verimli kullanmasını, yasalara uymasını, etik ilkelere ve ahlak kurallarına göre hareket etmesini, toplumun refahını artıracak gönüllü faaliyetlerde bulunmasını beklemektedir. Bireylerin işletmelerden bu tarzdaki beklentileri yönetim alanında kurumsal sosyal sorumluluk kavramını gündeme getirmiştir. Kurumsal sosyal sorumluluk, ilk başlarda özel sektör işletmeleri için önemli bir kavram olarak düşünülse de zaman içinde kamu kurum ve kuruluşlarını da kapsayan bir kavrama dönüşmüştür. Özellikle işletmelerin hitap ettikleri müşteri ya da tüketicilerin bilinçlenmesi ve bunun sonucu olarak sunulan ürün ve hizmetlerin sorgulanmaya başlanması ile kurumsal sosyal sorumluluk kavramının her geçen gün önemi artmıştır. Bu doğrultuda topluma yönelik faaliyetlerde bulunan işletmelerin hem kurumsal sosyal sorumluluk hem de muhasebenin şeffaflık, hesap verebilirlik ve açıklık kavramlarının gereği olarak gerçekleştirilen faaliyetleri raporlaması ve toplumla paylaşması beklenmektedir.

Sağlık kurumları hem tam kamusal hem de yarı kamusal hizmet sunan kurumlardır. Bu kurumlar hastalıkların önlenmesi, teşhis edilmesi, tedavi edilmesi, kişilerin rehabilite edilmesi, çalışanlara ve topluma yönelik eğitim sunulması ve ilgili konularda araştırma yapılması hizmetlerini sunmaktadır. Sağlık kurumları, sundukları hizmetler sonucunda toplumun sağlık düzeyinin ve sağlık bilincinin artması ile pozitif dışsallıklara; çevreye yönelik koruyucu faaliyetlerin gerçekleştirilememesi veya hastalıkların önlenememesi ile birlikte hastalığın yayılması durumunda negatif dışsallıklara neden olabilirler. Bireylerin sağlık kurumlarından hem kişisel hem de toplumsal beklentileri vardır. Hastalık şikayeti olan bir birey bu şikayetinden kurtulmak isterken bir başka birey negatif dışsallıkların ortadan kaldırılmasını, pozitif dışsallıkların yaygınlaştırılmasını, sağlık kurumlarının topluma ve çevreye karşı duyarlı olmasını ayrıca paydaşlarına ve çalışanlarına karşı sorumlu davranmasını bekleyebilmektedir. Sağlık kurumları hastalıkların önlenmesini, teşhis ve tedavi edilmesini sağlayan, rehabilite ihtiyacı duyan kişileri topluma alıştırarak, enerji tüketen, kaynak kullanan, atık üreten, birçok farklı alanda personel istihdam eden ve tüm topluma hizmet eden kurumlardır. Doğal olarak çevreye, topluma, çalışanlarına, hizmet sundukları kişilere karşı sorumlulukları vardır. Bu sorumlulukların yerine getirilemediği durumlarda toplumsal refahta azalma ihtimali söz konusu olmaktadır. Sağlık kurumlarının da diğer işletmeler gibi kurumsal sosyal sorumluluklarını yerine getirmesi ve bunu sosyal sorumluluk raporları aracılığıyla toplumla paylaşması beklenmektedir.

Bu çalışmada sağlık kurumlarında kurumsal sosyal sorumluluk ve sosyal sorumluluk muhasebesi arasındaki ilişki teorik olarak ele alınmaktadır. Bu kapsamda öncelikle kurumsal sosyal sorumluluk kavramı, kurumsal sosyal sorumluluk yaklaşımları, kurumsal sosyal sorumluluk unsurları, devamında sosyal sorumluluk muhasebesi ve sağlık kurumlarında kurumsal sosyal sorumluluk ve sosyal sorumluluk muhasebesi arasındaki ilişki açıklanmaya çalışılmaktadır.

2. KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK

Türk Dil Kurumu'na göre sorumluluk; "Kişinin kendi davranışlarını ya da kendi yetki alanına giren herhangi bir olayın sonuçlarını üstlenmesi." şeklinde tanımlanmaktadır (TDK, 2021). Kişiler gerçekleştirdikleri davranışların ya da olayların sonuçlarından mesul olmaktadır. Kişiler gibi kurumlar ya da işletmeler de gerçekleştirdikleri faaliyetlerden mesul olmakta ve kurumların ya da işletmelerin de gerçekleştirdikleri faaliyetlerin sonuçlarını üstlenmesi beklenmektedir. Sosyal sorumluluk, işletmenin sosyal yani iç ve dış çevresindeki kurum, kuruluş, grup ve kişilere yönelik gerçekleştirdikleri faaliyetlerin sonuçlarına ilişkin davranış tarzı ile ilgilidir (Şimşek vd., 2015: 363). Ortaya çıkan sonuçlar olumlu ya da olumsuz olabilir. İşletmelerden, olumlu sonuçlardan kendine pay çıkardığı gibi olumsuz sonuçlardan da pay çıkarması ve olumsuz sonuçları ortadan kaldırmak için kendini sorumlu hissetmesi beklenmektedir.

Kurumsal sosyal sorumluluk ise işletmelerin sosyal, çevresel ve ekonomik kaygılarını değerlerine, kültürlerine, karar alma süreçlerine, stratejilerine ve operasyonlarına şeffaf ve etik bir şekilde entegre etmek için kullandıkları yaklaşımı ifade etmektedir (Waniak-Michalak vd., 2016: 256).

Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı, H. R. Bowen tarafından 1953 yılında yayımlanan “İş Adamının Sosyal Sorumlulukları (Social Responsibilities of the Businessman)” kitabında yer almış ve dikkatleri üzerine çekmiştir. Bu kitap, alanda yapılan klasik akademik yayınlardan modern akademik yayınlara bir geçiş olarak düşünülmüştür. Bowen’e göre işletmeler, topluma ürün ve hizmet sunarken gerçekleştirdikleri faaliyetlerde toplumun değer yargılarını göz önüne almalıdır ve toplumun değer yargılarıyla uyumlu faaliyetlerde bulunmalıdır. Kurumsal sosyal sorumluluk, işletmelerin çevresi ile ilgili bir karar alırken ilgili oldukları çevreyi de düşünerek hareket etmesini ifade etmektedir (Marens, 2008: 852). Kurumsal sosyal sorumluluk, işletmelerin öncelikli olarak faaliyette buldukları çevre olmak üzere işletme çalışanlarından topluma tüm iç ve dış paydaşların nezdinde saygın bir işletme olmak, onların hayat standartlarını yükseltmek ve ülkenin ekonomisine katkıda bulunmak için hem yasal hem de etik sorumlulukların yerine getirilerek işletme itibarının, imajının artırılması ve işletmenin sürdürülebilirliğinin sağlanması çabasıdır (Daştan ve Bellikli, 2015: 179-180). Özetle basit bir tanımlama yapılacak olursa kurumsal sosyal sorumluluk, kurumların çalışan ve toplum üzerindeki olumlu etkilerini artırmak ve olumsuz etkilerini en aza indirmek anlamına gelmektedir (Homayoun vd., 2015: 179).

Günümüzde artık tüketiciler eskiye nazaran daha bilinçli ve seçicidir. Teknolojinin ilerlemesi ile birlikte iletişim alanında yaşanan yenilikler bireylerin işletmeleri daha yakından takip edebilmelerini sağlamıştır. Böylece bireyler, işletmelerle ilgili olumlu ya da olumsuz düşüncelerini daha aktif ve etkin bir şekilde ifade edebilmekte ve işletmeleri baskı altında tutabilmektedir. Toplum işletmelerden ürün ve hizmet üretmelerinin yanında ürün ve hizmetlerin üretimi ve sunumunda toplumsal sorunları göz önünde bulundurarak hareket etmesini, toplumun refah düzeyinin artırılması yönünde çaba harcamasını ve daha yaşanabilir bir toplum ve çevre oluşturulmasına katkıda bulunmasını beklemektedir. Sadece kâr elde etmek amacıyla hareket eden ve bu amaç doğrultusunda toplumu ve çevreyi düşünmeyen, topluma ve çevreye zarar veren faaliyetlerde bulunan işletmeler artık müşteriler tarafından tercih edilmemektedir. Bu nedenle işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluğa verdikleri önem de her geçen gün artmaktadır (Süzen, 2017: 262). Bu kapsamda işletme yöneticileri sosyal yönden toplumsal baskılara karşı en az üç farklı tepkide bulunarak cevap vermeye çalışmaktadır (Şimşek vd., 2015: 374):

- ✓ İşletmenin sosyal sorumluluk konusunda bilinçli ve duyarlı olduğu izlenimini yaymaya çalışmak: Bu durum aslında sosyal sorumluluğun ruhu ile bağdaşmamaktadır. Çünkü işletmeler, bu kapsamda yaptıkları yardım ya da faaliyetleri duyurmaya veya ispatlamaya çalışmaktadırlar. Örneğin sel felaketine maruz kalan halka yardım yapan bir işletmenin bu durumu reklam aracı olarak kullanması gibi.
- ✓ İyi vatandaş-işletme rolü oynamak: İşletmelerin eğitim, sağlık veya ekolojik denge ile ilgili toplum yararına girişimlerde bulunması bu duruma örnek olarak verilebilir.
- ✓ Sosyal yönden sorumlu bir işletme gibi davranmak: İşletme yöneticilerinin kendinden beklenenden ziyade kendi içinden gelerek sosyal faaliyetlerde bulunmasını ifade etmektedir. Örneğin işletmelerin kültür, sanat, spor, eğitim, sağlık vb. alanlarda gönüllü faaliyetlerde bulunması gibi.

Kurumsal sosyal sorumluluğun işletmelere sağladığı bazı avantajlar bulunmaktadır. Bunlar aşağıdaki şekilde ifade edilebilir (Pettenella, 2010; Şimşek vd., 2015: 375):

- ✓ Kurumsal sosyal sorumluluk, işletmelerin maliyetlerine doğrudan etki ederek maliyetlerin azalmasını,
- ✓ Çalışanların verimliliğinin ve performansının artmasını,
- ✓ İşletmeye sağladığı prestij ve itibarla yönetim riskinin azalmasını,
- ✓ İşletmenin rekabet avantajı kazanmasını,
- ✓ İşletme tarafından iyi bir sosyal çevre oluşturulmasının sonucu olarak işletmenin toplum tarafından benimsenmesini,

- ✓ İşletmenin toplumsal sorunlara duyarlı olmasının sonucu olarak toplumsal sorunlarla ilgili fikirlerine başvurulmasını ve işletmenin toplumsal sorunların çözüm sürecinde yer almasını ve böylece toplumun önemli bir parçası haline gelmesini,
- ✓ İşletmenin ekolojik yapıya duyarlı faaliyetlerde bulunmasının sonucu olarak çevre dostu bir işletme olarak anılmasını, sağlayabilir.

Kurumsal sosyal sorumluluğun işletmelere sağladığı avantajlar yanında bazı dezavantajlar da söz konusudur. Bunlar aşağıdaki şekilde ifade edilebilir (Şimşek vd., 2015: 375):

- ✓ Sosyal faaliyetlerde bulunan işletmeler bunun sonucu olarak bir maliyete katlanabilirler. Bu maliyeti de ürün ve hizmetlere yansıtılmaları durumunda ürün ve hizmetlerin fiyatları artabilir ve pazar kaybı ile karşı karşıya kalabilirler.
- ✓ Sosyal sorumlulukların yerine getirilmesi için mevcut personele ek başka personellere de ihtiyaç duyulabilir. Bu durum istihdam açısından olumlu fakat maliyet açısından olumsuz bir durum yaratabilir.
- ✓ İşletmenin iç ve dış paydaşlarının sosyal sorumluluk faaliyetlerine olması gerekenden fazla ilgi ve önem göstermesi işletme amaç ve hedeflerinden uzaklaşılmasına neden olabilir.

2.1. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Yaklaşımları

Teknolojinin, iletişimin, erişimin ve ulaşımın gelişmesi ile birlikte işletmelerin ve kişilerin kurumsal sosyal sorumluluk kavramına bakış açısı da değişmiştir. Alan yazında kurumsal sosyal sorumluluk yaklaşımları olarak klasik yaklaşım ve modern yaklaşım yer almaktadır.

2.1.1. Klasik Yaklaşım

Klasik yaklaşım Adam Smith'in "Ulusların Serveti" adlı eseri ile hayat bulmuştur. Adam Smith'e göre işletme yöneticileri, kendi bireysel çıkarlarının peşinden koşmaktadır. Bu tarzda bir girişimcilik, görünmez el kavramı ile toplumdaki her kesime fayda sağlamaktadır. Bu yaklaşıma göre, bireyler ve kurumlar kendi menfaatleri için emek sarf ederken görünmez el olarak tabir edilen kuvvet de toplumsal gelişime fayda sağlamaktadır. Bu düşünceye göre ekonomi kendi haline bırakılmalıdır ve ekonomiye müdahale edilmemelidir. Bu sayede arz ve talebin kesişim noktasında piyasa fiyatı belirlenmiş olacak, üretim faktörleri rasyonel bir şekilde belirlenecek ve sonuç olarak toplum refahı artacaktır. Klasik yaklaşımda yer alan bir diğer görüş Kâr Maksimizasyonu Yaklaşımı'dır. Bu yaklaşıma göre, işletme faaliyetlerini yerine getirirken gerçekleştirdiği faaliyetleri ekonomik bir değer olarak görmektedir. İşletme, performansını da yine ortaya koyduğu bu ekonomik değer üzerinden ölçmektedir. Kâr Maksimizasyonu Yaklaşımı'na göre işletme, sınırları kesin olarak belirlenmiş sosyal, yasal ve ekonomik çevrede bu sınırların dışına çıkmayarak politikalarını bağımsız bir şekilde belirlemeli ve bu sınırların içinde faaliyetlerini yerine getirirken tek amacı kâr elde etmek olmalıdır. Friedman'ın Hissedarlar Modeli ise klasik yaklaşımın bir başka görüşüdür. Hissedarlar Modeli'ne göre işletmelerin tek bir amacı vardır. Bu amaç ise kıt kaynakları etkili ve verimli bir şekilde kullanarak işletmenin amaç ve hedeflerini gerçekleştirmek, topluma ürün ve hizmet sunmak ve bunun sonucunda kâr elde etmektir. Bu görüşe göre bu şekilde çalışan bir işletmenin topluma karşı olan sorumluluğunu yerine getirdiği ifade edilmektedir. Friedman'a göre var olan yasal ve ahlaki kurallar içerisinde topluma sunulacak en iyi hizmet şekli de budur. Friedman, yöneticilerin işletme adına sosyal sorumluluk faaliyetleri ile ilgili karar alamayacaklarını, bir sosyal sorumluluk faaliyetinin gerçekleştirilmesi durumunda ise bu faaliyetin işletmenin değil kişilerin sosyal sorumluluğu olacağını belirtmiştir (Karatepe, 2011: 86-88).

Klasik yaklaşıma göre işletmeler genel olarak mevcut ya da elde edecekleri gelirlerini sosyal sorumluluk faaliyetlerine ayırırlarsa gerçekleştirecekleri proje yatırımlarında azalmalar, maliyetlerin tüketici fiyatlarına yansıtılması sonucu olarak da tüketici fiyatlarında artmalar meydana gelecektir. Bu tür faaliyetler ise işletmenin gelirlerinin önemli ölçüde azalmasına ve ekonomiye olumlu bir katkıda bulunmamasına neden olacaktır. Sonuç olarak tüketiciler ve toplum bu durumdan fayda görmeyecektir. Klasik düşünürlere göre aşağıdaki hususlar söz konusu düşünceleri desteklemektedir (Şimşek vd., 2015: 373):

- ✓ İşletmelerin maksimum kâr elde etmesi toplumsal kaynakların etkili ve verimli bir şekilde kullanıldığını göstermektedir.

- ✓ İşletmeler ekonomik amaçlarla kurulurlar, ekonomik birimlerdir ve kâr elde etmeye çalışırlar. İşletmelerin sosyal faaliyetlerde bulunması beklenemez.
- ✓ İşletmeler bireysel ve toplumsal yaşam ile ilgili değer yargıları üzerinde etkili olan birimlerdir. Bu nedenle çok fazla güçlenmeleri sınırlanmalıdır.

2.1.2. Modern Yaklaşım

Sosyal sorumluluk kavramı ile kâr elde etmek arasında gizli bir anlaşmazlık vardır. Geleneksel bakış açısına göre işletmelerin tek amacı vardır o da kâr elde etmektir. Elde edilen kâr ya da kazancın sosyal sorumluluk faaliyetlerine harcanması ile hissedarların ve işletmenin kazancının azalacağı düşünülmektedir. Klasik bakış açısına göre işletmenin, kaynaklarını işletmenin amaçları dışında kullanması yani kâr ya da kazanç getirmeyen faaliyetlerde kullanması etik bulunmamaktadır. Çünkü kaynakların bu şekilde kullanılması hissedarlar tarafından, onaylanmamaktadır ve yasal olarak kabul edilmemektedir. Bununla beraber son on yılda bu görüş ile ilgili bakış açısı değişmiştir. İşletmeler için kârın gerekli bir koşul ama yeterli bir koşul olmadığı düşünülmektedir. Özellikle büyük işletmelerin kârın yanında dikkate alınması gereken, toplum tarafından takdir edilecek başka hedefleri olması gerektiği düşünülmektedir (Brandão vd., 2013: 392).

Geleneksel iktisat teorisinin ticari faaliyetlerin tek amacı olarak önerdiği kâr maksimizasyonu kuralı, günümüzde gözlemediğimiz birçok şirket türünün davranışını açıklamamaktadır. Bu yaklaşımın hala birçok destekçisi olmasına rağmen, işletme yöneticileri ekonomik olmayan amaçların önemini giderek daha fazla kabul etmekte, bunları şirketlerin misyonunun bir parçası olarak ilan etmekte ve uygulanmasının sorumluluğunu üstlenmektedir (Waniak-Michalak vd., 2016: 276). İşletme yöneticileri tarafından işletmenin varoluş gerekçesini ifade eden misyon kavramının dışında, gelecekte olmak istediği noktayı ifade eden vizyon kavramında veya stratejik amaçlar altında da ekonomik olmayan hedeflere yer verilmeye çalışılmaktadır.

Modern yaklaşım, klasik yaklaşım olarak ifade edilen sosyal sorumluluk yaklaşımının bazı eksikliklerinden ve yetersizliklerinden dolayı çevreyi esas alan bir sosyal sorumluluk yaklaşımı olarak ortaya çıkmıştır. Bu yaklaşım, mikroekonomiden makroekonomiye geçerek işletmenin topluma sağladığı yararlar ile neden olduğu zararların ayrı olarak değerlendirilmesi gerektiğini ifade etmektedir. Yani işletmenin iç ve dış çevresi dışında tüm toplumu göz önüne alarak faaliyetlerde bulunması gerektiğini belirtmektedir. Modern ekonomik görüş, işletmelerin birincil sosyal sorumluluğunun klasik ekonomik yaklaşımın ifade ettiği gibi kâr elde etmek olduğunu kabul etmektedir. Bununla beraber, toplumsal sorunların dikkate alınması ve toplum refahının korunması, sürdürülmesi ve geliştirilmesi, mali işlemlerin performans sonuçlarının ölçülmesi ve gerçekleştirilen faaliyetlerin kontrol edilmesi gerektiğini de sosyal sorumluluklar arasında saymaktadır (Karatepe, 2011: 88).

Modern yaklaşım ile işletmelere örgütsel amaçlarının çok ötesinde birtakım farklı toplumsal amaçlar yüklenmektedir. Bu anlayışa göre herhangi bir işletme su kaynaklarına zehirli atıklarını bırakmamalı, ekolojik dengeyi olumsuz etkileyecek faaliyetlerden kaçınmalı, sosyal sorumluluk konusunda iç ve dış paydaşlarını bilinçlendirecek faaliyetlerde bulunmalı, hizmet içi ve hizmet dışı eğitim imkanlarını geliştirmeli, çalışanlarının tüm sorunlarına karşı duyarlı olmalı ve çalışanlarına karşı hassas davranmalıdır (Şimşek vd., 2015: 373).

2.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Unsurları

Kurumsal sosyal sorumluluk Carroll'a göre ekonomik, yasal, etik ve hayırsever yani gönüllü sosyal sorumluluklardan oluşmaktadır. İşletmeler kâr elde etmek için kurulmaktadır ve bu kapsamda faaliyetlerini yasal mevzuatlara uygun bir şekilde gerçekleştirmektedir. Elbette tüm bu tür sorumluluklar bir ölçüde her zaman var olmuştur ancak etik ve hayırseverlik işlevleri son yıllarda önemli bir yer edinmiştir (Carroll, 1991: 40). Söz konusu bu unsurlar aşağıda alt başlıklar altında açıklanmaktadır.

2.2.1. Ekonomik Sorumluluklar

Geçmişten günümüze ticari işletmeler topluma mal ve hizmet sunmak, kâr elde etmek için kurulan ekonomik varlıklar olarak ifade edilmiştir. Kâr elde etmek girişimciler için öncelikli amaç olarak belirlenmiştir. Bu nedenle işletmelerin temel işlevi tüketicilerin ihtiyaç duydukları mal ve hizmetleri istenilen zamanda, istenilen yerde ve istenilen şekilde sunmak ve bunun sonucunda makul

bir kâr elde etmektir. Belirli bir dönemden sonra klasik görüşü savunanlar kâr fikrini değiştirerek makul kazancı maksimum kazanca dönüştürme fikrini benimsemişlerdir. O dönemden beri maksimum kazanç fikri işletmelerin kalıcı değeri haline gelmiştir. Carroll'a göre işletmelerin ekonomik sorumlulukları Carroll piramidinde tabanda yer alır ve diğer tüm ticari sorumluluklar ekonomik sorumluluklara dayanır. Çünkü gerek işletme amaç ve hedeflerinin gerçekleştirilmesi, gerek iç ve dış paydaşlara karşı sorumlulukların yerine getirilmesi ekonomik sorumlulukların yerine getirilmesi ile mümkün olur. Ekonomik sorumlulukların yerine getirilmemesi diğer sorumlulukları tartışmalı hale getirir. Ekonomik sorumluluklar kapsamında işletmelerin (Carroll, 1991: 40-41);

- ✓ Hisse başına kazançlarını artıracak şekilde faaliyetlerde bulunmaları,
- ✓ Şartlar ve imkanlar dahilinde kâr elde etmeye kararlı olmaları,
- ✓ Rekabet avantajı elde etmeye çalışmaları ve bunu geliştirerek sürdürmeleri,
- ✓ Çalışanların verimliliğini artırmaya çalışmaları,
- ✓ Başarılı olmanın ölçütünü sürekli kâr elde etmek olarak belirlemeleri, önemlidir.

2.2.2. Yasal Sorumluluklar

Toplum yalnızca kâr amacıyla faaliyet göstermesi için işletmelere izin vermemiştir. Toplum tarafından, işletmelerin faaliyetlerini yerine getirirken ilgili kurum ve kuruluşlar tarafından ilan edilen yasal mevzuata uyması da beklenmektedir. Yasal sorumluluklar, işletmelerin faaliyetlerini yerine getirirken bağlayıcı bir kural olarak dikkate alınması gereken sorumluluklardır. Yasalara uygun hareket etmeyen işletmelerin toplum tarafından çok fazla desteklenmeyeceği aşikârdır. Yasal sorumluluklar kapsamında işletmelerin (Carroll, 1991: 40-41);

- ✓ Devletin ve hukukun belirlediği mevzuata uygun olarak hareket etmesi,
- ✓ İşletme ile ilgili yasal düzenlemelere uyması,
- ✓ Kanunlara saygı gösteren kurumsal bir vatandaş olmaya özen göstermesi,
- ✓ Yasal sorumluluklarını yerine getiren başarılı bir firma olarak tanınması,
- ✓ En azından asgari yasal gereklilikleri karşılayan mal ve hizmetler sunması, önemlidir.

2.2.3. Etik Sorumluluklar

Ekonomik ve yasal sorumluluklar, hakkaniyet ve adaletle ilgili etik normları içermektedir. Etik sorumluluklar, yasalarla düzenlenmemiş olup toplum tarafından beklenen veya yasaklanan faaliyetleri ve uygulamaları kapsamaktadır. Etik sorumluluklar, işletmeler tarafından dikkate alınması gereken ve toplum tarafından işletmelerden uyması beklenen yazılı olmayan kurallardır. Etik sorumluluklar kapsamında işletmelerin (Carroll, 1991: 41);

- ✓ Toplumun örf, adet, gelenek, görenek ve etik normlarına uygun faaliyetlerde bulunması,
- ✓ Toplum tarafından kabul edilen yeni veya gelişen etik/ahlaki ilkeleri tanınması ve bunlara saygı duyması,
- ✓ Amaç ve hedeflerini gerçekleştirirken etik ilkelerden taviz vermemesi,
- ✓ İyi bir kurumsal vatandaş olarak anılmasının, ahlaki veya etik olarak bekleneni yapmak olduğunun önemini anlaması,
- ✓ Kurumsal dürüstlük ve etik davranışın salt yasalara ve düzenlemelere uymanın ötesine geçtiğini bilmesi, önemlidir.

2.2.4. Hayırsever (Gönüllü) Sorumluluklar

Hayırseverlik, toplumun işletmelerin iyi kurumsal vatandaşlar olması beklentisine yanıt veren kurumsal eylemleri kapsar. Hayırseverlik sanata, eğitime veya topluma yönelik işletmenin finansal kaynaklarının veya yönetim sürecinin ticari katkılarını içerir. Toplum işletmelerin paraları, tesisleri ve çalışanlarının zamanları ile insani yardım programlarına veya amaçlarına katkıda bulunmalarını ister, ancak istenen seviyeyi sağlamazlarsa işletmeleri etik dışı olarak görmez. Bu nedenle hayırseverlik işletmeler açısından daha isteğe bağlı veya gönüllüdür. Hayırsever sorumluluklar kapsamında işletmelerin (Carroll, 1991: 41-42);

- ✓ Yöneticileri ve çalışanları tarafından toplumun beklediği gönüllü faaliyetlere katılmasının ya da bu faaliyetleri desteklemesinin önemini anlaşılması,
- ✓ Kültür, sanat, spor vb. faaliyetlerde bulunması,

- ✓ Yöneticilerinin ve çalışanlarının yerel topluluklarda gönüllü ve hayırsever faaliyetlere katılması,
- ✓ Eğitimi desteklemesi ve eğitim kurumlarına yardımlarda bulunması,
- ✓ Bir topluluğun yaşam kalitesini ve hayat standardını artıran projelere gönüllü olarak destekte bulunması, önemlidir.

Özetle işletmenin kurumsal sosyal sorumluluğu işletmenin; ekonomik, yasal, etik ve hayırsever sorumluluklarını aynı anda yerine getirmesini gerektirir. Daha pragmatik ve yönetsel terimlerle ifade edilecek olursa kurumsal sosyal sorumluluğu benimseyen işletmeler kâr elde etmeye, yasalara uymaya, etik olmaya ve iyi bir kurumsal vatandaş olmaya çalışmalıdır (Carroll, 1991: 43).

3. SOSYAL SORUMLULUK MUHASEBESİ

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde sosyal sorumluluk; ‘Muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade etmektedir.’ (<https://www.gib.gov.tr>, 2021).

İlk başlarda mali olayları kaydeden, sınıflandıran ve raporlayan muhasebe, meydana gelen gelişmeler doğrultusunda yeni görevler üstlenmiştir. Bu görevlerden biri de şeffaflık, hesap verebilirlik, karşılaştırılabilirlik ve güvenilirlik ilkeleri doğrultusunda kurumsal sosyal sorumluluk kavramına katkıda bulunmaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk kapsamında gerçekleştirilen faaliyetler sosyal sorumluluk muhasebesi adı altında raporlanabilmektedir (Doğan, 2018: 101).

Sosyal sorumluluk muhasebesi, muhasebe dalının sosyal muhasebe ya da sosyal raporlama olarak adlandırılması ve bu kapsamda gerçekleştirilen faaliyetlerin parayla ifade edilip edilmediğine bakılmaksızın sadece ilgili kesimlerle değil tüm toplumla paylaşılmasıdır. Sosyal sorumluluk muhasebesi, işletmeler tarafından faaliyetlerin gerçekleştirilmesi için katılan maliyetlerden toplumun bilgilendirilmesi yoluyla sosyal fayda sağlanması ile ilgilidir (Rajasekaran ve Lalitha, 2011: 6). İşletmeler kurumsal sosyal sorumluluk kapsamında maliyete katlanarak gerçekleştirdikleri faaliyetleri, raporlar aracılığıyla toplumla paylaşarak toplum nezdinde imajını ve itibarını artırarak sosyal fayda sağlayabilir.

Sosyal sorumluluk muhasebesi, işletmenin bilgilerine ihtiyaç duyan ilgili kişi, kurum ya da işletmeleri bilgilendirmek ve etkilemek amacıyla bilgilerin niceliksel ve niteliksel olarak işletmeler tarafından gönüllü olarak paylaşılması ve açıklanmasıdır (Akbaba, 2014: 516).

Sosyal sorumluluk muhasebesi, finansal tablolara dayalı olarak kurumsal sosyal sorumluluk performansının iyileştirilmesiyle ilgili kurumsal sosyal sorumluluk risk yönetimi ve faaliyetlerinin durumunu belirlemek, ölçmek ve sunmak için kullanılan bir süreçtir. Bu sayede hem dış hem de iç paydaşlar, risk olarak kurumsal sosyal sorumluluk sorunları ile tanımlanan olguların farkında olarak değerlendirmeler yapabilir ve kararlar alabilirler. Sürdürülebilir muhasebe terimini kullanan Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'na göre kurumsal sosyal sorumluluk muhasebesi, kurumsal faaliyetlerin doğal çevre ve sosyal paydaşlar topluluğu üzerindeki etkilerini finansal olarak ölçmek için tasarlanmış metodolojilere uygulanır. Araştırmacıların çoğu sosyal muhasebeyi, bir işletmenin ekonomik olmayan bir etkiye sahip olduğu bireylerin çevresel, sosyal ve etik kaygılarını ve değerlerini ele alan, çok çeşitli dış paydaşlara kurumsal hesap verebilirliği ve şeffaflığı artırmayı amaçlayan bir mekanizma olarak algılar (O' Dwyer, 2006: 220). Sosyal sorumluluk muhasebesi, yararlanıcılara bilgi vermeyi, yönetim için geri bildirim sağlamayı ve çevresel projeleri iyileştirmeyi içermelidir (Homayoun vd., 2015: 186).

Jaglińska (1984), sosyal muhasebenin hedeflerini üç gruba ayırmıştır:

- ✓ Sosyal fayda ile sosyal sorumluluğun maliyeti arasındaki farkın belirlenmesi ve ölçülmesi,
- ✓ Şirket politikasının bir yandan etik normlar sistemine, diğer yandan toplumsal beklentilere uygun olup olmadığının kontrol edilmesi,
- ✓ Kurumsal sosyal sorumluluk sonuçlarının raporlanması.

Bazı işletmeler, kurumsal sosyal sorumluluk uygulamaları hakkında ilgili tarafları bilgilendirmek için yıllık olarak hazırladıkları faaliyet raporları içerisinde veya çeşitli formatlarda kurumsal sosyal sorumluluk raporları hazırlamaya başlamışlardır. Ancak bu raporlar; uygulamalar hakkında nicel bilgiler içermeyen, faaliyetlerin mali boyutunun veya parasal ifadesinin yer almadığı, faaliyetlerin işletme performansı üzerindeki etkisinin analiz edilmediği raporlar şeklindedir. Sosyal muhasebe ve sosyal raporlama kavramı, işletmelerin çıkar gruplarını veya doğal çevreyi korumak amacıyla yürüttükleri faaliyetlerin parasal nitelikte olması ve bu faaliyetlerin muhasebe disiplini çerçevesinde ele alınması gerekliliği nedeniyle ortaya çıkmıştır (Yazan, 2015: 24). Sosyal sorumluluk muhasebesi kapsamında gerçekleştirilen faaliyetler, nitel olarak ifade edilirken etkileri nicel olarak ifade edilebilir veya bu etkinlikler veya faaliyetler belirlenmiş göstergeler aracılığıyla ölçülebilir.

Sürdürülebilir kalkınma anlayışı doğrultusunda paydaşlarının güvenini kazanarak piyasada iyi bir itibar kazanmayı hedefleyen işletmeler, faaliyetlerinin toplum, çevre ve ekonomi üzerindeki etkilerini belirler, izler ve raporlar. 1990'ların ortalarında John Elkington tarafından geliştirilen "Triple Bottom Line" (üçlü bilanço, üç boyutlu raporlama veya üçlü sonuç) olarak tanımlanan kavram (<https://ekoik.com>, 2021), işletmelerin finansal raporlara ek olarak sosyal ve çevresel raporlar hazırlama gereksinimleri doğrultusunda ortaya çıkmıştır. Böylece işletmeler ekonomik, sosyal ve çevresel sorumluluklarını birlikte sunmaya başlamıştır. Günümüzde işletmelerin başarısı sadece kâr elde edip etmediği ile değil topluma ve çevreye sağladığı faydalar ile birlikte ölçülmektedir. Üçlü bilanço, iş performansını ölçmek için ekonomik, sosyal ve çevresel parametrelerin kullanımı anlayışına dayalı olarak sadece hissedarlara değil aynı zamanda paydaşlara ve tüm topluma karşı da sorumlu olmanın gereğini vurgulamaktadır. Üçlü bilanço; insan, evren ve kâr olmak üzere üç boyuta odaklanır ve yalnızca kârı hedefleyen işletmelerin toplumu ve çevreyi göz ardı ederek başarılı olamayacağına inanır (Arslan ve Kısacık, 2017: 18-19).

Sosyal sorumluluk muhasebesi kapsamında sunulan bilgiler önemli (uygulanan sosyal sorumluluk stratejisinin en önemli yönleri hakkında bilgi veren), eksiksiz (şirketin tüm faaliyet alanlarını dikkate alan) ve zaman içinde karşılaştırılabilir olmalıdır. Ayrıca bu tür raporların içeriğinin, şirketin gerçek durumunu doğru bir şekilde yansıtan finansal raporlarla bütünleşik olması gerektiği sıklıkla öne sürülür (Waniak-Michalak vd., 2016: 260). Bu kapsamda operasyonel bir araç olarak sosyal sorumluluk muhasebesi, kuruluşların ekonomik eylemlerinin sosyal ve çevresel etkilerinin iletilmesi sürecinde özel bir rol oynamakta ve muhasebe politikalarında değişiklikler gerektirmektedir (Wildowicz-Giegiel, 2014: 96). Bu değişiklik ise sosyal sorumluluk raporlarının finansal raporlarla bir arada sunulması konusudur. Bu durum ise muhasebe standartları ile yönlendirilen geleneksel finansal bilgi ve sosyal sorumluluk raporlaması ile ilave edilen bilgiyi destekleyecek yeni bir yaklaşıma gereksinim duyulduğunu ve yeni düzenlemelerin yapılması gerektiğini ortaya koymaktadır (Slater ve Gilbert, 2004).

Bir işletmenin mali durumu, sosyal sorumluluk faaliyetlerini gerçekleştirmesinde önemli bir unsurdur. Bu nedenle muhasebe, yönetimin ihtiyaç duyduğu finansal bilgiyi ürettiği ve işletme paydaşlarının işletme ile ilgili karar almasına yardımcı olduğu için işletmelerde önemli bir konuya hizmet etmektedir. Muhasebe aracılığıyla kamuya doğru, açık, anlaşılır ve güvenilir finansal bilgi sunulması kurumsal sosyal sorumluluğun yerine getirilmesinde büyük önem taşımaktadır. İşletmeler için muhasebenin önemi sağladığı çevresel, sosyal ve ekonomik bilgilerden dolayı yani sunduğu finansal ve finansal olmayan bilgilerden dolayı daha da artmaktadır. Muhasebe fonksiyonunun bu sorumluluğunu yerine getirmesi için muhasebe alanında çalışanların sosyal sorumluluğun farkında olması ve faaliyetlerini bu bilinç ile gerçekleştirmesi gerekmektedir (Demir, 2013: 214).

Muhasebenin sosyal sorumluluğu ve kurumsal sosyal sorumluluk arasında ortak bir amaç söz konusudur. Muhasebenin sosyal sorumluluğunun ve kurumsal sosyal sorumluluğun merkezinde hem iç ve dış paydaşlar hem de toplum vardır. Her iki kavramın ortak amaçları; yapılan işlemlerde ve faaliyetlerde gerçeğe ilişkin verilere ve beyanlara yer vermek, toplumun menfaatlerini işletmenin menfaatlerinden üstün tutmak, hesap verebilirlik ve şeffaflık anlayışı ile iş, işlem ve faaliyetleri raporlamak ve bu faaliyetleri toplumla paylaşmaktır (Doğan, 2018: 104).

Kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinin raporlanmasında muhasebenin ya da sorumluluk kapsamında sosyal sorumluluk muhasebesinin bu kadar önemli olmasının nedeni ise kurumsal sosyal sorumluluk ile muhasebe arasındaki ilişkidir. Carroll'ın (1991) ifade ettiği kurumsal sosyal

sorumluluğun temel boyutları ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluklardır. Muhasebenin temel fonksiyonları ise yine bu unsurlar üzerine kuruludur. Kurumsal sosyal sorumluluğun temel boyutları ile muhasebenin temel fonksiyonlarını bir çatı altında düşünürsek; muhasebe, işletmelerin faaliyetleri sonucunda oluşan bilgileri kaydedip, sınıflandırıp, özetleyip, analiz ederek temel sorumluluğu olan ekonomik sorumluluğa katkı sağlamaktadır. Muhasebe, işletme faaliyetlerinin ilgili yasal mevzuatlara uygun olarak gerçekleştirilmesini sağlayarak işletmenin topluma ve devlete karşı olan yasal sorumluluğunu yerine getirmektedir. Son olarak muhasebe, işletme ile ilgili bilgileri ve faaliyet sonuçlarını işletme ile ilgili taraflara ve topluma doğru ve zamanında aktararak ahlaki sorumluluğa ve tüm bu faaliyetlerin yerine getirilmesiyle toplumun beklentilerine cevap vererek toplum tarafından işletmenin imajının artırılması açısından hayırseverlik sorumluluğuna katkı sağlamaktadır (Köroğlu ve Ersöz, 2015: 124). Muhasebenin kurumsal sosyal sorumluluğa katkısı (Doğan, 2018: 104):

- ✓ Muhasebenin ekonomik sorumluluklara katkısı,
- ✓ Muhasebenin hukuki sorumluluklara katkısı,
- ✓ Muhasebenin ahlaki sorumluluklara katkısı,
- ✓ Muhasebenin gönüllü sorumluluklara katkısı olmak üzere dört açıdan incelenebilir.

3.1. Muhasebenin Ekonomik Sorumluluklara Katkısı

İşletmeler, toplumun ihtiyaç duyduğu mal ve hizmetleri mevcut kaynakları verimli ve etkili bir şekilde kullanarak üretmek ve sunmak, bu faaliyetlerin sonucu olarak kâr elde etmek gibi ekonomik sorumluluklara sahiptir. Bu faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde muhasebe aracılığıyla elde edilen bilgilerin yeri büyüktür (Demir, 2013: 217).

İşletmenin temel faaliyetlerinden biri olan muhasebe; bilgi ve belgelerin toplanarak belli ilkeler çerçevesinde kaydedilmesi, kaydedilen bilgilerin sınıflandırılması, bu bilgilerin raporlanarak, analiz edilmesi ve yorumlanması sorumluluğunu yerine getirmektedir. Bütün bu işlemlerin gerçekleştirilmesinde doğru bilgi ve verilere ulaşmak önemlidir. Elde edilen bu bilgiler ve raporlar sayesinde işletmeler devlete karşı yerine getirmesi gerekli olan vergi sorumluluğunu eksiksiz yerine getirebilir, sermaye piyasalarının ihtiyacı olan doğru bilgileri verebilir, yatırımcılar, hissedarlar, finans ve kredi kurumlarının doğru kararlar almasına yardımcı olabilir. Sayılan bu ve benzeri nedenlerle, muhasebenin sosyal sorumluluğu özellikle işletmenin ekonomik sorumluluğuna büyük katkıda bulunmaktadır (Doğan, 2018: 104).

3.2. Muhasebenin Hukuki Sorumluluklara Katkısı

Muhasebe meslek mensubu, işletmenin sahip olduğu yasal hakları ve yerine getirmesi gerekli olan yasal yükümlülükleri iyi bilmelidir. İşletmenin faaliyetlerinin ilgili yasal mevzuata uygun olarak gerçekleştirilmesinde, hazırlanan raporların ilgili mevzuatlara aykırı olmamasında ve işletmelerin devlete ödemesi gereken vergilerin ilgili mevzuatlara göre doğru hesaplanmasında muhasebenin önemli bir rolü bulunmaktadır (Demir, 2013: 218). İşletmelerin sosyal sorumluluklarının gereklerinden biri de devlete ödemek zorunda oldukları verginin hem kendi hem de toplum yararına olduğunun farkında olmasıdır. Muhasebe ve muhasebe mesleğini icra edenlerin vergilerin tam olarak ödenmesi konusunda işletmeleri yönlendirmesi ve işletmelere yardımcı olması hem ulusal ekonomi hem de toplumun menfaatleri açısından önemlidir (Özkol vd., 2005: 142). Hukuki yaptırımlar ve yasal sorumluluklar işletmelerin topluma ve hukuka aykırı faaliyetlerde bulunmasını engelleyen bağlayıcı bir unsur olarak karşımıza çıkmakta ve işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk kapsamında yerine getirdiği faaliyetlerin topluma ve çevreye zarar verecek boyutunun cezalandırılmasının önünü açmaktadır.

3.3. Muhasebenin Ahlaki Sorumluluklara Katkısı

TDK'ye göre ahlak; "Bir toplum içinde kişilerin uymak zorunda oldukları davranış biçimleri ve kuralları." olarak ifade edilmektedir (TDK, 2021). Kişilerin uymak zorunda oldukları davranış biçimleri gibi işletmelerden beklenen davranış biçimleri de söz konusudur. Bu kapsamda işletmelerin toplumun gelenek, görenek, örf, adet ve kültürüne uygun faaliyetlerde bulunması önemlidir. Ayrıca gerçekleştirdiği faaliyetleri doğru, açık, anlaşılır bir şekilde iç ve dış paydaşlarıyla ve toplumla paylaşması ahlaki sorumluluğunun gereğidir. İşletmeler bu sorumluluklarını muhasebe aracılığıyla hazırladıkları raporlar sayesinde yerine getirmektedir. İşletmeler tarafından gerçekleştirilen finansal

veya finansal olmayan faaliyetler konusunda toplumun bilgilendirilmesi muhasebenin ahlaki sorumluluklara katkısı olarak değerlendirilebilir.

3.4.Muhasebenin Gönüllü Sorumluluklara Katkısı

İşletmelerin içinde buldukları toplumun şartlarının iyileştirilmesine ve geliştirilmesine katkı sağlamaya yönelik sorumlulukları bulunmaktadır. Toplum bazı faaliyetleri ve davranışları işletmelerden beklemektedir fakat işletmelerin bu faaliyetleri ve davranışları toplumun beklentilerine cevap olarak kendini zorunlu hissederek yapmasındansa gönüllü olarak yapması önemlidir. Toplum tarafından beklenen bu faaliyetlerin ya da davranışların işletmeler tarafından yerine getirilmemesi toplum tarafından etik dışı olarak değerlendirilmemektedir. Buna karşın işletmelerin gönüllü ve isteğe bağlı biçimde içinde yaşadıkları topluma, sağlığa, eğitime, kültüre, sanata, spora ve çevreye yapacakları katkılar arzu edilen davranışlar olarak ifade edilmektedir (Palacı, 2020: 126). İşletmeler tarafından gerçekleştirilen gönüllü faaliyetlerin işletmelere sağlayacağı imaj ve itibar yanında ek maliyetleri de söz konusudur. Bu doğrultuda, muhasebe fonksiyonu tarafından faaliyetlerin fayda-maliyet analizleri yapılarak alternatifler arasından işletme için en uygun ve uygulanabilir olan faaliyet ortaya koyulmaktadır. Bu sayede muhasebe, maliyet-fayda analizleri ile gönüllü sorumluluklara katkıda bulunmaktadır (Doğan, 2018: 105).

4. SAĞLIK KURUMLARINDA KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK VE SOSYAL SORUMLULUK MUHASEBESİ ARASINDAKİ İLİŞKİ

Sağlık sektörü; sağlık üzerinde dolaylı, doğrudan veya büyük etkisi olan çeşitli mal ve hizmetleri üretmek, tedarik etmek, talep etmek ve tüketmek için birçok farklı üretim ve hizmet alanında kurulmuş sistem ve alt sistemler ile bu sistem ve alt sistemlerde yer alan kişi, kurum, kuruluş, statü, ürün vb. tümünü ifade etmek için kullanılan genel ve kapsayıcı bir kavramdır. Sağlık sektörü kapsamında mal ve hizmetlere yönelik arz ve talep sistemleri, bunlara bağlı alt sistemler ile değiştirilmesi hiç olmazsa kısa vadede mümkün olmayan bağlayıcı kısıtlar, belirleyiciler ve durumlar söz konusudur. Günümüzde sağlık hizmetleri; önleme, tarama, teşhis, tedavi ve tedavi sonrası “sağlık” çıktıları, ürünleri, hizmetleri ve sonuçları oluşturan tüm kişi, kuruluş, ürün ve hizmetlerin ortak bir sağlık hizmeti üretimi olarak karşımıza çıkmaktadır. Özetle sağlık hizmetleri, sağlık hizmetleri arz ve talebinin oluşumunu ve bunun gerçekleştiği düzenleri/süreçleri/yapıları/sistemi ifade etmektedir. Sağlık sisteminin görevini istenilen kalite ve biçimde yerine getirebilmesi için gereken ön şartlar ise (Sargutan, 2005: 400-404):

- ✓ Finansman,
- ✓ Yasal mevzuat,
- ✓ Hizmet sunumunu gerçekleştirecek personel ve
- ✓ Yardımcı hizmetlerin gerçekleştirilmesini sağlayan unsurlardır.

Günümüzde sağlık kurumları ve sağlık işletmeleri sadece ekonomik ve teknik kurumlar olarak değil aynı zamanda sosyal kurumlar olarak da görülmeye başlanmıştır (Cengiz ve Özgünay, 2018: 369). Kamu ya da özel tüm kurumların iki temel amacı vardır; topluma hizmet etmek ve gelir elde etmek. Kurulma amaçları öncelikli olarak topluma hizmet etmek olan kamu kurumları dışındaki diğer tüm kurumların öncelikli amacı ise kâr odaklıdır. Bunun yanında ikincil amaçları topluma hizmet etmektir. Hastaneler sermaye sahipliğine göre kamu ve özel hastaneler olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır. Buna bağlı olarak kamu ve özel hastanelerin öncelikli amaçları farklılık gösterebilmektedir. Özel hastanelerin öncelikli amaçları kâr elde etmektir. Bunu gerçekleştirmek ve artırmak için de müşterilerin memnuniyet düzeyini artırmayı, ekonomik, etkin ve verimli çalışmayı ve gelirlerini artırabilecek şekilde büyümeyi amaç edinmektedirler. Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı işletmelerin tüm bu amaç ve hedeflerini gerçekleştirmelerine yardımcı olabilecek bir unsurdur. Toplumda yer alan tüm diğer kurumlar gibi sağlık sektöründe faaliyet gösteren ve misyonu sağlık hizmeti vermek olan hastanelerin de sosyal faaliyetlerde bulunmaları bir gerekliliktir ve toplum tarafından da beklenmektedir. Kaliteli sağlık hizmeti sunmak bir hastanenin yerine getirmesi gereken temel bir sorumluluk iken hastaneler topluma katkı sağlamak için farklı sosyal sorumluluk faaliyetleri de yerine getirebilir. Bu sayede hastaneler ekonomik bir gereklilik olan büyüme ile topluma karşı sorumluluklarını yerine getirme arasında bir denge kurabilir (Savaş ve Suvacı, 2018).

Yeşiltaş ve Erdem (2017: 122) araştırmalarında kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinin, hem kamu hem de özel hastaneler tarafından toplum sağlığını iyileştirmeyi ve geliştirmeyi misyon edinmiş tüm sağlık kuruluşları için uygulanması zaruri etkinlikler haline geldiğini vurgulamışlardır. Bu kapsamda sağlık kurumlarının çevreyi, toplumu, iç ve dış paydaşlarını düşünerek sosyal sorumluluk faaliyetlerinde bulunması ve gerçekleştirdiği tüm faaliyetleri paydaşlarının ötesinde tüm toplumla paylaşması beklenmektedir.

Sağlık hizmetleri açısından kurumsal sosyal sorumluluk kavramı, hastanelerin ve diğer kuruluşların kaliteli sağlık hizmetini, hakkı olan herkese ulaştırmak gibi konularda faydalı bir şeyler yapmasını gerektiren etik bir zorunluluk olduğu anlamını taşır. Sosyal sorumluluğu uygulamak kolay değildir çünkü bazı paydaşların çıkarlarının tatmin edilmesi çoğu sağlık sisteminin temel amacına uymayabilir. Sağlık kuruluşlarının yönetiminde bazı zorluklara yol açabilen bu paradoksa rağmen, birçok hastane (kâr amacı güden ve gütmeyen) yönetim kararlarında açık müdahaleler yoluyla sosyal sorumluluk kavramına yer vermiştir (Brandão vd., 2013: 392). Örneğin özel hastanelerde sosyal sorumluluk faaliyetlerinin gerçekleştirilmesinin hedeflenmesi bir maliyet gerektirebilir. Bu maliyet ise elde edilen kârın azalmasına neden olabilir. Bu durum ise bazı sağlık hizmet sunucuları tarafından onaylanmayabilir. Kamu hastanelerinde ise kurumsal sosyal sorumluluk kapsamında faaliyet gösterilmesinin kararlaştırılması, bu faaliyetlerin gerçekleştirilmesine yönelik bütçe kalemlerinin tanımlanmasına, mevcut personelin iş yükünün artmasına ya da yeni personel istihdam edilmesine neden olabilir. Bu durumda yine bazı sağlık hizmet sunucuları tarafından onaylanmayabilir.

Ülkemizde ve tüm dünyada sağlık çalışanları hakkaniyet, eşitlik, insan hakları kavramları doğrultusunda mesleklerini dürüstçe sürdürmenin yanında toplum sağlığının geliştirilmesi, refahın artırılması, kaynakların etkili ve verimli biçimde kullanılması, halk sağlığının desteklenmesi konularında da topluma karşı sorumluluk taşımaktadırlar. Hastalar arasında demografik niteliklerine göre ayırım yapmamak, dezavantajlı grupların sağlığa erişimini desteklemek ve bu konularda eğitimler vermek, toplulukları desteklemek ve gerektiği durumlarda savunuculuk yapmak sağlık profesyonellerinin etik ilkeleri açısından sorumlulukları kapsamında yer almaktadır (Palacı, 2020: 65-66).

Sağlık kurumları kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinde pasif ve aktif sosyal sorumluluğa sahiptir. Oldukça basit bir ifadeyle pasif sosyal sorumluluk, hastanelerin yalnızca sosyal ve piyasa hedeflerini yasalara (ulusal ve uluslararası) ve genel etik standartlara uygun olarak yerine getirmesidir. İnsan haklarına saygı, sosyal sorumluluğun paradigmasıdır ve herhangi bir sağlık kuruluşunun hedefi olmalıdır. İşyerinde ayrımcı olmayan politikalar veya mahremiyet haklarının korunması bu tür sorumlu davranışlara örnektir. Pasif sosyal sorumluluklar yasal davranış, çevreye zarar vermeme veya sağlık hizmeti sunumuna dahil olan tüm paydaşların çıkarlarının korunması gibi hususları da içermektedir (Brandão vd., 2013: 393). Aktif sosyal sorumluluk ise kuruluşların yani hastanelerin, yalnızca yasalara veya genel etik ilkelere bağlı kalmayıp, yararlı (yardım görevleri dışında) bir şeyler yapmasını, tüm paydaşların çıkarları ve değerlerinin dikkate alınması gerektiğini ifade eder (Hardwig, 2010).

Pasif sosyal sorumluluklar (Brandão vd., 2013: 393):

- ✓ İstihdam yaratmak ve istihdamı teşvik etmek,
- ✓ Tüm hissedarların (kamu hastanelerinde devlet) yatırımlarını korumak,
- ✓ Tüm paydaşların çıkarlarını korumak,
- ✓ İnsan haklarına saygılı olmak,
- ✓ Çevreye verilecek her türlü zarardan kaçınmak,
- ✓ Kanunlara uymak.

Aktif sosyal sorumluluklar (Brandão vd., 2013: 393):

- ✓ Etik davranış kurallarını ve etik ilkeleri uygulamak,
- ✓ Tersine ayrımcılık politikalarını teşvik etmek,
- ✓ Yönetim kararlarında hesap verebilir olmak, performans ölçümünü gerçekleştirmek ve gerçekleştirilen faaliyetlerde şeffaf olmak,
- ✓ Hayvan çıkarlarını korumak (yani araştırmalarda),
- ✓ Çevrenin korunmasına aktif olarak katkıda bulunmak,

- ✓ Ulusal veya uluslararası dayanışma programlarına katılmak.

Dünya nüfusu her geçen gün artmaktadır. Bu duruma paralel olarak kaynak ve enerji tüketimi de her geçen gün artarak ekolojik dengeyi olumsuz yönde etkilemektedir. Bu ve benzeri durumlar sağlık kurumlarının da yönetim ve yatırım kararlarında çevre sağlığına dost, doğal ve ekonomik ürünler ile uygun teknolojiler kullanmaları gerektiğini göstermektedir. Dünyada ve ülkemizde bu unsurları uygulayan ve bu teknolojileri sistemlerine entegre eden sağlık kurumları yeşil hastane olarak ifade edilmekte ve sayıları da her geçen gün artmaktadır. Günümüzde kaynakları ekonomik ve verimli kullanarak, ilgili yasalara uyan, toplumun etik ilkelerine uygun davranışlarda bulunan ve kendi kaynaklarından fedakarlık ederek toplumun refahını artırmaya çalışan, kurumsal sosyal sorumluluğu benimseyen sağlık kurumları giderek yaygınlaşmaktadır (Gedük, 2017: 137).

Sağlık kurumlarında kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinde bulunmak kadar bu faaliyetlere raporlarda yer vermek de önemlidir. Özellikle iç ve dış paydaşların ve toplumun hesap verebilirlik ve şeffaflık kapsamında bu faaliyetlerden haberdar olması gerekmektedir. Yapılan faaliyetlerin raporlanmasını sağlayacak araç ise muhasebedir. Kurumsal sosyal sorumluluk kapsamında yapılan faaliyetler sosyal sorumluluk muhasebesi kapsamında raporlanabilmektedir. Bazı kurumlar bu faaliyetlerine yıllık raporlarında yer verirken bazı kurumlar ise web sitelerinde tanımladıkları başlıklar altında bu faaliyetlerine yer vermektedir. Alan yazında bu faaliyetlerin raporlanmasında Triple Bottom Line Reporting (Üç Boyutlu Raporlama) formatının yani üçlü bilançonun kullanılması önerilmektedir. Sağlık kurumları da hem finansal hem sosyal hem de topluma yönelik faaliyetlerini bu formata uygun olarak raporlayabilir.

Üç boyutlu raporlama ekonomik, sosyal ve çevresel faaliyetlerin muhasebe aracılığıyla raporlanması olarak ifade edilir. Teorik olarak üç boyutlu raporlama tripod gibidir ve sağladığı bilgiler panoramik bir fotoğraf makinasındaki görüntü gibidir. Formatı işletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel faaliyetleri hakkında rapor vermektir (Yanık ve Türker, 2012: 299).

GRI Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzu da raporlama konusunda gerek üretim sektöründe gerek hizmet sektöründe faaliyet gösteren firmalara yol göstermektedir. Kılavuza göre raporlarda kuruluşun genel standart bildirimleri ve özel standart bildirimleri yer almalıdır. İşletmeler tarafından genel standart bildirimlerin tanımlanması gerekmektedir. Genel standart bildirimler; strateji ve analiz, kurumsal profil, tanımlanan öncelikli unsurlar ve çerçeveler, paydaş katılımı, rapor profili, yönetim, etik değerler ve dürüstlüktür. Özel standart bildirimler ise üç kategoriye ayrılmaktadır. Bu kategoriler; ekonomik, çevresel ve sosyal kategorilerdir. Öncelikli unsurlar kuruluşun belirgin ekonomik, çevresel ve sosyal etkilerini ortaya koyan, paydaşlar ve toplum üzerinde, paydaşlar ve toplum tarafından alınan kararlarda etkili olan unsurlardır (<https://surdurulebilirlik.garantibbva.com.tr>, 2021).

Aydemir (2012) çalışmasında, belirlediği sağlık grubu hastanesi tarafından gerçekleştirilen sosyal sorumluluk faaliyetlerini incelemiş ve Türkiye’de faaliyet gösteren hastanelere örnek olması için incelediği hastaneye ait kurumsal sosyal sorumluluk raporu hazırlamıştır.

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasında kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinin işletmeler tarafından raporlanması konusunda farklılıklar bulunmaktadır. Gelişmekte olan ülkelerde işletmeler tarafından gerçekleştirilen faaliyetlerin sosyal ve çevresel etkilerinin analiz edildiği raporların yaygın bir şekilde kullanılmamasının nedenleri arasında en önemli unsur düzenleme eksikliğidir. Söz konusu düzenlemelerin olduğu gelişmekte olan ülkelerde ise işletmelerin bu raporları hazırlamamasının nedeni olarak düzenlemelerin caydırıcı bir niteliğinin bulunmaması yani katı düzenlemelerin olmaması ve bunun sonucu olarak da işletmelerin kendilerini bu raporları hazırlamak konusunda zorunlu hissetmemesi sayılmaktadır. Diğer bir neden ise nitelikli muhasebe personeli eksikliğidir. İşletmeler tarafından gerçekleştirilen çevresel ve sosyal faaliyetlerin maliyetlerini hesaplayıp maliyet-fayda analizlerini ortaya koyacak ve ilgili raporlara entegre edecek muhasebe personeli sayısı azdır. Esasında bu raporların hazırlanmasında muhasebe personelinin yanında hukuk, mühendislik ve sosyoloji alanında da personele ihtiyaç duyulmaktadır. Ayrıca bu faaliyetlerin analiz edilmesinin işletmelere ek maliyetleri bulunmaktadır. Bu raporların kendilerine bir fayda sağlamayacağından emin olan işletmeler bu raporları hazırlamak konusunda da güdülenmemektedir (Başar ve Başar, 2006: 217-218).

Kurumsal sosyal sorumluluk performansının çıktısı olan sosyal raporların işletmelere sağlayacağı faydalar aşağıdaki şekilde ifade edilmektedir (Soysal, 2019: 53-54):

- ✓ Kurumun gerçekleştirdiği faaliyetlerin geniş bir kesime iletilmesini sağlar.
- ✓ Kurumun devam eden bir projesi söz konusu ise proje ile ilgili toplumun farkındalığını ve desteğini artırır.
- ✓ Kurumun iç ve dış paydaşlarıyla iletişiminin artmasını sağlar.
- ✓ Kurumun iç ve dış paydaşlarına yönetim sürecinde ve alınacak kararlarda söz hakkı verir.
- ✓ Kurum paylaştığı raporlarla hesap verebilir, şeffaf ve açık bir kurum olarak tanınır.
- ✓ Kurumun imaj ve itibarının artmasını sağlar.
- ✓ Kurumun faaliyetlerinin kurumsal olarak ifade edilmesini sağlar.

Kurumsal sosyal sorumluluk performansının çıktısı olan sosyal sorumluluk raporları sayesinde sağlık kurumları muhasebe aracılığıyla maliyet-fayda analizleri ile gerçekleştirilecek faaliyetlerin uygun olup olmadığına karar verebilir veya gerçekleştirdiği faaliyetlerin ekonomik boyutunu ölçebilir. Sağlık kurumları, muhasebe sayesinde çevreye ve topluma karşı gerçekleştirilen faaliyetlerin olumsuz sonuçlarının olması durumunda yasal mevzuatlar çerçevesinde bu durumun işletmeye maddi veya manevi külfetini hesaplayabilir. Ayrıca sağlık kurumları muhasebenin iletişim aracı olma özelliğini kullanarak yaptığı faaliyetler konusunda toplumu bilgilendirerek imaj ve itibarını artırabilir.

Duff (2016) tarafından yapılan çalışmada Birleşik Krallık'ta yer alan 20 profesyonel muhasebe firmasının kurumsal sosyal sorumluluk raporlaması incelenmiştir. Bu firmaların meşruiyetlerini, statülerini ve itibarlarını dış dünyaya iletmeye istekli ve bilgiyi yoğun bir şekilde kullanan firmalar olduğu tespit edilmiştir. Profesyonel firmaların bu tarzdaki faaliyetlerinin imajlarını ve entelektüel sermayelerini artırmalarına olanak tanıdığı belirtilmiştir. Yapılan çalışmaya göre firmaların kurumsal sosyal sorumluluğu paylaşmak için çeşitli medya araçları kullandıkları tespit edilmiştir. Ayrıca kurumsal sosyal sorumluluğun firmaların belirli pazarlarda faaliyet göstermesi için firmalara siyasi güven veya meşruiyet sağladığı belirlenmiştir. Buna karşılık, aktif bir kurumsal sosyal sorumluluk söyleminin teşvik edilmesinin, firmanın itibarının ve hizmetlerinin hem öneminin hem de algılanan kalitesinin artmasına olanak tanıdığı belirtilmiştir. Kurumsal sosyal sorumluluğun, firmanın sosyal değerlendirmelerinin önemli bir öncülü olduğu ve sonuç olarak bilgiye dayalı muhasebe endüstrisi için büyük önem taşıdığı ifade edilmiştir.

5. SONUÇ

Küreselleşmenin sonucu olarak toplumun, yönetime ve işletmelerin amaçlarına bakış açısının değişmesiyle birlikte işletmeler çağın gereklerine ve toplumun beklentilerine cevap vermek zorunda kendilerini hissetmeye başlamışlardır. Toplumun işletmelerden beklentileri artmış ve mevcut faaliyetlerinin yerine getirilmesinin ötesine geçmiştir.

İnsan sağlığına yönelik faaliyet gösteren ve birbirleriyle rakip olan sağlık kurumlarının da mevcut hizmetlerinin yanında toplumun beklentilerine uygun faaliyetlerde bulunması toplum tarafından beklenmektedir. Hem işletme amaçları arasında hem de sağlık hizmetlerinin sınıflandırılmasında sosyal sorumluluk faaliyetlerine yer verilmiştir. Koruyucu sağlık hizmetleri kapsamında gerçekleştirilen çevreye yönelik ve kişiye yönelik koruyucu sağlık hizmetleri bir nevi sosyal sorumluluk düşüncesinin bir sonucu olarak düşünülebilir. Ayrıca kişilerin rehabilitasyon hizmetleri kapsamında topluma ve işe alıştırılması süreçleri ve sağlığın geliştirilmesi hizmetleri de bu kapsamda değerlendirilebilir. Çünkü bu faaliyetler toplum refahını artırıcı faaliyetler kapsamındadır.

İşlemeler, nüfusun her geçen gün artmasıyla birlikte doğal kaynakların azaldığının bilincinde olarak mevcut kaynakları etkili ve verimli kullanılmalıdır. Yapılacak faaliyetler planlanmalı, uygulanmalı, kontrol edilmeli ve gerekli durumlarda önlemler alınmalıdır. Yani PUKÖ çevrimi faaliyetlere entegre edilmelidir. Bir faaliyetin sonucu toplum için olumsuz ise gerekli önlemler alınmalıdır ya da o faaliyet gerçekleştirilmemelidir. Sağlık kurumları çok fazla enerji tüketen ve çok fazla atık üreten kurumlar olarak bilinmektedir. Sağlık kurumlarının çevreye ve topluma karşı duyarlı olarak atıkları azaltması, çevre kirliliğini önlemesi, enerji tasarrufunda bulunması, topluma ve çevreye karşı koruyucu sağlık hizmetlerini yaygınlaştırması, dezavantajlı grupların işe ve topluma alıştırılması sürecinde aktif rol alması, sağlığa zararlı alışkanlıkların önlenmesi kapsamında eğitimler düzenlemesi,

sağlık okuryazarlığını artırıcı faaliyetlerde bulunması, gönüllü faaliyetler kapsamında eğitim, kültür, sanat, spor faaliyetlerini desteklemesi veya sponsor olması vb. beklenmektedir. Bu doğrultuda gerçekleştirilecek faaliyetler kurumsal sosyal sorumluluğun unsurları olan ekonomik, yasal, etik ve gönüllü sorumluluklar kapsamında değerlendirilebilir. Sağlık kurumları, kurumsal sosyal sorumluluk piramidinin ilki olan ekonomik sorumluluklarını insan hayatı söz konusu olduğu için kâr odaklı değil de yaşam odaklı gerçekleştirmelidir. İnsanların sağlığını geri kazanması, hastalıklara yakalanmaması ya da hastalıktan kurtulması için faaliyetler gerçekleştirilmeli ve bu doğrultuda ürün ve hizmetler sunulmalıdır. Gerçekleştirilen iş ve işlemlere, kullanılan ürün ve tüketilen hizmetlere yönelik ilgili dokümanlar, faturalar vb. düzenlenmelidir. Ayrıca muhasebenin gereği olarak sağlık kurumları tarafından ilgili tablolar ve defterler hazırlanmalı ve ilgili taraflarla paylaşılmalıdır. Kurumsal sosyal sorumluluğun ikinci basamağı olan yasal sorumluluklarla ilgili olarak sağlık kurumları yaptığı iş ve işlemlerde ilgili mevzuatlara ve yasal düzenlemelere uymalıdır. Yasal düzenlemelere uymanın işletmelere faydası ise ödenmesi gereken vergilerin doğru olarak hesaplanmasına temel oluşturmasıdır. Bu sayede sağlık kurumları devlete karşı sorumluluğunu eksiksiz olarak yerine getirecektir. Ayrıca sağlık kurumlarına gerçekleştirilen bazı faaliyetlerin teşvik edilmesi yönünde devlet tarafından vergi indirimleri uygulanabilir. Kurumsal sosyal sorumluluğun üçüncü basamağı ise etik sorumluluklardır. Sağlık kurumları çalışanlarının ve yöneticilerinin toplumun değer yargılarına ve normlarına uygun olarak hareket etmesi toplum için önemlidir. Etik ilkelere uygun olarak davranmanın sonucu gerçekleştirilen faaliyetlerin toplum tarafından desteklenmesidir. Kurumsal sosyal sorumluluğun son basamağı ise gönüllü sorumluluklardır. Bu kapsamda sağlık kurumlarından topluma faydalarını düşünerek eğitime destek vermesi, sponsor olması, kültür, sanat ve spor faaliyetlerinde bulunması, toplumu sağlığın geliştirilmesi konularında bilgilendirmesi, koruyucu sağlık hizmetlerini yaygınlaştırması beklenmektedir. Ayrıca sağlık kurumunun çevre kirliliği, tıbbi atıklar, radyolojik kirlilikler, enerji kullanımı, hijyen ve temizlik eksikliğinden kaynaklanan olumsuzluklara karşı duyarlı olması kurumsal sosyal sorumluluğunun gereğidir. Bu konuda çevresel maliyetlerin hesaplanması, raporlanması ve yasal bir alt yapıyla desteklenmesi ise sosyal sorumluluk muhasebesinin bir sonucudur.

Sağlık kurumlarının gerek finansal gerekse finansal olmayan faaliyetlerini ilgili çıkar gruplarıyla paylaşmasını sağlayan işletme fonksiyonu ise muhasebedir. Sosyal sorumluluk muhasebesi ise sadece ilgili tarafları değil tüm toplumu bilgilendirmeyi amaç edinmektedir. Bu kapsamda sağlık gibi herkesi ilgilendiren bir alanda sağlık kurumlarının da sosyal sorumluluk muhasebesi bakış açısıyla gerçekleştirdiği faaliyetlerle ilgili tüm toplumu bilgilendirmesi gerekmektedir. Muhasebe biriminde kullanılan sistemlerin sosyal ve çevresel verileri analiz edecek şekilde çağın gerekleriyle uyumlu olması ve muhasebe birimi çalışanlarının da sosyal sorumluluk konusunda bilinç düzeyinin yüksek olması beklenmektedir. Sağlık kurumları hem finansal (ekonomik) hem finansal olmayan (çevre ve sosyal) faaliyetlerini entegre raporlar ya da üçlü bilanço aracılığıyla paydaşlarıyla paylaşabilir. Niteliksel ifadelerden ziyade niceliksel ifadeler kullanılmaya çalışılmalıdır. Bu konuda alan yazında, raporlarda endekse ya da belirli bir para birimine dayalı ifadelerin yer alması gerektiği ifade edilmektedir. Bazı sosyal faaliyetlerin toplum üzerindeki etkisi mali olarak ölçülememektedir. Bu durumda uygun performans göstergeleri tanımlanmalı ve faaliyetlerin sonuçları performans göstergeleri aracılığıyla ölçülmelidir.

Sonuç olarak kurumsal sosyal sorumluluk bilincine sahip olan ve bu bilince muhasebe faaliyetlerinde yer veren sağlık kurumları, toplum tarafından takdir edilebilir, faaliyetleri desteklenebilir, kurum itibarı, algılanan kalite, müşteri memnuniyeti ve sadakati artabilir, güvenilir bir sağlık kurumu olarak tanınarak sunduğu ürün ve hizmetler tercih edilebilir. Ayrıca sağlık kurumları bu faaliyetleri raporlamasının sonucu olarak maliyet avantajı ve verimlilik artışı sağladığı alanları rahatlıkla tespit edebilir.

KAYNAKÇA

Akbaba, Ayşe Nur Buyruk (2014), "Turizm İşletmelerinde Sosyal Sorumluluk Muhasebesi", Koç, Erdoğan – Abdioğlu, Hasan – Kılıç, Recep (Ed), Balıkesir University Bandırma Faculty of Economics and Administrative Sciences Bialystok University of Finance and Management 9th International Conference: New Perspectives In Tourism and Hospitality içinde (ss. 508-537), 25-27 September, Burhaniye, Turkey

- Arslan, Mihriban Coşkun - Kısacık, Harun (2017), ‘‘The Corporate Sustainability Solution: Triple Bottom Line’’, *The Journal of Accounting and Finance*, ss. 18-34.
- Aydemir, Ebru (2012), *Hastanelerde Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlaması: Bir Vak’a Çalışması*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Başar, A. Banu - Başar, Mehmet (2006), ‘‘Sosyal Sorumluluk Raporlaması ve Türkiye’deki Durumu’’, *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, C. 6, S. 2. s. 213-230.
- Brandão, C. - Rego, G. - Duarte, I. - Nunes, R. (2013), ‘‘Social Responsibility: A New Paradigm of Hospital Governance?’’, *Health Care Analysis*, 21(4), pp. 390-402.
- Carroll, A. B. (1991), ‘‘The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward The Moral Management of Organizational Stakeholders’’, *Business Horizons*, 34(4), pp. 39-48.
- Cengiz, Ebru - Özgünay, Pelin (2018), ‘‘Sosyal Sorumluluk Kavramının Sağlık Kuruluşlarında İncelenmesi’’, *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Yıl: 6, Sayı: 68, Nisan, ss. 368-379.
- Daştan, Abdulkерim – Bellikli, Uğur (2015), ‘‘Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Etkileşimi: Türkiye’de Kurumsal Yönetim Endeksine Dâhil İşletmelerde Bir Araştırma’’, *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, C. 10, S. 1, ss. 177-208.
- Demir, Berna (2013), ‘‘Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe’’, *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, C. 2, S. 3, ss. 225-233.
- Doğan, Saime (2018), ‘‘Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu’’, *Balkan ve Yakın Doğu Sosyal Bilimler Dergisi*, C. 4, S. 1, ss. 100-107.
- Duff, Angus (2016), ‘‘Corporate Social Responsibility Reporting in Professional Accounting Firms’’, *The British Accounting Review*, 48(1), pp. 74-86.
- Gedük, Ebru Aydemir (2017), ‘‘Hastanelerde Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Önemi’’, *Sağlık Bilimleri ve Meslekleri Dergisi*, C. 4, S. 2, ss. 136-141.
- Hardwig, J. (2010), ‘‘The Stockholder: A Lesson For Business Ethics From Bioethics?’’ *Journal of Business Ethics*, 91, 329–341, (Aktaran C., Brandão - G., Rego - I., Duarte - R., Nunes, Social Responsibility: A New Paradigm of Hospital Governance?, *Health Care Analysis*, 21(4), 2013, pp. 390-402).
- Homayoun, Saeid - Rezaee, Zabihollah - Ahmadi, Zahra (2015), ‘‘Corporate Social Responsibility and Its Relevance To Accounting’’, *Journal of Sustainable Development*, Vol. 8, No. 9, pp. 178-189.
- <https://ekoik.com/2013/11/27/uclu-bilancio-sistemi/>, Erişim Tarihi: 25.06.20121.
- <https://surdurulebilirlik.garantibbva.com.tr/media/1059/turkish-g4-part-one.pdf>, Erişim Tarihi: 20.07.2021
- <https://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/muhsisteb1ekmuh1.html>, Erişim Tarihi: 23.06.2021.
- Jaglińska, Z. (1984), ‘‘Rachunkowość Odpowiedzialności Społecznej Przedsiębiorstw Kapitalistycznych [Accounting of Corporate Social Responsibility of Capital Enterprises]’’, *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, No. 7: 15-21, (Aktaran Halina, Waniak-Michalak – Magorzata, Macuda – Joanna, *Krasodomskac, Corporate Social Responsibility and Accounting in Poland: A Literature Review*, *Accounting and Management Information Systems*, Vol. 15, No. 2, 2016, pp. 255-303).
- Karatepe, Fulya (2011), *İşletmelerde İş Etiği ve Sosyal Sorumluluk: İlaç Sektöründe Karşılaştırmalı Bir Uygulama*, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Köroğlu, Çağrı - Ersöz, Hüseyin Önlem (2015), ‘‘Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açılarında Kurumsal Sosyal Sorumluluk Muhasebe İlişkisi/The Relationship Between Corporate Social Responsibility and Accounting With The Perspective of Professional Accountants’’, *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, Vol. 1, No. 3, pp. 123-153.

- Marens, R. (2008), "The Hollowing Out of Corporate Social Responsibility", *McGeorge Law Review*, Vol. 39, pp. 853-876, (Aktaran Çağrı Koroğlu - Hüseyin Önlem, Ersöz, Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açılarında Kurumsal Sosyal Sorumluluk Muhasebe İlişkisi/The Relationship Between Corporate Social Responsibility and Accounting With The Perspective of Professional Accountants, *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, Vol. 1, No. 3, 2015, pp. 123-153).
- O' Dwyer, B. (2006), *Theoretical and Practical Contributions of Social Accounting to Corporate Social Responsibility*. In: Allouche, J. (Ed.), *Corporate Social Responsibility. Concepts, Accountability and Reporting*, Volume 1, New York: Palgrave Macmillan, (Aktaran Anna Wildowicz-Giegiel, *The Evolution and The New Frontiers of Social Responsibility Accounting, Problems of Management In The 21st Century*, Vol. 9, No. 1, 2014, pp. 95-102).
- Özkol, Erdal - Çelik, Muhsin - Gönen, Seçkin (2005), "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramı ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 27, ss. 134-145.
- Palacı, Havva (2020), *Özel Hastanelerde Sosyal Sorumluluk Uygulamalarının İncelenmesi*, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi, İstanbul.
- Pettenella, D., (2010), *CSR: What It Is, What Issues It Incorporates? What Costs/Benefits of Implementation?* In: *United Nations Economic Commission for Europe, UNECE Workshop on Corporate Social Responsibility*, Belgrade, Serbia, 13-14 April, Belgrad: UNECE, (Aktaran N., Albu - C. N., Albu - M. M., Gîrbînă - M. I. Sandu, *The Implications of Corporate Social Responsibility On The Accounting Profession: The Case of Romania*, *Amfiteatru Economic*, Vol. XII, No. 29, 2011, pp. 221-234).
- Rajasekaran, V. - Lalitha, R. (2011), *Financial Accounting*, Pearson Education India Publish (Aktaran Akbaba, Ayşe Nur Buyruk, "Turizm İşletmelerinde Sosyal Sorumluluk Muhasebesi", Koç, Erdoğan – Abdioğlu, Hasan – Kılıç, Recep (Ed), *Balıkesir University Bandırma Faculty of Economics and Administrative Sciences Bialystok University of Finance and Management 9th International Conference: New Perspectives In Tourism and Hospitality*, 2014, içinde (ss. 508-537), 25-27 September, Burhaniye, Turkey).
- Sargutan, A. Erdal (2005), "Sağlık Sektörü ve Sağlık Sistemlerinin Yapısı", *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi*, C. 8, S. 3, ss. 400-428.
- Savaş, Ayla Topuz - Suvacı, Bahar (2018), "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Açısından Zincir Hastanelerin Web Sayfalarının Analizi", *IV. Sağlık İletişimi Sempozyumu (SİS 2018)*, Alanya.
- Slater A. – Gilbert, S. (2004), "The Evolution of Business Reporting: Make Room for Sustainability Disclosure", *Environmental Quality Management Autumn*: 41-48, (Aktaran Banu, Başar-Mehmet, Başar, *Sosyal Sorumluluk Raporlaması ve Türkiye'deki Durumu*, *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, C. 6, S. 2, 2006, ss. 213-203).
- Soysal, Begüm (2019), *Kurumsal Sosyal Sorumluluk İletişiminde Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlamasının Etkinliği: Türkiye'deki Şirketler Üzerine Bir Araştırma*, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Süzen, E. (2017), "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamalarının Kurumlara Olan Katkıları Üzerine Bir Uygulama", Vol. 3, Issue. 15; pp. 261-269 (ISSN:2149-8598).
- Şimşek, M. Şerif – Çelik, Adnan – Akgemci, Tahir (2015), *Davranış Bilimlerine Giriş ve Örgütlerde Davranış*, 9. Baskı, Eğitim Yayınevi, Konya.
- Türk Dil Kurumu, (2021), <https://sozluk.gov.tr/>, Erişim Tarihi: 20.05.2021.
- Waniak-Michalak, Halina - Macuda, Magorzata - Krasodomskac, Joanna (2016), "Corporate Social Responsibility and Accounting in Poland: A Literature Review", *Accounting and Management Information Systems*, Vol. 15, No. 2, pp. 255-303.

- Wildowicz-Giegiel, Anna (2014), ‘‘The Evolution and The New Frontiers of Social Responsibility Accounting’’, Problems of Management in the 21st Century, Vol. 9, No. 1, pp. 95-102.
- Yanık, Serhat - Türker, İpek (2012), ‘‘Sürdürülebilirlik ve Sosyal Sorumluluk Raporlamasındaki Gelişmeler (Tümleşik Raporlama)’’, İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, (47), ss. 291-308.
- Yazan, Ömer (2015), Muhasebe Bilgi Kalitesi Açısından Kurumsal Sosyal Sorumluluk, Kazanç Yönetimi ve Finansal Performans İlişkisi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi, Trabzon.
- Yeşiltaş, Aysun - Erdem, Ramazan (2017), ‘‘Hastanelerin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Faaliyetlerine Yönelik İçerik Analizi’’, Mersin Üniversitesi Sağlık Bilimleri Dergisi, C. 10, S. 2, ss. 113-124.