



T.C.

KARAMANOĞLU MEHMETBEY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

ÜRETİM İŞLETMELERİNİN SOSYAL BİR SORUMLULUK OLARAK
ÇEVRE MUHASEBESİNE VERDİKLERİ ÖNEM: MERSİN-TARSUS ORGANİZE
SANAYİ BÖLGESİ'NDE FAALİYET GÖSTEREN ÜRETİM İŞLETMELERİ
ÜZERİNDE BİR UYGULAMA

Hazırlayan
Eray ÇETİN

İşletme Anabilim Dalı
Muhasebe Finansman Bilim Dalı
Yüksek Lisans Tezi

KARAMAN – 2011



T.C.

KARAMANOĞLU MEHMETBEY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

ÜRETİM İŞLETMELERİNİN SOSYAL BİR SORUMLULUK OLARAK
ÇEVRE MUHASEBESİNE VERDİKLERİ ÖNEM: MERSİN-TARSUS ORGANİZE
SANAYİ BÖLGESİ'NDE FAALİYET GÖSTEREN ÜRETİM İŞLETMELERİ
ÜZERİNDE BİR UYGULAMA

Hazırlayan
Eray ÇETİN

İşletme Anabilim Dalı
Muhasebe Finansman Bilim Dalı
Yüksek Lisans Tezi

Danışman
Yrd. Doç. Dr. Mahmut YARDIMCIOĞLU

KARAMAN – 2011

ÜRETİM İŞLETMELERİNİN SOSYAL BİR SORUMLULUK OLARAK
ÇEVRE MUHASEBESİNE VERDİKLERİ ÖNEM: MERSİN – TARSUS
ORGANİZE SANAYİ BÖLGESİ'NDE FAALİYET GÖSTEREN ÜRETİM
İŞLETMELERİ ÜZERİNDE BİR UYGULAMA

Tezin Kabul Ediliş Tarihi: 18 /01 /2011

Jüri Üyeleri (Unvanı, Adı Soyadı)

Başkan : Doç. Dr. Osman ÇEVİK

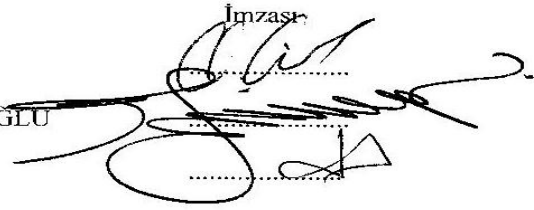
Üye : Yrd. Doç. Dr. Mahmut YARDIMCIOĞLU

Üye : Yrd. Doç. Dr. Ercan OKTAY

Üye :

Üye :

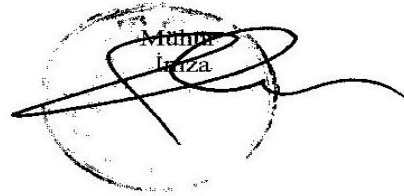
İmza



Bu tez, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun 13/01/2011 Tarih ve 02/28 sayılı oturumunda belirlenen jüri tarafından kabul edilmiştir.

Enstitü Müdürü: Prof. Dr. H. Bahadır AKIN

Mühür
İmza



ÖNSÖZ

Doğanın sağladığı kaynakların aşırı tüketimi ve artan çevre sorunları özellikle günümüzde çevreyle ilgili konuların muhasebe düzeni içerisinde ele alınması gerekliliğini gündeme getirmiştir. Muhasebeye yüklenen bu görevin yerine getirilebilmesi, işletmelerin çevreye ve çevre muhasebesine bakış açılarının belirlenerek, yaklaşımlarının değerlendirilmesi ile mümkündür. Bu çalışma ile işletmelerin çevreye ve çevre muhasebesi ile ilgili konulara bakış açıları ortaya konularak değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Bu çalışmanın ortaya çıkmasında fikri olarak yön veren ve hiçbir konuda desteğini esirgemeyen danışman hocam Sayın Yrd. Doç.Dr. Mahmut YARDIMCIOĞLU' na, her aşamada yardıma koşan mesai arkadaşım Öğr.Gör. Alaeddin YÖRÜK' e, anlayış ve desteğini benden hiçbir zaman esirgemeyen anneme, babama, kardeşime ve eşim Helin ERİM ÇETİN'e sonsuz teşekkür ederim.

ÖZET

Bu çalışmanın amacı, işletmelerin faaliyetlerini sürdürürken karşılıklı etkileşim içerisinde oldukları çevreye ve çevre muhasebesine verdikleri önemin araştırılması olarak belirlenmiştir. Araştırmanın gerçekleştirilmesini sağlamak için Mersin-Tarsus Organize Sanayi Bölgesi'nde faaliyet gösteren üretim işletmeleri üzerinde anket yöntemine dayanan bir uygulama yapılmıştır. Çevresel konularda meydana gelen hızlı gelişmeler günümüzde bir zamanlar acımasızca kullanılan büyük üretim hacimleri ve her şeye rağmen düşürülmüş maliyetler gibi rekabet silahlarının yerini, çevre yatırımların, çevreye duyarlı ürünlerin ve çevre koruma kavramlarının almasını sağlamıştır. İşletmeler yeni rekabet koşulları çerçevesinde uyguladıkları çevresel politikalar sebebiyle faaliyetlerini bu duruma uygun hale getirmeye çalışmaktadırlar. Bu uyumsal süreç, işletmeyi her alanda etkilediği gibi faaliyet sonuçlarının saptanmasında başrol oynayan, muhasebe açısından da etkilemiş ve işletmeler çevreye uyumlu hale getirdikleri faaliyetlerini muhasebe sistemi içerisine taşımaya başlamışlardır. İşletmelerin çevre muhasebesine verdikleri değerin tespit edilmesi bakımından çalışma ayrıca önem taşımaktadır. Uygulamanın değerlendirilmesi ve işletme temsilcileriyle gerçekleştirilen görüşmeler sonucunda çevre muhasebesinin işletmeler açısından önem taşıdığı ancak çevresel maliyetlere, mevcut muhasebe sistemi içerisinde ve tek düzen hesap planına bağlı kalınarak yer verildiği ve çevreyle ilgili faaliyetlerin diğer maliyetlerle birlikte değerlendirmeye tabi tutulduğu gözlenmiştir. Bütün bunlara ek olarak, işletmelerin gerek sosyal sorumluluk gereği gerekse de işletme imajına katkı sağlamak amacıyla çevre muhasebesi ile ilgili uygulamaların hayata geçirilmesinde üzerlerine düşecek her türlü konuda hazır oldukları tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Çevre Muhasebesi, Çevresel Maliyetler, Çevresel Raporlama, Çevresel Denetim.

ABSTRACT

THE IMPORTANCE PRODUCTION BUSINESSES PAY TO GREEN ACCOUNTING AS A SOCIAL RESPONSIBILITY: AN APPLICATION ON PRODUCTION BUSINESSES RUNNING IN MERSİN-TARSUS ORGANIZED INDUSTRIAL ZONE

The aim of this study has been determined as a research on the importance paid by the businesses on environment and green accounting while carrying out their activities. A questionnaire method was applied on the production companies in Mersin-Tarsus Organized Industrial Site in order for the study to be implemented. Rapid improvements in environmental matters have replaced the competition tools such as big production capacities used atrociously and decreased costs despite everything with environmental investments, environmentally-friendly products. Establishments struggles to adapt their activities to this new situation due to environmental policies carried out within the frame of new competition conditions. This adaptation process affected the establishment not only in all sphere but also in accounting perspective that plays the leading role in determining activity results and establishments have started their activities that they made environmentally-friendly to carry in accounting system. This study is also important for the establishments to determine how much important “green accounting” is for them. After assessing the application and as a result of the negotiations with representatives, it is observed that green accounting is important to the establishments but environmental costs are used in the accounting system at hand and in uniform chart of accounts and with the other costs for environment. Moreover, establishments are observed to be ready to do everything to carry out the applications for green accounting for not only as a social responsibility but also as a contribution to image of the establishment.

Key Words: Green Accounting, Environmental Costs, Environmental Reporting, Environmental Audit.

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	i
ÖZET.....	ii
ABSTRACT.....	iii
İÇİNDEKİLER	iv
KISALTMALAR LİSTESİ.....	ix
TABLolar LİSTESİ	x
ŞEKİLLER LİSTESİ	xii
GİRİŞ	1
I. BİRİNCİ BÖLÜM.....	4
ÇEVRE MUHASEBESİ İLE İLGİLİ DAHA ÖNCE YAPILAN ÇALIŞMALAR	4
II. İKİNCİ BÖLÜM.....	8
İŞLETME VE İŞLETMENİN SOSYAL SORUMLULUKLARININ BELİRLENEREK ÇEVREYLE İLİŞKİLENDİRİLMESİ VE ÇEVREYİ KORUMAYA YÖNELİK EKONOMİK YAKLAŞIMLAR.....	8
II.1. İşletme ve Sosyal Sorumluluk Kavramları	8
II.1.1 İşletmenin Çevreyle İlişkisi	9
II.1.1.1. İşletme Yönetimlerinin, Sosyal Sorumluluklar Çerçevesinde Çevreye Olan Duyarlılıkları	11
II.1.2. Çevre Sorunları.....	13
II.1.2.1. Hava Kirliliği	13
II.1.2.2. Su Kirliliği	13
II.1.2.3. Toprak Kirliliği.....	14
II.1.2.4. Diğer Çevre Kirlilikleri	14
II.1.3. Çevresel Sorunların Nedenleri.....	15
II.1.3.1 Nüfus Artışı	15
II.1.3.2 Kentleşme	16
II.1.3.3 Sanayileşme	16
II.1.3.4 Diğer Nedenler	17

II.1.4 Çevre Sorunlarının Önlenmesinde Yaklaşımlar	18
II.1.4.1. Sürdürülebilir Kalkınma	18
II.1.4.2 Eko-Kalkınma.....	19
II.1.4.3 Fayda-Maliyet Analizi Yöntemi	20
II.1.4.4 Çevresel Etki Değerlendirilmesi Yöntemi.....	21
II.1.4.5 Yasal Önlemler ve Standartlar.....	21
II.1.4.6 Diğer Ekonomik Yaklaşımlar	22
III. ÜÇÜNCÜ BÖLÜM.....	24
ÇEVRE MUHASEBESİ	24
III.1. Çevre ve Muhasebe	24
III.2. Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Çevre	25
III.2.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı	26
III.2.2. Kişilik Kavramı	26
III.2.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı	27
III.2.4. Dönemsellik Kavramı	27
III.2.5. Para ile Ölçülme Kavramı	28
III.2.6. Maliyet Esası Kavramı	28
III.2.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı	29
III.2.8. Tutarlılık Kavramı.....	29
III.2.9. Tam Açıklama Kavramı	30
III.2.10. İhtiyatlılık Kavramı	30
III.2.11. Önemlilik Kavramı.....	30
III.2.12. Özün Önceliği Kavramı	31
III.3. Çevre Muhasebesi Kavramı	31
III.3.1. Çevre Muhasebesinin Tanımı ve Kapsamı.....	32
III.3.2. Çevre Muhasebesinin Tarihi	32

III.3.3. Çevre Muhasebesinin Amaçları	33
III.3.4. Çevre Muhasebesi Yaklaşımları.....	34
III.3.4.1. Fiziksel Yaklaşım.....	34
III.3.4.2. Parasal Yaklaşım.....	36
III.3.4.3. Yaklaşımların Karşılaştırılması.....	37
III.4. Çevresel Maliyetler	38
III.4.2.1. Sosyal Maliyet Kavramı.....	41
III.4.2. 1.1. Azaltma Maliyeti.....	42
III.4.2. 1.2. Kullanma Maliyeti.....	43
III.4.2.1.3. Zarar Maliyeti.....	44
III.4.2.2. Özel Maliyetler.....	46
III.4.2.2. 1. Öncül Maliyetler	47
III.4.2.2. 2. Yasal Düzenlemelerden Kaynaklanan Maliyetler	48
III.4.2.2. 3. İsteğe Bağlı Maliyetler	48
III.4.2.2. 4. Sonlama Maliyetleri	48
III.4.2.2. 5. Faaliyet Giderleri.....	48
III.4.2.2. 6. Belirsiz Maliyetler.....	48
III.4.2.2.7. Gizli Maliyetler	49
III.4.2.2.8. Şarta Bağlı Maliyetler	49
III.4.2.2.9. Çevresel Yükümlülükler.....	49
III.4.2.2.10. İmaj ve İşletmenin Çevreyle İlişkisi Maliyeti	49
III.5. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi	49
III.6. Çevre Muhasebesinde Belgeleme	51
III.7. Çevresel Maliyetlerin Raporlanması	52
III.7.1. Finansal Nitelikli Çevre Raporlarının Sunulması.....	53
III.7.2. Finansal Nitelikli Olmayan Çevresel Bilgilerin Raporlanması	55

IV. DÖRDÜNCÜ BÖLÜM.....	57
MERSİN-TARSUS ORGANİZE SANAYİ BÖLGESİ'NDE FAALİYET GÖSTEREN ÜRETİM İŞLETMELERİNİN ÇEVRESEL KONULARA VE ÇEVRE MUHASEBESİNE YAKLAŞIMLARINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA.....	57
IV.1. Araştırmanın Amacı.....	57
IV.2. Araştırmanın Yöntemi.....	57
IV.2. 1. Araştırma Kısımındaki İşletmelerin Seçimi	57
IV.2.2. Anket Formunun Düzenlenmesi	58
IV.2.3. Uygulama Sonucunda Elde Edilen Verilerin Kodlanması ve Düzenlenmesi	59
IV.2. 4. Araştırma Sonuçları ve Değerlendirilmesi.....	60
IV.2.4.1. Araştırmaya Katılan İşletmeler Hakkında Genel Bilgiler	60
IV.2.4.1.1. Anket Uygulamasına Katılan İşletmelerin Faaliyet Alanları	61
IV.2.4.1.2. İşletmelerin Faaliyet Süreleri	62
IV.2.4.1.3. İşletmelerin İstihdam Durumu	63
IV.2.4.1.4. İşletmelerin Ölçekleri.....	64
IV.2.4.1.5. İşletmelerin Çevresel Maliyetlerinin Durumu.....	65
IV.2.4.1.6. İşletmelerin Çevresel Yatırımlarının Durumu.....	66
IV.2.4.1.7. İşletmelerin Çevresel Yatırımlarını Gerçekleştirme Şekli	67
IV.2.4.1.8. İşletmelerin Çevresel Yatırımlarının Finansmanı	68
IV.2.4.2. Araştırmaya Katılan İşletmelerin Çevreyle İlgili Yaklaşımları	69
IV.2.4.2.1. Kullanılabilir Kaynak Ömürlerinin Uzatılması.....	69
IV.2.4.2.2. İşletmelerin Çevre İçin Finansal Fedakarlıkta Bulunma Yaklaşımları	70
IV.2.4.2.3. Çevre Sorunlarının Sadece Çevre Kirliliğiyle Sınırlı Olup Olmadığı Görüşü ...	71
IV.2.4.2.4. Ülkelerin Kalkınmışlık Kriterleri Arasında Çevresel Kalitenin Rolü	72
IV.2.4.2.5. Yatırım Kararlarının Çevre Koruma Kararları İle Uyumlaştırılarak Alınması ..	74
IV.2.4.2.6. Çevresel Sorunlara Yönelik Yasal Düzenlemeler Ve Standartlar.....	76
IV.2.4.2.7. Çevrenin İşletme Paydaşları Arasında Gösterilmesi Gerekliği.....	77

IV.2.4.2.8. Ekonomik Faaliyetlerin Çevre Sorunlarındaki Rolü.....	79
IV.2.4.2.9. Çevresel Bilgi Açıklamaları.....	80
IV.2.4.2.10. Çevre Sorunları Kapsamında İşletmelerin Yaşam Alanları	82
IV.2.4.3. Araştırmaya Katılan İşletmelerin Çevre Muhasebesi İle İlgili Yaklaşımları	84
IV.2.4.3.1. Muhasebe ve Çevre Sorunları	84
IV.2.4.3.2. Muhasebenin Çevre Sorumluluğu.....	85
IV.2.4.3.3. Çevresel Tedbirler ve Muhasebe Sistemi.....	87
IV.2.4.3.4. Çevresel Yatırımlar ve Çevre Muhasebesi.....	89
IV.2.4.3.5. Çevre Muhasebesi Sisteminin Geliştirilmesinde İşbirliği.....	90
IV.2.4.3.6. Çevre İle İlgili Mali Nitelikli İşlemlerin Muhasebeleştirilmeleri	92
IV.2.4.3.7. Çevre ve Sosyal Sorumluluk Kavramı.....	93
IV.2.4.3.8. Çevresel Sorun Ve Kaynakların Muhasebe Hesaplarında Yer Alması	95
IV.2.4.3.9. Çevre Sorunlarının Parasal Olarak İfade Edilmesi	96
IV.2.4.3.10. Çevresel Maliyetlerin Tablolaştırılması	98
IV.2.4.3.11. Çevre Muhasebesinde Tarafsızlık ve Belgelendirme.....	99
IV.2.4.3.12. Çevre Sorunlarının Muhasebe Sistemine Yansıtılması	101
IV.2.4.3.13. Çevre Muhasebesine Yaklaşım	102
IV.2.4.3.14. Çevre Muhasebesi ve Çevre Bilinci.....	104
IV.2.4.3.15. Çevre Muhasebesi Kullanımının Yatırımcı Kararlarına Etkisi	105
IV.2.4.3.16. Çevre Muhasebesi Kullanımı ve Denetim	106
IV.2.4.3.17. Yeni Bir Sistem Olarak Çevre Muhasebesi.....	108
IV.2.4.3.18. Çevresel Maliyetlerin ve Diğer Maliyetlerin Ayırımı.....	110
IV.2.4.3.19. Çevre Muhasebesinin Kullanılması ve İşletme İmajı	111
IV.2.4.3.20. Çevre Muhasebesine İşletmelerin Adaptasyonu	113
SONUÇ	115
KAYNAKÇA.....	122

KISALTMALAR LİSTESİ

MTOSB: Mersin Tarsus Organize Sanayi Bölgesi

TDK: Türk Dil Kurumu

UNEP: Birleşmiş Milletler Teşkilatı Çevre Programı

UNFPA: Birleşmiş Milletler Nüfus Fonu

TABLolar LİSTESİ

Tablo-II.1. Çevresel Sorunlarda İşletmelerin Rolü	10
Tablo-II.2. Geleneksel Yönetim Anlayışıyla, Çevreye Duyarlı Yönetim Anlayışının Karşılaştırılması.....	12
Tablo-III.1. Norveç Kaynak Muhasebe Sisteminin Sınıflandırılması.....	35
Tablo-III.2. Özel Maliyetlerin Sınıflandırılması ve Özel Maliyet Örnekleri	47
Tablo-III.3.Çevresel Maliyetlerin Fonksiyonel Giderlere Göre Raporlanması.....	54
Tablo-III.4. Çevresel Maliyet Raporu	55
Tablo-IV.1. Güvenilirlik Kriterleri.....	59
Tablo-IV.2. Cronbach Alpha katsayısı.....	59
Tablo-IV.3. Çevresel Tedbirler İle Kullanılabilir Kaynak Ömürleri Arasındaki İlişki.....	69
Tablo-IV.4. Çevre İçin Finansal Fedakarlıkta Bulunulması Durumu	70
Tablo-IV.5. Çevre Sorunlarının Kapsamı	71
Tablo-IV.6. Çevresel Kalitenin Kalkınmışlık Kriterleri Arasındaki Yeri.....	73
Tablo-IV.7. Yatırım Kararlarıyla Çevre İlişkisi.....	74
Tablo-IV.8. Çevre Sorunlarının Önlenmesinde Mevcut Yasal Düzenlemelerin Rolü.....	76
Tablo-IV.9. Çevrenin İşletme Paydaşları Arasında Yer Alması	77
Tablo-IV.10. Ekonomik Faaliyetlerle Çevre Arasındaki İlişki	79
Tablo-IV.11. İşletmelerin Çevresel Bilgi Açıklamaları	80
Tablo-IV.12. Çevre Sorunlarıyla İşletmelerin Yaşam Alanları Arasındaki İlişki.....	82
Tablo-IV.13. Muhasebenin Çevreyle İlgili Araştırmalarda Bulunması Gerekliliği.....	84
Tablo-IV.14. Muhasebenin Çevreden Sorumlu Olması Gerekliliği.....	85
Tablo-IV.15. Çevre Sorunları için Gerekli Tedbirlerin Alınmasında Mevcut Muhasebe Sisteminin Yeterliliği.....	87
Tablo-IV.16. Çevresel Yatırımların Yönetimin Karar Almada Kullanabileceği Formata Dönüştürülmesinde Çevre Muhasebesi Kullanımının Gerekliliği.....	89

Tablo-IV.17. Çevre Muhasebesi Sisteminin Geliştirilmesinde İlgili Birimlerin Beklentileri Ortaya Koyması Durumu.....	90
Tablo-IV.18. Çevreyle İlgili Mali Nitelikli İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi.....	92
Tablo-IV.19. Çevre Konusu İle Muhasebenin Sosyal Sorumluluk Kavramı Arasındaki İlişki	93
Tablo-IV.20. Çevresel Sorun ve Kullanılabilir Kaynakların Muhasebenin Ürettiği Bilgilere Katkısı	95
Tablo-IV.21. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeye Uygun Hale Getirilmesinde Karşılaşılacak Durum	96
Tablo-IV.22. Çevresel Maliyetlerin Ayrı Bir Tablo Sistemine Dahil Edilmesi	98
Tablo-IV.23. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeye Aktarımında Tarafsızlık ve Belgelendirme.....	99
Tablo-IV.24. Çevresel Sorunları önlemede Muhasebe Sisteminin Kullanılması.....	101
Tablo-IV.25. Çevre Muhasebesi Kullanımının Yeni Bir Muhasebe Sistemi Olarak Algılanması.	102
Tablo-IV.26. Çevre Muhasebesi Kullanımının Çevre Bilincinin Artmasına Etkisi.....	104
Tablo-IV.27. Çevre Muhasebesi Kullanımı ile Yatırımcı Kararları Arasındaki İlişki.....	105
Tablo-IV.28. Çevre Muhasebesi Kullanımına Bağlı Olarak Çevresel Denetçilik Faaliyetlerinin Gelişimi	107
Tablo-IV.29. Çevre Muhasebesinin Ayrı Bir Sistem Olarak Oluşturulması.....	108
Tablo-IV.30. Çevresel Maliyetlerin Diğer Maliyetlerden Ayrı Tutulması	110
Tablo-IV.31. Çevre Muhasebesi Kullanımının İşletme İmajına Etkisi	111
Tablo-IV.32. Çevre Muhasebesinin Entegrasyonunda Adaptasyon Sorunu	113

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil-III.1 Çevresel Maliyetler Ayrımı	41
Şekil-III.2. Sosyal Maliyet Türlerinin Çevresel Maliyetler İçerisindeki Yeri.....	42
Şekil-IV.1. İşletmelerin Faaliyet Alanlarına Göre Dağılımları	61
Şekil-IV.2. İşletmelerin Faaliyet Süreleri.....	62
Şekil-IV.3. İşletmelerin Personel Sayıları.....	63
Şekil-IV.4. İşletmelerin Ölçekleri	64
Şekil-IV.5. İşletmelerin Çevresel Maliyetlerinin Durumu	65
Şekil-IV.6. İşletmelerin Çevresel Yatırımlarının Durumu	66
Şekil-IV.7. İşletmelerin Çevresel Yatırımlarının Ortaya Çıkış Şekli.....	67
Şekil-IV.8. Çevresel Yatırımların Finansmanı.....	68
Şekil-IV.9. Çevresel Tedbirler İle Kullanılabilir Kaynak Ömürleri Arasındaki İlişki	69
Şekil-IV.10.Çevre İçin Finansal Fedakarlıkta Bulunulması Durumu	71
Şekil-IV.11. Çevre Sorunlarının Kapsamı	72
Şekil-IV.12. Çevresel Kalitenin Kalkınmışlık Kriterleri Arasındaki Yeri	73
Şekil-IV.13. Yatırım Kararlarıyla Çevre İlişkisi	75
Şekil-IV.14. Çevre Sorunlarının Önlenmesinde Mevcut Yasal Düzenlemelerin Rolü	76
Şekil-IV.15. Çevrenin İşletme Paydaşları Arasında Yer Alması	78
Şekil-IV.16. Ekonomik Faaliyetlerle Çevre Arasındaki İlişki	79
Şekil-IV.17. İşletmelerin Çevresel Bilgi Açıklamaları	81
Şekil-IV.18. Çevre Sorunlarıyla İşletmelerin Yaşam Alanları Arasındaki İlişki.....	82
Şekil-IV.19. Muhasebenin Çevreyle İlgili Araştırmalarda Bulunması Gerekliliği	84
Şekil-IV.20. Muhasebenin Çevreden Sorumlu Olması Gerekliliği.....	86
Şekil-IV.21. Çevre Sorunları İçin Gerekli Tedbirlerin Alınmasında Mevcut Muhasebe Sisteminin Yeterliliği	87
Şekil-IV.22. Çevresel Yatırımların Yönetimin Karar Almada Kullanabileceği Formata Dönüştürülmesinde Çevre Muhasebesi Kullanımının Gerekliliği	89

Şekil-IV.23. Çevre Muhasebesi Sisteminin Geliştirilmesinde İlgili Birimlerin Beklentileri Ortaya Koyması Durumu	91
Şekil-IV.24. Çevreyle İlgili Mali Nitelikli İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi	92
Şekil-IV.25. Çevre Konusu İle Muhasebenin Sosyal Sorumluluk Kavramı Arasındaki İlişki	94
Şekil-IV.26. Çevresel Sorun ve Kaynakların Muhasebenin Ürettiği Bilgilere Katkısı.....	95
Şekil-IV.27. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeye Uygun Hale Getirilmesinde Karşılaşılacak Durum	97
Şekil-IV.28.Çevresel Maliyetlerin Ayrı Bir Tablo Sistemine Dahil Edilmesi.....	98
Şekil-IV.29. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeye Aktarımında Tarafsızlık ve Belgelendirme.....	100
Şekil-IV.30. Çevresel Sorunları önlemede Muhasebe Sisteminin Kullanılması.....	101
Şekil-IV.31. Çevre Muhasebesi Kullanımının Yeni Bir Muhasebe Sistemi Olarak Algılanması..	103
Şekil-IV.32. Çevre Muhasebesi Kullanımının Çevre Bilincinin Artmasına Etkisi.....	104
Şekil-IV.33. Çevre Muhasebesi Kullanımı ile Yatırımcı Kararları Arasındaki İlişki	106
Şekil-IV.34. Çevre Muhasebesi Kullanımına Bağlı Olarak Çevresel Denetçilik Faaliyetlerinin Gelişimi	107
Şekil-IV.35. Çevre Muhasebesinin Ayrı Bir Sistem Olarak Oluşturulması.....	109
Şekil-IV.36. Çevresel Maliyetlerin Diğer Maliyetlerden Ayrı Tutulması	110
Şekil-IV.37. Çevre Muhasebesi Kullanımının İşletme İmajına Etkisi	112
Şekil-IV.38. Çevre Muhasebesinin Entegrasyonunda Adaptasyon Sorunu	113

GİRİŞ

Doğanın ve sağladığı çıktılarının kullanımının başlangıcı insanoğlunun dünya üzerinde yaşamaya başlamasından bu yana süregelen bir süreçtir. Durum böyle olmasına rağmen, çevreye olan duyarlılık son yıllarda artış gösteren bir eğilime sahiptir. Son yıllarda meydana gelen bu çevre bilinci birer kişiliğe sahip olan işletmeleri de yakından ilgilendirmektedir. İşletmeler esas faaliyet amaçları itibarıyla kar elde etmeye ve devamlılıklarını sağlamaya programlanmış olan birer ekonomik birimdir. Bu birimlerin faaliyet göstermiş oldukları alanlar ve sektörler, her ne kadar birbirinden farklılık gösterse de aynı ekonomi ve piyasa içerisinde yer almaktadırlar. Bugünü göz önünde bulundurduğumuzda ise işletmelerin değişen ve gelişen teorilere bağlı olarak farklı görevleri üstlenmesi kaçınılmaz bir durum olmaktadır. İşletmenin kendisine karşı sorumlulukları olduğu gibi sosyal birer varlık olarak düşünüldüklerinde sosyal sorumluluklarının da bulunduğu yadsınamaz bir gerçeklik olarak karşımıza çıkmaktadır. Aslında bu sosyal sorumlulukların en başında gelen tarafsızlık ve dürüstlük aynı zamanda muhasebe sitemini de içerisine alan bir olgudur. İşletmelerin sosyal sorumlulukları iç ve dış çevrelerinde yer alan birimlere karşı olmakla birlikte genel olarak toplumu ilgilendiren ve faaliyetlerinden doğan çeşitli sorumlulukları da bulunmaktadır. Bu sorumluluklarının en başında ise işletmenin çevrelerine verdikleri önem gelmektedir. Her açıdan optimum üretim öncelikle toplum sağlığını ve çevre sağlığını düstur edinmekle ve bunların çıkarlarını gözetmekle mümkün olabilir. Sırf kar sağlamak amacıyla bazı gerçeklerin örtülmeye çalışılması veya görmezden gelinmesi muhakkak belirli bir zaman sonra karşılaşılabilecek bir takım problemlerin var olacağı anlamına gelmektedir. Günümüz koşullarını göz önünde bulundurduğumuzda, özellikle son zamanlarda ivme kazanmış olan teknolojik gelişmeler, ülkemizdeki ve dünya genelindeki nüfusun hızlı ve önlenemez artışı,

işletmelerin faaliyet gösterdikleri piyasalardaki aşırı rekabet şartları, organik üretim malları dışındakilerin aşırı tüketilmesi, dünya genelindeki savaşlar ve bunlara benzeyen çeşitli faktörler birçok çevre sorununu beraberinde getirmektedir. İşletmelerin sosyal sorumlulukları çerçevesinde bu sorunları dikkate alarak önlemeye çalışmaları veya meydana gelen zararları en aza indirme çalışmaları şüphesiz, toplumun geneline yayılması gereken bir durumdur. Ancak, çevre sorunları neticesinde meydana gelen zararların biyolojik ve fizyolojik olarak görülmeleriyle birlikte aynı zamanda bunların parasal olarak da ifade edilebilmeleri gerekmektedir. Çünkü bunların önüne geçilebilmesinde birtakım yatırım kararlarının alınması ve bunların uygulanması gerekmektedir. Bu da ancak çevre sorunlarının çevresel maliyet olarak adlandırılması ve çeşitli yatırımlarla desteklenmesiyle mümkün olmaktadır. Bu kararların alınması ve yatırımlara dönüştürülmesi ise işletmeler açısından maliyet anlamını taşıyan bir yük olmaktadır. Burada önem arz eden nokta, bu çevresel faaliyetlerin ve maliyetlerin işletmelerin normal faaliyetleri arasında mı yoksa ayrı bir konu olarak çevresel faaliyetleri arasında mı gösterilmesi gerektiğidir. Bu konuda özellikle 1990'lı yıllarda oluşmaya başlayan çeşitli görüşler mevcut olmakla birlikte ne ulusal muhasebe sistemimiz ne de işletmelerin kendi muhasebe sistemleri içerisinde ayrıştırılmamış bir konu olarak mevcudiyetini sürdürmektedir. Aslında tüm bu uygulamalar işletmeler açısından parasal ve zamansal olarak bir maliyet ortaya çıkarmış olsa bile uzun vadeli olarak düşünüldüğünde meydana gelen çevre sorunlarının maliyetleri de göz önünde bulundurulduğunda, muhakkak hayata geçirilmesi gereken bir süreç olmaktadır. Sosyal sorumluluk kavramı da bunu gerektirmektedir. İşletmelerin sosyal bir sorumluluk olarak çevre muhasebesine verdikleri önemin tespit edilmesine yönelik olarak hazırlanan bu çalışma, dört bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde çevre muhasebesi ile ilgili daha önce gerçekleştirilen çalışmalara yer verilmiştir. İkinci bölümde işletmelerle

İlgili tanımlar ortaya konulmuş ve işletmelerin sahip olmaları gereken sosyal sorumlulukları çerçevesinde çevreye karşı sorumlulukları belirlenmeye çalışılmıştır. Üçüncü bölümde çevre muhasebesi tanımlanmaya çalışılarak, çevre muhasebesinin amaçlarına değinilmiştir. Dördüncü bölümde, işletmelerin sosyal sorumlulukları gereği çevre muhasebesine verdikleri önemin belirlenebilmesi amacıyla yapılan anket uygulama çalışmasına ilişkin elde edilen verilerin sonuçlarına göre yorumlar, değerlendirmeler ve çıkarsamalara yer verilmiştir.

Tüm bu açıklamalara bağlı olarak çalışmanın konusu tüm bu çevresel maliyetleri dikkate alan işletmelerin çevre muhasebesine verdikleri önemin derecesinin ne olduğunun anlaşılması tespiti yapılacaktır.

I. BİRİNCİ BÖLÜM

ÇEVRE MUHASEBESİ İLE İLGİLİ DAHA ÖNCE YAPILAN ÇALIŞMALAR

Çalışmanın ortaya koyduğu amaca ulaşmak için öncelikle konu üzerinde daha önce yapılan bilimsel araştırmalar ve buna bağlı olarak yapılan yayınlar taranmış ve ulaşılan kaynaklara ilişkin bilgiler aşağıda sıralanmıştır.

- ❖ Hilmi KIRLIOĞLU ve Ahmet Vecdi CAN: Çevre Muhasebesi. İstanbul 1998 (Değişim Yayınları).

1998 yılında basılmış olan bu kitapta, öncelikle çevresel sorunlar ve bunlara sebep olan faktörler ortaya koyulmuştur. Kitapta ayrıca, çevre muhasebesinin tanımı ve amaçları üzerinde durulmuş, konu ayrıca, işletmeler açısından da ele alınmış olup, çevre muhasebesinin uygulanmasına yönelik bilgiler verilmiştir. Çevre muhasebesi, kapsamı ve uygulamalar göz önünde bulundurulduğunda uygulama açısından faydalı bilgiler içermektedir.

- ❖ Fahri KURŞUNEL, Ahmet BÜYÜKŞALVARCI ve Alper Tunga ALKAN: Muhasebe Meslek Mensuplarının Çevre Muhasebesi Hakkındaki Görüşleri: Konya İli Üzerine Bir Araştırma. Karaman 2006 (Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi, Sayfa: 82-88).

Makalede öncelikle çevreyi ifade eden kavramlar ortaya konulmuş olup, daha sonra çeşitli kaynaklardan çevre muhasebesi tanımlamaları derlenmiştir. Çevre muhasebesinin amaçlarını ve önemini vurgulamak amacıyla anket çalışması uygulamasına da yer verilen çalışmada, Konya İl'inde faaliyet gösteren muhasebecilik mesleği mensuplarına çevre muhasebesiyle ilgili sorular yönlendirilmiş ve bu şekilde muhasebecilerin çevre muhasebesi hakkındaki

düşünceleri ve bu konudaki bakış açıları saptanmaya çalışılmıştır. Çalışmada ayrıca anket sonuçlarına da yer verilmiş olup bunların analizi çeşitli metotlara bağlı kalınarak gerçekleştirilmiştir.

- ❖ İSMMMO Çevre Komisyonu: Ekonomi Muhasebe Ve Denetim Üçgeninde Çevre. İstanbul, Sayı:32 EYLÜL-EKİM 1995 (İSMMMO Yayınları Mali Çözüm Dergisi).

Araştırmada öncelikle çevre vergisi, teşvikleri vb. uygulamalara, daha sonra çevrenin ulusal muhasebe açısından değerlendirilmesine yer verilmiştir. Ulusal muhasebe açısından irdelenen çevre ile ilgili diğer ülkelerde gerçekleştirilen uygulamalar da örnek olarak verilmiştir. Öncelikle ulusal muhasebe açısından değerlendirilen çevre daha sonra işletme muhasebesi açısından da ele alınmış, bu şekilde çevresel maliyetlerin büyük oranda katlanıcısı durumunda olan işletmeler de değerlendirilmeye tabi tutulmuştur. Konu ayrıca muhasebe denetimi açısından da değerlendirilmiş ve muhasebe denetiminin, çevre muhasebesi ile olan ilişkisine değinilmiştir.

- ❖ Ali COŞKUN ve Nurcan KARACA: KOBİ'lerde Çevresel Maliyetlerin Sınıflandırılmasına yönelik Bir Öneri: Metal İşleme Sektöründen Bir Uygulama (<https://www.ekoloji.com.tr/resimler/69-8.pdf> - Erişim Tarihi: 24/02/2009).

Bu çalışmada da önemle çevresel maliyetlerin tanımı yapılmış, daha sonra bu çevresel maliyetler sınıflandırmaya tabi tutulmuştur. Araştırma için gerçekleştirilen uygulamada KOBİ'ler göz önünde bulundurulmuş ve bu amaçla uygulama konusu olan işletmenin yıllık üretim kapasitesi hesaplanarak, bu hesaplar doğrultusunda bir yıllık üretim planı belirlenerek, çevresel yatırım maliyetlerinin işletme giderleri açısından değerlendirilmesine yer verilmiştir.

- ❖ A. Erdal ÖZKOL: Çevre Muhasebesi, İzmir, 1998 (D.E.Ü.İ.İ.B.F. Dergisi Cilt:13, Sayı:I, Yıl:1998, ss:15-26).

Bu çalışmada öncelikle işletmelerin sosyal sorumlulukları genel hatlarıyla incelenmiş, işletmenin çevreyle olan ilgisi ele alınmış ve işletmelerin çevresel sorumluluklarına değinilmiştir. Çalışmada ayrıca çevre muhasebesinin felsefesi de değerlendirmeye tabi tutularak konunun sadece işletmeler açısından değil çevreyle ilgili herkes tarafından anlaşılması sağlanmıştır. Çevre ve kıt kaynakların da irdelendiği çalışmada çevre muhasebesi farklı boyutlarda ele alınmıştır.

- ❖ Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ: Çevre Muhasebesi, Ankara 2002 (Natürel Kitap ve Yayıncılık)

Bu çalışmanın ilk bölümünde işletme, çevre ve muhasebe disiplini arasındaki etkileşim açıklanarak “çevre muhasebesi” kavramı tanıtılmaktadır. Çalışmanın izleyen bölümlerinde ise çevresel maliyetlerin şirketlerin muhasebe sistemlerine, maliyet yapılarına, yönetsel kararlarına ve faaliyet kontrolüne olan etkileri çevre muhasebesi yaklaşımı çerçevesinde ortaya konulmaya çalışılmıştır.

- ❖ Zeynep MELEK: Çevre Muhasebesi ve Çevresel Maliyetlerin Üretim Maliyetlerine Etkileri Üzerine Bir Araştırma. M.K.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Hatay, 2001.

Bu çalışmada, çevre muhasebesi kavramsal olarak tanıtılmaya çalışılmış ve çevresel maliyetlerin şirket bünyesinde nasıl izlendiği inceleme konusu yapılmıştır.

- ❖ Mustafa GÜL: “Çevre Maliyet Muhasebesi Bilgi Sisteminin Geliştirilmesi ve Bir Uygulama”, Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir, 2005.

Çevre muhasebesi ve çevresel maliyetlerin kavramsal olarak ele alındığı bu çalışmada örnek bir “Çevre Maliyet Muhasebesi Bilgi Sistemi ” geliştirilmeye çalışılmıştır.

- ❖ Rukiye AYMAZ: “ Isparta, Antalya, Burdur Üretim İşletmelerinin Çevre konularına ve Çevre Muhasebesine Yaklaşımlarına İlişkin Bir Araştırma”, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Isparta, 2009.

Bu çalışmada çevre muhasebesi ve çevre muhasebesinin muhasebe türleri üzerine etkileri ortaya konulmaya çalışılmış ve Isparta- Antalya- Burdur illerinde faaliyet gösteren üretim işletmelerinde anket uygulaması yapılarak sonuçları değerlendirilmiştir. Çalışmada ayrıca çevre muhasebesinin çıkış noktası olan sosyal sorumluluk kavramı, işletmelerin çevreye duyarlı olma gerekliliği ve çevresel faaliyetlerin muhasebe sürecine alınması sonucu ortaya çıkan çevre muhasebesinin, muhasebenin tüm terimleri ve türleri üzerine etkileri ele alınmıştır.

- ❖ Elif BAŞKALE: Çevre Muhasebesi ve Uygulaması, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2009.

Bu çalışmada çevre muhasebesi kavramı tanımlanarak Çevre Muhasebesi'nin bir alt kavramı olan sosyal sorumluluk muhasebesi incelenmiştir. Çevre muhasebesi çalışmaları kapsamında Türkiye'de yapılan çevreye yönelik önlemlerden bahsedilmiştir. Daha sonra çevre maliyet kavramı ve çeşitleri, çevresel faaliyetler ile ilgili maliyetlerin muhasebe kayıtlarına ilişkin önerilere yer verilmiştir. Ayrıca çevresel faaliyetlerin raporlanması ve çevresel denetim hakkında bilgi verilerek gerçekleştirilen uygulama sonuçları değerlendirilmeye tabi tutulmuştur.

II. İKİNCİ BÖLÜM

İŞLETME VE İŞLETMENİN SOSYAL SORUMLULUKLARININ BELİRLENEREK ÇEVREYLE İLİŞKİLENDİRİLMESİ VE ÇEVREYİ KORUMAYA YÖNELİK EKONOMİK YAKLAŞIMLAR

Kelime itibariyle sorumluluk “bir işi üstüne alan ve o işi yapmak zorunda olan bir kişiden beklenen yükümlülüklerin bütünü” şeklinde ifade edilmektedir (Korkmaz, 2009: 19). İşletmelerin üzerlerine almış oldukları işleri yaparken gerçekleştirdikleri faaliyetleri sebebiyle, işletmelerden beklenen çeşitli yükümlülükler var olmaktadır. Bu yükümlülüklerin sosyal sorumluluklar başlığı altında irdelenmesi, işletmelerin sorumluluk kavramı tanımının zaman içerisinde değişiklik göstermesi sadece kavramsal olarak ifade değişikliğini değil çeşitli uygulama alanlarının genişlemesi olarak da karşımıza çıkmaktadır.

II.1. İşletme ve Sosyal Sorumluluk Kavramları

İşletme, emek, sermaye ve diğer üretim faktörlerini planlı, bilinçli ve sistemli bir biçimde bir araya getirip mal ve hizmet üretimine yönelen ve amaçlarına ulaşmak için üretim kaynaklarının kullanımında ekonomik ve akılcı kararlar alan toplumsal, sosyal, ekonomik ve teknik bir birim olarak tanımlanabilir (Şimşek ve Çelik, 2008:18). İşletmelerin gerçekleştirmiş oldukları faaliyetlerin ekonomik olduğu kadar sosyal birtakım yansımaları da mevcuttur. Bu durumu dışsallıklar çerçevesinde ele alacak olursak, işletmeler varlıklarını sürdürürlerken sağlamış oldukları ekonomik dışsallıkların yanında, sosyal dışsallıklara da tabidir. Ayrıca topluma dönük olarak, toplum gereksinimlerini karşılamak amacıyla üretim ve pazarlama/satış faaliyetlerini gerçekleştirdikleri için, işletmelerin sosyal boyutlarının da göz önünde tutulması gereklidir.

İşletmeler faaliyetlerini belirli bir çevre içersinde gerçekleştirirler. Yani her işletmenin kendine ait bir çevresi vardır ve işletmeler bir yandan bu çevrenin etkisi altında kalmakta iken diğer yandan faaliyetleriyle bu çevreyi etkilemektedirler. Durum böyle iken işletmelerin sosyal sorumluluktan soyutlanması düşünülemez bir durumdur.

Sosyal sorumluluk kavramını tanımlamadan önce sorumluluk kelimesini anlam bakımından aydınlatmak daha doğru olur. TDK tarafından yapılan tanımı ile sorumluluk “kişinin kendi davranışlarını veya kendi yetki alanına giren herhangi bir olayın sonuçlarını üstlenmesi, mesuliyet” anlamını taşımaktadır. İşletmeler de toplum içerisinde var olan her birey gibi birer kişiliğe sahiptirler. Bu açıdan bakıldığında, işletmelerin sosyal sorumluluklarını tanımlamak daha kolay olacaktır. Sosyal sorumluluk herhangi bir işletmenin, toplu yaşamda faaliyetlerinden dolayı çevresinde yarattığı olumlu veya olumsuz etkileri bilinçli bir şekilde değerlendirip, olumsuz etkilere karşı önlem alması ya da işletmelerin üretimden tüketime kadar olan bütün aşamalardaki faaliyetleri esnasında topluma zararlı faaliyetleri açısından işletmeyi sınırlayan, toplumun refahına katkıda bulunmayı zorlayan ve bunu öngören politikalar, prosedürler ve eylemleri benimsemesi olarak tanımlanabilir (Korkmaz, 2009:19). Buradan yapacağımız çıkarımla işletmelerin, çevreyle sürekli etkileşim halinde olduğunu söyleyebiliriz. Yani işletmeler bir yandan çevreden etkilenirken, diğer yandan çevreyi etkilemektedirler.

II.1.1 İşletmenin Çevreyle İlişkisi

Çevre ile ilgili olarak çok sayıda tanım yapılmaktadır. TDK’na göre çevre, “kişinin içinde bulunduğu toplumu oluşturan ortam” olarak tanımlanmaktadır. Ancak bu tanım başlı başına çalışmanın konusu olan ve işletmelerle ilişkilendirilen çevre tanımını sağlamamaktadır. Bunun yanında çevre sorunlarını izah etmede yetersiz kalmaktadır. “Canlı varlıkların, hayati bağlarla bağlı oldukları, etkiledikleri ve etkilendikleri mekan

birimlerine o canlının veya canlılar topluluğunun yaşam ortamına çevre denir” tanımı en isabetli tanımlardan biridir (Görmez, 2007:8). Bu tanımdan anlaşılacağı üzere çevre kendisine bağlı olan varlıkların yaşamlarını etkilediği gibi bu varlıkların davranışlarından da etkilenmektedir. Özellikle son yıllarda karşımıza çıkan çevre sorunlarının önlenmesi çalışmaları bu etkileşimi gözler önüne sermektedir.

Sanayi devrimi sonrasında yaşanan gelişmelerle birlikte makinelerin üretim alanında kullanılmasına bağlı olarak üretim şekillerinin günümüze kadar geçen süreçte günden güne arttığı ve çeşitlendiği bilinmektedir. Üretimde meydana gelen bu artışlar, çevre kirlenmesini ve doğal kaynakların dengesiz bir şekilde kullanılması sorununu beraberinde getirmiştir. Buna bağlı olarak çevre hızla kirlenmekte ve doğal kaynaklar azalarak tükenmeye yüz tutar hale gelmektedir. İşletmeler de faaliyetlerini sürdürürlerken karşılıklı etkileşim içerisinde buldukları çevreyi etkilemekte ve birtakım çevre sorunlarına neden olmaktadır. Dolayısıyla gerek çevresel kaynakların kullanımı sırasında, gerek üretim faaliyetleri sırasında ve gerekse üretilen mal ve hizmetlerin diğerleri tarafından tüketilmesi sırasında çevre olumsuz yönde etkilenmekte ve çevresel kirlenmeler ortaya çıkmaktadır (Özbirecikli, 2002:3). Bu durum Tablo I.1.’de gösterilmiştir.

Tablo-I0.1. Çevresel Sorunlarda İşletmelerin Rolü

Girdi (Üretim Faktörü)	Üretim Süreci	Çıktı (Mal ve Hizmet)
Kıt çevresel kaynakların kullanımı ile oluşan çevre kayıpları	Üretim esnasında meydana gelen katı, sıvı, gaz atıkların çevreyi kirletmesi	Üretilen mal ve hizmetin kullanımı sonucu çevreye verilen zarar

Kaynak: (Özbirecikli, 2002:3).

II.1.1.1. İşletme Yönetimlerinin, Sosyal Sorumluluklar Çerçevesinde Çevreye Olan Duyarlılıkları

İşletmeler bir yandan insanların ekonomik ve sosyal yaşantı düzeylerini yükseltmek için daha çok ve daha kaliteli mal ve hizmet üretimine yönelirken, öte yandan buldukları doğal çevreyi kirleterek ya da kötü kullanarak toplumu oluşturan bireyler için zararlı olabilmektedirler ve bu gerçek işletmelerin en ilginç çelişmesini oluşturmaktadır (Sabuncuoğlu ve Tokol, 1997:30). İşletmeler sosyal sorumlulukları gereği çevreye zararlı faaliyetleri dolayısıyla hesap verme durumunda kalabilirler. Bunun öncesinde işletmelerin kendilerine rehberlik edecek birer çevre politikası oluşturmalarında yarar vardır.

Çevreye duyarlı yönetim, doğal çevreyi karar alma süreçlerinde önemli bir unsur olarak dikkate alan, faaliyetlerinde çevreye verilen zararı minimuma indirmeyi veya tamamen ortadan kaldırmayı amaç edinen, bu çerçevede, ürünlerin tasarımını ve paketlenmesini, üretim süreçlerini değiştiren, ekolojik çevrenin korunması felsefesini işletme kültürüne yerleştirmek için çabalayan, sosyal sorumluluk kapsamında topluma karşı görevlerini yerine getiren işletmelerin benimsediği bir anlayıştır (Gül, 2005:10). Aşağıda yer alan Tablo-I.2.'de klasik (geleneksel) yönetim anlayışı ile çevreye duyarlı yönetim anlayışının karşılaştırılması yer almaktadır.

Tablo-10.2. Geleneksel Yönetim Anlayışıyla, Çevreye Duyarlı Yönetim Anlayışının Karşılaştırılması

GELENEKSEL YÖNETİM	ÇEVREYE DUYARLI YÖNETİM
<p><i>Amaçlar:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Ekonomik büyüme ve kar • Ortaklara sağlanan getiri 	<p><i>Amaçlar:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Sürdürülebilirlik ve yaşam kalitesi • Ortakların refahı
<p><i>Ürünler:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Fonksiyon, stil ve fiyat için tasarlanmış ürünler • Gereksiz atık yaratan paketleme 	<p><i>Ürünler:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Çevre için tasarlanmış çevre dostu ürünler
<p><i>Organizasyon:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Hiyerarşik yapı • Yukarıdan aşağıya karar verme • Karar vermede merkezîyetçilik 	<p><i>Organizasyon:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Hiyerarşik olmayan yapı • Katılımcı karar verme • Karar vermede merkezkaçılık
<p><i>Çevre:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Çevreye hakim olma • Çevrenin bir kaynak olarak yönetilmesi • Kirlilik ve atıkların dışsallıklar olarak değerlendirilmesi 	<p><i>Çevre:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Doğayla uyum içinde olma • Doğal kaynakların sınırsız olmadığına farkına varılması • Kirlilik ve atıkların yönetilmesi ve minimize edilmesi
<p><i>İşletme fonksiyonları:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Pazarlama tüketimi artırmayı amaçlar. • Finansman kısa dönemde karı maksimize etmek ister. • Muhasebe geleneksel maliyetler üzerinde yoğunlaşır. • İnsan kaynakları yönetimi işçi verimliliğini artırmayı hedefler. 	<p><i>İşletme Fonksiyonları:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Pazarlama tüketici eğitimi için vardır. • Finansman uzun dönemli sürdürülebilir büyümeyi amaçlar. • Muhasebe, çevreyle ilgili maliyetler üzerinde yoğunlaşır. • İnsan kaynakları yönetimi, işyerinde sağlık ve güvenliği sağlamaya çalışır.

Kaynak: (Gül, 2005:11).

Tabloda görüldüğü üzere geleneksel yönetim anlayışında amaç ekonomik büyüme ve kâra bağlı olarak getiri iken, çevreye duyarlı yönetim anlayışında amaç, sürdürülebilirlik ve yaşam kalitesi olarak görülmektedir. Bu iki farklı yönetim anlayışında belirlenen amaçlara göre üretilen ürünler, organizasyon yapıları, çevreyle olan ilişkileri ve çevreye bakış açıları ve nihayetinde işletme fonksiyonları birbirlerinden büyük farklarla ayrılmaktadır.

II.1.2. Çevre Sorunları

Çevre sorunları sadece çevre kirliliği ile sınırlandırılmaz bir boyuta ulaşmıştır. Ancak çevre sorunlarının bu boyuta ulaşmasında en büyük etken çevre kirliliğinin artmasıdır. Çevre kirliliği ile ilgili sorunlar ortaya konulduğu zaman buna bağlı olarak meydana gelen çevre sorunlarının anlaşılması daha kolay olacaktır. Daha önce de değinildiği gibi çevre etkileşim içerisinde olduğu bireylerin faaliyetlerini etkilediği gibi kendisi de bu etki altında kalmaktadır. Dolayısıyla insanların bilerek veya bilmeyerek çevrede meydana getirdiği kirlenmelere değinecek olursak karşımıza hava kirliliği, su kirliliği, toprak kirliliği, gürültü kirliliği, kimyasal kirlilik, manyetik kirlilik, ışık kirliliği gibi kavramlar çıkmaktadır.

II.1.2.1. Hava Kirliliği

“Hava kirliliği, “atmosferdeki toz, duman, koku, su buharı şeklinde bulunabilecek kirleticilerin, insan ve diğer canlılar ile eşyaya zarar verici miktara yükselmesidir.” (Çepel, 1992:195). Hava kirliliği aynı zamanda yaşayan varlıklar için de büyük bir tehdit oluşturmaktadır. Canlıların ve özellikle de insanın sağlığını tehdit eden hava kirliliği atmosfere salınan zararlı gazların solunum yoluyla alınması hem sağlık problemlerine yol açmaktadır hem de canlıları psikolojik yönden etkilemektedir. Ayrıca salınımı gerçekleşen bu gazlar atmosferde birikerek küresel ısınmayı da tetiklemektedirler. Bu etkiler sadece bir ülkeye veya topluluğa yönelik tehditler oluşturmayıp dünya üzerinde yaşayan her türlü canlı varlığı tesiri altında bırakmaktadırlar.

II.1.2.2. Su Kirliliği

Su kirliliği, su kaynaklarının, kalitesini düşürerek kullanımını bozacak düzeyde; organik, inorganik, biyolojik ve radyoaktif kirleticiler içermesi olarak tanımlanabilir (Kırloğlu ve Can, 1998:8). Su, canlılar açısından, havanın olduğu kadar

gerekli bir varlıktır. Havanın kirlenmesine ek olarak suların da kirlenmesi günümüzde canlı yaşamını tehdit eder boyuta ulaşmıştır. Su kirliliği tarımsal, sanayi ve yaşamsal faaliyetlerin hepsinden pay alarak meydana gelmiştir. Tarımda kullanılan kimyasal gübreler ve bitki koruma ilaçları, sanayi atıklarının varlığı ve yaşam alanlarının yani yerleşim yerlerinin yarattığı kirlilik neticesinde su da çevre kirliliğinden payını almıştır. Su kirliliğinin yarattığı en büyük etkilerden birisi de su ürünlerinin kaybolmaya başlamasıdır. Su ve su ürünlerinin canlı varlığını sürdürmede ne kadar büyük bir öneme sahip olduğunu düşünecek olursak, bundan etkilenmeyecek varlığın bulunmadığı anlamını da çıkarabiliriz.

II.1.2.3. Toprak Kirliliği

Toprak kirliliği genel tanımı ile toprağın, insan müdahalesi sonucunda, fiziksel, kimyasal, biyolojik ve jeolojik yapısının bozulmasıdır (Kırlioğlu ve Can, 1998:9). Toprak kirliliğinde de çevreyle etkileşim içerisinde bulunan insan etkisi bulunmaktadır. İnsan, çeşitli faaliyetleri sonucunda kullandığı zirai ilaç, katı atık, çöp, radyoaktif atıklar vasıtasıyla toprağı kirletmekte ve aynı zamanda su kirliliği de toprağın kirlenmesine yol açmaktadır. Canlıların toprağı bağımlı olmadan yaşayamayacakları düşünülecek olursa, topraktaki kirlenmenin diğer kirliliklerle canlı yaşamını çok büyük oranda tehdit ettiği apaçık ortadadır.

II.1.2.4. Diğer Çevre Kirlilikleri

Günümüzde mevcut olan çevresel kirlilikler içerisinde gürültü kirliliği de baş göstermektedir. Gürültü kirliliğini ses kirliliği olarak da tanımlamamız mümkündür. Bu kirlilik, yaşam alanları, taşımacılık faaliyetleri, inşa faaliyetleri sanayi faaliyetlerinden kaynaklanmakta ve işitme sağlığını olumsuz yönde etkileyen bir durum olarak karşımıza çıkmaktadır.

Gürültü kirliliği dışında yine insan faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan ve çevreyle etkileşimde olan canlı yaşamlarını etkileyen çeşitli sebeplerden kaynaklanan çevresel kirlilikler ve çevresel sorunlar mevcuttur. Bu kirlilik ve sorunları, kimyasal kirlilik, manyetik kirlilik, ışık kirliliği, ozon tabakasının incelmeye, yeşil alanların azalması, hayvan ve bitki nesillerindeki azalmalar, trafiğe bağlı olarak yaşanan sorunlar vb. şeklinde sıralayabiliriz.

II.1.3. Çevresel Sorunların Nedenleri

Hızla artan Dünya nüfusu, plansız endüstrileşme ve sağlıksız kentleşme, nükleer denemeler, bölgesel savaşlar, verimi arttırmak amacıyla kullanılan tarım ilaçları, yapay gübreler ve deterjan gibi kimyasal maddeler giderek çevreyi kirletmeye başlamış, bunun sonucu olarak, büyük oranda kirlenen hava, su ve toprak, canlılar için zararlı olabilecek boyutlara ulaşmıştır (Kırlioğlu ve Can, 1998:10). Hatta bu zararlar canlı yaşamlarını tehdit eder düzeylere ulaşmıştır. Çevre sorunlarına yol açan ve çevre üzerinde olumsuz etkiler bırakan faktörlere değinecek olursak şu üç faktörden ana sebep olarak bahsetmek mümkündür. Bunlar, nüfus artışı, kentleşme, sanayileşmedir. Bu üç neden dışında kalan diğer nedenler de bulunmaktadır.

II.1.3.1 Nüfus Artışı

Bilindiği üzere dünyada nüfus artışı hızlı bir trend içerisindedir. Birleşmiş Milletler Nüfus Fonu (UNFPA) tahminlerine göre, dünya nüfusu 2010 yılında, geçen yıla kıyasla, yaklaşık bir Türkiye nüfusu kadar 79 milyon kişi arttı ve 6 milyar 908,7 milyon oldu. Dünya nüfusu, 2050 yılında 9 milyar 150 milyonu bulacak. UNFPA verilerini göz önünde bulunduracak olursak artan dünya nüfusu aynı zamanda artan çevre sorunlarını da beraberinde getirmektedir. Bu artış hem yeni sorunları beraberinde getirmekte hem de var olan sorunların artmasına yol açmaktadır. UNFPA verilerine göre gelişmekte olan

ülkelerdeki nüfus artışı gelişmiş ülkelere göre daha yüksek oranlarda gerçekleşmektedir. Nüfus artışına bağlı olarak ihtiyaçların artması üretimin, aynı oranda artmasına neden olmakta ve üretim faaliyetleri sonucunda çevre sorunlarıyla karşı karşıya kalınmaktadır. Hatta üretim sınırlı kaynaklara dayandığından üretimdeki artış nüfus artışının gerisinde kalmakta ve bu da kaynak dağılımında dengesizlik yaratarak, doğal çevreye daha fazla müdahaleyi gerektirmekte ve bu şekilde çevre sorunları artış göstermektedir diyebiliriz.

II.1.3.2 Kentleşme

Kent sayısının artması ve kentlerde yaşayan insan sayısının artması şeklinde kabaca tanımlanabilecek kentleşme de, çevre sorunlarının sebebi olarak karşımıza çıkmaktadır (Görmez, 2007:15). Sanayi devrimi sonrasında yaşanan gelişmelere bağlı olarak işgücüne duyulan ihtiyaç, nüfusun kırsal kesimden kente göçünü başlatmış ve bu göç günümüzde de devam eder hale gelmiştir. Dünya üzerinde kentlerin hız ve ölçek bakımından büyüme göstermesi çevre sorunlarını da beraberinde getirmiştir. Kentleşmenin iki farklı yönü bulunmaktadır. Bunlardan birincisi kent sayılarındaki artış, ikincisi ise mevcut kentlerdeki nüfus artışıdır. Hangi yön ele alınacak olunursa her ikisinde de yaşayan toplulukların yoğunlaşması çeşitli sorunları da beraberinde getirmiştir. Bu yoğunlaşma ve büyüme çarpık şehirleşmeyi, hava kirliliğini, toprak kirliliğini, su kirliliğini, gürültü kirliliğini ve bunlar dışında daha birçok çevresel sorunu beraberinde getirmektedir.

II.1.3.3 Sanayileşme

İnsanoğlunun dünya üzerinde yaşamaya başlamasından bu yana şüphesiz ki çevreyi kirleten ve çevrenin dengesini bozan faaliyetler de süregelmektedir. Binlerce yıldır süregelen bu faaliyetler sanayi devriminin gerçekleşmesinden itibaren çevre sorunlarının canlılar için tehdit oluşturmaya başlaması olgusunu tetiklemiş ve artan kentleşmeye bağlı olarak da günümüzde ciddi boyutlar ulaşmıştır. Kentleşme ve sanayileşme birbirini

tamamlayan bütünün parçaları gibi hep bir arada süregelmiş ve birleştiklerinde çevre sorunları üzerindeki etkilerini de çarpan etkisiyle arttırmışlardır. Sanayileşmenin yaşanmasıyla kentlerde işgücü piyasası oluşmuş ve bu piyasadan payını almak isteyen kişiler kırdan kente göç etmeye başlamış ve kentselleşme kontrol edilemez bir biçimde oransal ve ölçeksel artış göstermiştir. Günümüz anlamında çevre sorunlarının ortaya çıkışı sanayileşme ile olmuştur. Çünkü insan, ilk defa sanayi devrimi ile tabiata hakim olmaya başlamıştır (Görmez, 2007:13). Bir yandan toplumun ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla mal ve hizmet üreten işletmeler diğer yandan varlıklarını sürdürebilmek ve artan rekabet koşullarında ayakta kalmak için savaşmış ve karlarını maksimize etmek için çaba sarf etmişlerdir ve etmeye de devam etmektedirler. Kar maksimizasyonu sağlamak için uğraşan işletmeler daha az maliyetle daha fazla çıktı sağlamak amacıyla çalışmalar yapılmış ve bu da kısa vadede kaynakların tükenmeye yüz tutması, doğal hayatın tahrip edilmesi ve çevrenin kirletilmesi vb. daha birçok sorunu beraberinde getirmiştir.

II.1.3.4 Diğer Nedenler

Çevre kirliliğine neden olan hızlı nüfus artışı, kentleşme ve sanayileşme, çevre sorunlarına en çok sebep olan faktörler olarak karşımıza çıkmakla birlikte bu faktörler dışında kalan daha birçok neden de saymak mümkündür. Bunların başında atmosferdeki değişimlere bağlı olarak meydana gelen küresel ısınma ve etkileri gelmektedir. Aslında bu durumu finansal şans açısından değerlendirmek mümkün olarak görülse de çevresel sorunlar bakımından önlem alınması gereken bir durumdur. Örneğin küresel ısınmaya bağlı olarak buzulların erimesi yeni tarım ve maden alanlarının ortaya çıkmasını sağlarken diğer yandan mevcut ekolojik sistem üzerinde tamiri mümkün olmayan tahribatlara yol açmaktadır. Bunlar dışında çeşitli doğa olaylarının da çevresel sorunları beraberinde getirdiği bilinmektedir. Örneğin volkanik patlamalar sonucunda atmosfere çıkan gazlar

hava olaylarını etkilemekte ve hava kirliliğine neden olmaktadır. Bunlar dışında büyük yangınlar, seller, depremler gibi doğa olayları da çevresel birtakım sorunlara yol açmaktadır.

II.1.4 Çevre Sorunlarının Önlenmesinde Yaklaşımlar

Günümüzde had safhaya ulaşan çevre sorunları acil olarak çözülmesi gereken problemler bütünü olmaya devam etmektedir. Çevre sorunlarının neler olduğuna ve sebeplerine daha önce değinilmişti ki çeşitli toplumsal birimler gün geçmiyor ki bir çevre sorununu daha gözler önüne sermesinler. Çevre sorunlarını önlemeye yönelik politikalar her şeyden önce günü kurtarmaya yönelik değil, kalıcı çözümler üretmek zorunda olan işlevlerdir. Çünkü günü kurtarma politikaları çevresel sorunları ötelemekten başka hiçbir şeye yaramaz. Günümüzde uygulanan çevre politikaları hala üzerinde mutabakata varılmış ve işlerlik kazandırılmış uygulamalar olmaktan daha çok, çeşitli kargaşa alanlarının oluştuğu ve henüz gelişme aşamasında olan yöntemlerdir.

II.1.4.1. Sürdürülebilir Kalkınma

Sürdürülebilir kalkınma genel olarak, doğal sermayeyi tüketmeyen, gelecek kuşakların da yaşamsal ihtiyaçlarını ve gereksinimlerini karşılayabilme olanaklarını ellerinden almayan, ekonomi ile ekosistem arasında bulunan dengeyi koruyan, çevresel açıdan sürdürülebilir nitelikte olan ekonomik kalkınmadır (Kışlalıoğlu ve Berkes, 1990:329). Sürdürülebilir kalkınma modeli adından da anlaşılacağı üzere oldukça uzun dönemli bir bakış açısı getirerek, global ekonomide gerek bugünün insanının ihtiyaçlarına cevap verebilecek, gerekse gelecekteki insanların ihtiyaçlarını da garanti altına alıp kısıtlamayacak bir denge ortaya koymayı hedeflemektedir (Kırlıoğlu ve Can, 1998:15). Ekonomi ile çevre arasında bir entegrasyon gözetilen sürdürülebilir kalkınma modelinin

başarısı diğer bir takım sürdürülebilirliklere bağlıdır ki bunlar aşağıda sıralanmıştır (Kırlıoğlu ve Can, 1998:10).;

Ekolojik Sürdürülebilirlik: Uzun vadede ekolojik sürdürülebilirlik genetik kaynakların ve biyolojik çeşitliliğin korunmasını, buna karşılık kısa vadede yapılan düzenlemeler ise eko-sistemlerin uzun vadede kalıcılığının sağlanmasıdır.(Aslan, 1995:7)

Ekonomik Sürdürülebilirlik: Ekonomik sistemin insanların temel ihtiyaçlarına cevap verebilmesi, gelir dağılımındaki adaletsizliği ortadan kaldırarak fakirliğin azaltılması, buna paralel olarak insanlar arasındaki eşitsizliğin ortadan kaldırılması faydalı mal ve hizmetlerin sunulması ekonomik sürdürülebilirliği sağlamaktadır. (Yağlı, 2006:18).

Sosyal Sürdürülebilirlik: Sosyal sistemin işlerlik kazandırılmadığı durumlarda sosyal sürdürülebilirlikten de bahsetmek söz konusu olamamaktadır. Sosyal sistemin iyi oturabilmesi ve sosyal sürdürülebilirliğin sağlanabilmesi için öncelikle toplumdaki kültürel kurumların sağlıklı bir biçimde işleyebilmelerine olanak sağlanmalıdır ve temel insan ihtiyaçlarının sürekli karşılanmasının yanı sıra sosyal adalet ve kararlara katılım da güvence altına alınarak, en üst düzeyde katılımın gerçekleşebilmesi için ortam hazırlanmalıdır (Kırlıoğlu ve Can, 1998:16).

II.1.4.2 Eko-Kalkınma

Kalkınmada ekolojik sistemin de düşünülmesi gerektiğine değinen ekolojik kalkınma, (kısaca eko-kalkınma modeli) 1970’li yıllarda ortaya çıkmış ve eko-kalkınma kavramı, “ekolojik yönden sağlıklı kalkınma stratejisi” anlamına gelmekte, yerel ve bölgesel kalkınmanın, çevrenin potansiyeli ile uyumlu olması, doğal kaynakların uygun ve rasyonel kullanımına özen gösterilmesi ve uygulanacak organizasyon şekillerinde ve

teknolojik yeniliklerde, doğal eko-sistemlerin ve sosyo-kültürel yapının bozulmamasına dikkat edilmesi gerektiğini belirtmektedir (Kılıç, 2008:7).

II.1.4.3 Fayda-Maliyet Analizi Yöntemi

Fayda-maliyet analizi, sanayideki gelişmenin ileri olduğu toplumlarda yatırım kararlarının alınması öncesinde, yatırım kararı ile çevre koruma kararları arasında uyum aranması esasına dayanmaktadır. Çevresel maliyetlerin önceden tahmin edilerek yatırımdan elde edilecek fayda önceden tespit edilmeye çalışılır. Çevresel maliyetlerin pozitif olduğu durumlar söz konusu ise yatırım kararlarında dikkate alınmalıdır. Yapılan yatırımın çevresel etkisinin para ile ifade edilmesi de güç olabilir (Kılıç, 2008:8). Yapılacak olan yatırımların meydana getirebileceği muhtemel çevresel etkiler önceden tahmin edilerek fayda-maliyet analizindeki hesaplamalara dahil edilir ve çevresel sorunlar karar verme aşamasında çözülmeye çalışılır (Sönmez ve Bircan, 2003:8).

Analizin var olan kısıtları ise şöyle sıralanabilir:

a) Fayda maliyet analizi, kamu yatırımları için bir karar alma tekniği olarak bilinmekle birlikte, politik ve sosyal görüşlere açık bir yöntemdir. Örneğin, analizi uygulayanlar veya hükümetler istedikleri kamu projelerinin faydalarını, olduklarından daha fazla değerlendirebilirler.

b) Analiz kısmı ve marjinal karakterde olduğundan ülke ekonomisinin tüm fiyat ve üretim yapısını etkileyebilecek denli büyük yatırım veya hizmetler için geçerliliğe sahip değildir. Bu nedenle az gelişmiş ülkelere uygulanabilirliği daha sınırlıdır.

c) Ayrıca özel bir durum olarak, analiz; eğitim, sağlık gibi sosyal hizmet harcamaları alanlarından çok kamu yatırımlarına daha elverişlidir (Yücel, 2000:56).

II.1.4.4 Çevresel Etki Değerlendirilmesi Yöntemi

Çevresel etkilerin hesaplanamayan ve çoğu kez fiyatlandırılmayan toplumsal maliyetler içermesi, fayda-maliyet analizlerinden hareketle, Çevresel Etki Değerlendirme Tekniklerinin geliştirilmesi ile sonuçlanmıştır ve çevresel etki değerlendirme tekniği, çevreyi doğrudan veya dolaylı olarak olumlu ya da olumsuz yönde etkileyen bir faaliyetin; bu etkilerinin, bu faaliyetle ilgili yatırıma başlamadan önce henüz karar verilme aşamasında iken irdelenmesi ve bu faaliyetin yapabileceği olumsuz etkinin en aza indirilmesi için alternatif çözümlerin belirlenmesinde kullanılan bir yöntem olarak tanımlanmaktadır (Kırılıoğlu ve Can, 1998:19).

II.1.4.5 Yasal Önlemler ve Standartlar

Özellikle üretim faaliyetleri sırasında meydana gelen çevre kirliliği ve kaynakların dengesiz kullanımı çevre sorunlarının artmasında büyük rol oynamaktadır. Bilindiği üzere işletmeler kuruluş amaçları itibariyle kar sağlamak olgusu üzerine oturtulmuş ekonomik birimler olduğundan faaliyetlerini gerçekleştirirken rekabet koşullarına uyum sağlayabilmek için bir takım sapmalar yaratabilmektedirler. Bu sapmalar sadece kar amacı güdülmesine bağlı olarak, çevresel kirlenmenin ve dengesiz kaynak kullanımının yok sayılarak tek bir hedefe yani aşırı kar sağlamaya yönelik faaliyetlerde bulunulması olarak karşımıza çıkmaktadır. Durum böyleyken yaratılan bu sorunların önlenmesinde yasal düzenlemelerin ve standartların büyük rol oynadığını söyleyebiliriz. Konu bu açıdan irdelendiğinde çevrenin korunması için çeşitli yasal düzenlemelere gidilmesi gerekmekte ve gerek çevre kirliliğine yol açanlar ve gerekse dengesiz kaynak kullanımını gerçekleştirenler kontrol altına alınmaya çalışılmalıdır. Bu konuda yaptırım sahibi olabilmek için gerçekleştirilen yasal düzenlemeler aynı zamanda Çevre Hukuku'nun da literatüre girmesine sebep olmuştur.

Ekonomik açıdan çevre kirliliğini “dışsallık” olarak niteleyebiliriz. Dışsallık; iktisadi faaliyetlerin piyasa dışı tüm etkileridir. Daha geniş bir ifadeyle dışsallık; üretici ya da tüketicilerin davranışlarının bütün sonuçlarına katlanmadıkları ve üretime ya da tüketime karar verilirken başkaları üzerindeki etkileri dikkate almadıkları zaman ortaya çıkan bir olgudur ve bu dışsallıkların içselleştirilmesi, kaynak dağılımında etkenliğin sağlanması ve toplum refahının artırılması için bir takım kirlilik kontrol araçları kullanılmaktadır. Bu araçlar direkt ve endirekt kontrol araçları olarak belirlenmektedir (Erken ve Uyar, 1991:118).

Direkt kontrol araçları, çevresel kirliliğe neden olan veya kaynak olarak kullananlar için yasal kısıtlamaların getirilmesidir. Bu kısıtlamalar, kullanıcıların faaliyetleri için sınır belirleyici nitelikte olmaktadır. Ülkemizde de direkt kontrol araçları kullanılmaktadır. 2872 sayılı Çevre Kanunu, bu kanun kapsamında çıkarılan yönetmelikler, kanun hükmünde kararname ve tebliğler direkt kontrol araçlarına örnek olarak verilebilir.

Endirekt kontrol araçları ise, vergilendirme, teşvikler, mali yardımlar, kirletme haklarının pazarlanması ve kirletme ücreti tahsil edilmesi gibi uygulamaları kapsamaktadır. Bu kontrol araçlarından direkt olanların kullanılmasının ekonomik faaliyetlere kısıtlama getireceği için verimliliği azaltacağı düşünülmektedir.

II.1.4.6 Diğer Ekonomik Yaklaşımlar

Çevre sorunlarının önlenmesinde kullanılan politikalar açısından, bu sorunların azaltılması ve hatta yok edilmesinin önemli olduğu kadar ekonomik faaliyetlerde verimliliğin düşmemesi de dikkat edilmesi gereken bir durumdur. Ancak, çevresel sorunları önlemeye yönelik uygulamalar aynı zamanda çeşitli sakıncalar taşımaktadır. Her şeyden önce çevrenin herkesin kullanımına açık olması çevresel kaynakları sadece belli

grupların kullanımına sunulamaması, çevresel faktörlerin fiyatlandırılmaması gibi sorunlar koruma politikalarının uygulama alanlarını sınırlandırmıştır.

III. ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ÇEVRE MUHASEBESİ

Günümüzde had safhaya ulaşan ve acil çözüm üretilmesi gereken çevre sorunları ve çevre konusunda toplumun bilinçlenmesi işletmeleri de kaçınılmaz derecede çevresel sorunların çözümüne yönelik çalışmalarda bulunmaya yöneltmiştir. Çevreye zarar vermeden yürütülmeye çalışılan ekonomik faaliyetler, işletmelere çeşitli yükümlülükler ve maliyetler olarak geri dönmektedir. İşletmelerin çevresel faktörlere ilişkin kullanımının tespit edilmesi ve bunların parasal açıdan işletmenin maliyet sistemine aktarılabilmesini gerçekleştirmek için yapılan çalışmalar neticesinde “çevre muhasebesi” kavramı ortaya çıkmıştır. Çalışmanın bu bölümünde çevre muhasebesi teorik açıdan ele alınarak, çevreyle ilgili bilgilerin muhasebe sistemi içerisine entegrasyonu irdelenecektir.

III.1. Çevre ve Muhasebe

Çevre muhasebesini açıklamadan önce çevreyle, muhasebe kavramlarının ayrı ayrı ele alınarak kesişim noktalarının belirlenmesi daha faydalı olacaktır. Muhasebe, işletme eylemlerinin kontrolünü olurlu kılmak, geleceğe ilişkin işletme eylemlerini planlamak, işletme içi ve dışındaki kişilere işletmeye ilişkin etkin kararlar alınması için, mali olaylarla ilgili bilgilerin toplanması ve iletilmesi işlemi olarak tanımlanabilir (Kızıllı, 1996:4). Muhasebe işletmede meydana gelen parasal olaylarla ilgili veri toplama ve topladığı verileri işleyerek çıktı haline getirme işlevlerine sahip bir süreçtir ve aynı zamanda çevresiyle karşılıklı etkileşim içerisinde olan bir sistemdir.

Artan teknik ve teknolojik gelişmelere bağlı olarak işletmelerin ürettiği ürünlerin miktarı ve çeşitliliği artmış ve bu durum rekabet şartlarının ağırlaşmasına neden olmuştur. Artan rekabet koşullarında devamlılıklarını sağlamaya çalışan işletmeler ise çeşitli çevre kirliliğini ve kaynakların aşırı kullanımını görmezden

gelerek bu rekabet savaşından galip çıkmaya çalışmaktadırlar. Bu durum beraberinde çeşitli çevresel sorunları kartopu etkisi ile büyütmektedir. Ancak günümüzde farkına varılan bu gelişmeler çeşitli birimleri harekete geçirerek özellikle işletmeler üzerinde çıkar gruplarının baskısı şekline dönüşmüştür. Bu çıkar grupları çevrenin ekolojik dengesini korumaya yönelik olarak faaliyet gösteren kişi, kurum ve kuruluşlardır. Çevre kirliliğinin artması ve kaynakların azalarak tükenmeye yüz tutması dünyada yaşayan her bireyi etkileyeceği gibi işletmelerin faaliyetlerini de büyük oranlarda etkileyecektir ve etkilemektedir. Bu gelişmelere bağlı olarak işletmeler, hem taşıdıkları sosyal sorumluluk gereği hem de durumun farkında olmalarından dolayı çevre konusunda çeşitli sorun önleme ve zarar giderme çalışmalarına yönelmişlerdir.

Muhasebe sisteminin işletme faaliyetlerinden sorumlu olduğunu düşünecek olursak işletmeler tarafından gerçekleştirilen çeşitli çevresel faaliyetlerin muhasebeye yansımaları noktasında ortaya çıkacak olan güçlüklerin asgari düzeye çekilebilmesi için yeni bir alt sisteme yani “çevre muhasebesi” ne ihtiyaç duyulduğu apaçık ortadadır.

Bu gelişmeler kapsamında muhasebenin de mevcut sistemin bir parçası olarak kabul edilmesi gerektiği ve “sosyal sorumluluk” ve “özün önceliği” ilkeleri gereği üzerine düşen önemli sorumluluklar bulunduğu savunulmaktadır (Özbirecikli, 2002:23).

III.2. Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Çevre

Muhasebe temel kavramları, muhasebe ilkelerinin, dolayısıyla muhasebe uygulamalarının dayanağını oluşturan, gözleme dayalı temel düşünceler, temel çıkış noktalarıdır (Sevilengül, 1996:21).

Muhasebenin temel kavramları işletme faaliyetlerinin kaydedilmesinde, bunların raporlanarak birer çıktı haline dönüştürülmesinde ve işletmeyle ilgili karar alırken değerlendirilmesinde birer yol gösterici yani rehberdirler.

Bu temel kavramların, muhasebenin amaca en uygun işletme bilgi sistemini yaratabilmesi için geliştirdiği gerçeği, çevreye yönelik bir muhasebe çalışmasının da amaca en uygun bilgileri üretebilmesi için bu temel kavramlar açısından ele alınması gerektiğini ortaya koymaktadır (Kırlıoğlu ve Can, 1998:43).

III.2.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı

Bu kavram, muhasebenin, görevini yerine getirirken, ilgili kişi ve kuruluşlara karşı sorumluluğunun farkında olması gerektiğini ifade eder ve aynı zamanda muhasebe organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında, belli kişi ve grupların değil, toplumun tüm kesimlerinin çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılmasını kapsar (Atabey, Parlakkaya ve Alagöz, 2004:31).

Çevresel sorunların, sosyal sorumluluklardan soyutlanarak çözüme kavuşturulması düşünülebilir bir durum değildir. Aksine, sosyal sorumluluk gereği çevresel sorunların da muhasebe sistemi içerisine dahil edilerek uygulama alanı oluşturulması lazımdır. Çevrenin de işletme paydaşları arasında gösterilmesi fikrinden hareketle, muhasebenin kendisine üstlenen görevleri yerine getirmede, toplumun tüm kesimlerinin çıkarlarının gözetmesi ve üretilen bilgilerin gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst olarak üretmesini beklemek sosyal sorumluluk kavramı gereği olacaktır.

III.2.2. Kişilik Kavramı

Kişilik kavramı, işletmenin, sahip veya ortaklarından, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerinden ayrı birer kişiliğe sahip olduğunu ve muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini ifade eder (Atabey ve diğ., 2004:31).

İşletmeler de birer kişiliğe sahip olduklarına göre var olan her kişilik gibi çevreyi etkilemekte ve çevreden etkilenmektedir. Muhasebenin, işletmenin kişisel faaliyetlerinin ortaya konulmasında kullanılan bir süreç olduğuna değinecek olursak, bu faaliyetlerden diğer temel kavramlarıyla ve sistem bütünüyle muhasebe de sorumlu olacaktır.

III.2.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı

Süreklilik kavramı, işletmelerin faaliyetlerini belirli bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini, ömrünün sonsuz olduğunu ve işletme sahip ve ortaklarının ömürleri ile sınırlı olmadığını ifade eder (Atabey ve diğ., 2004:31).

Kişilik kavramıyla bağdaştıracak olursak, işletmeler sınırsız ömre sahip varlıklardır ve bu noktadan hareketle işletmelerin çevreye yönelik faaliyetleri hem daha uzun süre planlanabilir nitelikte olmalı hem de çevreyle daha uzun süre etkileşim içerisinde olacakları için daha duyarlı davranmaları gerekmektedir. Sınırsız ömre sahip birer kişilik olan işletmelerin faaliyetleriyle ilgilenen muhasebe sistemi de çevre konusunu dikkate alırsa, çevresel tedbirlerin alınmasında ve uygulanmasında daha uzun süre işe yarar nitelikte olur. Aynı zamanda işletmeler sürekliliklerini sağlamayı çevreye de borçlu olduklarından, çevreyi korumalı ve geliştirmelidirler. Bunu da ancak çevrenin kendi faaliyetlerinden dolayı gördüğü kayıpların giderilmesi yoluyla gerçekleştirebilirler.

III.2.4. Dönemsellik Kavramı

Dönemsellik kavramı, süreklilik kavramına göre sınırsız kabul edilen işletme ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanması gerektiğini ifade eder (Atabey ve diğ., 2004:32).

İşletmelerin faaliyetlerinin sınırsız ömürleri içerisinde yer alan dönemler itibarıyla değerlendirilmeye alınmasını öngören dönemsellik kavramı gereği işletme

faaliyetleri kısa vadeli ve uzun vadeli olarak planlanabilir nitelik kazanmaktadır. Çevreye yönelik alınan kararlar kısa vadeli ve uzun vadeli kararlar şeklinde olacağından çevre ile ilgili uygulamaların sonuçlarını dönemler itibariyle takip etmek ve bunların uzun vadeli analizlerini yapmak bu kavram gereği daha işlevsel niteliğe sahip olacaktır.

III.2.5. Para ile Ölçülme Kavramı

Bu kavram, mali nitelikli işlemlerin kayıt altına alınması sürecinde, para ölçüsünün ortak bir ölçü olarak kabul edilmesidir (Atabey ve diğ., 2004:33). Çevresel faktörlerin de muhasebe sistemine ve sürecine dahil edilmesi ancak bu faktörlerin parasal olarak ifade edilebilmeleriyle mümkündür. Ancak uygulamada bu durum çeşitli güçlüklerin ve hatta imkansızlıkların ortaya çıkmasına sebep olmaktadır. Örneğin, herkes tarafından kullanılan havanın parayla ölçülememesi çevrenin havayla ilgili işlemlerinin kayıt altına alınmasını imkansız kılmaktadır. Bunların önüne geçebilmek amacıyla çeşitli görüşler öne sürülmüş ancak henüz üzerinde mutabakat sağlanan ve uygulamaya konulan bir sistem oluşturulamamış olunmakla birlikte bu konuda çalışmalar devam etmektedir.

III.2.6. Maliyet Esası Kavramı

Maliyet esası kavramı; para mevcudu, alacaklar ve maliyetlerinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin kayıt altına alınmasında, bunların maliyet bedellerinin esas alınması gereğini ifade eder (Atabey ve diğ., 2004:33).

“ Çevresel kalitenin arttırılabilmesi için katlanılacak fedakarlıkların, çevresel maliyet kabul edilerek çevre muhasebesinin konusunu oluşturmasında da bu şart aranmak zorundadır. Ancak, çevre maliyetlerinin hesap edilmesi çok güç, bazen ise mümkün değildir.” (Kırlioğlu ve Can, 1998:46).

III.2.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

Bu kavram, muhasebe kayıtlarının gerçek durumunu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve önyargısız davranılması gerektiğini ifade eder (Akdoğan ve Sevilengül, 2000:7).

Çevreyle ilgili bilgilerin muhasebe sistemine dahil edilmesinde, diğer işletme faaliyetlerinin kayıt altına alınmasında olduğu gibi tarafsız bir kayıt yöntemi gerçekleştirilmelidir. Tarafsız olma aynı zamanda sosyal sorumluluk kavramı çerçevesinde de yer almaktadır. Muhasebe, buna bağlı olarak işletme etrafında bulunan hiçbir grubun çıkarlarını gözetmeksizin çalışmalarını sürdürmelidir. Çevrenin de işletme paydaşları arasında gösterilmesi gerekliliğini düşünecek olursak, çevresel işlemlerin kaydedilmesinde tarafsızlık daha da ön plana çıkmak durumundadır. Aynı zamanda çevresel bilgilerin muhasebe sistemi içerisinde takip edilmesi ancak belgelerle gerçekleştirilebilir. Birer kanıt niteliği taşıyan bu belgelerin parayla ifade edilebilir yani ekonomik olmaları da gerekmektedir.

III.2.8. Tutarlılık Kavramı

Tutarlılık kavramı muhasebe uygulamaları için, seçilen muhasebe politikalarının, dönemler itibarıyla değiştirilmeden uygulanmasını ifade eder ve bu kavram, mali tablolarda açıklanan finansal yapı ve faaliyet sonuçları ile ilgili bilgilerin dönemler arasında karşılaştırılabilmesi açısından büyük önem taşır (Atabey ve diğ., 2004:34).

İşletmelerin çevreyle ilgili işlemlerinin çevre muhasebesi kapsamında kayıt altına alınması gerekliliğini düşünecek olursak bu gereklilik mali tabloların düzenlenmesi konusunda da karşımıza çıkar. Muhasebe tarafından belirli kural ve esaslar çerçevesinde kayıt altına alınan çevresel mali nitelikli olaylar doğaldır ki, işletmelerin faaliyet

sonuçlarında da etkilerini gösterirler. Bu sonuçların mali tablolarda görülmesi ve karşılaştırılmalarının rahatlıkla yapılabilmesi için tutarlılık kavramına göre hareket etme gerekliliği aşıkardır.

III.2.9. Tam Açıklama Kavramı

Bu kavram, finansal tabloların, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder (Atabey ve diğ., 2004:34).

Çevre muhasebesi açısından ise tam açıklama, çevresel maloluşlar, çevresel varlıkların değer kaybı gibi konuların mali tabloların hazırlanması ve kullanılmasında etkin duruma getirilmesiyle ilgili bir kavramdır (Kırılıoğlu ve Can, 1998:47).

Bu kavram gereği, işletme faaliyetlerinin sonuçlarını yansıtan mali tablolarda aynı zamanda çevreyle ilgili finansal bilgilerin tam olarak açıklanması ve mali tablo kalemleri kapsamında yer almayan, ancak alınacak kararları etkileyebilecek olan ve çevreyle ilgili gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi gerekebilir.

III.2.10. İhtiyatlılık Kavramı

Bu kavram, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önünde bulundurulması gereğini ifade eder (Atabey ve diğ., 2004:34).

Çevresel sebeplerden dolayı işletmenin katlanması gereken zararlar da bu kavram çerçevesinde düşünülebilir ve buna bağlı olarak, işletmeler çevreyle ilgili muhtemel giderleri ve zararları için ihtiyatlılık kavramı gereği karşılık ayırabilirler.

III.2.11. Önemlilik Kavramı

“Bu kavram, muhasebe raporlarında yer alması gereken bilgilerin sınırını belirler. Önemlilik kavramına göre, finansal raporlara dayanılarak yapılacak yorumları

veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeydeki her bilgi önemlidir ve finansal tablolarda yer alması gerekir.” (Atabey ve diğ., 2004:34).

Bu kavram gereği çevresel maliyetlerin muhasebe hesaplarına kaydedilmesinde ve buradan da mali tablolara yansıtılmasında çevresel maliyetlerle ilgili her bilgi önemlidir ve finansal tablolarda yer alması gerekir. Yani çevresel faaliyetlere ilişkin olarak ortaya çıkan maliyetler yok sayılamayacak derecede önemlidirler ve diğer faaliyetlerden ayrılması gerekmektedir.

III.2.12. Özün Önceliği Kavramı

Bu kavram, olay ve işlemlerin kayıt altına alınmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapısında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gerektiğini ifade eder (Atabey ve diğ., 2004:34).

Bu kavram çevre muhasebesi uygulaması çerçevesinde çevresel maliyetlerin ortaya çıkış şekillerinden ziyade yarattığı etkiler açısından ele alınarak değerlendirilmesi şeklinde düzenlenebilir.

III.3. Çevre Muhasebesi Kavramı

İşletmeler faaliyetlerini sürdürürlerken çevre ile de etkileşim içerisinde olmaktadır. Bu etkileşimi değerlendirecek olursak üretim öncesinden başlayıp üretilen mamul ve hizmetlerin tüketiciye ulaştırılıncaya kadar geçen sürecin her aşamasında işletmeler faaliyetleri sebebiyle, ya çevreyi etkilemekte ya da çevreden etkilenmektedirler. Hatta tüketim aşamasında da bu etkileşimden söz edilebilir. Çevreyle bu denli etkileşim içerisinde olan işletmelerin çevresel sorunları görmezden gelmeleri anlaşılabilir bir durum olmayacaktır. Dolayısıyla işletmeler çeşitli çevresel faktörleri, planlarına ve faaliyetlerine dahil etmek durumundadırlar. Bu noktada bu çevresel faktörlerin kayıt altına alınmasını

sağlayacak bir sistem geliştirilmesi zorunluluğu ortaya çıkmaktadır. Bu da ancak “çevre muhasebesi” kullanılması ile mümkün kılınabilecek bir durumdur.

Bu bölümde çevre muhasebesinin tanımı, tarihi, amaçları, çevre muhasebesi yaklaşımları ile çevresel maliyetler üzerinde durulacaktır.

III.3.1. Çevre Muhasebesinin Tanımı ve Kapsamı

Çevre muhasebesi, henüz üzerinde mutabakata varılmış, herkes tarafından kabul edilebilir bir kavram niteliği taşımamakla birlikte çok çeşitli kaynaklarda farklı tanımlamalara sahiptir. Ancak muhasebe terminolojisi açısından tanımlayacak olursak; Çevre muhasebesi, mali nitelikte olan, yani parayla ifade edilebilen, çevre ile ilgili olay ve işlemlerin tanımlanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenerek raporlar haline dönüştürülmesi ve en nihayetinde sonuçlarının yorumlanmasını içeren bir süreçtir.

Muhasebenin geniş anlamda tanımlamalardan yola çıkarak çevresel olgularla ilgili hesap vermekten, işletmenin çevre ile ilgili finansal nitelikli bilgilerini tutmaya kadar kapsadığı alan çevre muhasebesinin de kapsamına girmektedir (Baltacı, 2009:33).

III.3.2. Çevre Muhasebesinin Tarihi

Muhasebenin toplumsal ve/veya çevresel konularla ilişkilendirilmesine dönük çalışmaları ve araştırmaları üç döneme ayırabiliriz.

(1971-1980) Birinci Dönem: Bu dönemde yeni finansal ölçümler için geleneksel muhasebenin dönüştürülmesi ve finansal olmayan niteliksel ölçümlerin geliştirilmesi konuları ön plana çıkmıştır. Yapılan çalışmalar genellikle toplumsal muhasebe başlığıyla uyumludur. Ampirik araştırmalar tanımlayıcı ve basittir.

(1981-1990) İkinci Dönem: Bu dönemde çevresel konularla ilgili muhasebe standartları ve hukuki düzenlemeler yapılmıştır. Ampirik çalışmalar analitiktir. Radikal

görüşler ortaya çıktığı bu dönemde, sosyal ve çevresel muhasebe eğitim ve öğretimi konusunda da gelişmeler olmuştur.

(1991-1995) Üçüncü Dönem: Çevresel muhasebe araştırmaları üzerinde kayda değer gelişmeler yaşanmıştır. Akademik çalışmalarda kurumsal ve yorumsal çalışmalar ön plandadır. 1992 de Birleşmiş Milletler 'Yeryüzü Zirvesi' ile bu döneme etki ve katkılar sağlamıştır.

1995 sonrasında ise önceki dönemlerden çok farklı çalışmalar yapılmamış ancak çevresel finansal raporlama konusunda adım atılmış ve kısmi gelişmeler elde edilmiştir (Aymaz, 2009:38-39).

III.3.3. Çevre Muhasebesinin Amaçları

Muhasebenin amacı; işletme dışında bulunan ve işletmeyle ilgili bilgi ihtiyacı olan kişi, kurum ve kuruluşlara bilgi ihtiyaçlarını karşılamaktır. Diğer bir deyişle, muhasebenin en temel amacı bilgi üretmek ve bu bilgiyi paylaşmaktır. Muhasebe, bilgi sağlama amacını yerine getirirken, mali tablolar aracılığıyla bunu gerçekleştirir. Çevre muhasebesinin de diğer muhasebe sistemlerinde olduğu gibi en temel amacının bilgi üretmek ve bunu paylaşmak olduğu kabul edilebilir düzeyde bir gerçekliktir. Aynı zamanda çevre muhasebesi topladığı veriler aracılığıyla elde ettiği bilgileri paylaşarak işletme ve çevre, ekonomi ve çevre gibi alanlarda oluşan etkileşimleri de göstermeyi amaçlamaktadır diyebiliriz.

Bu amaçlar, makro ekonomik açıdan, çevresel kaynakların parasal değerlerini belirleyerek onları milli gelir hesaplarında göstermek ve böylece ekonomik verilerle çevresel verileri aynı çatı altında toplamak şeklindedir. Mikro ekonomik açıdan ise çevresel konulara mali nitelik kazandırarak onları mali tablolarda gösterme ve böylelikle çevrenin muhasebe sistemi içine yerleştirilmesini sağlamaktır (Kırılıoğlu ve Can, 1998:56).

Çevre muhasebesi bütün muhasebe sistemleri gibi, aşağıda sıralanan amaçları taşımaktadır (Özbirecikli, 2002: 24):

- Kaynak envanterinin belli bir zamanda ne düzeyde olduğunu gösteren ve bunun profilini veren bilanço hazırlamak.
- Belli bir zaman dilimi içerisinde kaynak stokunun ne kadarının kullanıldığını, stoka ne kadar geldiğini, onlara ne ilave edildiğini ve ne kadarının şekil değiştiğini belirlemek, hesaplarını hazırlamak.
- Duran varlıklarla dönen varlıkların tutarlı olmasını sağlamak ve böylece her bilançonun, bir önceki yılın bilançosunun üstüne bu yılın dönen varlık hesaplarının eklenmesi şeklinde olduğunu göstermek.

III.3.4. Çevre Muhasebesi Yaklaşımları

Çevresel konuların bir muhasebe sistemi içine yerleştirme çabaları iki esaslı çalışma ile başlamıştır. Bu çalışmaların ilki, 1972 yılında Nordhaus ve Tobin' in yaptığı çalışmalardır. İkincisi ise, Norveç Hükümeti'nin 1974'de başlattığı doğal kaynak muhasebesi modeli çalışmalarıdır. Bu gelişmeleri, 1978'de doğal kaynaklar muhasebesi sistemini, kullanmaya karar veren Fransa ve Kanada izlemiştir (Yağlı, 2006:42).

III.3.4.1. Fiziksel Yaklaşım

Çevresel olguların çeşitli fiziksel ölçü birimleri kullanılarak tespit edilmesi, değerlendirilmesi ve izlenmesi sürecini fiziksel yaklaşım olarak tanımlamak mümkündür. 1974 yılında Sovyetler Birliği Hükümeti, çevre muhasebesinin fiziksel yaklaşım modeline öncülük etmiştir. Bu gelişmenin ardından 1978 yılında Fransız Hükümeti kademeli olarak doğal kaynak muhasebe sistemine girmeye başlamıştır. Aynı şekilde Norveç ve Kanada benzer bir çalışma gerçekleştirmişlerdir. Bugün Birleşmiş Milletler Teşkilatı Çevre Programı'nın da (UNEP) geliştirmekte olan ülkelere yönelik çevre için bir fiziksel muhasebe

sistemi başlatmış olduğu bilinmektedir. Çevre muhasebesini fiziksel yaklaşımın ana çizgilerini Norveç ve Fransa'da geliştirilen muhasebe sistemleri belirlemektedir (Kırlıoğlu ve Can, 1998: 67).

Norveç ve Fransa'da fiziksel yaklaşıma göre geliştirilmiş muhasebe sistemlerine aşağıda yer verilmiştir.

a) Norveç Fiziksel Yaklaşım Modeli

Norveç muhasebe sistemi kaynakları, iki gruba ayırmaktadır. Tablo-II.1'de görüldüğü gibi bazı kaynaklar her iki grup içinde yer almaktadır. Buna örnek olarak su, hem maddesel kaynak olarak hem de çevresel kaynak olarak görülmektedir (Yağlı, 2006:43).

Tablo-III.1. Norveç Kaynak Muhasebe Sisteminin Sınıflandırılması

Kaynak	Fiziksel Sınıflama
1. Maddesel Kaynaklar	
<i>Madenler:</i> Mineraller, hidrokarbonlar, çakıllar, taşlar ve kum.	
<i>Biyolojik Kaynaklar:</i> Havada, suda, karada ve yeraltındaki kaynaklar.	
<i>Dinamik Kaynaklar:</i> Güneş Radyasyonu, su döngüsü, rüzgar ve okyanus akıntısı.	
2. Çevresel Kaynaklar	
<i>Temel Kaynaklar:</i> Hava, su, toprak ve uzay	

Kaynak: (Yağlı, 2006:43).

Maddesel kaynaklar grubuna giren madenler belirli kategorilere ayrılırlar ve bunlar kendilerine uygun fiziksel birimlerle ölçülmektedir. Biyolojik kaynaklar için bölgesel dökümler önemlidir. Örneğin bir biyolojik kaynağın her bir bölgedeki ne kadar olduğu önemlidir. Maddesel kaynaklar grubunda yer alan dinamik kaynaklar için herhangi bir hesap oluşturulmamıştır. Çevresel kaynaklar açısından iki hesap söz konusudur:

— Emisyon Hesabı: Havaya, suya ve toprağa yapılmış emisyonlardır.

— Durum Hesabı: Zamanın belli noktalarında ya da çeşitli zaman aralıklarında

meydana gelen değişimleri inceler.

Bu hesaplar gelecekte doğal kaynakların kullanımı ve neden olacağı çevresel etkilerin tahmininde kullanılmaktadır (Kırlıoğlu ve Can, 1998: 69).

b) Fransız Fiziksel Yaklaşım Modeli

Fransız Muhasebe Sistemi'nin doğal kaynak hesapları Norveç Muhasebe Sistemi'nden çok farklı değildir. Fakat Fransız Sistemi, Norveç Sistemi'ne göre daha kapsamlıdır. Fransız Doğal Kaynak Muhasebesi'nin yapısında maddeler; yenilemez bileşimler, fiziki çevre ve yaşayan organizmalar olmak üzere üçlü bir ayrıma tabi tutulmuştur. Fransız Doğal Kaynak Muhasebesi Sistemi'nde hesaplar aşağıdaki biçimde üç ana kategoriye ayrılmıştır (Kırlıoğlu ve Can, 1998: 73) ;

- ◆ Merkezi Hesaplar: Kaynakların durumunu ve dönem başıyla dönem sonu arasındaki ilişkiyi gösteren hesaplardır.

- ◆ Dış Hesaplar: İki kaynak arasındaki ilişkiyi inceleyen hesaplardır. Bu hesaplar ayrıca incelenen kaynakla insan etkinlikleri arasındaki ilişkiyi de inceler.

- ◆ Ajan Hesaplar: Bu hesaplara ek olarak kaynağın bakımı, onarılması, kontrol veya geliştirilmesi için kabul edilmiş giderlerdir.

III.3.4.2. Parasal Yaklaşım

Çevre muhasebesinde parasal yaklaşım, çevresel ve doğal kaynakların parasal değerlerle ifade edilip bunlarda meydana gelen her türlü hareketin var olan milli muhasebe sistemleri içersine entegre edilmesini ve milli gelir hesaplarında öngörülmesini ifade eder (Kırlıoğlu ve Can, 1998: 76).

Parasal yaklaşımın içeriğine değinecek olursak, bu yaklaşımla anlatılmak istenen ana konu, çevrenin korunmasına yönelik olarak katlanılan fedakarlıklar ve gerçekleştirilen harcamalar (ki bu harcamalar gider veya yatırım niteliğinde olabilirler) parayla ifade edilebilir nitelikte olmalıdır. Ancak tam da bu noktada karşımıza çevresel

faktörlerin belirli kimselerin veya grupların tek başına kullanımına sunulmamış olması dolayısıyla ortak kullanıma haiz olması ve buna bağlı olarak fiyatlandırılmaması problemi çıkmaktadır.

Parasal yaklaşımın bilinen bu olumsuzlarına rağmen Japon Hükümeti'nin uyguladığı çevre muhasebesi modeli çevreyi hesaba katarak geliri ölçmeye çalışmıştır. Japonya, net ulusal refahı hesaplarırken öncelikle bir takım standartlar geliştirilmiştir. Bu standartlara “kalite standardı” denilmektedir. Standartları aşan kirletici emisyon miktarı hesaplanmış standart kaliteye ulaşabilmek için kısılacak emisyon miktarının maliyeti de hesaplanmış ve kayıpların ölçülmesinde parasal yaklaşım kullanılarak bunların milli gelire gerekli düzeltmelerle yansıtılmıştır (Yağlı, 2006:45).

III.3.4.3. Yaklaşımların Karşılaştırılması

Fiziksel ve parasal yaklaşımları teorik ve uygulanabilirlik açısından kıyasladığımızda aslında her iki yaklaşımında çeşitli sınırlılıklara sahip olduğunu görmekte birlikte birbirleri karşısında çeşitli üstünlük taşıdıklarını da belirtmeliyiz. Dolayısıyla her iki yaklaşım açısından avantajlar olduğu kadar çeşitli dezavantajlar da mevcuttur.

Fiziksel yaklaşımın avantajlarına değinecek olursak parasal yaklaşıma göre uygulanabilirliği daha fazla ve kolay olmakla birlikte, bu yaklaşımda ekonomi ile çevre arasında ilişki kurulabilirlik açısından da uygulanabilirlik gözlemlenmektedir. Fiziksel yaklaşımın dezavantajlarına değinecek olursak da, bu yaklaşımda ortak bir ölçü biriminin bulunmaması çeşitli çevresel faktörlerin ifade edilebilirliğini ortadan kaldırmakta ve uygulamada sakıncalar doğurmaktadır. Bununla birlikte ortak bir ölçü biriminin bulunmaması mevcut muhasebe uygulamaları açısından da sakınca yaratacağı muhtemel görüldüğünden yeni bir muhasebe sistemine ihtiyacı hissettirmektedir.

Parasal yaklaşımın avantajlı olduğu noktalardan birisi de fiziksel yaklaşımda olduğu gibi yeni bir muhasebe sistemine ihtiyaç yoktur. Ayrıca çevresel faktörlerin ifade edilebilirliğini sağlayan ortak bir ölçü birimine sahiptir. Parasal yaklaşımın dezavantajları ise, standart oluşturmanın güçlükleri ve tam olarak neyin ölçülmesi gerekliliğinin bilinmemesi olarak karşımıza çıkmaktadır.

III.4. Çevresel Maliyetler

Maliyet, “işletmelerin kendi faaliyet konusunu teşkil eden mamul veya hizmetleri elde etmek için, harcadığı çeşitli üretim faktörlerinin para ile ifade edilen değerleri” olarak tanımlanmaktadır (Çalışkan, 2005:11). İşletmeyle ilgili kararlar alma noktasında yöneticiler fayda-maliyet analizlerini göz önünde bulundururlar. Bu sebeple, işletmenin çevresel nitelikte olanlar da dahil olmak üzere tüm maliyetleri, ortaya konulması gereken verilerdir.

III.4.1. Çevresel Maliyet Kavramı

İşletmelerin faaliyet alanlarına giren gerek mal, gerekse hizmetlerin üretilebilmesi için yararlandığı farklı üretim faktörlerinin parasal olarak ifade edilmesi maliyet kavramı olarak karşımıza çıkmaktadır. İşletmelerin faaliyetlerini sürdürmede yararlandığı üretim faktörleri arasında çevresel faktörler de yer almaktadır. Çok uzun bir zamandır bu çevresel faktörler serbest mal niteliğinde görülmüş ve bunların da maliyet kavramı içerisinde ele alınması gerekliliği, ancak çevre sorunlarının artmasına, çevrenin öneminin anlaşılmasına bağlı olarak gündeme gelmiştir ve işletmeler çevreyi korumaya yönelik çalışmalara girişmişlerdir. Yani çevresel maliyetler, çevresel faktörlerin parayla ifade edilebilmesinden doğan maliyetlerdir.

Maliyetler farklı amaçlar göre ve çeşitli şekillerde sınıflandırılmaktadır. Bu nedenle yapılacak sınıflandırmanın aşağıdaki sonuçları sağlayacak şekilde olması gerekir (Erol 2008:7):

- a) Maliyetler, hızlı ve kolay bir şekilde hesaplanabilmeli,
- b) Etkili bir kontrole imkan vermeli,
- c) Planlama ve karar vermede yönetimin ihtiyaçlarını karşılamalıdır.

Bilindiği üzere muhasebe sistemleri, maliyetleri tipik olarak aşağıdaki şekilde sınıflandırmaktadır (Özbirecikli, 2002:48):

- Direkt hammadde ve işçilik
- Genel üretim giderleri
- Satış giderleri
- Genel ve yönetim giderleri
- Araştırma ve geliştirme giderleri

Gelişen çevre anlayışı ile birlikte, işletmelerin çevresel yönelimli faaliyetleri ve bu faaliyetlere bağlı olarak da çevresel anlamda giderleri artmaktadır. Dolayısıyla, artık bu tarz giderlerin diğer giderler veya genel giderler arasında izlenmeyip, ayrı bir başlık altında değerlendirilmesi gerekmektedir. İşte bu tip giderler için ana başlık çevresel maliyetler terimi olmaktadır (Özbirecikli, 2002:48).

Çevresel maliyetler, işletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmek için katlandıkları maliyetlerden biri olarak kabul edilmektedir. Çevresel performans ise, işletmelerin doğal çevreyi koruma başarısını ortaya koyan önemli ölçütlerden biri haline gelmiştir (Özbirecikli ve Melek, 2002:84). Çevresel maliyetler ve çevresel performans aşağıda sayılı nedenlerden dolayı işletmeler açısından önemlidir (Yağlı, 2006:53):

◆ Çevresel maliyetler genel giderler hesabında izlenebilir veya belki de göz ardı edilip hesaba katılmayabilir.

◆ Birçok firma temiz teknoloji lisansı edinmek veya fire niteliğindeki yan ürünlerin satışı yoluyla gelir yaratmak suretiyle çevresel maliyetleri telafi edebileceklerini keşfetmişlerdir.

◆ Çevresel maliyetlerin daha iyi bir şekilde yönetilmesi, işletmenin başarısında olduğu kadar, insan sağlığına önemli yararlar sağlanmasında ve çevresel performansın artırılmasında da büyük paya sahiptir.

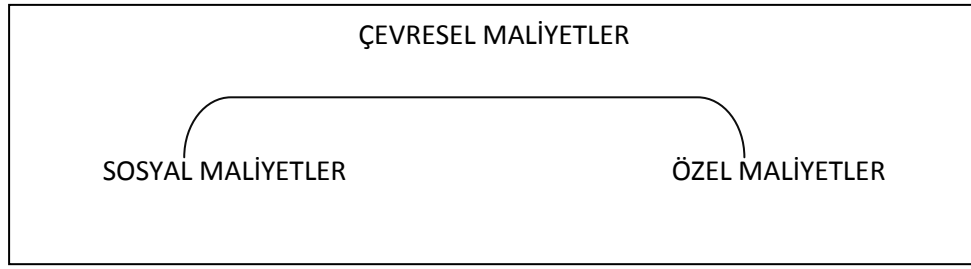
◆ Mamul ve üretim sürecine ilişkin çevresel maliyetlerin ve çevresel performansın bilinmesi hem mamul maliyetlerinin ve fiyatlarının daha doğru saptanmasına, hem de şirketin mamul hizmet ve üretim süreçlerini çevresel açıdan daha tercih edilebilir bir şekilde tasarlanmasına yardımcı olur.

◆ Müşteriler için çevresel açıdan tercih edilebilir mamul, hizmet ve üretim süreçleri rekabet avantajı sağlar.

◆ Çevresel maliyetlerin ve çevresel performansın muhasebeleştirilmesi bir şirketin gelişmesini ve tüm çevresel yönetim sisteminin faaliyetlerini destekleyebilir. Böyle bir sistem yakın gelecekte uluslararası bağlantıları olan şirketler için bir gereklilik haline gelecektir.

III.4.2. Çevresel Maliyet Türleri

Çevresel maliyetlerin iki boyutu vardır. Bunlar; (1) işletmenin faaliyet sonucunu (kar/zarar durumunu) direkt olarak etkileyen maliyetleridir (özel maliyetler). (2) İşletmenin sorumlu olmadığı, birey, toplum ve çevre ile ilgili maliyetleridir (Yağlı, 2006:54). Çevresel maliyet türlerini ana hatları itibariyle sosyal maliyetler ve özel maliyetler olarak iki kategoride inceleyebiliriz. Buna göre;



Şekil-III.1 Çevresel Maliyetler Ayrımı

III.4.2.1. Sosyal Maliyet Kavramı

Çevre muhasebesi anlayışı çerçevesinde bir firmanın parasal olarak sorumlu tutulmadığı çevre ve toplum üzerindeki etkilerinin maliyeti olarak tanımlanmaktadır (Özbirecikli; 2002:50).

Sosyal maliyetlerin dışsallık içermelerinden dolayı, dışsal maliyetler olarak da tanımlanabilir.

Mizuno ise söz konusu kavramı kalite maliyetlerinin bir unsuru olarak ele almakta ve “İçinde bulunduğumuz çağda üretici firmalar ürettikleri mamullerle ilgili olarak bazı yükümlülükler taşımaktadır. Dolayısıyla bu yükümlülüklerle ilgili maliyetlerin de mamulün üretimine ilişkin maliyetlere dahil edilmesi gerekmektedir” şeklinde tanımlamaktadır ve sosyal maliyetlere şu örnekleri vermektedir (Özbirecikli; 2002:51):

- a. Mahkeme giderleri ve sigorta maliyetleri
- b. Kusurlu mamullerin geri dönmesine ilişkin maliyetler
- c. Tüketici şikayetlerinin karşılanması ve tazmin edilmesi için katlanılan maliyetler
- d. Mamulün doğru kullanılması için hazırlanan belgeler ve reklam çalışmaları için katlanılan maliyetler
- e. Şirket çalışanlarının her birini mamul yükümlülüğü konusunda haberdar etmek ve bu çabaya dahil etmek için katlanılan maliyetler.

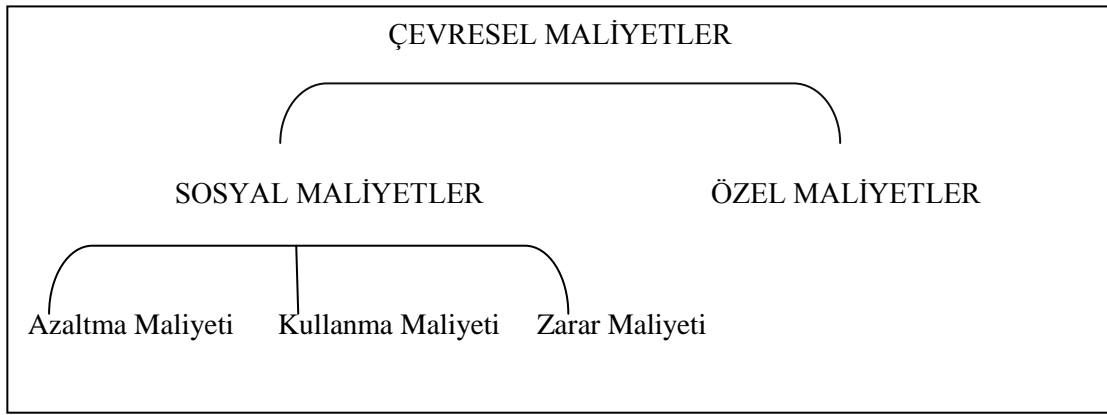
Sosyal maliyetlerin saptanması anlamında çeşitli yöntemler kullanılmaktadır.

Bunlar (Gül, 2005:42);

- ❖ Azaltma (Kaçınma) Maliyeti Yöntemi,
- ❖ Zarar Maliyeti Yöntemleri,
- ❖ Kullanma Maliyeti Yöntemleridir.

Sosyal maliyetlerin ayırımının, çevresel maliyetler içerisindeki yerini de Şekil-

III.2'de görebiliriz:



Şekil-0.2. Sosyal Maliyet Türlerinin Çevresel Maliyetler İçerisindeki Yeri

III.4.2. 1.1. Azaltma Maliyeti

İşletmelerin çevresel sorunları önlemek ya da bu sorunları en aza indirmek amacı ile mamulün tasarlanmasından yok edilmesi veya güvenli bir yerde toplanmasına kadar olan tüm yaşam sürecinin planlanması yürürlüğe konması için katlanmak zorunda oldukları maliyetlerdir ve bunlara örnek olarak şunlar gösterilebilir (Kılıç, 2008:30):

- Çevre planlaması için yapılan harcamalar
- Çevreye zararsız mamul tasarımı için yapılan harcamalar
- Geri dönüşüm tasarımları için yapılan harcamalar
- Çevresel geliştirme için yapılan harcamalar
- Çevresel eğitim için yapılan harcamalar
- Çevre denetimi için yapılan harcamalar

- Emisyon ölçüm cihazları
- Zararlı kimyasal maddelerin saklanması için katlanılan yüksek depolama maliyetleri
- Atıkların arıtılması ve kontrolü için yapılan tesislerin maliyeti
- Çevre bilgi sisteminin kurulması ve yürütülmesi için yapılan yatırım harcamaları
- Çevre raporları
- Çevre etiketleri
- Diğer önleme maliyetleri.

III.4.2. 1.2. Kullanma Maliyeti

Kullanma maliyeti yöntemine göre çevresel maliyetlerin belirlenmesi, çevresel kaynakların kullanılması sonucu oluşan yıpranma, aşınma vb. maliyetlerin belirlenmesi gerekmektedir (Kırlioğlu ve Can, 1998:116). İşletmeler çevresel kaynak kullanmakla birlikte çevresel kaynaklar üzerinde etki yaratmaktadır. Bu etkiler genel olarak çevrenin kirlenmesi ve kaynakların azalması gibi olumsuz etkiler olmaktadır. Aslında bu kullanımlar maliyete dahil edilmesi gereken unsurlar olmakla birlikte, işletmeler kullanımları itibariyle yasal çerçeveler ile belirlenmiş olan sınırları aştıkları için de herhangi bir bedel ödemek zorunda kalmamaktadırlar.

Aşağıda önemli sayılan birkaç kullanma maliyeti yöntemine yer verilmiştir (Yağlı,2006:58):

—**Piyasa Değerleme Yaklaşımı:** Bu yaklaşımda yıpranma sonucunda doğal kaynağın piyasa fiyatında olan değişim, göz önüne alınmaktadır. Örneğin, üzerine atık madde dökülen bir arazinin piyasa değerindeki azalma dikkate alınarak kirlenme maliyeti hesaplanmakta ve arazinin değeri ona göre belirlenmektedir. Yalnız, bu sistem sadece

piyasa fiyatlarını dikkate alındığı için ormanlar, biyolojik çeşitlilik v.b. ekolojik değerlendirmeler gerektiren konuları kapsamadığından yeterli değildir.

—**Bakım Maliyeti Değerleme Yaklaşımı:** Doğal kaynakların en azından bugünkü seviyesini koruyabilmesi ve yıpranmamış olarak muhafaza edilebilmesi için gerekli olan maliyeti tahmin edilerek değerlerin belirlenmesini öngörmektedir.

—**Koşullu Değerlendirme Yaklaşımı:** Doğal kaynaklardan sağlanan faydanın azalmasına denk gelen parasal miktarları belirlemek olarak ifade edilmektedir.

—**Korunma Harcamaları Yaklaşımı:** Çevresel kaliteyi değerlemek veya çevresel kirlenmeyi önlemek için yapılan harcamalarla, bozulmuş çevrenin olumsuz etkilerini önlemek amacıyla yapılan koruma harcamalarını içermektedir. Birçok ülkede ekonomik üretimden elde edilen gelirin büyük bir kısmı üretim faaliyetleri nedeniyle oluşan çevre kirliliklerinin önlenmesinde kullanılmaktadır. Ayrıca ekonomik faaliyetler için yapılan harcamaların tutarı çevresel kalitenin bozulmasının bir göstergesi olarak kabul edilmektedir.

III.4.2.1.3. Zarar Maliyeti

Zarar maliyetleri ise, neden olunan çevresel kirlenmeden sonra (ceza veya tazminat vb.) ortaya çıkan, çevresel katkısı olmayan ve doğrudan gider veya zarara dönüşen maliyetleri ifade etmektedir (Başkale, 2009:50).

Zarar maliyetlerinin hesaplanabilmesi için çevrede oluşmasına neden olunan zararın maliyetinin belirlenmesi gerekir. Maliyet belirlenebilmesi için ise ölçülebilir unsurların varlıklarının saptanması gerekmektedir. Çevreye yayılan gaz, neden olunan gürültü gibi faaliyetler neticesinde olumsuz yönde değişime uğrayan çevresel elemanlar için ölçülebilir ve dolayısıyla maliyet sistemine aktarılabilir bir uygulama mümkün görülmemektedir.

Bu tip çevresel maliyetlerin hesaplanmasında oluşan zararın ekonomik değerini tespit edebilmek için iki kavramdan yararlanılır. Bunlar “ödeme isteği” ve “alma isteği” şeklindedir (Yağlı, 2006:59).

- **Ödeme İsteği:** Doğal çevre kalitesindeki belli bir artış veya iyileştirmeye karşılık belli bir miktar para ödeme isteği olarak ifade edilebilmektedir.

- **Alma İsteği:** Doğal çevre kalitesinde belli bir düşüşe veya kayba karşılık belli bir miktar para alma isteği olarak ifade edilebilmektedir (Kırılıoğlu ve Can, 1998:110).

Bu noktadan hareketle zarar maliyetleriyle ilgili olarak önemli kabul edilen yöntemler aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Aymaz, 2009:61):

Nakil Maliyeti Metodu; bir doğal alanın değeri, böyle bir alana yapılan nakil ve bu nakil işlemlerinde kullanılan malzemelerin değeri ile eşit olduğu varsayımına dayanmaktadır. Örneğin, bir turistik bölgeye yapılan seyahatler ve kullanılan malzemelerin değeri, o turistik bölge tarafından verilen hizmetin değerini tahminde kullanılmaktadır. Bölgedeki sular kirlendikçe, yeşillikler azaldıkça, bölgeye gelen turist sayısı ve yanlarında getirdikleri malzeme değerinde azalma olmaktadır. Buradaki temel mantık, bir doğal alan tarafından sağlanan hizmetlerdeki bir değişiklik, o alan için ödenecek para miktarını da değiştirecektir şeklindedir. Yöntem, yeniden yaratma için harcanan zamanın maliyetini tahmindeki zorluklar, bir alandaki kalite gelişmelerinin tahminindeki zorluklar ve bu yöntemin yalnızca kullanma veya kullanmama yararlarını değerlendirebiliyor olması gibi kısıtların etkisindedir.

Hedonist Fiyatlama Metodu; bir çevredeki mal ve hizmetlerin fiyatlarının yalnızca kendi özelliklerinden değil, çevresel özelliklerin de göz önüne alınmasıyla belirleneceğini ileri sürmektedir. Örneğin, bir evin fiyatı sadece kendi özelliklerine (büyüklük, yaş, oda sayısı, bahçe büyüklüğü vs.) göre değil, aynı zamanda evin bulunduğu

şehrin kalitesi, suç oranı, hava kalitesi, vs. özelliklere göre değişmektedir. Çevresel değerlerdeki azalma, aynı zamanda bölgedeki mal ve hizmetlerin değerlerinde azalmaya neden olmaktadır ve bu azalma zarar maliyetidir.

Tesadüfi Değerleme Metodu; çevresel maliyetleri hesaplarken, çevresel sorunlara karşı insanların parasal olarak tepkilerini ölçmeye çalışan bir araştırma çalışmasıdır. Öncelikle insanlara çevresel sorunlar çeşitli şekillerde(video, fotoğraf vs.) gösterilir, daha sonra önlemek için ne kadar parasal ödeme yapabilecekleri sorulur. Bunun bir diğer yolu ise böyle bir sorunla karşılaşılırsa ne kadar tazminat isteyeceklerinin insanlara sorulmasıdır. Bu yöntemle, ödeme ve zarar açısından mümkün olduğunca gerçeğe yakın hipotez ortaya koymaya çalışılmaktadır.

III.4.2.2. Özel Maliyetler

Özel maliyetler bir işletmenin çevresel sorumluluklarından dolayı katlandığı ve kar/zarar durumunu direkt olarak etkileyen maliyetlerdir ve bu maliyet terimi, bazen içsel maliyetler şeklinde de kullanılmaktadır (Özbirecikli, 2002:59).

Tanımdan hareketle, işletmelerin çevre için ödedikleri her türlü bedelin, parasal olarak ifade edilmesi özel maliyet olarak belirlenmektedir.

EPA Kirlilik Önleme Yararları El Kitabı (EPA Pollution Prevention Benefits Manual)'da geçen şekliyle özel maliyetler ve özel maliyet örnekleri; Tablo-III.2.'de gösterilmiştir.

Tablo-0.2. Özel Maliyetlerin Sınıflandırılması ve Özel Maliyet Örnekleri

Potansiyel Olarak Gizli Maliyetler		
Yasal Düzenlemelerden Kaynaklanan Maliyetler	Öncül Maliyetler	İsteğe Bağlı Maliyetler (Çevresel Uyum Sonrası)
<ul style="list-style-type: none"> • Haberleşme • Raporlama • Kontrol/test • Araştırma/modelleme • Temizleme • Kayıt tutma • Planlama • Eğitim • Denetleme • Açığa çıkarma • Etiketleme • Hazırlık • Koruyucu ekipman • Tıbbi nezaret • Çevresel sigorta • Finansal sigorta • Kirlilik kontrolü • Atık tazminatı • Atık yönetimi • Vergiler/harçlar 	<ul style="list-style-type: none"> • Alan çalışmaları • Hazırlık giderleri • Ruhsat giderleri • Ar-Ge giderleri • Mühendislik giderleri • Tedarik giderleri 	<ul style="list-style-type: none"> • Halkla ilişkiler • Kontrol/test • Eğitim • Denetim • Tedarikçilerin değiştirilmesi • Raporlar • Sigorta • Planlama • Fizibilite çalışmaları • İyileştirme • Geri dönüşüm • Çevresel çalışmalar • Ar-Ge • Doğal hayatın ve sulak alanların korunması • Diğer çevresel projeler • Çevresel grup veya araştırmacıların finansal desteklenmesi
	<p style="text-align: center;">Geleneksel Maliyetler</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sermaye ekipmanı • Malzeme • İşçilik • Tesisat • Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler • Binalar • Hurda değer 	
	<p style="text-align: center;">Sonlama Maliyetler</p> <ul style="list-style-type: none"> • Atık stoku elden çıkarma • Tesis bakım maliyetleri • Bölgesel araştırma giderleri 	
Beklenmeyen/Bilinmeyen Masraflar Şarta Bağlı Maliyetler		
<ul style="list-style-type: none"> • Geleceğe uyma maliyetleri • Cezalar/para cezaları • Gelecekteki salımların karşılığı 	<ul style="list-style-type: none"> • İyileştirme • Doğal varlıkların zarar görmesi • Personel yararlanma zararları 	<ul style="list-style-type: none"> • Yasal masraflar • Doğal kaynak zararları • Ekonomik kayıp zararları
İmaj ve İşletmenin Çevresiyle İlişki Maliyetleri		
<ul style="list-style-type: none"> • İşletme imajı • Müşterilerle ilişkiler • Yatırımcılarla ilişkiler • Sigortacılarla ilişkiler 	<ul style="list-style-type: none"> • Beyaz yakalı personelle ilişkiler • Mavi yakalı personelle ilişkiler • Tedarikçilerle ilişkiler 	<ul style="list-style-type: none"> • Kredi verenlerle ilişkiler • Yerel topluluklarla ilişkiler • Düzenleyici kişi ya da kurumlarla ilişkiler

Kaynak: (Gül, 2005:43)

III.4.2.2. 1. Öncül Maliyetler

Tesis, sistem, mamul ve süreç için ön hazırlık ve ön üretim (hazırlık üretimi)

faaliyetlerinden önce katlanılan maliyetler bu grupta yer alır (Özbirecikli, 2002:59).

III.4.2.2. 2. Yasal Düzenlemelerden Kaynaklanan Maliyetler

Bu maliyet türü yerel veya ulusal düzeyde (bazı ülkelerde federal ve eyalet düzeyinde) çevresel düzenlemelere uyum sağlamak için katlanılan maliyetlerdir (Özbirecikli, 2002:59).

III.4.2.2. 3. İsteğe Bağlı Maliyetler

Bu maliyetler çevresel düzenlemelere ilişkin yasalara uyum için gerekli olmayıp, işletmelerin gönüllü olarak katlandıkları maliyetleri kapsamaktadır (Gül, 2005:45).

III.4.2.2. 4. Sonlama Maliyetleri

Süreçlerin, ürünlerin, sistemlerin veya tesislerin faydalı ömürlerinin sonunda ortaya çıkan çevresel maliyetleri içermektedir (Gül, 2005:46).

Günlük faaliyetlerle ilgili olarak gelecekte ortaya çıkması muhtemel olan bu maliyetlere örnek olarak; lisanslı nükleer malzemelerin kullanıldığı laboratuvarların faaliyetlerine son verilmesi sonrasında bakıma alınması ve temizlenmesi maliyetleri, petrol veya tehlikeli maddelerin depolandığı tankların yerinin değiştirilmesi veya yedeğe alınması, resmen ilan edilen ancak henüz etkin olmayan düzenlemelere uyum sağlama maliyetleri verilebilir (Özbirecikli, 2002:61).

III.4.2.2. 5. Faaliyet Giderleri

Süreç, mamul, sistem ve tesisin faaliyet ömrü boyunca katlanılan maliyetleri ifade eder ve bu maliyetler, öncül maliyetlerle, sonlama maliyetlerinin ortaya çıktığı zaman aralığında yer almaktadırlar (Özbirecikli, 2002:61).

III.4.2.2. 6. Belirsiz Maliyetler

Kesin ve açık bir şekilde çevresel maliyet tanımına uymayan, fakat çevresel maliyet özelliğini kısmen taşıyan sağlık ve güvenlik maliyetleri gibi maliyetlerdir (Özbirecikli, 2002:61).

III.4.2.2.7. Gizli Maliyetler

Göz ardı edilen ya da genel üretim maliyetleri havuzunda toplanan çevresel maliyetler gizli maliyet olarak nitelendirilmektedir (Gül, 2005:44).

III.4.2.2.8. Şarta Bağlı Maliyetler

Bunlar, gelecekte ortaya çıkması kesin olmayan ancak gelecekteki olayların belirsizliğine bağlı çevresel maliyetlerdir ve bazen bu maliyetler; çevresel sorumluluk, sorumluluk maliyetleri veya şarta bağlı sorumluluk olarak da adlandırılmaktadır (Gül, 2005:47).

III.4.2.2.9. Çevresel Yükümlülükler

Çevresel yükümlülükler terimi faaliyetlere son verme ile ortaya çıkan kirliliğin temizlenmesi veya önlenmesi nedeniyle katlanılan maliyetler, yeni çevresel düzenlemelere uymak için katlanılan maliyetler, mevcut faaliyetlerle ilgili olarak gelecekte ortaya çıkabilecek olan çevresel nitelikli faaliyetler ve şarta bağlı maliyetler gibi farklı türdeki çevresel maliyetleri ifade etmek için kullanılan geniş kapsamlı bir terimdir (Özbirecikli, 2002:61).

III.4.2.2.10. İmaj ve İşletmenin Çevreyle İlişkisi Maliyeti

Bu maliyetler; şirket imajının oluşturulması ve geliştirilmesiyle birlikte işletmelerin yasal çevreyle, yerel toplumla, müşterilerle, tedarikçilerle, yatırımcılarla, kredi verenlerle ve halkla ilişkilerini geliştirmek ve devam ettirmek için katlandıkları maliyetlerdir (Gül, 2005:47).

III.5. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

İşletmelerin faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan çevresel maliyetler, diğer işletme fonksiyonlarından ayrı tutularak ve ayrı bir maliyet unsuru olarak takip edilmelidir. Bu şekilde uygulanan bir kayıt sistemi aynı zamanda, işletmenin çevreyle ilgili

faaliyetlerini izleyebilme, çevresel maliyetlerin ortaya konulmasını sağlayarak çevre kontrolü oluşturmak ve ilgili kişilere doğru, güvenilir ve açık bilgilerin sunulması gibi önemli hususları sağlamış olacaktır.

İşletmeler aynı zamanda çevre konularında bilinçlenen tüketici davranışlarını da göz önünde bulundurarak, çevresel maliyetlerini belirlemek ve bunları muhasebe kayıt ve raporlarına yansıtmak durumundadırlar. Bu şekilde çevresel maliyetlerin ortaya konularak sürdürülen bir muhasebe süreci ve sonuçları, işletmelerin, çevreye duyarlı tüketici davranışlarına bağlı olarak rakiplerine karşı rekabet üstünlüğü sağlamalarına sebep olabilecektir.

Bilindiği gibi Türkiye’de 1994 yılından beri uygulanmakta olan tekdüzen hesap planında çevresel maliyetler için herhangi bir hesap grubu önerilmemiştir. Aslında her ne kadar 750- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı kapsamında çevre koruma önlemlerine dönük araştırmalar yer alabilmekteyse de, bu hesabın daha çok işletmelerin üretimle ilgili araştırma-geliştirme çalışmalarında yoğun olarak kullanıldığı bilinmektedir ve bu koşullar altında, çevresel maliyetlerin gerekli kıstaslar kullanılarak dönem gideri olarak veya aktif bir hesaba kaydedilmesine, karar verildikten sonra ilgili hesapların altına yardımcı hesaplar açılarak kayıt yoluna gidilmesi, günümüz mevzuatına uygun iyi bir çözüm olabilecektir (Kılıç, 2005:35).

Çevre maliyetleriyle ilgili tekdüzen hesap sisteminde;

- Çevre ile ilgili yatırımların izlenmesi ve muhasebeleştirilmesi
- Çevresel ürün üretme sonucu oluşan üretim maliyetlerinin izlenmesi ve muhasebeleştirilmesi
- Üretim sonucu oluşan atık maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi

- Çevre faaliyetleri sonucu oluşan dönem maliyetlerinin izlenmesi ve muhasebeleştirilmesi
- Çevre faaliyetlerinde kullanılan araçların, tesislerin, makinelerin amortismanlarının izlenmesi ve muhasebeleştirilmesi mümkündür (Okutmuş, 2005:83).

III.6. Çevre Muhasebesinde Belgeleme

En genel şekliyle belge, bir olayın veya bir işlemin gerçekleştiğini ortaya koyabilmek için düzenlenmiş ve onaylanmış yazılı nesnedir (Kırlıoğlu ve Can, 1998:105).

Muhasebeye konu olan değer hareketlerinin, muhasebe kayıtlarına geçmesini sağlayacak olan belge düzeni, muhasebe organizasyonunun da temel elemanıdır ve belge işlem ile kayıt arasında köprü görevi görür (Kurtay, 1999:29).

Muhasebenin temel kavramlarından olan belgelendirme kavramına göre muhasebe sistemi içerisinde yer alacak olan kayıtlar belgeye dayandırılmalıdır. Belgeye dayandırılmadan yapılan kayıtlar, muhasebe sistemini amacını dışına taşıyarak, artık muhasebeden yararlanılamaz bir durum olmasına neden olur.

Bu açıklamalara bağlı kalarak şunu söyleyebiliriz ki; çevre muhasebesi alanında da belge olmadan, üretilen çevresel bilgilerin muhasebe sistemine aktarılması söz konusu olamaz. Ancak alan bazında çevre muhasebesinin yaşadığı en büyük zorluk belgelendirme konusunda karşımıza çıkmaktadır. Çünkü, çevresel olayların parayla ifade edilemeyen kısımları mevcuttur ve bu durumun mevcudiyeti belgelendirmeyi mümkün kılmamaktadır.

Çevresel hesap ve maliyetlerin belirlenmesinde kullanılacak bu belgeler, finansal ve finansal olmayan belgeler olmak üzere ikiye ayrılabilirler (Kırlıoğlu ve Can, 1998:106):

- Finansal Belgeler; çevresel değerleri korumak, verilen zararlara en aza indirmek veya ortadan kaldırmak amacıyla işletmelerin yapmış oldukları faaliyetleri mali açıdan gösteren belgelerden oluşmaktadır (fatura, fiş vb.).

- Finansal Olmayan Belgeler; çevresel kaynakların korunması amacıyla çıkarılmış olan yasal düzenlemelerle, teknik belgelerden oluşmaktadır. (kanun, yönetmelik, tüzük ve teknik raporlar gibi)

III.7. Çevresel Maliyetlerin Raporlanması

Raporlar, muhasebe sürecinin çıktılarıdır. Daha önce de tanımlandığı üzere muhasebe; bir işletmede meydana gelen mali nitelikli olay veya işlemlerin tanımlanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması, raporlanması ve sonuç olarak yorumlanmasını içeren bir süreçtir. Muhasebenin bu tanımı içerisinde aynı zamanda temel fonksiyonları da yer almaktadır. Buna göre muhasebenin fonksiyonlarından *kaydetme fonksiyonu*; parayla ifade edilebilen olay ve işlemlerin kayıt altına alınmasını, *sınıflandırma fonksiyonu*; toplanan ve kaydedilen verilerin niteliklerine göre sınıflandırılmasını, *raporlama fonksiyonu*; muhasebenin işletme faaliyetlerine ilişkin olarak ürettiği bilgilerin özetlenerek bilgi ihtiyacı olan kimselere rapor haline getirilmesini, *yorumlama fonksiyonu* ise; muhasebenin üretmiş olduğu raporlarda yer alan bilgilerin neden-sonuç ilişkisi içerisinde anlaşılmaya çalışılarak karar alma aşamasında kullanılabilir bir düzeye getirilmesi olarak tanımlanabilir.

Muhasebenin amaçlarına ve fonksiyonlarına göre raporlama, muhasebenin en önemli faaliyet ve görevleri içerisinde yer almaktadır. Hangi muhasebe alanı olursa olsun faaliyet sonuçlarına ancak raporlama fonksiyonu sayesinde ulaşılabilir. Çevre muhasebesinde de durum böyledir. Yani çevre muhasebesince üretilen ve işletmelerin çevresel faaliyetlerine ilişkin raporlar bilgi ihtiyacı olan kimselerle paylaşılır.

Çevresel konularda bilgi gereksinimi olabilecek ilgi grupları şu şekilde sıralanabilir (Kırlioğlu ve Can, 1998:144):

- İşletmenin yöneticileri,
- İşletmeye ortak olanlar veya ortak olmayı düşünenler,
- İşletmeye kredi verenler veya işletmenin kredi talebiyle karşı karşıya bulunanlar,
- İşletme karı üzerinde doğrudan veya dolaylı olarak pay sahibi olan kamu maliyesi,
- Borsa yönetimleri,
- Mali analizciler,
- İşletmenin çevresel etkisine bağlı olarak tüm kamuoyu.

III.7.1. Finansal Nitelikli Çevre Raporlarının Sunulması

Çevre muhasebesinde de finansal nitelikli belgeler kaydedilir, sınıflandırılır ve özetlenerek raporlandırılır. Finansal nitelikli çevresel bilgilerin muhasebe sistemine entegrasyonunda bir sorun yoktur. Çevresel bilgiler muhasebe işlemleriyle kayıt altına alındıklarından zaten finansal raporlarda yer alırlar. Bunun yanında çevresel bilgilerin daha net görülebilmesi için ayrı raporlar düzenlenebilir. Böylelikle işletmenin çevresel maliyetleri hakkında daha kolay bilgi sağlanabilir (Aymaz, 2009:72).

Tablo-III.3.'de işletme yönetimine çevresel maliyetlerin gider merkezleri ve gider türleri ile ilişkilerini aynı anda izleyebilme olanağı veren kapsamlı bir rapor formu geliştirilmeye çalışılmıştır (Kırlioğlu ve Can, 1998:146):

Tablo-III.3.Çevresel Maliyetlerin Fonksiyonel Giderlere Göre Raporlanması

Çevresel Maliyetler	Gider Türleri							TOPLAM
	Mad. Mlz.	İşçilik	Dış. Sağ. Fay. Hiz.	Çeşitli Giderler	Ver Res. Harçlar	Amort. Gid.	Finans. Gid.	
GÜĞ								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
AR/GE GİDERLERİ								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
PAZ.SAT.DAĞ. G.								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
GEN.YÖNETİM G.								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
FİNANSMAN GİD.								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
ÇEVRESEL MALİYETLER TOPLAMI								

Kaynak: (Kırlioğlu ve Can, 1998:146).

Üç sınıfa ayrılan çevresel maliyetler kısa ve orta vadeli hedeflere yönelik olarak da raporlanabilir. Bu raporda cari donem verileri ayrı (cari donem 1 aylık, 3 aylık veya 6 aylık olarak alınabilir), tüm yıla ilişkin veriler kümülatif olarak ayrı ele alınabilir. Aynı rapor üzerinde bütçelenmiş ve fiili değerler karşılaştırılabilir. Buna ilişkin bir çevresel maliyet raporu Tablo-III.4.'de görülmektedir (Baltacı, 2009:49):

Muhasebe açısından mali nitelik taşımayan ancak raporlanması veya muhasebe raporlarında ayrıca belirtilmesi gereken bilgilerin başlıcaları aşağıda belirtilmiştir (Kırlıoğlu ve Can, 1998:149):

- İşletmenin ana sözleşmesi
- Çeşitli yönetmelikler
- Genel kurul ve yönetim kurulu tutanakları
- İşletmelerin diğer işletmelerle yaptığı anlaşmalar
- Kira sözleşmeleri
- Sendikalarla yapılan sözleşmeler
- Çalışanlara yapılacak çeşitli ödemeler ve sağlanan çeşitli yararlarla ilgili

planlar

- Gelecekle ilgili yatırım planları
- Yazışma dosyaları vb. belge kayıtları

Finansal nitelik taşımayan çevresel bilgilerin, finansal nitelik taşıyan çevresel bilgilerle birlikte raporlanması mümkün olmayacağından bunlar için ayrı raporların düzenlenmesi gerekir. Bu bilgiler (Aymaz, 2009:75):

- İşletmenin çevre politikası
- Çevre ile ilgili yasalar ve yönetmelikler,
- Mali nitelik taşımayan çevresel etkiler,
- Çevresel kontrol, ölçüm ve testlerin raporları,
- Düzeltici faaliyet raporları,
- Çevresel durum analiz raporları,
- Çevresel eğitim raporları vb.

IV. DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

MERSİN-TARSUS ORGANİZE SANAYİ BÖLGESİ'NDE FAALİYET GÖSTEREN ÜRETİM İŞLETMELERİNİN ÇEVRESEL KONULARA VE ÇEVRE MUHASEBESİNE YAKLAŞIMLARINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Çalışmanın bu bölümünde Mersin-Tarsus Organize Sanayi Bölgesi'nde faaliyet gösteren üretim işletmelerinin, yapısal özellikleri, çevresel konulara olan yaklaşımları, çevre muhasebesi ve çevresel raporlamaya bakış açılarını tespit etmek amacıyla yapılan araştırmanın sonuçları değerlendirilmektedir.

IV.1. Araştırmanın Amacı

Araştırmanın amacı üretim işletmelerinin faaliyetlerinin çevreye yansımaları, işletmelerin çevre sorunlarına yaklaşımları ile çevre muhasebesi uygulamalarına, raporlama ve denetimine ilişkin bakış açılarının ortaya konulmasıdır. Bunun için Mersin-Tarsus Organize Sanayi Bölgesi'nde faaliyet gösteren üretim işletmeleri yetkilileri ile yüz yüze bir anket uygulaması gerçekleştirilmiştir.

IV.2. Araştırmanın Yöntemi

Bu bölümde araştırmaya katılan işletmelerin belirlenmesi, anket formlarının hazırlanması, cevaplanan anket formlarının değerlendirilmesi ve elde edilen verilerin analizlerinin gerçekleştirilmesinde kullanılan yöntemler hakkında bilgi verilmektedir.

IV.2. 1. Araştırma Kısımındaki İşletmelerin Seçimi

Araştırma kapsamındaki işletmeler Mersin-Tarsus Organize Sanayi Bölgesi'nde faaliyet gösteren üretim işletmeleri olarak belirlenmiştir. İşletmelerle görüşülmeden önce Organize Sanayi Bölgesi yöneticileriyle görüşme yapılmış bölge hakkında bilgi alınmıştır. Görüşme sonucunda organize sanayi bölgesinde üretime devam

etmekte olan 87 işletme, inşaat halinde olan 36 işletme, proje aşamasında olan 8 işletme ve üretimini durduran 6 işletme bulunduğu tespit edilmiştir. Söz konusu işletmelerin yer aldığı kroki, çalışmanın sonunda Ek-1’de sunulmuştur.

IV.2.2. Anket Formunun Düzenlenmesi

Araştırmayı amacına ulaştırmak için yapılan uygulamada kullanılan anket sorularının hazırlanmasında ilgili literatür ve bu konuda daha önce yapılan çalışmalar rehber edinilmiştir. 38 adet anket sorusu vardır. Anket sorularının neredeyse tamamı işaretlemeli sorulardan oluşmaktadır. Veri toplamada kullanılan anket soruları üç bölümden oluşmaktadır. Uygulamada kullanılan anket örneği, Ek-2’de sunulmuştur.

Üretim işletmelerinin sosyal bir sorumluluk olarak çevre muhasebesine verdikleri önemin belirlenmesi amacıyla uygulanan anket çalışmasında işletme temsilcilerine çeşitli önermelerde bulunulmuştur. Katılımcıların bu önermelere verdikleri cevaplar hassasiyetle değerlendirilmekte birlikte alınan cevaplar neticesinde işletmelerin sosyal bir sorumluluk olarak çevreye ve çevre muhasebesine verdikleri önemin ortaya çıkması sağlanmaya çalışılmıştır. Birinci bölümde işletmeye ait bilgilerin yer aldığı 8 soru bulunmaktadır. İkinci bölümde ise işletmelerin çevreyle ilgili yaklaşımlarına yönelik görüşlerin alınması için 10 adet önerme bulunurken üçüncü bölümde işletmelerin çevre muhasebesi yaklaşımlarının ortaya konulması amaçlandığından çevre muhasebesi yaklaşımlarına yönelik 20 adet önerme yer almaktadır. Anket formlarının cevaplandırılması için işletme adreslerine gidilerek birebir görüşme yapılmıştır. Araştırma 41 işletmeden alınan anketle tamamlanmıştır. Anketlerin geri dönüş oranı % 47.12 dir.

IV.2.3. Uygulama Sonucunda Elde Edilen Verilerin Kodlanması ve Düzenlenmesi

Ankette yer alan ifadelerin birbirleriyle olan tutarlılığı ve kullanılan ölçeğin ilgili sorunu ne derece yansıttığı yani güvenilirliği SPSS 16 programı ile test edilmiştir. Bu analiz gerçekleştirilirken Alfa (Cronbach) yöntemi ile güvenilirlik analizinin SPSS uygulamasına yer verilmiştir. Tablo-IV.1’de Güvenilirlik Kriterleri gösterilmiştir.

Tablo-IV.1. Güvenilirlik Kriterleri

$0.00 < \alpha < 0.40$	Ölçek güvenilir değil
$0.40 < \alpha < 0.60$	Ölçek güvenilirliği düşük
$0.60 < \alpha < 0.80$	Ölçek oldukça güvenilir
$0.80 < \alpha < 1$	Yüksek derecede güvenilir

Kaynak: (Küçükönder, Efe, Şahin, Üçkardeş, Kartalkanat, 2009:4)

Ankette kullanılan ölçeğin güvenilirliği iç tutarlılık metotlarından Cronbach Alpha katsayısına göre değerlendirilmiştir. Yapılan bu analiz sonucunda işletme özelliklerinin tespit edilmesinde kullanılan sorular dışında kalan toplam 30 sorudan oluşan anket soruları güvenilirlik analizine tabi tutulduğunda Cronbach Alpha katsayısı=0.859 olarak bulunmuştur. Tablo-IV.2’de Cronbach Alpha Katsayını görebiliriz. Analiz sonucu elde edilen bu değer kullanılan ölçeğin yüksek derecede güvenilir olduğunu göstermektedir.

Tablo-IV.2. Cronbach Alpha katsayısı

Cronbach Alpha Katsayısı	Standart Sorularda Cronbach Alpha katsayısı	Soru Sayısı
0.859	0.874	30

Geri dönen anket formlarındaki cevaplar ise kodlanarak “SPSS (Statistical Package For Social Sciences-Sosyal Bilimler için İstatistik Paketi) for Windows 16.0

Sürümü” kullanılarak değerlendirilmiştir. Excel 2007 programı gerekli durumlarda grafiklerin hazırlanmasında kullanılmıştır.

Araştırmada kullanılan ölçek, 5’li Likert tipi bir ölçektir. Her bir maddeye verilecek cevap kodları 1.00 ile 5.00 arasında değişmektedir. Cevaplayıcılar her cümleye ilişkin görüşlerini kesinlikle katılıyorum, katılıyorum, kararsızım, katılmıyorum, kesinlikle katılmıyorum kategorilerinden birini işaretleyerek konu ile ilgili görüşlerini bildirmişlerdir. Ölçekte yer alan aralıkların eşit olduğu (4/5) hareketle ankette yer alan seçeneklere ait aralıklar aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

<u>Seçenek</u>		<u>Sınırı</u>
Kesinlikle Katılıyorum	(1)	1.00-1.80
Katılıyorum	(2)	1.81-2.61
Kararsızım	(3)	2.62-3.40
Katılmıyorum	(4)	3.41-4.20
Kesinlikle Katılmıyorum	(5)	4.21-5.00

IV.2. 4. Araştırma Sonuçları ve Değerlendirilmesi

İşletmelerin çevresel sorunlara ve çevre muhasebesine verdikleri önemin ortaya konulması amacıyla gerçekleştirilen anket uygulaması birebir görüşme şeklinde yapıldığı için katılımcılar bütün soruları cevaplandırmışlardır. Anket uygulamasının analizinde ise her soru tek tek incelenerek, yüzdesel oranları değerlendirmeye alınmıştır. Anket formunda yer alan soruların tek tek değerlendirilmesi sonucunda oluşan aritmetik ortalamalara ve standart sapmalara ilişkin olarak düzenlenen tablo Ek-3’de sunulmuştur.

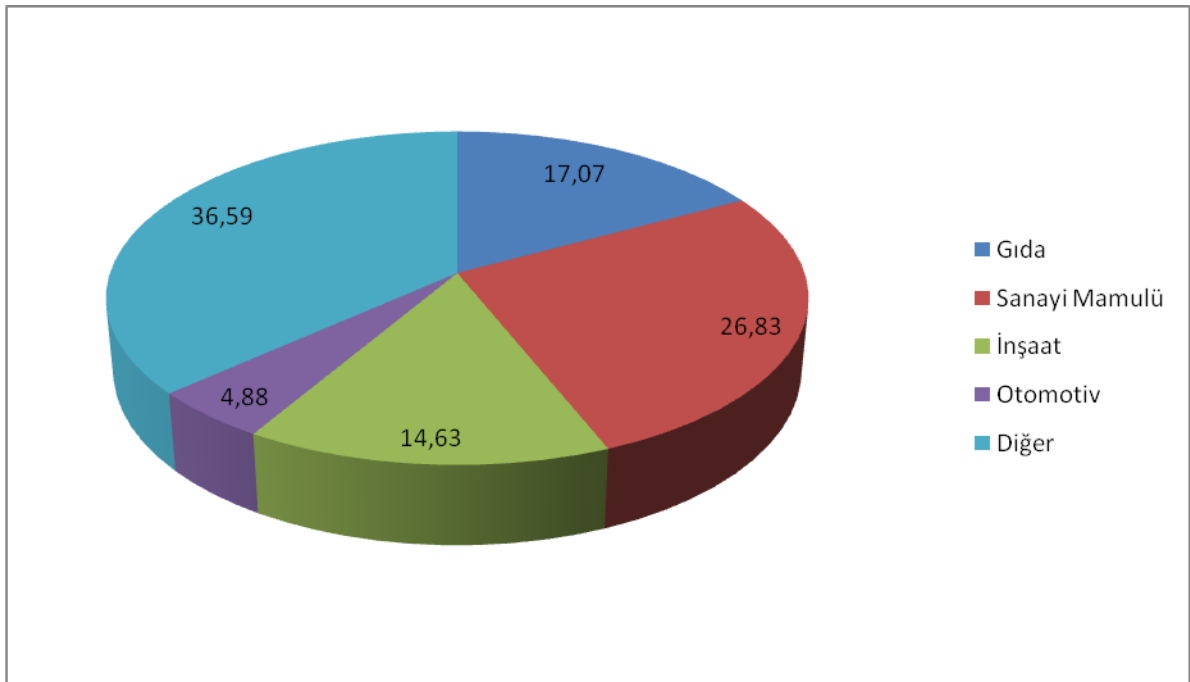
IV.2.4.1. Araştırmaya Katılan İşletmeler Hakkında Genel Bilgiler

Anketin birinci kısmı, araştırmanın konusu olan işletmelerin özelliklerine yönelik sorulardan oluşmaktadır. İşletme temsilcilerinin verdikleri cevaplara göre işletmelerin

özellikleri, çevresel maliyetlerinin ve yatırımlarının olup olmadığı gibi durumlar belirlenerek anketin diğer kısmında verdikleri cevapların tutarlı olup olmadığının tespiti amaçlanmıştır.

IV.2.4.1.1. Anket Uygulamasına Katılan İşletmelerin Faaliyet Alanları

Tarsus-Mersin Organize Sanayi Bölgesi' inde faaliyet gösteren işletmelerin, faaliyet alanlarına ilişkin bilgiler Şekil-IV.1.'de olduğu gibidir.



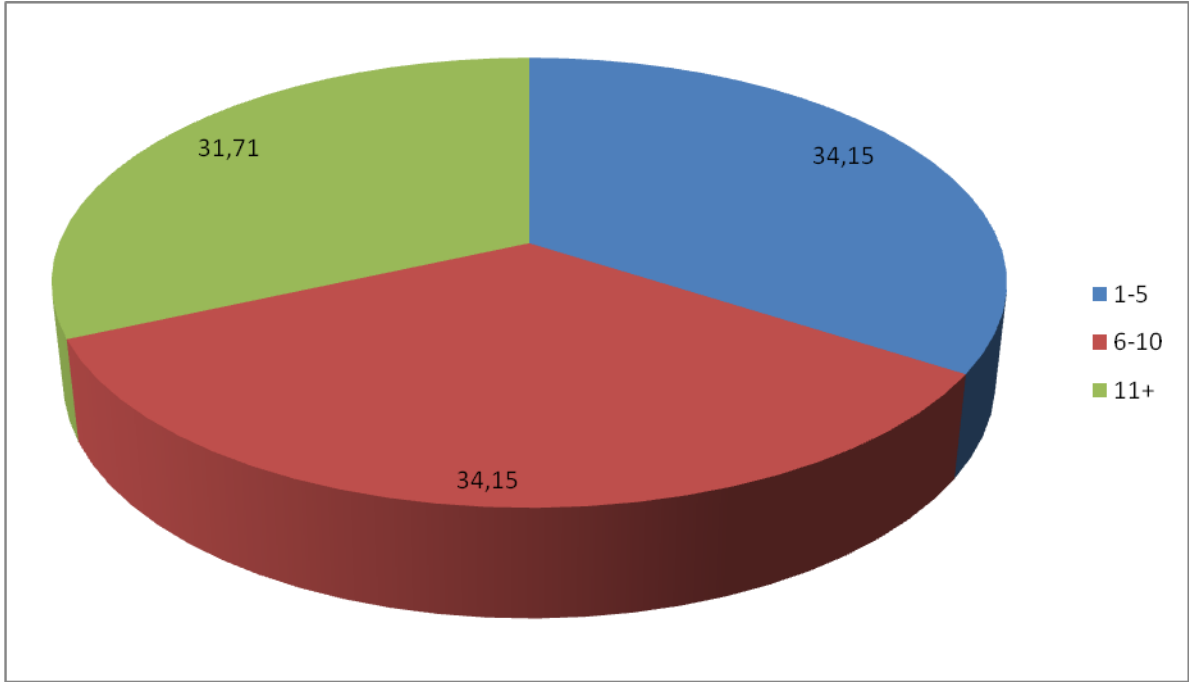
Şekil-IV.1. İşletmelerin Faaliyet Alanlarına Göre Dağılımları

Bölgede faaliyet gösteren işletmelerin mevcut dağılımlarına bakıldığında %26.83' ünün sanayi mamulü üretiminde, %17. 07 'sinin gıda alanında, % 14.63' ünün inşaat alanında, % 4.88' inin otomotiv sektöründe, % 36. 59' unun ise diğer alanlarda faaliyet gösterdiği görülmektedir. İşletmelerin isimlerinin ve faaliyet alanlarının yer aldığı listeyi Ek-1' den de görebiliriz.

IV.2.4.1.2.İşletmelerin Faaliyet Süreleri

TMOSB' de faaliyet gösteren işletmelerin faaliyet sürelerine ilişkin bilgiler

şekil-IV.2.'de sunulmuştur.

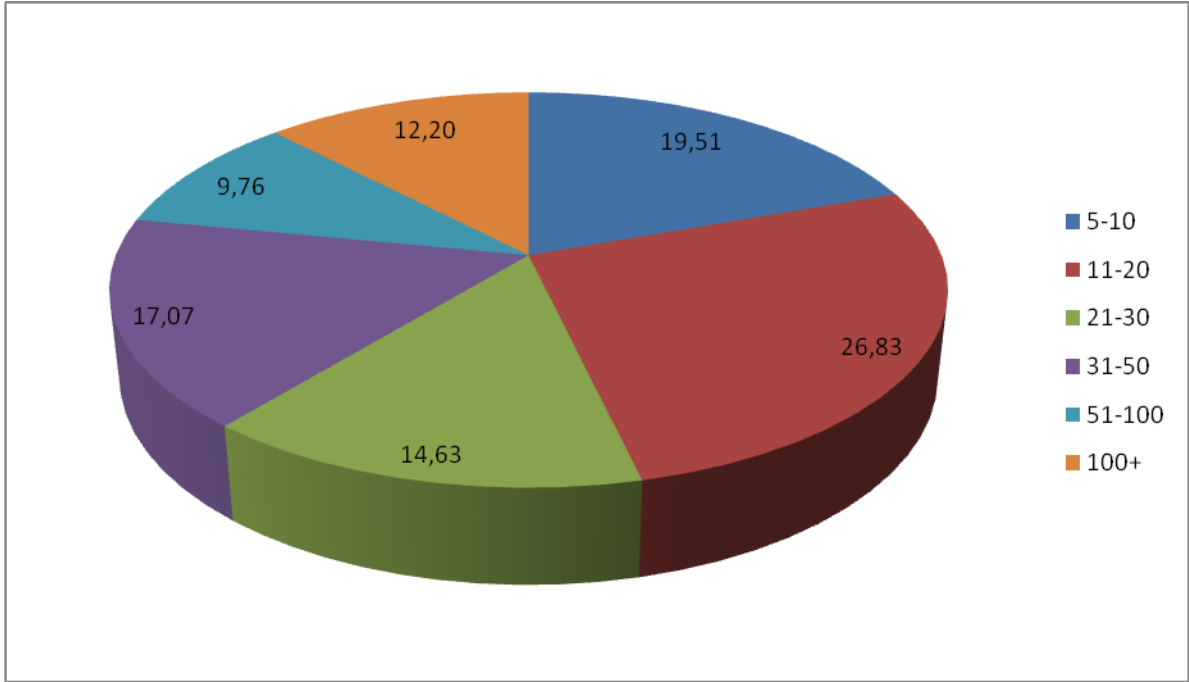


şekil-IV.2.İşletmelerin Faaliyet Süreleri

Organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren işletmelerin faaliyet süreleri gruplandırılarak sunulacak olursak bu işletmelerin % 34.15'i 1 ve 5 yıl arasında, yine %34.15'i 6 ve 10 yıl arasında, % 31.71'i ise 11 yıldan daha fazla bir süredir faaliyetlerine devam etmektedirler.

IV.2.4.1.3. İşletmelerin İstihdam Durumu

TMOSB' de faaliyet gösteren işletmelerin istihdam ettikleri personel sayısına ilişkin bilgiler Şekil-IV.3.'de sunulmuştur.

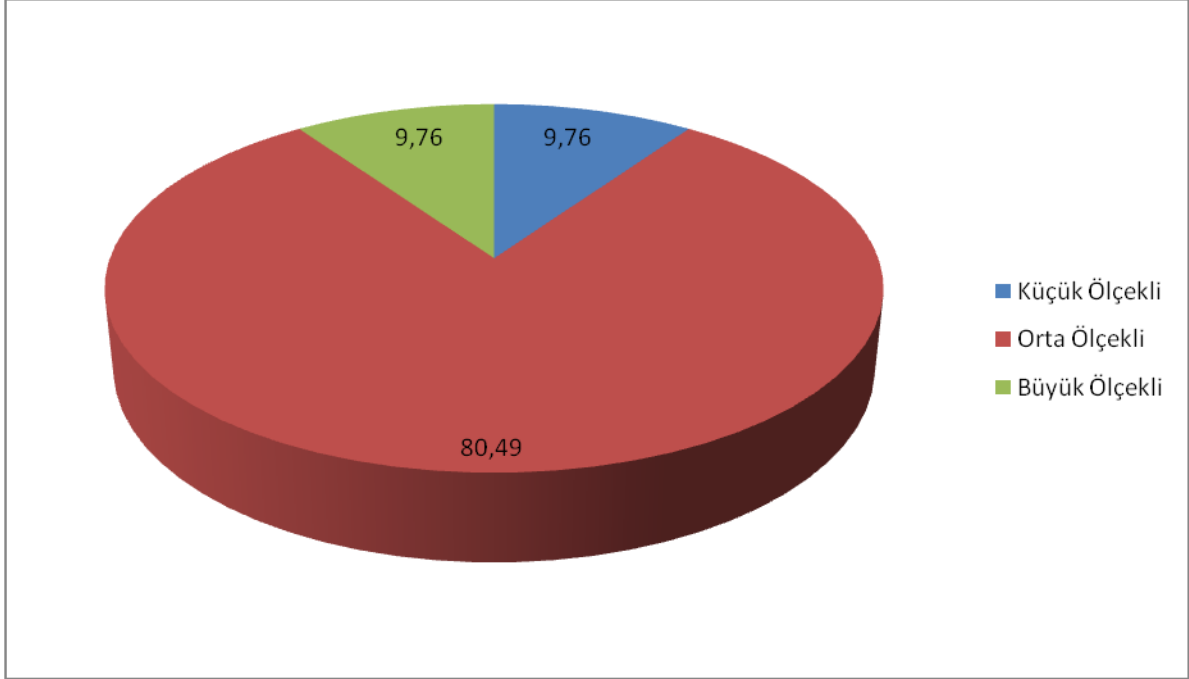


Şekil-IV.3. İşletmelerin Personel Sayıları

Organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren işletmelerin mevcut personel durumlarına bakıldığında % 9.76'sı 5 ile 10 arasında, % 26.83'ü 11 ile 20 arasında, % 14.63'ü 21 ile 30 arasında, % 17.07'si 31 ile 50 arasında, % 9.76'sı 51 ile 100 arasında, % 12.20'si ise 101in üzerinde personel istihdam etmişlerdir.

IV.2.4.1.4. İşletmelerin Ölçekleri

TMOSB’ de faaliyet gösteren işletmelerin işletme temsilcileri tarafından tanımlanan ölçeklerine ilişkin bilgiler Şekil-IV.4.’de sunulmuştur.



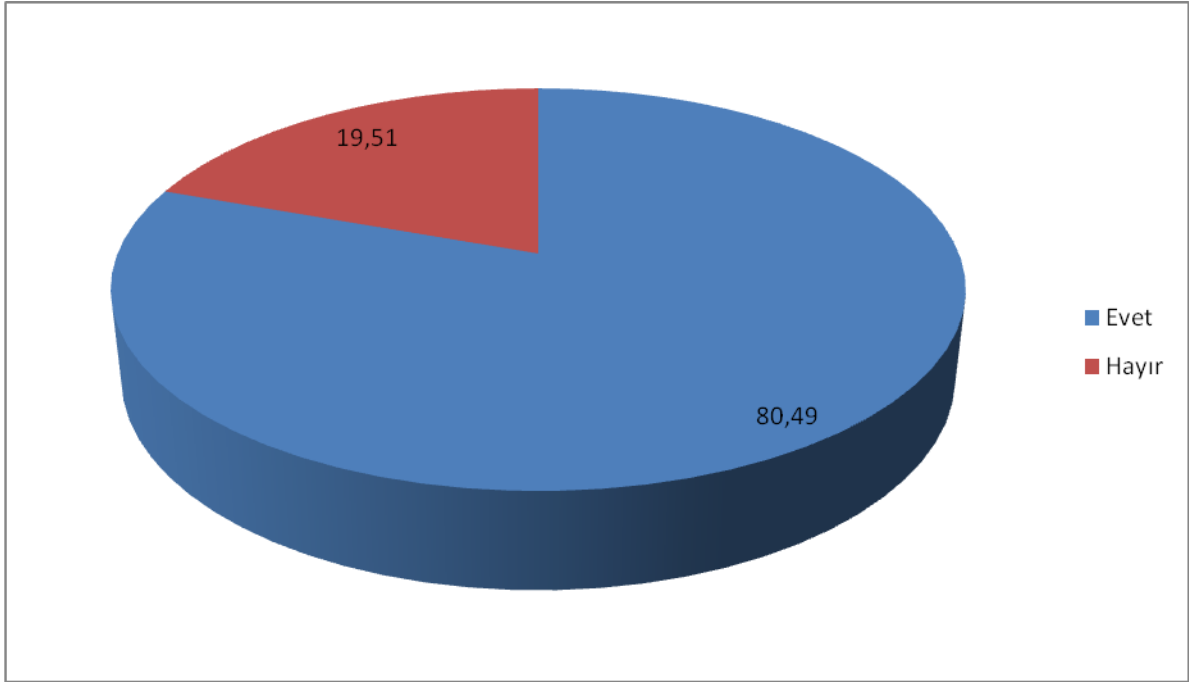
Şekil-IV.4. İşletmelerin Ölçekleri

İşletme temsilcilerinden işletmelerini ölçeğine göre tanımlandırılmaları istenmiş ve ölçekler şu şekilde oluşmuştur. Organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren işletmelerin % 9.76’sı küçük ölçeğe sahiplerken, % 80.49’luk kısmı orta ölçeğe sahiptirler. Ayrıca bu işletmelerin %9.76’lık kısmı büyük ölçekli işletme olarak işletme temsilcileri tarafından tanımlanmıştır.

IV.2.4.1.5. İşletmelerin Çevresel Maliyetlerinin Durumu

TMOSB' de faaliyet gösteren işletmelerin çevresel maliyetlerine ilişkin bilgiler

Şekil-IV.5.'de sunulmuştur.

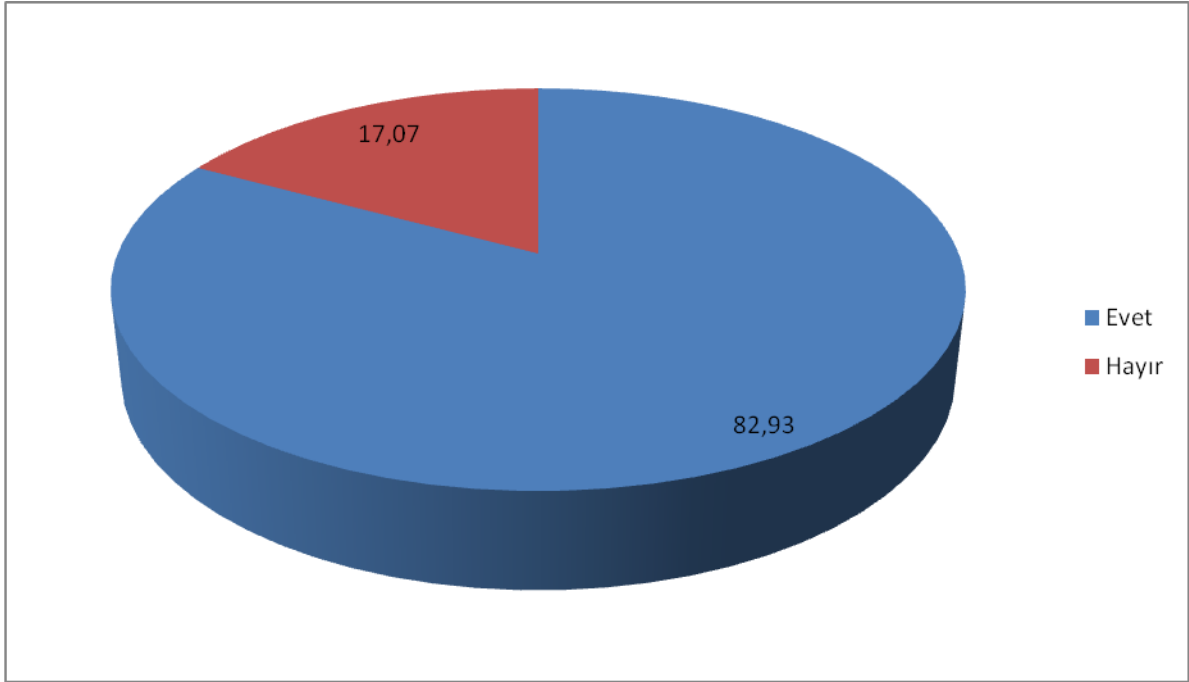


Şekil-IV.5. İşletmelerin Çevresel Maliyetlerinin Durumu

İşletmelerin çevresel maliyetlerinin bulunup bulunmadığı sorusuna yönelik olarak verilen cevaplar neticesinde bu işletmelerin % 80.49'luk kısmının çevresel maliyete sahip olduğu görülmektedir. Çevresel maliyete sahip olmayan işletmelerin oranı ise % 19.51'dir.

IV.2.4.1.6. İşletmelerin Çevresel Yatırımlarının Durumu

TMOSB' de faaliyet gösteren işletmelerin çevresel sorunları önlemeye yönelik yatırımlarına ilişkin bilgiler Şekil-IV.6.'da sunulmuştur.

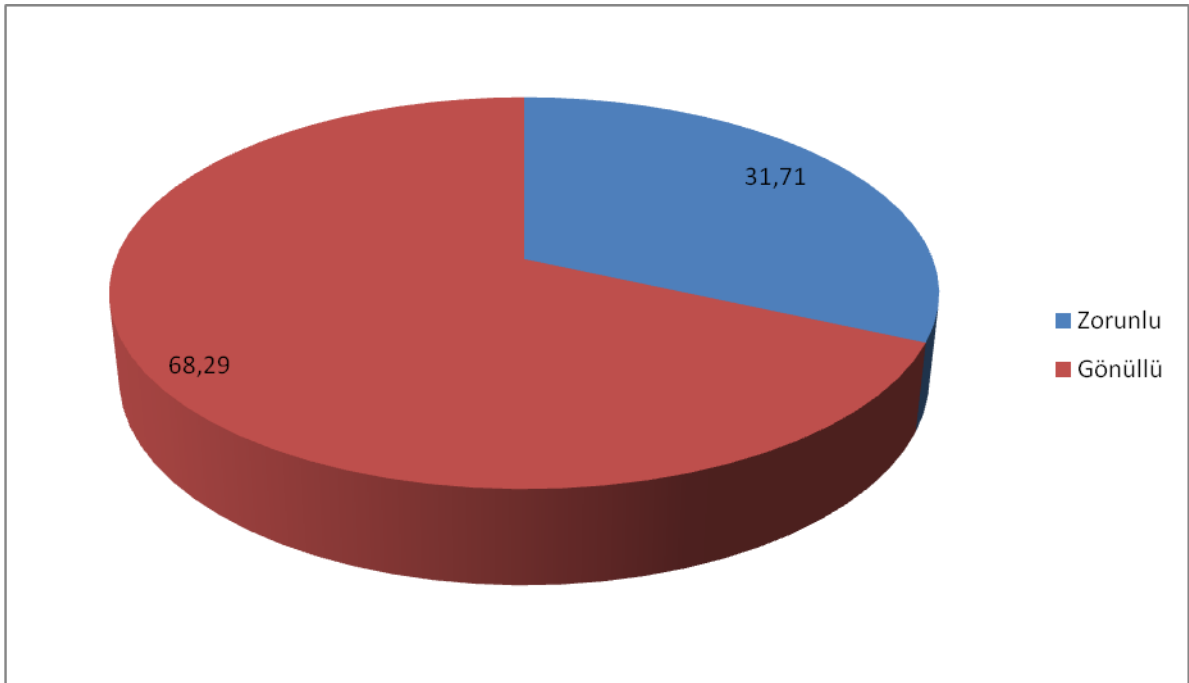


Şekil-IV.6. İşletmelerin Çevresel Yatırımlarının Durumu

Faaliyette bulunan işletmelerin % 82.93'ü çevresel yatırımlarda bulunurken bu işletmelerin % 17.07'lik kısmı herhangi bir çevresel yatırıma sahip değildiler.

IV.2.4.1.7. İşletmelerin Çevresel Yatırımlarını Gerçekleştirme Şekli

TMOSB' de faaliyet gösteren işletmelerin çevresel sorunlarını önlemeye yönelik yatırımlarının zorunluluk esasına dayanarak mı gerçekleştirildiği, yoksa gönüllülük esasına dayandırılarak mı gerçekleştirildiği şekline ilişkin bilgiler Şekil-IV.7.'de sunulmuştur.

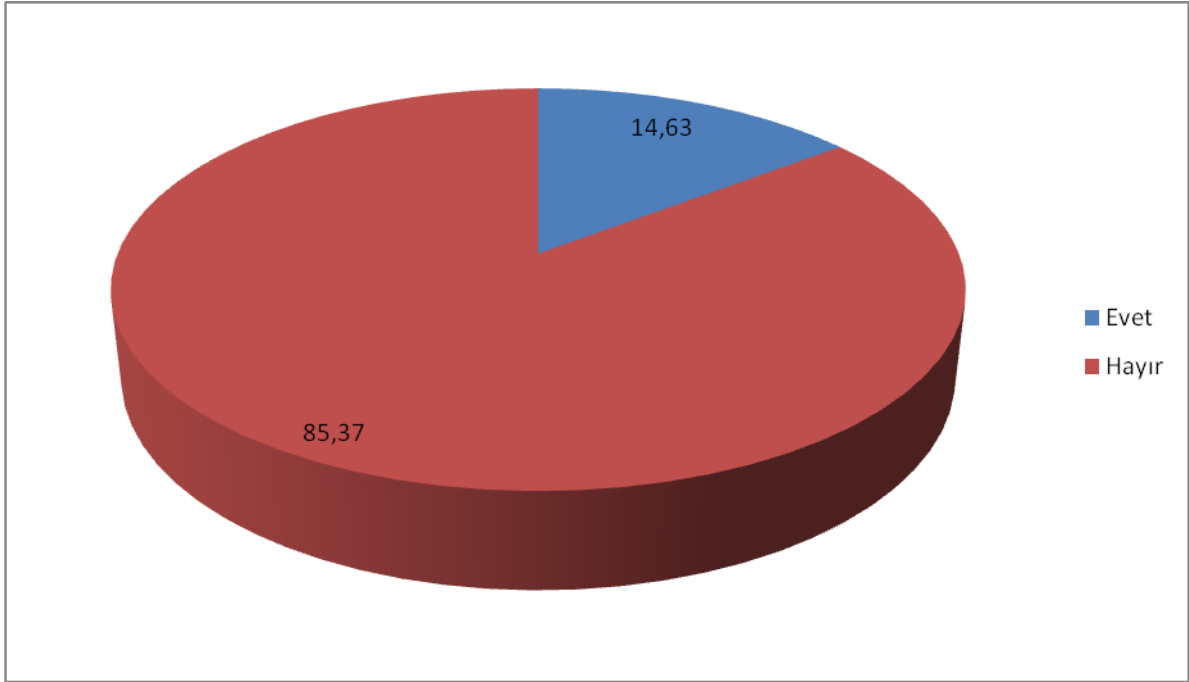


Şekil-IV.7. İşletmelerin Çevresel Yatırımlarının Ortaya Çıkış Şekli

Çevresel yatırımlara sahip olan işletmelerde bu yatırımların ortaya çıkış şekli ise % 68.29'lık bir oranla gönüllülük esasına dayanmaktadır. Zorunlu olarak bu yatırımları gerçekleştiren işletmelerin oranı ise % 31.71'dir.

IV.2.4.1.8. İşletmelerin Çevresel Yatırımlarının Finansmanı

TMOSB' de faaliyet gösteren işletmelerin çevresel sorunları önlemeye yönelik yapılan yatırımlarının finansmanına ilişkin bilgiler Şekil-IV.8.'de sunulmuştur.



Şekil-IV.8. Çevresel Yatırımların Finansmanı

Çevresel yatırımları mevcut olan işletmeler bu yatırımlarını % 14.63 oranında teşvik, hibe vb gibi mali yardımlarla gerçekleştirmiş olan işletmelerdir. Yatırımları mevcut olan işletmelerin %85.37'lik kısmı ise bu yatırımları gerçekleştirirken hiçbir mali destek almamışlardır.

IV.2.4.2. Araştırmaya Katılan İşletmelerin Çevreyle İlgili Yaklaşımları

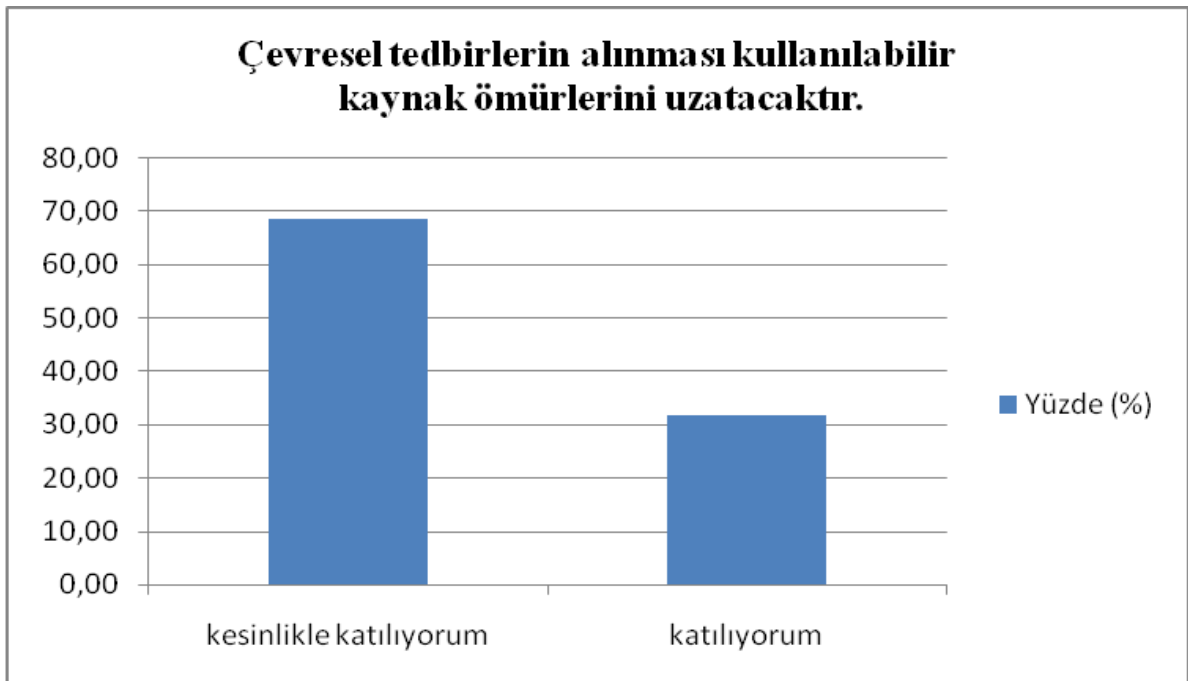
Ankete katılan işletme temsilcilerine çevreyle ilgili önermeler sunulmuş ve alınan cevaplar neticesinde ortaya çıkan sonuç değerlendirilmeye tabi tutulmuştur.

IV.2.4.2.1. Kullanılabilir Kaynak Ömürlerinin Uzatılması

Ankete katılan işletme temsilcilerine “çevresel tedbirlerin alınması kullanılabilir kaynak ömürlerini uzatacaktır” önermesi sunulmuş verilen cevaplar neticesinde ortaya çıkan sonuç Tablo-IV.3. ve Şekil-IV.9.’da yer almıştır.

Tablo-IV.3. Çevresel Tedbirler İle Kullanılabilir Kaynak Ömürleri Arasındaki İlişki

Çevresel tedbirlerin alınması kullanılabilir kaynak ömürlerini de uzatacaktır.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	28	68.29
Katılıyorum	13	31.71
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.9. Çevresel Tedbirler İle Kullanılabilir Kaynak Ömürleri Arasındaki İlişki

Ankete katılan kişilerin verebilecekleri beş adet cevap olmasına rağmen kişiler kesinlikle katılıyorum ve katılıyorum cevapları üzerinde yoğunlaşmıştır. Ankete katılan kişilerin % 69'luk kısmı kullanılabilir kaynak ömürlerinin uzatılmasında çevresel tedbirlerin alınmasının önemli rol oynadığı görüşünü savunarak kesinlikle katıldıklarını belirtmişlerdir. Geriye kalan % 31'lik kısım ise bu görüşe katıldıklarını belirtmişlerdir.

Grafikten de anlaşılacağı üzere verilen cevaplar sadece iki seçenek arasında yer almaktadır. Katılımcıların tamamı dereceleri farklı olmak üzere önermeye katıldıklarını belirtmişlerdir. Bu da çevresel tedbirlerin alınmasının ve buna bağlı olarak kullanılabilir kaynak ömürlerinin uzatılmasının işletmeler tarafından da çok büyük oranda benimsenmiş olduğunun bir göstergesidir.

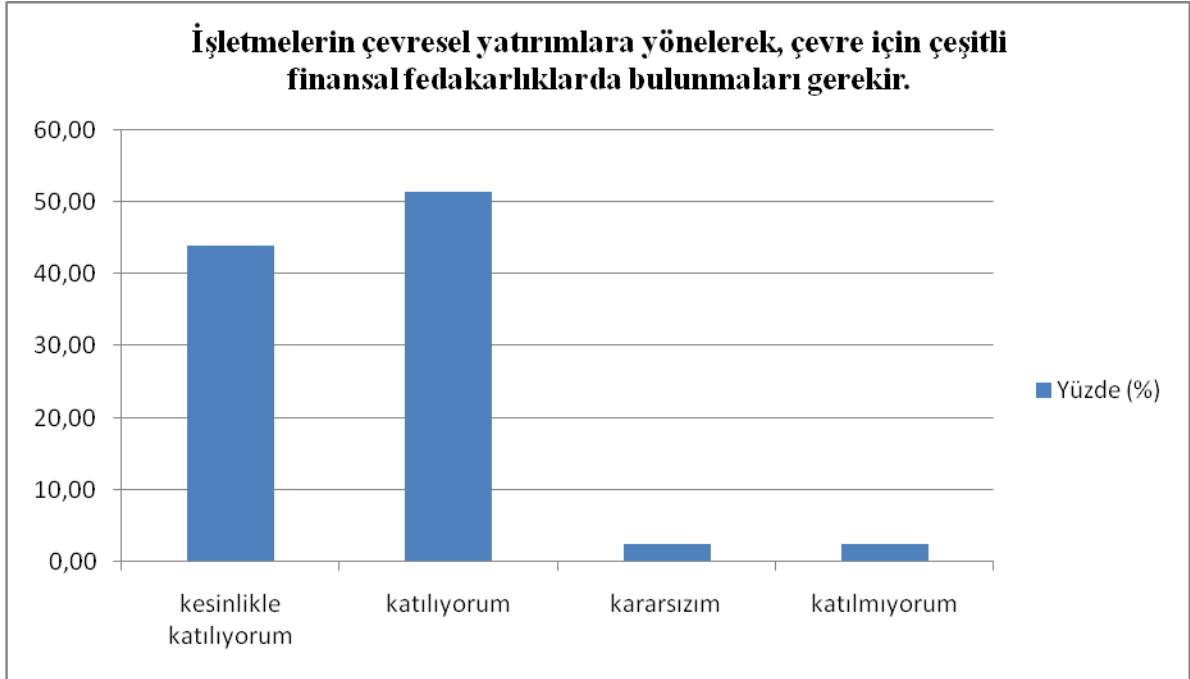
IV.2.4.2.2. İşletmelerin Çevre İçin Finansal Fedakarlıkta Bulunma Yaklaşımları

Ankete katılan işletme temsilcilerine çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunulmasına yönelik önerme sunulmuş verilen cevaplar neticesinde ortaya çıkan sonuç Tablo-IV.4. ve Şekil-IV.10.'da yer almıştır.

Tablo-IV.4. Çevre İçin Finansal Fedakarlıkta Bulunulması Durumu

İşletmelerin çevresel yatırımlara yönelerek, çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmaları gerekir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	18	44
Katılıyorum	21	51.22
Kararsızım	1	2.44
Katılmıyorum	1	2.44
TOPLAM	41	100

Katılımcıların yaklaşık % 44'lük kısmı önermeye kesinlikle katılırlarken %51'lik kısmı da katıldıklarını belirtmişlerdir. Kararsız olanlar yaklaşık % 2.5'lik kısmı teşkil ederlerken katılmayanların sayısı da kararsızlarla aynı orandadır.



Şekil-IV.10.Çevre İçin Finansal Fedakarlıkta Bulunulması Durumu

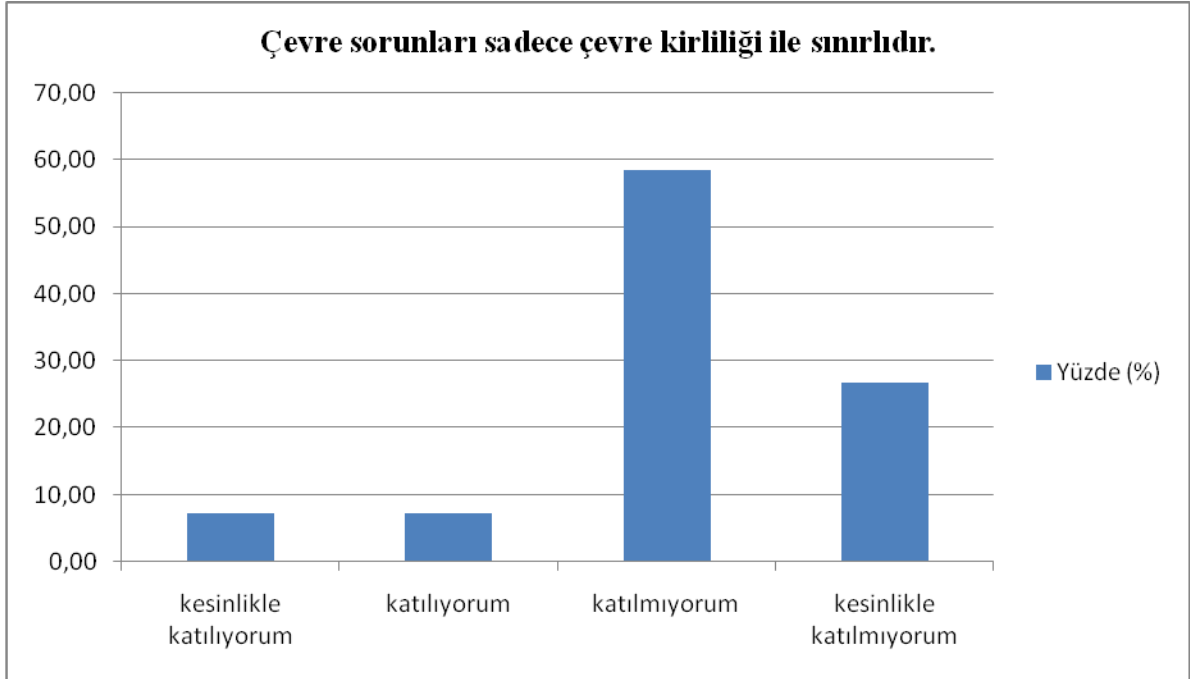
Grafikte de görülen, önermeye katılma oranının bu kadar yüksek seviyede olması işletme temsilcilerinin de çevre için yapılacak fedakarlıklara hazır olduklarının ve çevreyi koruma bilincinin işletmeler tarafından da benimsenen bir durum olduğunu göstermektedir.

IV.2.4.2.3. Çevre Sorunlarının Sadece Çevre Kirliliğiyle Sınırlı Olup Olmadığı Görüşü

Ankete katılan işletme temsilcilerine, “çevre sorunlarının sadece çevre kirliliği ile sınırlı olup olmadığı görüşü” önerme aracılığıyla sunulmuş, alınan cevaplara ilişkin veriler Tablo-IV.5. ve Şekil-IV.11.’de yer almıştır.

Tablo-IV.5. Çevre Sorunlarının Kapsamı

Çevre sorunları sadece çevre kirliliği ile sınırlıdır.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	3	7.32
Katılıyorum	3	7.32
Katılmıyorum	24	58.53
Kesinlikle Katılmıyorum	11	26.83
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.11. Çevre Sorunlarının Kapsamı

Alınan cevaplar neticesinde yaklaşık % 15'lik kısım önermeye katıldıklarını belirtmiştir. Geriye kalan % 85'lik kısım ise önermeye katılmayarak, çevre sorunlarının sadece çevre kirliliği ile sınırlı olmadığı görüşünde birleşmişlerdir. Önermeye kesinlikle katılanlar % 7.32'lik bir oran oluştururlarken, katılanların oranı kesinlikle katılanlarla aynı düzeydedir. Katılmayan kişiler %58.53, kesinlikle katılmayan kişiler ise % 26.83'lük bir oran oluşturmuşlardır.

Grafikten de anlaşılacağı üzere katılımcıların büyük bir çoğunluğunun benimsediği gibi özellikle son yıllarda artan çevre bilincine bağlı olarak çevre sorunlarının sadece çevre kirliliği ile sınırlı olmadığı görüşü burada da karşımıza çıkmaktadır.

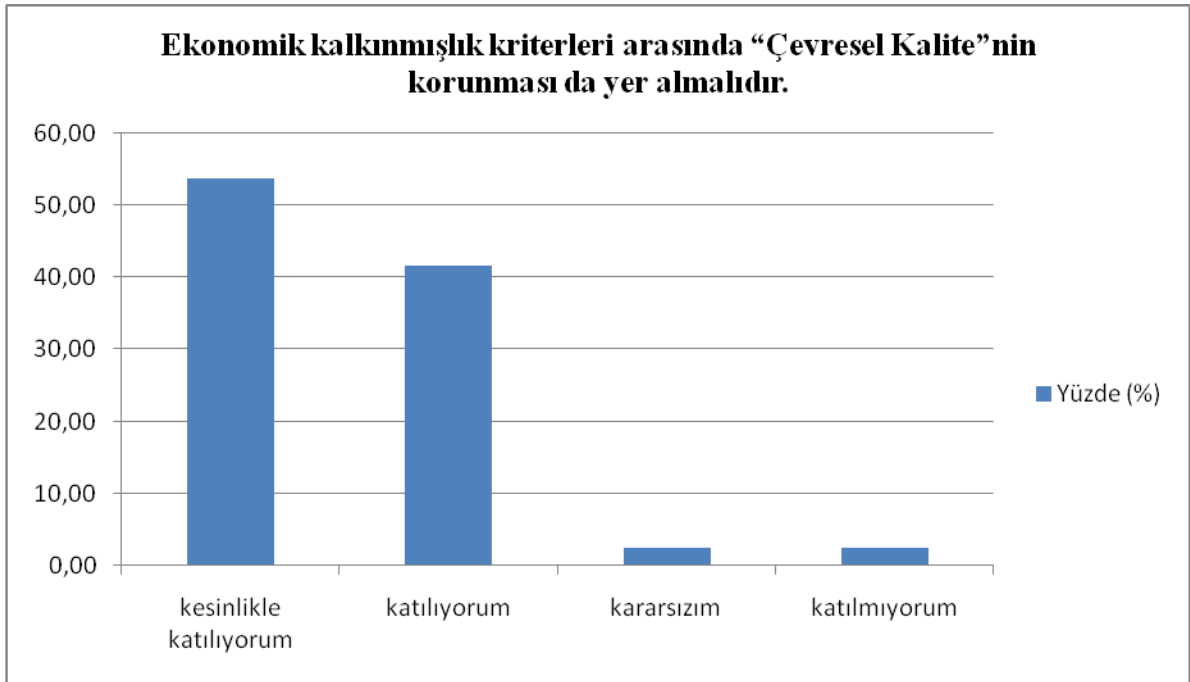
IV.2.4.2.4. Ülkelerin Kalkınmışlık Kriterleri Arasında Çevresel Kalitenin Rolü

İşletmelerin sürekli etkileşim içerisinde bulunduğu çevrenin kalite standartlarının yüksek bir oranda olması durumunun, ülkelerin kalkınmışlık kriterleri

arasında gösterilip gösterilmemesi gerekliliği işletme yöneticilerine sorulmuş, alınan cevaplar Tablo IV.6. ve Şekil-IV.12.'de gösterilmiştir.

Tablo-IV.6. Çevresel Kalitenin Kalkınmışlık Kriterleri Arasındaki Yeri

Ülkelerin kalkınmışlık kriterleri arasında “Çevresel Kalite”nin korunması da yer almalıdır.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	22	53.66
Katılıyorum	17	41.46
Kararsızım	1	2.44
Katılmıyorum	1	2.44
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.12. Çevresel Kalitenin Kalkınmışlık Kriterleri Arasındaki Yeri

Katılımcıların yaklaşık % 53'lük kısmı kesinlikle katılmakla birlikte % 17'lik kısmı katıldıklarını belirtmişlerdir. Kararsız olanların oranı % 2,44 olarak gerçekleşirken ve bu görüşe katılmayanların oranı da %2,44 olarak gerçekleşmiştir.

Grafikten de anlaşılacağı üzere ankete katılan kişiler çevresel kalitenin korunması hususuna önem verdiklerini belirtmişlerdir. Verilen cevaplardan anlaşılmaktadır

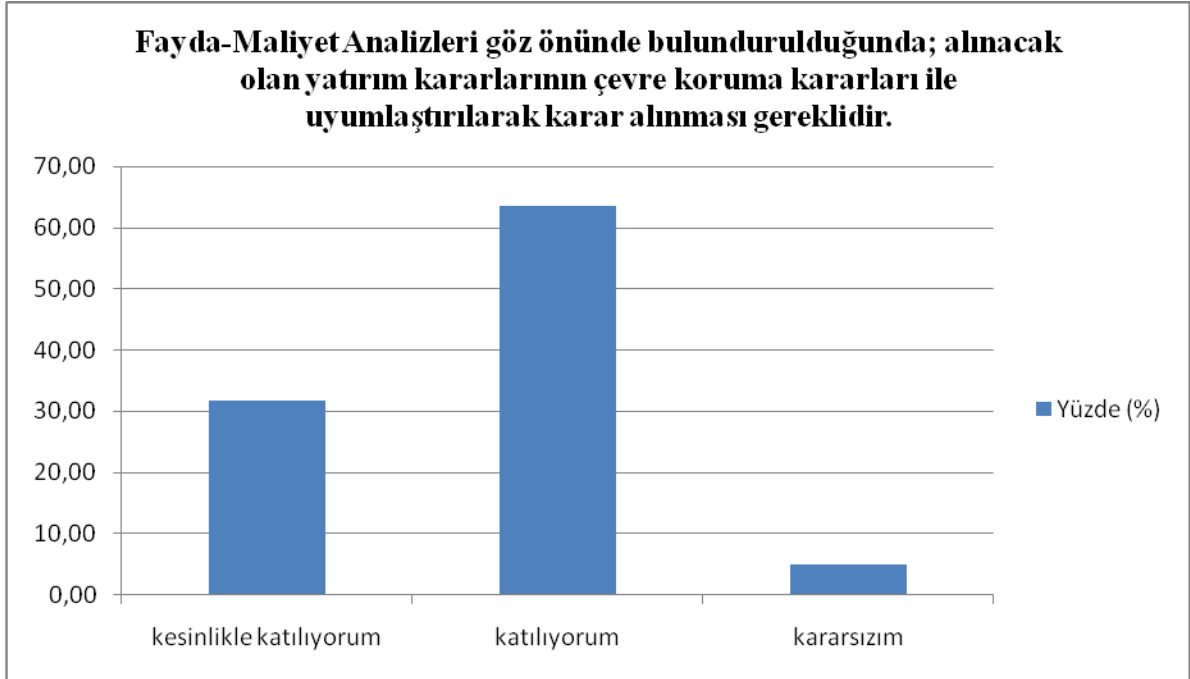
ki, ülkelerin gelişmişlik ve kalkınmışlık dereceleri ortaya konulurken konu sadece ekonomik kriterler açısından irdelenmemeli, aynı zamanda ülkelerin çevreye verdikleri öneme bağlı olarak sahip oldukları çevrenin kalitesini koruma altına almış olmalarına dikkat edilmelidir.

IV.2.4.2.5. Yatırım Kararlarının Çevre Koruma Kararları İle Uyumlaştırılarak Alınması

İşletme temsilcilerine, “işletmenin yatırım kararları ile ilgili izlemeyi düşündükleri politikalara ilişkin olarak, Fayda-Maliyet analizleri göz önünde bulundurulduğunda; alınacak olan yatırım kararlarının çevre koruma kararları ile uyumlaştırılarak alınmasının gerekliliği” önermesi sunulmuş, alınan cevaplar Tablo-IV.7. ve Şekil-IV.13.’e yansıtılmıştır.

Tablo-IV.7. Yatırım Kararlarıyla Çevre İlişkisi

Fayda-Maliyet analizleri göz önünde bulundurulduğunda; alınacak olan yatırım kararlarının çevre koruma kararları ile uyumlaştırılarak alınması gereklidir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	13	31.71
Katılıyorum	26	63.41
Kararsızım	2	4.88
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.13. Yatırım Kararlarıyla Çevre İlişkisi

Katılımcıların % 31.71'lik kısmı kesinlikle katıldıklarını, % 63.41'lik kısmı katıldıklarını, % 4.88'lik kısmı ise kararsız olduklarını belirtmişlerdir.

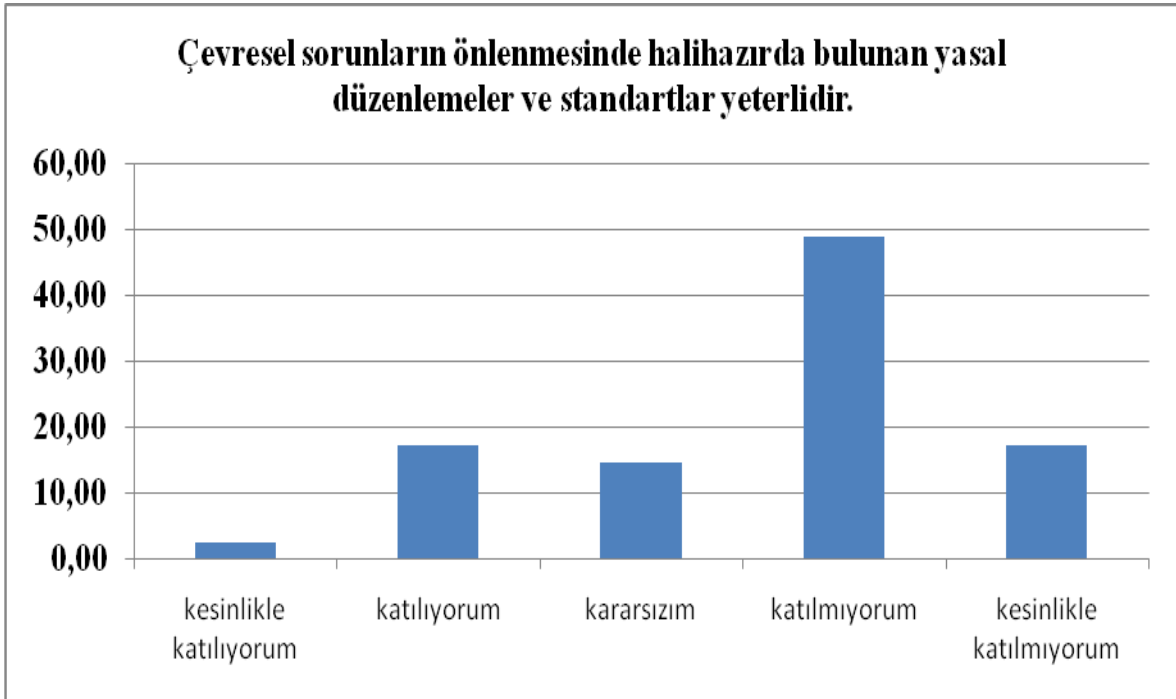
Cevapların grafiğe yansımalarına bakıldığında bir yatırım kararının alınması sırasında çevre koruma ve çevreyle ilgili maliyetlerin ve aynı zamanda buna bağlı olarak çevrenin korunmasıyla ilgili faydaların da göz önünde bulundurulması ve alınacak yatırım kararlarının buna bağlı olarak alınması gerekliliği taraflar arasında kabul görmüş bir düşünce olarak karşımıza çıkmaktadır. Anketi cevaplandıran kişilerin işletme temsilcileri olduğunu göz önünde bulunduracak olursak, ileride alacakları yatırım kararlarını da buna bağlı olarak gerçekleştirmeleri çevreye ve çevrenin korunmasına yönelik verilen değerler daha şimdiden artış gösterdiği karşımıza çıkmakta ve çevre bilicinin işletmeler tarafından benimsenmiş olduğu anlamını taşımaktadır.

IV.2.4.2.6. Çevresel Sorunlara Yönelik Yasal Düzenlemeler Ve Standartlar

İşletme temsilcilerine, çevresel sorunların önlenmesinde için mevcut durumda ve yürütülen çeşitli yasal düzenlemeler ve standartların yeterli düzeyde olup, olmadığına ilişkin düşüncelerini öğrenmek amacıyla bir önermede bulunulmuş, alınan cevaplar Tablo-IV.8. ve Şekil-IV.14.'de yer almıştır.

Tablo-IV.8. Çevre Sorunlarının Önlenmesinde Mevcut Yasal Düzenlemelerin Rolü

Çevresel sorunların önlenmesinde halihazırda bulunan yasal düzenlemeler ve standartlar yeterlidir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	1	2.44
Katılıyorum	7	17.07
Kararsızım	6	14.63
Katılmıyorum	20	48.78
Kesinlikle Katılmıyorum	7	17.07
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.14. Çevre Sorunlarının Önlenmesinde Mevcut Yasal Düzenlemelerin Rolü

Cevap alınan işletme temsilcilerinin % 2.44'lük kısmı yasal düzenlemelerin kesinlikle yeterli olduğu düşüncesini savunurken, % 17.07'lik kısmı kesin olmamakla

birlikte bu görüşe katıldıklarını belirtmişlerdir. Kararsızlar ise % 14.63'lük bir orana sahiptirler. Çevresel sorunların önlenmesinde halihazırda bulunan yasal düzenlemelerin ve standartların yeterli olmadığı görüşünü taşıyanların oranı ise % 48.78 olmakla birlikte kesinlikle katılmayanların oranı yine katılanlarda olduğu gibi % 17.07'lik bir orana sahiptir.

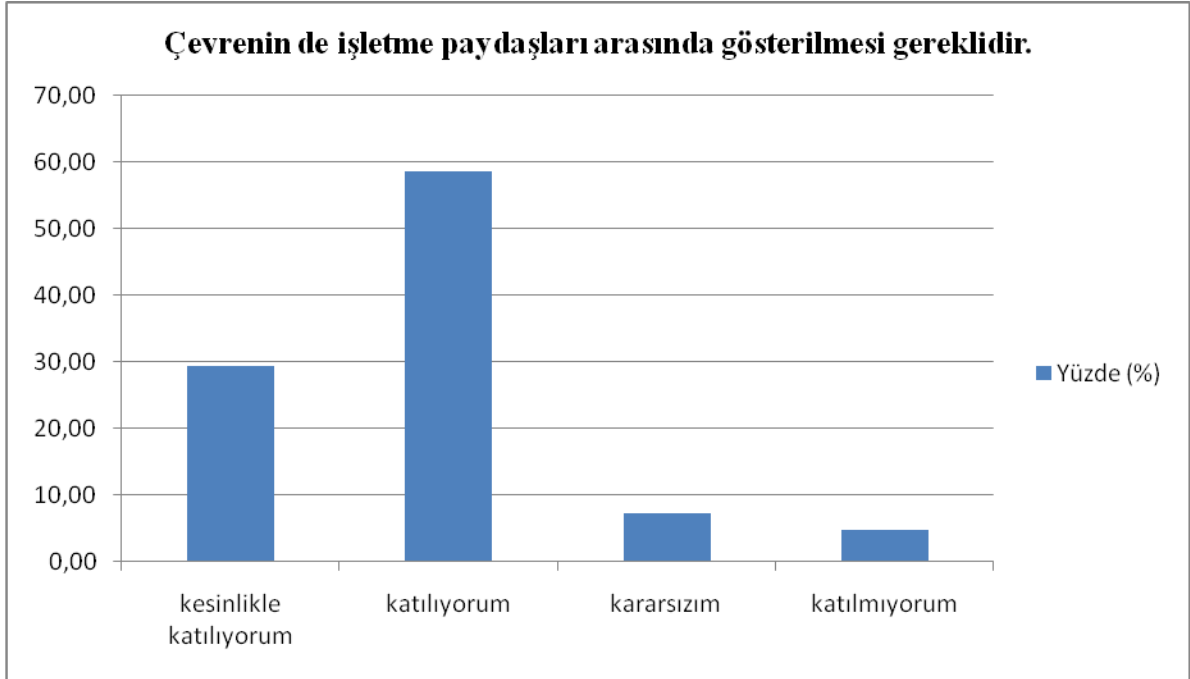
Grafiğe yansıyan cevaplar göz önünde bulundurulacak olursa, işletme temsilcileri halihazırda bulunan yasal düzenleme ve standartların çevresel sorunların önlenmesinde kesin olarak ortak bir paydada buluşamamışlardır. Bu da göstermektedir ki, çevreyi korumaya yönelik mevcut düzenlemeler yetersiz olmakla birlikte bunların topluma ve kamuoyuna aktarımlarında yetersizlikler bulunmaktadır.

IV.2.4.2.7. Çevrenin İşletme Paydaşları Arasında Gösterilmesi Gerekliği

Çevresel sorunların önlenebilirliğini artırmak için, çevrenin, işletmenin, faaliyetlerini ilgilendirdiği bir paydaş olarak nitelendirilmesi gerekliliğinin tespiti amacıyla katılımcılara bir önermede bulunulmuş, alınan cevaplar Tablo-IV.9. ve Şekil-IV.15.'e yansıtılmıştır.

Tablo-IV.9. Çevrenin İşletme Paydaşları Arasında Yer Alması

Çevrenin de işletme paydaşları arasında gösterilmesi gereklidir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	12	29.27
Katılıyorum	24	58.54
Kararsızım	3	7.32
Katılmıyorum	2	4.88
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.15. Çevrenin İşletme Paydaşları Arasında Yer Alması

Katılımcıların % 29.27'lik kısmı çevrenin de kesinlikle işletme paydaşları arasında gösterilmesi gerekliliğini savunurken bu görüşe katılanların oranı % 58.54'lük bir paya sahiptir. Buna karşılık kararsız olanların oranı % 7.32'dir ve görüşe katılmayanlar da % 4.88'lik bir paya sahiptir.

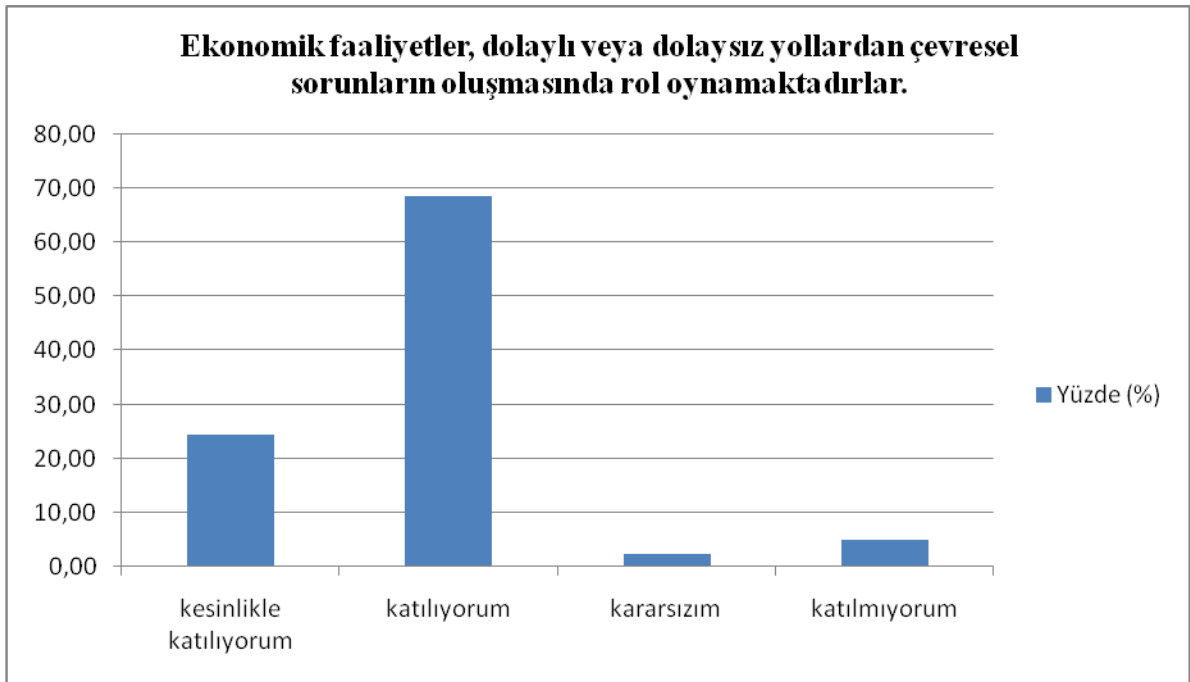
Grafiği göz önünde bulundurarak bir değerlendirme yapacak olursak işletme temsilcilerinin büyük bir çoğunluğu çevrenin de işletme paydaşları arasında gösterilmesi konusunda hemfikirdir. Bu oranın artış göstermesi şüphesiz ki aynı zamanda çevreye verilen önemin artmasını sağlayacak ve çevrenin korunmasına yönelik alınacak önlemlere katkı sağlayacaktır.

IV.2.4.2.8. Ekonomik Faaliyetlerin Çevre Sorunlarındaki Rolü

İşletmeler tarafından sürdürülen ekonomik faaliyetlerin dolaylı veya dolaysız yollardan çevresel sorunların oluşmasında rol oynayıp oynamadıklarının tespiti için işletme temsilcilerine bir önerme sunulmuş ve alınan cevaplar Tablo-IV.10. ve Şekil-IV.16.'ya yansıtılmıştır.

Tablo-IV.10. Ekonomik Faaliyetlerle Çevre Arasındaki İlişki

Ekonomik faaliyetler, dolaylı veya dolaysız yollardan çevresel sorunların oluşmasında rol oynamaktadırlar.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	10	24.39
Katılıyorum	28	68.29
Kararsızım	1	2.44
Katılmıyorum	2	4.88
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.16. Ekonomik Faaliyetlerle Çevre Arasındaki İlişki

Katılımcıların verdikleri cevaplara göre ekonomik faaliyetlerin dolaylı veya dolaysız yollardan çevresel sorunların oluşmasında rol oynamakta olduklarına kesinlikle

katılanların oranı % 24.39, sadece katılanların oranı % 68.29, kararsız olanların oranı % 2.44 ve katılmayanların oranları ise % 4.88 olarak belirlenmiştir.

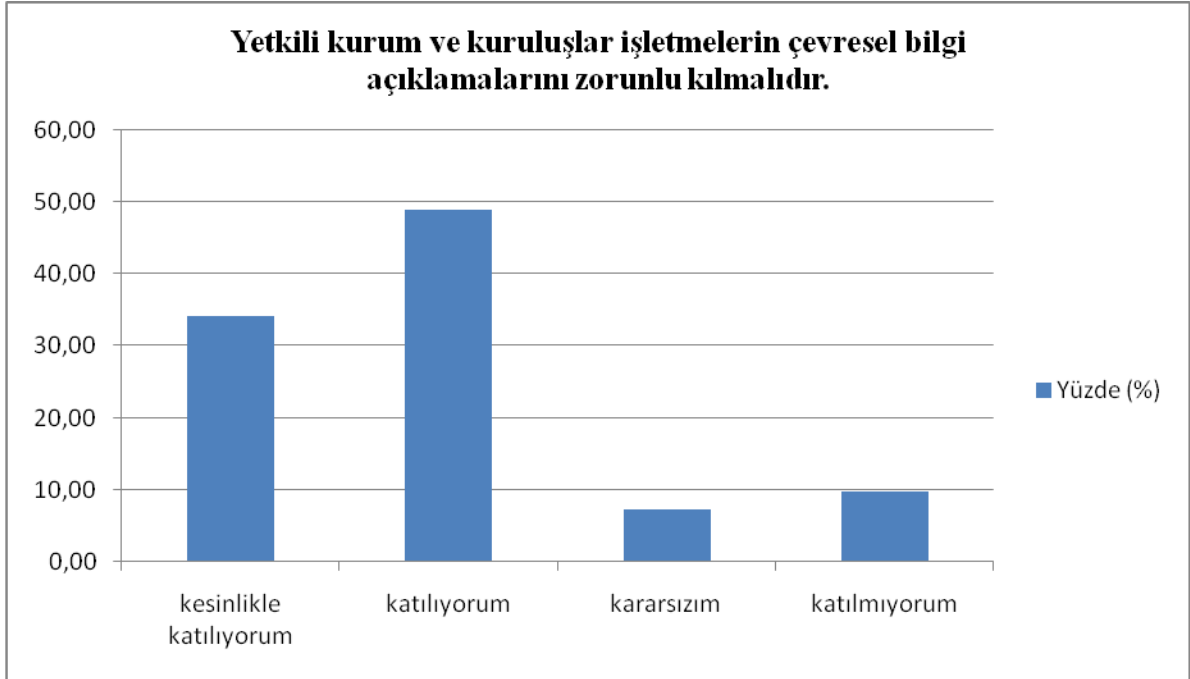
Grafikten de anlaşılacağı üzere işletmeler tarafından yürütülen çeşitli faaliyetler ki bunların başında üretim faaliyetleri gelmektedir; dolaylı ve dolaysız yollardan çevresel sorunların oluşmasında rol oynamaktadırlar. Bu sorunlar kimi zaman ses kirliliği kimi zaman hava kirliliği kimi zaman ise maddesel kirlilik olarak karşımıza çıkmaktadır. İşletme temsilcileri de bu görüşe verdikleri cevaplar doğrultusunda büyük oranda katılmışlardır.

IV.2.4.2.9. Çevresel Bilgi Açıklamaları

Kamu alanında faaliyet gösteren ve çeşitli yaptırım güçlerine sahip kurum ve kuruluşların, işletmelerin çevresel bilgi açıklamalarını zorunlu kılmalarına yönelik olarak alacakları kararın işletmeler tarafından ne şekilde karşılanacağını tespiti için işletme temsilcilerine bir önermede bulunulmuş ve alınan cevaplar Tablo-IV.11. ve Şekil-IV.17.'ye aktarılmıştır.

Tablo-IV.11. İşletmelerin Çevresel Bilgi Açıklamaları

Yetkili kurum ve kuruluşlar işletmelerin çevresel bilgi açıklamalarını zorunlu kılmalıdır.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	14	34.15
Katılıyorum	20	48.78
Kararsızım	3	7.32
Katılmıyorum	4	9.76
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.17. İşletmelerin Çevresel Bilgi Açıklamaları

Alınan cevaplar neticesinde şu sonuçları görmekteyiz; katılımcıların %34.15’lik kısmı “yetkili kurum ve kuruluşların, işletmelerin çevresel bilgi açıklamalarını zorunlu kılmalıdır” önermesine kesinlikle katıldıklarını belirtmişlerdir. % 48.78 oranındaki katılımcı ise sadece katıldıklarını belirtmişlerdir. Kararsız olanların oranı % 7.32 iken, katılmayanların oranı ise % 9.76 olarak karşımıza çıkmaktadır.

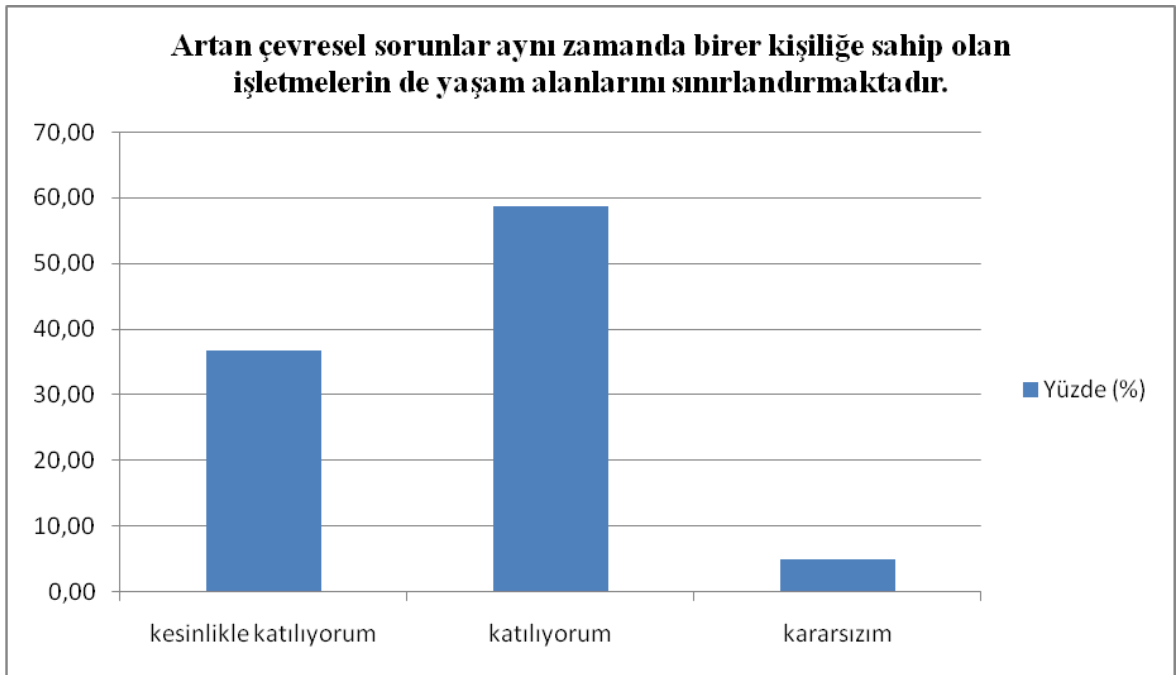
Önermeye kesinlikle katılanların ve sadece katılanların oranının yaklaşık % 83 lük bir oranda olması çevresel bilgi açıklamalarının zorunlu hale getirilerek daha sistematik bir yapıya kavuşturulmaları gerekliliği bir kez daha gözler önüne serilmektedir. Kararsız olanların ve katılmayanların oranının düşük olmasından da işletmeler tarafından bu uygulamanın kabul görmesi anlamı çıkarılabilir.

IV.2.4.2.10. Çevre Sorunları Kapsamında İşletmelerin Yaşam Alanları

Artan çevresel sorunların, aynı zamanda birer kişiliğe sahip olan işletmelerin yaşam alanlarını sınırlandırıp, sınırlandırmadığına ilişkin işletme temsilcilerinin görüşlerinin belirlenmesine yönelik olarak bir önermede bulunulmuş, alınan cevaplar Tablo-IV.12. ve Şekil-IV.18.'e yansıtılmıştır.

Tablo-IV.12. Çevre Sorunlarıyla İşletmelerin Yaşam Alanları Arasındaki İlişki

Artan çevresel sorunlar aynı zamanda birer kişiliğe sahip olan işletmelerin de yaşam alanlarını sınırlandırmaktadır.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	15	36.59
Katılıyorum	24	58.53
Kararsızım	2	4.88
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.18. Çevre Sorunlarıyla İşletmelerin Yaşam Alanları Arasındaki İlişki

Katılımcıların % 36.59'luk kısmı artan çevresel sorunların işletmelerin de yaşam alanlarını sınırlandırdığına kesinlikle katıldıklarını belirtmişlerdir. Önermeye sadece

katılanların oranı ise % 58.53 olarak ortaya çıkmıştır. Kararsız olanların oranı ise % 4.88'dir.

Çevre sorunlarının kirlilik, doğal kaynak azalması, doğanın sunularının yok olması gibi şekillerde ortaya çıkması dünya üzerinde yaşayan tüm bireylerin yaşam alanını sınırlandırmaktadır. İşletmeler de yaşamsal faaliyetlerini sürdürmekte zorunda olan ve toplum içerisinde doğal ve yapay çevreyi diğer kişilerle paylaşan bir birey olduğuna göre şüphesiz işletmeler de çevresel sorunlar bağlı olarak sınırlanmaktadırlar. Günümüzde özellikle büyük işletmeler tarafından gerçekleştirilen sosyal sorumluluk projelerinde de bu konu önemle vurgulanmaktadır. Katılımcıların bu denli yüksek oranda görüşe destek vermesi işletmelerin de çevresel sorunlardan en az diğer kiler kadar etkilenen bir birey olduğu sonucunu çıkarmaktadır.

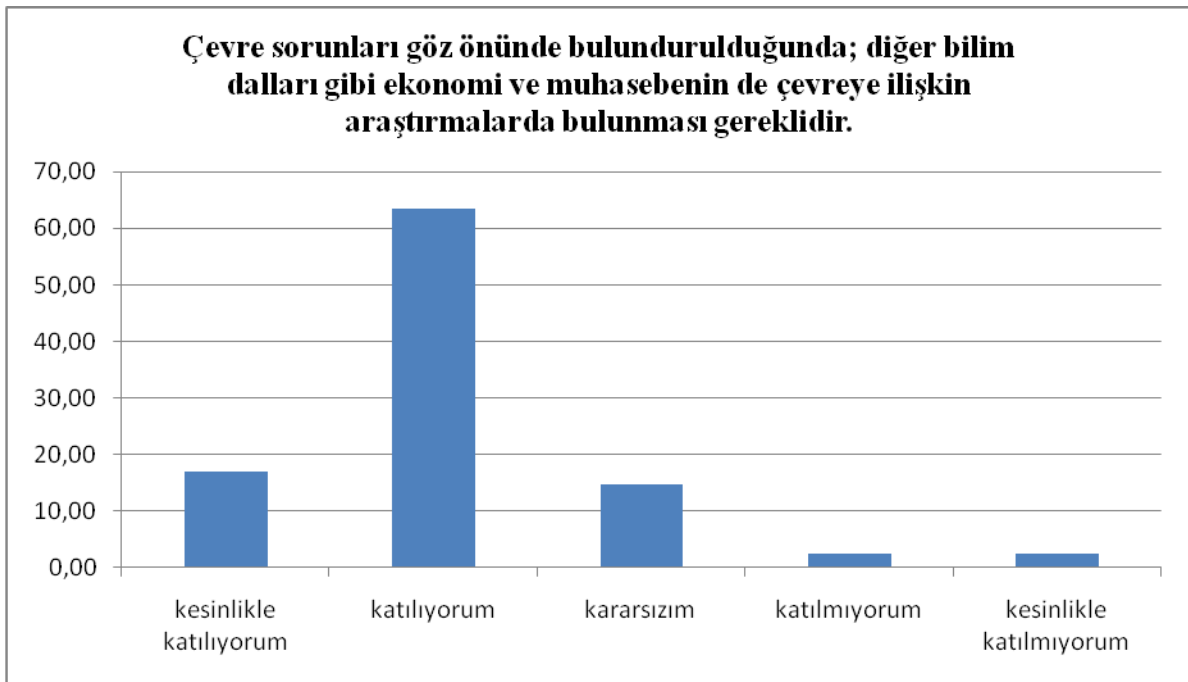
IV.2.4.3. Araştırmaya Katılan İşletmelerin Çevre Muhasebesi İle İlgili Yaklaşımları

IV.2.4.3.1. Muhasebe ve Çevre Sorunları

Çevre sorunları göz önünde bulundurulduğunda; diğer bilim dalları gibi ekonomi ve muhasebenin de çevreye ilişkin araştırmalarda bulunmasının gerekli bir yaklaşım olup, olmadığının tespiti amacıyla işletme temsilcilerine yöneltilen önerme neticesinde alınan cevaplar Tablo-IV.13. ve Şekil-IV.19.'a yansıtılmıştır.

Tablo-IV.13. Muhasebenin Çevreyle İlgili Araştırmalarda Bulunması Gerekliği

Çevre sorunları göz önünde bulundurulduğunda; diğer bilim dalları gibi ekonomi ve muhasebenin de çevreye ilişkin araştırmalarda bulunması gereklidir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	7	17.07
Katılıyorum	26	63.41
Kararsızım	6	14.63
Katılmıyorum	1	2.44
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2.44
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.19. Muhasebenin Çevreyle İlgili Araştırmalarda Bulunması Gerekliği

Alınan yanıtlardan, katılımcıların önermeye % 17.07 oranında kesinlikle katıldıklarını, % 63.41 oranında sadece katıldıklarını, % 14.63 oranında kararsız olduklarını, % 2.44 oranında katılmadıklarını ve % 2.44 oranında kesinlikle katılmadıklarını görmekteyiz.

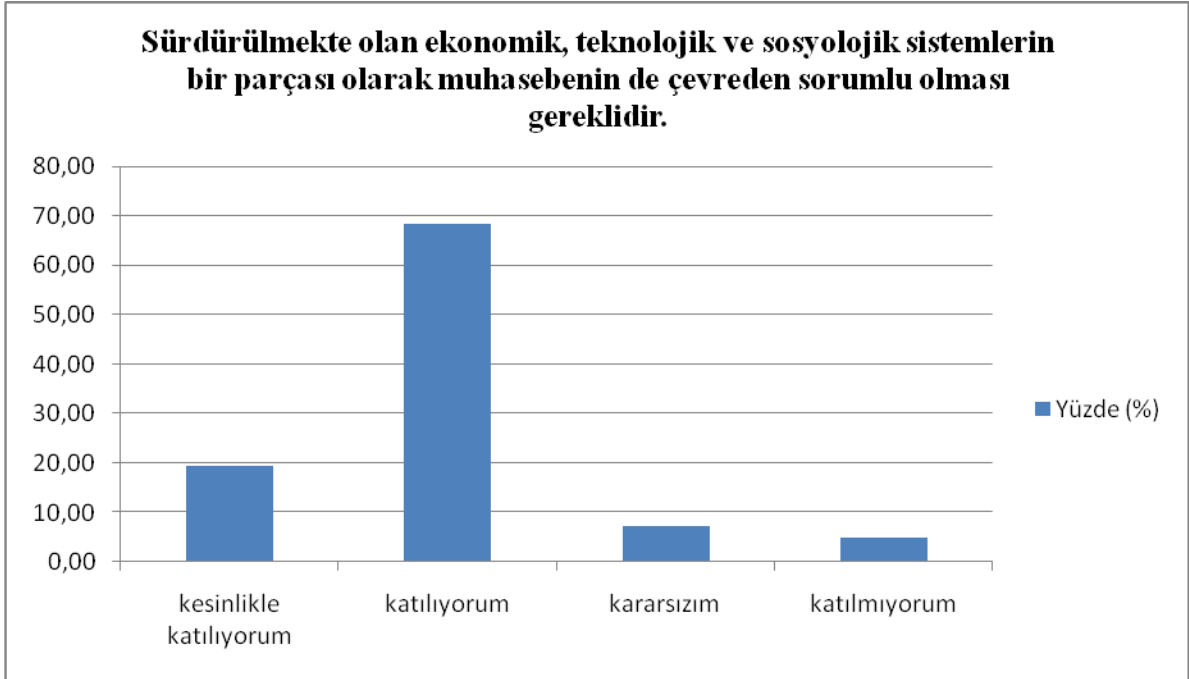
Günümüzde artan çevre sorunlarına karşı önlem alma ve bu sorunların sebebini ortaya çıkarma amaçlı olarak birçok bilim dalı ve bunlara bağlı olarak kurum ve kuruluşlar çalışmalarını yoğun bir şekilde sürdürmektedir. Alınan cevaplar göz önünde bulundurulduğunda katılımcıların büyük bir çoğunluğu muhasebenin de çevreye ilişkin araştırmalarda bulunarak çevrenin muhasebe sistematigi içerisinde yer alması görüşünde hemfikirlidir.

IV.2.4.3.2. Muhasebenin Çevre Sorumluluğu

Sürdürülmekte olan ekonomik, teknolojik ve sosyolojik sistemlerin bir parçası olarak muhasebenin de çevreden sorumlu olması gerekliliğinin tespiti için işletme temsilcilerine bir önerme sunulmuş, alınan cevaplar Tablo-IV.14. ve Şekil-IV.20.'ye yansıtılmıştır.

Tablo-IV.14. Muhasebenin Çevreden Sorumlu Olması Gerekliliği

Sürdürülmekte olan ekonomik, teknolojik ve sosyolojik sistemlerin bir parçası olarak muhasebenin de çevreden sorumlu olması gereklidir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	8	19.51
Katılıyorum	28	68.29
Kararsızım	3	7.32
Katılmıyorum	2	4.88
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.20. Muhasebenin Çevreden Sorumlu Olması Gerekliliği

Katılımcıların % 19.51’lik kısmı muhasebenin de çevreden sorumlu olması gerektiği konusuna kesinlikle katılmaktalarken, % 68.29’luk kısım sadece katıldıklarını belirtmişlerdir. % 7.32 oranında ise kararsızlar bulunmaktadır. Önermeye katılmayanların oranı ise % 4.88’dir.

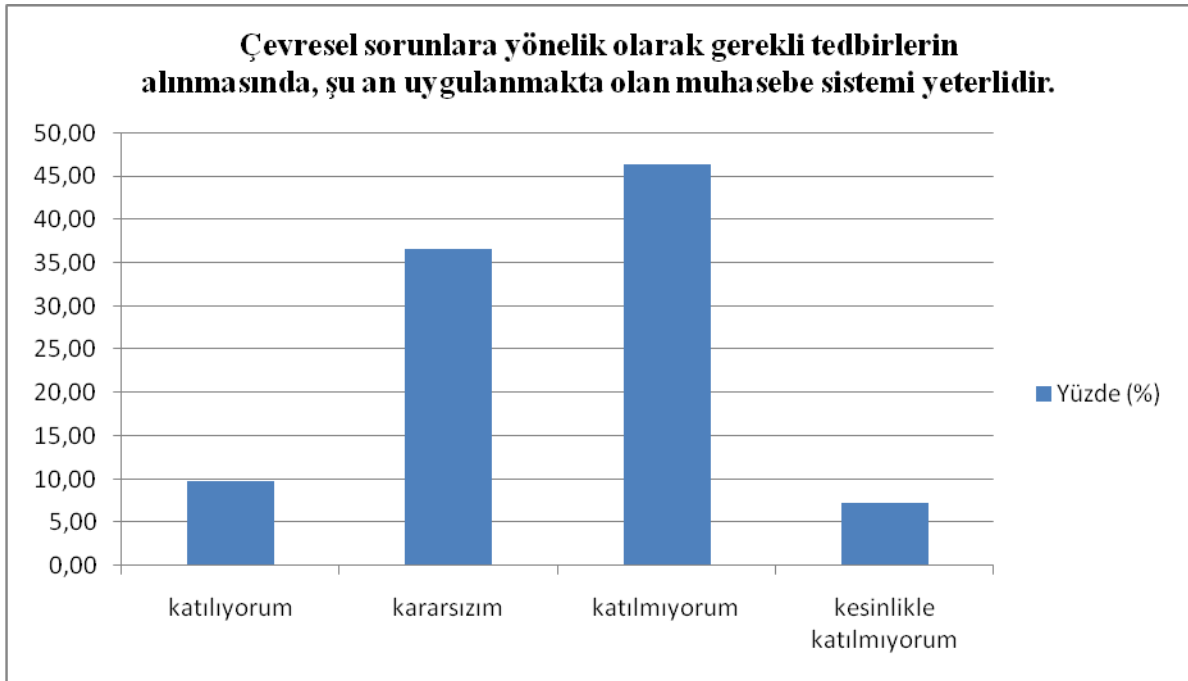
Günümüzde özellikle sivil toplum kuruluşları ve çeşitli kurumlar farklı organizasyonla çevresel sorunlara dikkat çekmekte ve yaptıkları etkinliklerle gelişme ve olayları kamuoyuna duyurmaktadır. Bu çevre bilinci ile sağlanan ve sürdürülmesi de buna bağlı olan bir durumdur. Ekonomik, teknolojik ve sosyolojik sistemlerin bir parçası olan ve bunlarla etkileşim alanı içerisinde olan muhasebenin de çevreden sorumlu olması gerektiğine katılımcılar da inanmaktadırlar.

IV.2.4.3.3. Çevresel Tedbirler ve Muhasebe Sistemi

Çevresel sorunlara yönelik olarak gerekli tedbirlerin alınmasında, şu an uygulanmakta olan muhasebe sisteminin yeterli olup olmadığının tespiti amacıyla işletme temsilcilerine yöneltilen önerme doğrultusunda alınan cevaplar Tablo-IV.15. ve Şekil-IV.21.'e yansıtılmıştır.

Tablo-IV.15. Çevre Sorunları için Gerekli Tedbirlerin Alınmasında Mevcut Muhasebe Sisteminin Yeterliliği

Çevresel sorunlara yönelik olarak gerekli tedbirlerin alınmasında, şu an uygulanmakta olan muhasebe sistemi yeterlidir	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Katılıyorum	4	9.76
Kararsızım	15	36.59
Katılmıyorum	19	46.34
Kesinlikle katılmıyorum	3	7.32
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.21. Çevre Sorunları için Gerekli Tedbirlerin Alınmasında Mevcut Muhasebe Sisteminin Yeterliliği

Katılımcıların % 9.76'sı çevresel sorunlara yönelik olarak gerekli tedbirlerin alınmasında, şu an uygulanmakta olan muhasebe sisteminin yeterli olduğu görüşünü savunmuşlardır. Kararsız olanların oranı % 36.59 iken bu önermeye katılmayanların oranı % 46.34 olarak ve kesinlikle katılmayanların oranı ise % 7.32 olarak gerçekleşmiştir.

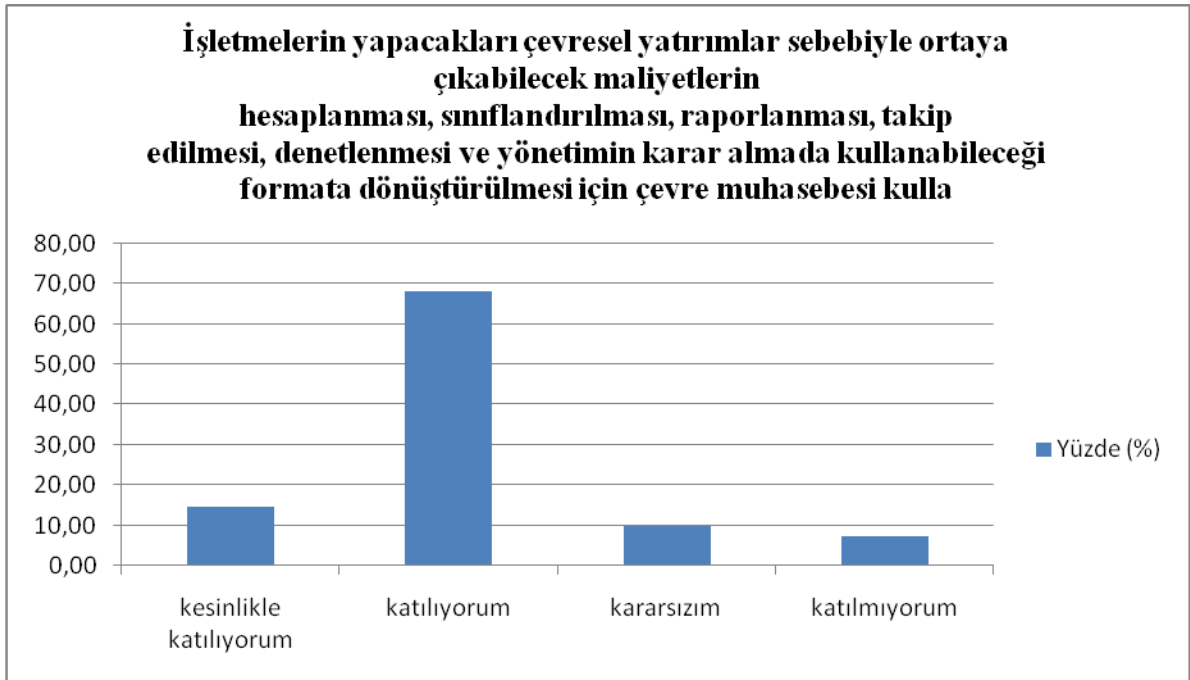
Çevre sorunlarının önlenmesi ya da en azından meydana getirdiği zararların en aza indirilmesi alınacak çeşitli kararlar doğrultusunda gerçekleştirilecek yatırım faaliyetlerine bağlıdır. Bu faaliyetlerin uygulama aşamasında ortaya çıkacak çeşitli mali nitelikli olay ve işlemlerin kayıt altına alınarak raporlanması muhasebe sistematigi içerisinde yer alması gereken bir durumdur. Muhasebenin tam da bu noktada devrede olarak, yapılan işlemlerin maliyetlerinin belirlenmesi ve kullanım süreleri boyunca oluşan giderlerin kaydedilmesini sağlaması yapılan yatırımların değer tespitinde büyük yarar sağlayacaktır. Ancak bu sistematigin henüz tam olarak oluşmamış olması işletmeler açısından çevresel sorunlara yaklaşımlarda bir eksikliğe yol açmaktadır.

IV.2.4.3.4. Çevresel Yatırımlar ve Çevre Muhasebesi

İşletmelerin yapacakları çevresel yatırımlar sebebiyle ortaya çıkabilecek maliyetlerin hesaplanması, raporlanması, takip edilmesi, denetlenmesi ve yönetimin karar almada kullanabileceği formata dönüştürülmesi için çevre muhasebesinin gerekliliği kapsamında işletme temsilcilerinin görüşüne başvurulmuş, alınan cevaplar, Tablo-IV.16. ve Şekil-IV.22.'ye yansıtılmıştır.

Tablo-IV.16. Çevresel Yatırımların Yönetimin Karar Almada Kullanabileceği Formata Dönüştürülmesinde Çevre Muhasebesi Kullanımının Gerekliliği

İşletmelerin yapacakları çevresel yatırımlar sebebiyle ortaya çıkabilecek maliyetlerin hesaplanması, raporlanması, takip edilmesi, denetlenmesi ve yönetimin karar almada kullanabileceği formata dönüştürülmesi için çevre muhasebesi kullanımı gereklidir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	6	14.63
Katılıyorum	28	68.29
Kararsızım	4	9.76
Katılmıyorum	3	7.32
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.22. Çevresel Yatırımların Yönetimin Karar Almada Kullanabileceği Formata Dönüştürülmesinde Çevre Muhasebesi Kullanımının Gerekliliği

Katılımcıların % 14.63 oranlık kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını belirtmişler, % 68.29 oranlık kısmı ise sadece katıldıklarını belirtmişlerdir. % 9.76 oranındaki katılımcı ise kararsız olarak karşımıza çıkmaktadır. Önermeye katılmayanların oranı ise % 7.32'dir.

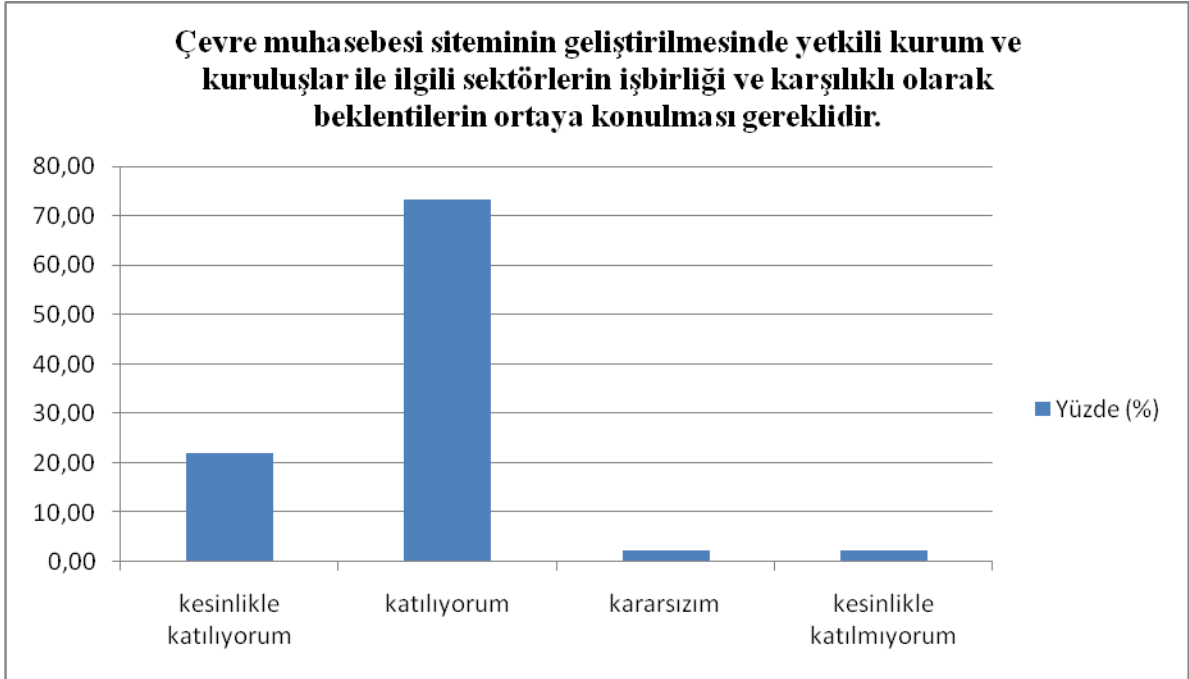
Sürdürülmekte olan muhasebe sistemi içerisinde çevresel yatırımların kaydedilmesi ve çıktılara dönüştürülmesi sınırlı bir alanda mümkün iken çevresel maliyetlerin ve yapılan yatırımların tamamının bu sistem içerisinde işlenmesi henüz mümkün olmamaktadır. Çevresel yatırımlar sebebiyle ortaya çıkacak olan mali nitelikli olay ve işlemlerin daha sistematik bir şekilde işlenmesi ancak çevre muhasebe sisteminin ihtiyaçlar göz önünde bulundurularak oluşturulmasına ve uygulamaya geçirilmesine bağlıdır.

IV.2.4.3.5. Çevre Muhasebesi Sisteminin Geliştirilmesinde İşbirliği

Herkes tarafından anlaşılması ve uygulanabilmesi mümkün olan bir çevre muhasebe sisteminin geliştirilmesi için işletme temsilcilerinin oluşturulacak bir işbirliğine bakış açılarının tespit edilmesi amacıyla katılımcılara bir önerme yöneltilmiş ve alınan cevaplar Tablo-IV.17. ve Şekil-IV.23.'e yansıtılmıştır.

Tablo-IV.17. Çevre Muhasebesi Sisteminin Geliştirilmesinde İlgili Birimlerin Beklentileri Ortaya Koyması Durumu

Çevre muhasebesi sisteminin geliştirilmesinde yetkili kurum ve kuruluşlar ile ilgili sektörlerin işbirliği ve karşılıklı olarak beklentilerin ortaya konulması gereklidir	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	9	21.95
Katılıyorum	30	73.17
Kararsızım	1	2.44
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2.44
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.23. Çevre Muhasebesi Sisteminin Geliştirilmesinde İlgili Birimlerin Beklentileri Ortaya Koyması Durumu

Katılımcıların % 21.95 oranındaki kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını belirtmişlerken, % 73.17'lik kısmı ise sadece katıldıklarını belirtmişlerdir. Kararsız olanlar ile kesinlikle katılmayanların oranı her ikisi için de % 2.44 olarak gerçekleşmiştir.

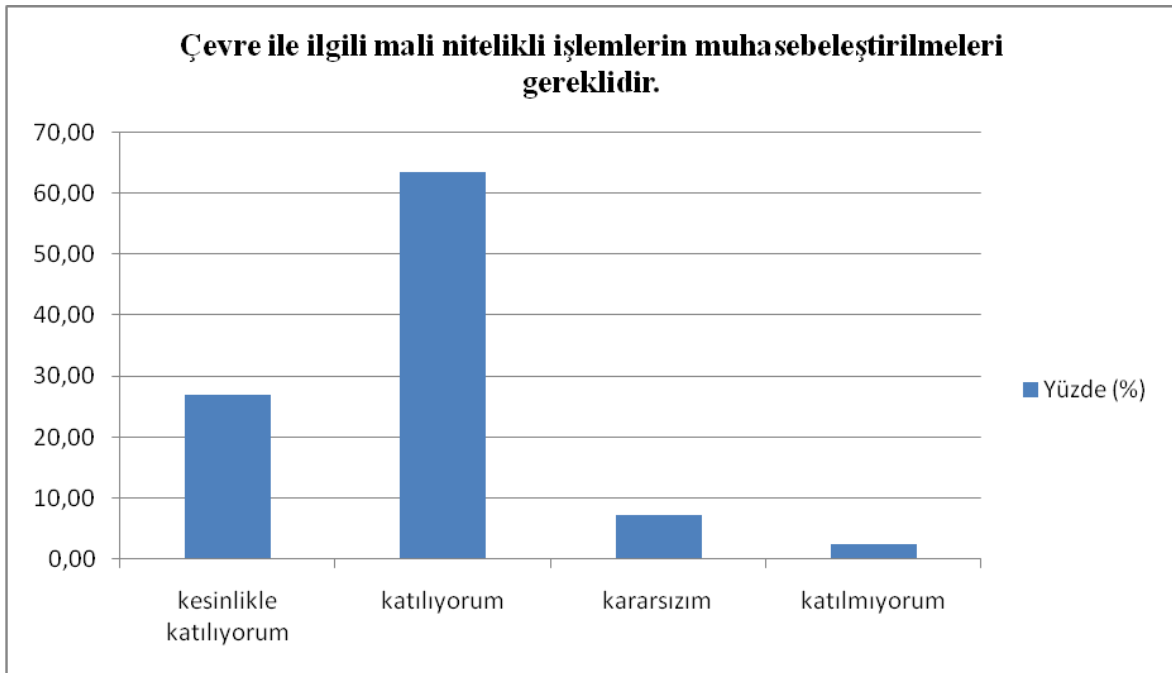
Çevresel maliyetleri merkez olarak oluşturulacak olan çevre muhasebesi sisteminin kullanılabilir hale getirilmesi ve sürdürülebilirliğinin sağlanması için her detayın düşünülerek dikkate alınmasını gerektirir. Çevreyle ilgili tarafların bu konuda mutabakata varması ve işbirliğinin gerçekleştirilerek karşılıklı beklentilerin ortaya konulması şüphesiz ortaya çıkacak sistemin başarısını da arttıracaktır.

IV.2.4.3.6. Çevre İle İlgili Mali Nitelikli İşlemlerin Muhasebeleştirilmeleri

Çevreyle ilgili olarak gerçekleşen ve parasal olarak ifade edilebilen işlemlerin muhasebe sistemine yansıtılmasının gerekliliğinin tespiti amacıyla işletme temsilcilerine önermede bulunulmuş ve alınan cevaplar Tablo-IV.18. ve Şekil-IV.24.'de ele alınmıştır.

Tablo-IV.18. Çevreyle İlgili Mali Nitelikli İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi

Çevre ile ilgili mali nitelikli işlemlerin muhasebeleştirilmeleri gereklidir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	11	26.83
Katılıyorum	26	63.41
Kararsızım	3	7.32
Katılmıyorum	1	2.44
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.24. Çevreyle İlgili Mali Nitelikli İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi

Katılımcıların % 26.83'lük kısmı çevre ile ilgili mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi gerekliliğine kesinlikle katılmaktadır. Sadece katılanların oranı ise % 63.41'dir. Bu konuda kararsız olanların oranı % 7.32 iken katılmayanların oranı ise %2.44 olarak ortaya çıkmıştır.

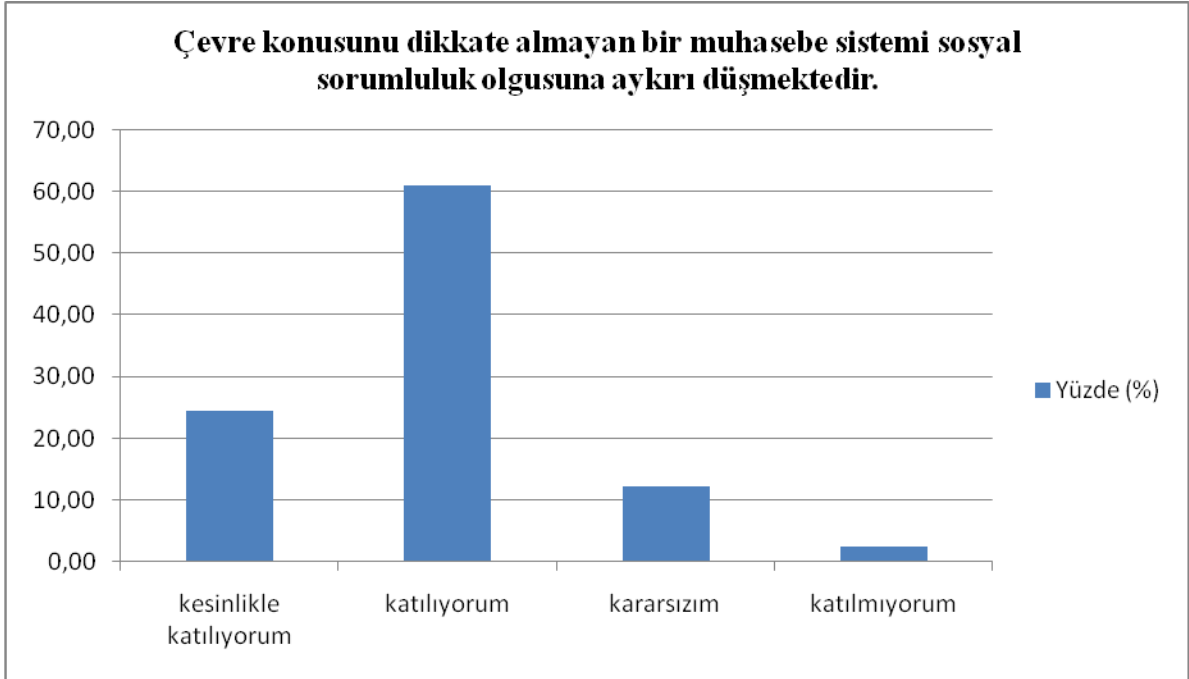
İşletmelerin faaliyetlerini sürdürmelerinde çevreye verdikleri dolaylı veya dolaysız zararların ve aynı zamanda doğal kaynak kullanımının, mali niteliklere dönüştürülerek kayıt altına alınması yeni bir sistem olarak karşımıza çıkacak ve bu sistem gerek çevresel sorunların önlenmesine gerekse de doğal kaynakların tutarlı bir şekilde kullanımını sağlayacaktır. Ankete katılan işletme temsilcilerinin de görüşleri verdikleri cevaplar nispetinde bu yönde oluşmuştur.

IV.2.4.3.7. Çevre ve Sosyal Sorumluluk Kavramı

Muhasebenin temel kavramlarından olan sosyal sorumluluk kavramının çevresel konularla etkileşimini tespit etmek amacıyla işletme temsilcilerine bir önerme yöneltilmiş ve alınan cevaplar Tablo IV.19. ve Şekil-IV.25.'e yansıtılmıştır.

Tablo-IV.19. Çevre Konusu İle Muhasebenin Sosyal Sorumluluk Kavramı Arasındaki İlişki

Çevre konusunu dikkate almayan bir muhasebe sistemi sosyal sorumluluk olgusuna aykırı düşmektedir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	10	24.39
Katılıyorum	25	60.98
Kararsızım	5	12.2
Katılmıyorum	1	2.44
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.25. Çevre Konusu İle Muhasebenin Sosyal Sorumluluk Kavramı Arasındaki İlişki

Katılımcıların % 24.39'luk kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını belirtmiş, % 60.98'lik kısmı ise sadece katıldıklarını belirtmişlerdir. Bu konuda kararsız olanların oranı % 12.2 iken katılmayanların oranı ise % 2.44 olarak karşımıza çıkmaktadır.

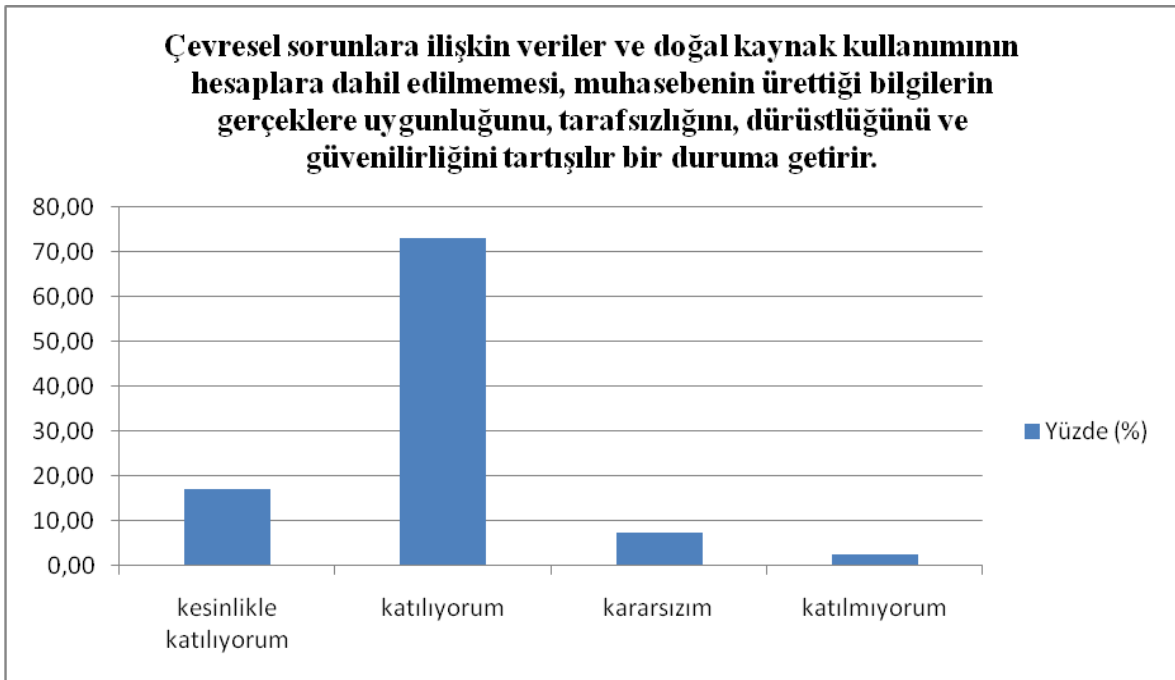
Çevresel maliyetlerin dikkate alınmadığı bir muhasebe sisteminin kullanılması doğal kaynak kullanımının hesaplanmadan ekonominin yürütülmeye çalışılmasını sağlamak anlamına gelmektedir ki bu durum ekonomiye ilişkin verilerin ve bilgilerin hiçbir zaman net ve doğru olarak ölçülememesi anlamını taşımaktadır. Dolayısıyla çevreye duyarlı bir muhasebe sisteminin varlığı sosyal sorumluluklarını yerine getiren bir sistem anlamını taşımaktadır. İşletme temsilcilerinin çok büyük bir oranı da bu görüşü taşımakla muhasebe sisteminin sosyal sorumluluklarına dikkat çekmekte ve bu sistemin çevre konusunu dikkate alması gerektiği görüşünde birleşmektedirler.

IV.2.4.3.8. Çevresel Sorun Ve Kaynakların Muhasebe Hesaplarında Yer Alması

Çevresel sorun ve kullanılabilir kaynakların hesaplara dahil edilmemesi, muhasebenin ürettiği bilgilerin gerçeğe uygunlunu, tarafsızlığını, dürüstlüğünü ve güvenilirliğini tartışılır bir duruma getirmesi konusunda işletme temsilcilerinin görüşlerini almak üzere bir önerme yöneltilmiş ve alınan cevaplar Tablo-IV.20. ve Şekil-IV.26.'ya aktarılmıştır.

Tablo-IV.20. Çevresel Sorun ve Kullanılabilir Kaynakların Muhasebenin Ürettiği Bilgilere Katkısı

Çevresel sorun ve kullanılabilir kaynakların hesaplara dahil edilmemesi, muhasebenin ürettiği bilgilerin gerçeklere uygunluğunu, tarafsızlığını, dürüstlüğünü ve güvenilirliğini tartışılır bir duruma getirir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	7	17.07
Katılıyorum	30	73.17
Kararsızım	3	7.32
Katılmıyorum	1	2.44
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.26. Çevresel Sorun ve Kaynakların Muhasebenin Ürettiği Bilgilere Katkısı

Katılımcıların % 7 oranında olan kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını, %73.17'lik kısım ise sadece katıldıklarını belirtmişlerdir. Kararsız olanların oranı % 7.32 katılmayanların oranı ise % 2.44 olarak karşımıza çıkmaktadır.

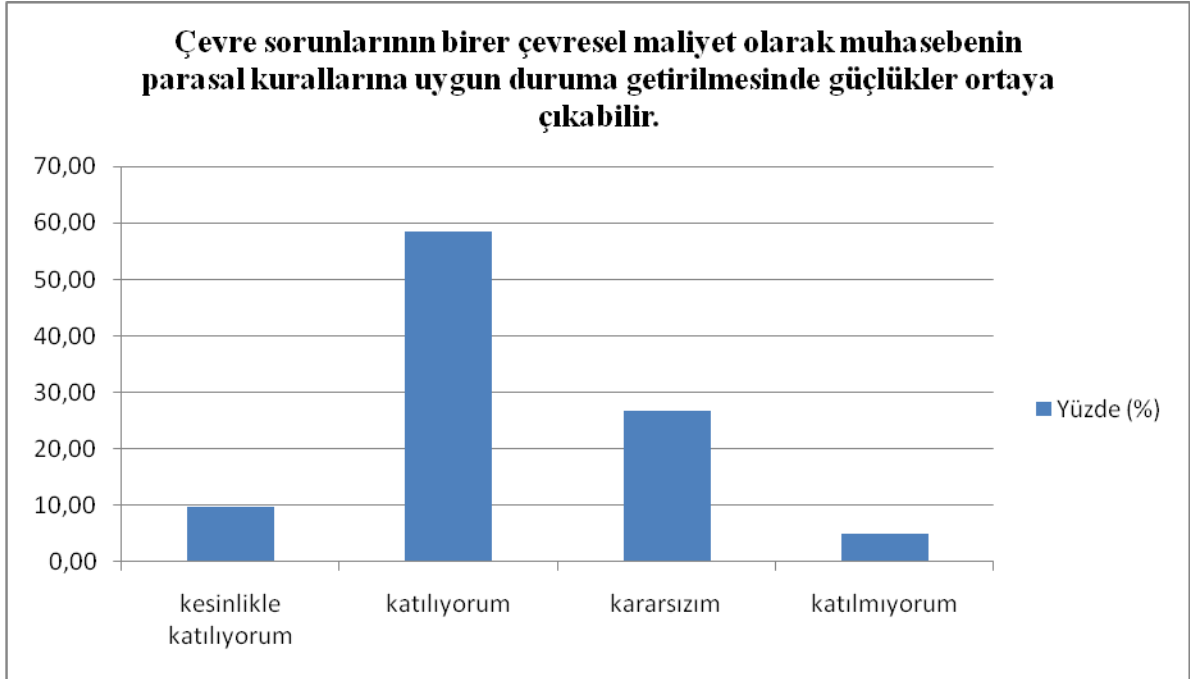
Grafikten de anlaşılacağı üzere işletme temsilcilerinin büyük bir çoğunluğu muhasebenin çevresel sorunlara ilişkin verileri ve doğal kaynak kullanımının ortaya çıkardığı sonuçları kayıt altına alınması gerekliliğini savunmuşlardır.

IV.2.4.3.9. Çevre Sorunlarının Parasal Olarak İfade Edilmesi

Çevre sorunlarının ve bu sorunların en göze çarpanı olan çevre kirliliğinin birer çevresel maliyet olarak muhasebenin parasal kurallarına getirilmesinde çeşitli güzlükler doğuracağı görüşüne yönelik olarak işletme temsilcilerinin katılımları Tablo-IV.21. ve Şekil-IV.27.'de yer almaktadır.

Tablo-IV.21. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeye Uygun Hale Getirilmesinde Karşılaşılacak Durum

Çevre sorunlarının birer çevresel maliyet olarak muhasebenin parasal kurallarına uygun duruma getirilmesinde güzlükler ortaya çıkabilir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	4	9.76
Katılıyorum	24	58.54
Kararsızım	11	26.82
Katılmıyorum	2	4.88
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.27. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeye Uygun Hale Getirilmesinde Karşılaşılabacak Durum

Katılımcıların % 9.76'lık kısmı önermeye kesinlikle katılmaktalarken, %58.54 gibi büyük bir çoğunluğu ise sadece katıldıklarını belirtmişlerdir. Kararsız olanların oranı % 26.82 olarak gerçekleşirken katılmayanlar ise % 4.88'lik bir oranla karşımıza çıkmaktadır.

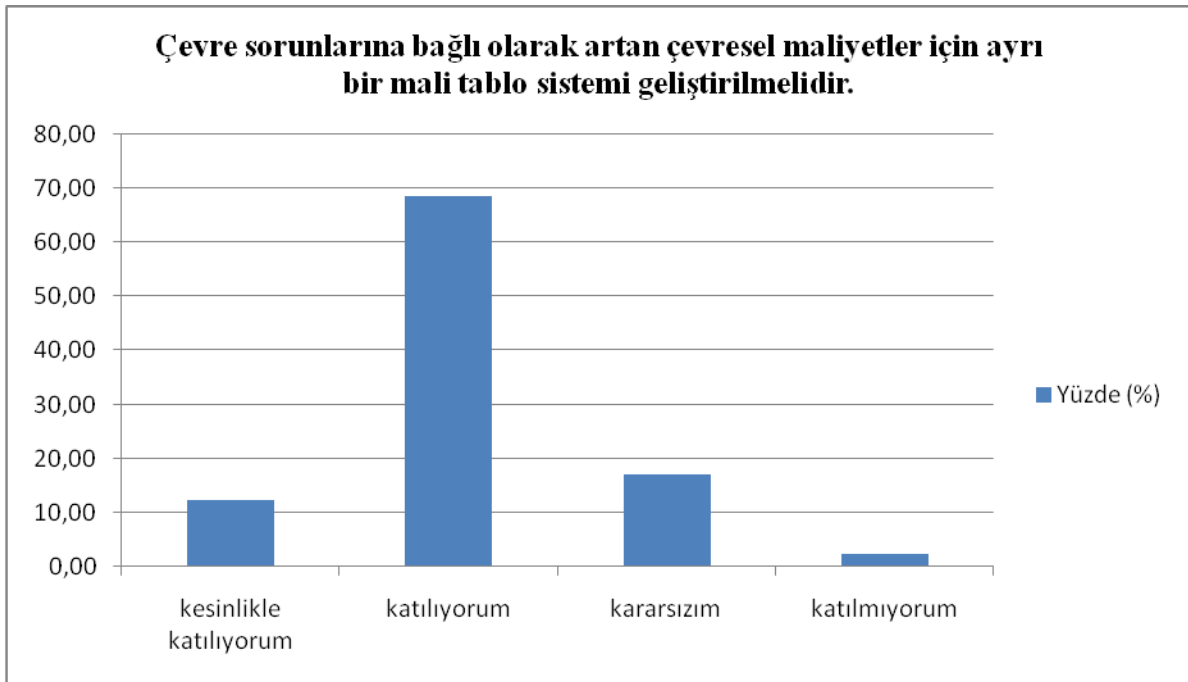
Muhasebe işletmenin taraf olduğu mali nitelikli olay ve işlemlerin kayıt altına alınması hususuyla ilgilenen bir sistem ve süreçtir. Çevre ile ilgili verilerin muhasebe uygulamalarına aktarılması şüphesiz ki bazı sakıncaları da doğuracaktır. Bunlardan en önemlisi çevresel maliyetlerin parayla ifade edilmesi noktasında karşımıza çıkmaktadır. Doğal çevrenin ekonomik olarak değerinin belirlenememesi, bunların muhasebeye aktarımlarını zorlaştıracak ve bu güçlükler sistemin işleyişinde etkili olacaktır. Zaten katılımcıların büyük bir çoğunluğu da bu görüşü destekler nitelikte cevap vermişlerdir.

IV.2.4.3.10. Çevresel Maliyetlerin Tablolaştırılması

Çevre sorunlarıyla doğru oranda artış gösteren çevresel maliyetler için ayrı bir mali tablo sistemi geliştirilmesi görüşüne, işletme temsilcilerin katılımları Tablo-IV.22. ve Şekil-IV.28.'deki şekliyle gerçekleşmiştir.

Tablo-IV.22. Çevresel Maliyetlerin Ayrı Bir Tablo Sistemine Dahil Edilmesi

Çevre sorunlarına bağlı olarak artan çevresel maliyetler için ayrı bir mali tablo sistemi geliştirilmelidir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	5	12.2
Katılıyorum	28	68.29
Kararsızım	7	17.07
Katılmıyorum	1	2.44
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.28.Çevresel Maliyetlerin Ayrı Bir Tablo Sistemine Dahil Edilmesi

Katılımcıların % 12.2 oranındaki kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını, %68.29 gibi büyük orandaki kısmı ise sadece katıldıklarını belirtmişlerdir. Kararsız olanlar % 17.07'lik bir orana sahipken katılmayanların oranı ise % 2.44 olarak karşımıza çıkmaktadır.

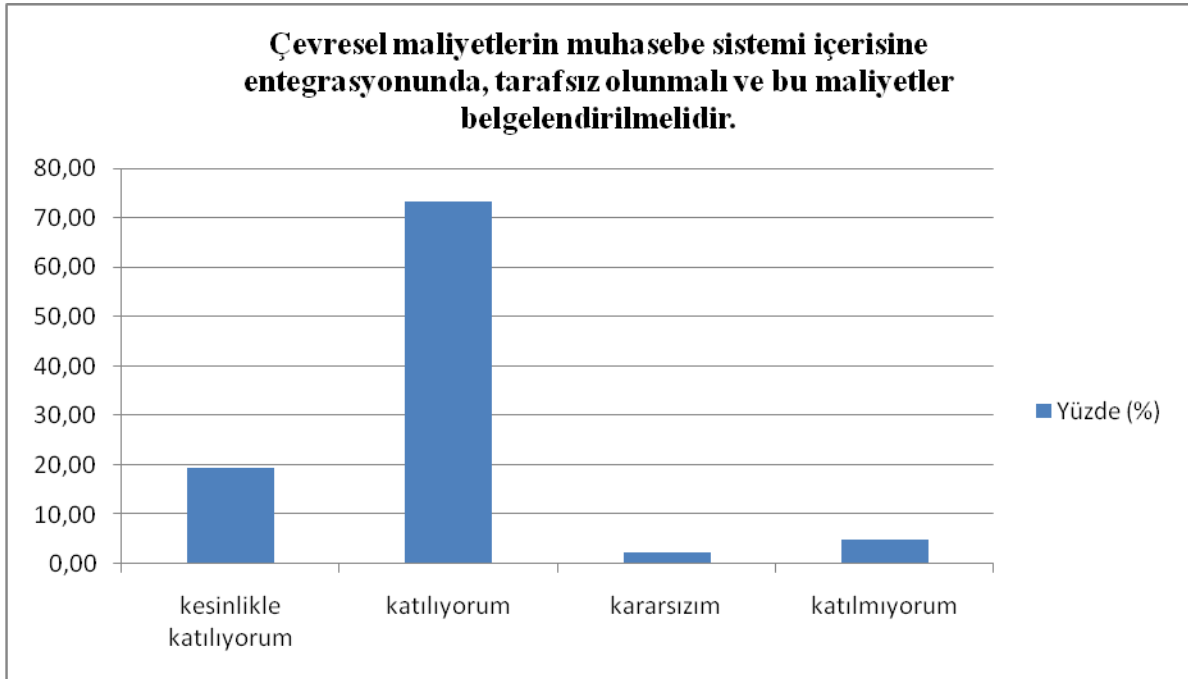
Grafikten de anlaşılacağı üzere işletme temsilcilerinin çok büyük bir kısmı çevresel maliyetler için ayrı bir mali tablo sistemi oluşturulması hususunda görüş birliği içerisinde olduklarıdır. Çevre muhasebesi sisteminin tam olarak tüm detayları ile uygulamaya geçirilmesi zaten çevresel mali tablo sisteminin de bu süreç içerisinde yer alması anlamını taşımaktadır. Bu şekilde uygulanan bir sistem çevresel maliyetlerin ayrı ve net bir şekilde ortaya konulmasını sağlamakla birlikte işletmeler açısından da maliyetlerin net olarak belirlenebilmesi imkanını sunacaktır.

IV.2.4.3.11. Çevre Muhasebesinde Tarafsızlık ve Belgelendirme

Çevresel maliyetlerin muhasebe sistemi içerisine entegrasyonunda, tarafsız olunması ve bu maliyetlerin belgelendirilmesi görüşüne, işletme temsilcileri Tablo-IV.23. ve Şekil-IV.29.'da yer alan oranlarda katılım göstermişleridir.

Tablo-IV.23. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeye Aktarımında Tarafsızlık ve Belgelendirme

Çevresel maliyetlerin muhasebe sistemi içerisine entegrasyonunda, tarafsız olunmalı ve bu maliyetler belgelendirilmelidir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	8	19.51
Katılıyorum	30	73.17
Kararsızım	1	2.44
Katılmıyorum	2	4.88
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.29. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeye Aktarımında Tarafsızlık ve Belgelendirme

Katılımcıların % 19.51 oranındaki kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını belirtirken, % 73.17'lik kısmı ise sadece katıldıklarını bildirmişlerdir. Kararsız olanların oranı % 2.44 iken katılmayanların oranı ise % 4.88 olarak meydana gelmiştir.

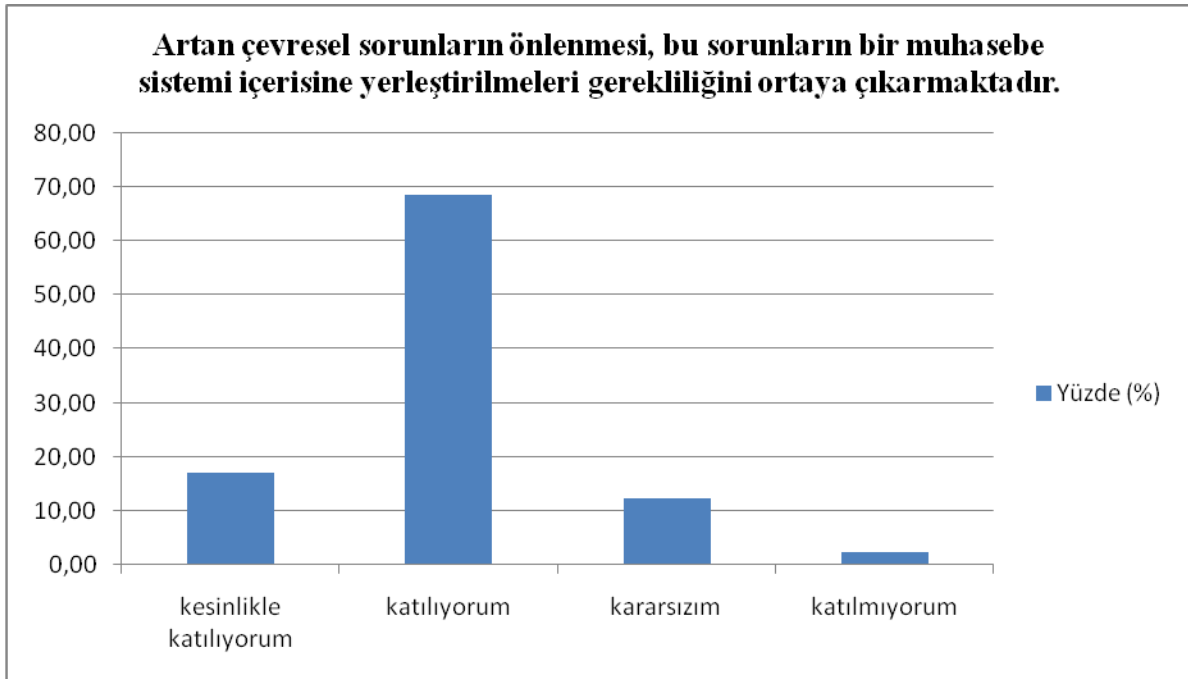
Muhasebenin temel kavramları içerisinde yer alan tarafsızlık ve belgelendirme kavramı muhasebenin tarafsız olması yani hiçbir tarafa yakın olmaması ve kayıt altına alınacak mali nitelikli olay ve işlemlerin muhakkak belgeye dayandırılması gerekliliğini açıklamaktadır. Tarafalı bir kayıt sistemi işletmeye fayda sağlamaktayken kayıt konusu olan çevreye zarar sağlayabilir. Buna bağlı olarak elde edilecek olan veriler ve bunlara bağlı olarak oluşacak sonuçlar yanıltıcı ve gerçeği yansıtmayan bir şekilde olacaktır. Bu şekilde uygulanan bir muhasebe sistemi aynı zamanda sosyal sorumluluk kavramıyla da ters düşmektedir. Ancak işletme temsilcilerinin çok büyük bir kısmının da fikir birliği içerisinde olduğu gibi tarafsız ve belgeye dayalı bir muhasebe sistemi içerisinde işlenen çevresel bilgiler herkes tarafından kabul edilebilir nitelikte olacaktır.

IV.2.4.3.12. Çevre Sorunlarının Muhasebe Sistemine Yansıtılması

İşletmeler tarafından sebep olunan çevresel sorunların önlenmesi, bunların malileştirilerek, muhasebe sistemine yansıtılması ile mümkün olur görüşüne ise işletme temsilcileri Tablo-IV.24. ve Şekil-IV.30.'da yer alan oranlarla katılım göstermişlerdir.

Tablo-IV.24. Çevresel Sorunları önlemede Muhasebe Sisteminin Kullanılması

Artan çevresel sorunların önlenmesi, bu sorunların bir muhasebe sistemi içerisinde yerleştirilmeleri gerekliliğini ortaya çıkarmaktadır.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	7	17.07
Katılıyorum	28	68.29
Kararsızım	5	12.2
Katılmıyorum	1	2.44
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.30. Çevresel Sorunları önlemede Muhasebe Sisteminin Kullanılması

Katılımcıların % 17.07 oranındaki kısmı önermeye kesinlikle katılırlarken, %68.29'luk kısım ise sadece katıldıklarını belirtmişlerdir. Kararsız olanların oranı % 12.2 olarak gerçekleşirken, katılmayanların oranı ise % 2.44 tür.

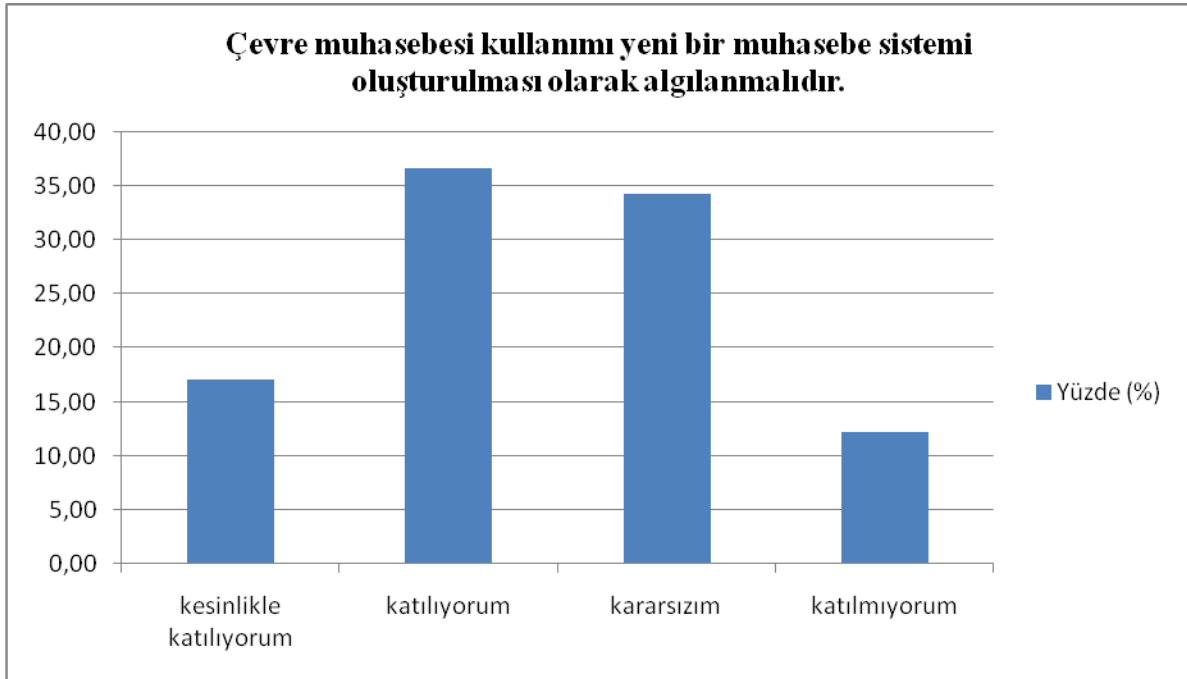
Çevre sorunlarının ve doğal kaynak kullanımının muhasebe sistematığı içerisine alınarak, maliyet unsuru olarak belirlenmesi çevreyle ilgili konularda daha dikkatli olmayı ve çevrenin korunmasında daha radikal kararlar alınmasını gerektiren bir durum yaratabilir. Grafikten de anlaşılacağı üzere işletme temsilcilerinin çok büyük bir kısmı da bu gerekliliğe verdikleri cevaplar nispetinde inandıklarını göstermişlerdir.

IV.2.4.3.13. Çevre Muhasebesine Yaklaşım

Çevre muhasebesinin, yeni bir sistem olarak mı algılanması gerektiği konusunda işletme temsilcilerine yöneltilen önermeye, temsilciler Tablo-IV.25. ve Şekil-IV31.'de yer alan oranlarla katılım göstermişlerdir.

Tablo-IV.25. Çevre Muhasebesi Kullanımının Yeni Bir Muhasebe Sistemi Olarak Algılanması

Çevre muhasebesi kullanımı yeni bir muhasebe sistemi oluşturulması olarak algılanmalıdır.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	7	17.07
Katılıyorum	15	36.59
Kararsızım	14	34.15
Katılmıyorum	5	12.2
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.31. Çevre Muhasebesi Kullanımının Yeni Bir Muhasebe Sistemi Olarak Algılanması

İşletme temsilcilerinin % 17.07 oranındaki kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını belirtirlerken, % 36.59'luk kısmı ise sadece katıldıklarını belirtmişlerdir. Kararsız olanların oranı % 34.15 olarak karşımıza çıkmaktadır ki bu oran diğer önermelerdeki kararsızlar göz önünde bulundurulduğunda yüksek bir oran olmuştur. Bu da aslında konuyla ilgili bilgi eksikliğinden kaynaklanmaktadır. Bu önermeye katılmayanların oranı ise % 12.2 olarak oluşmuştur.

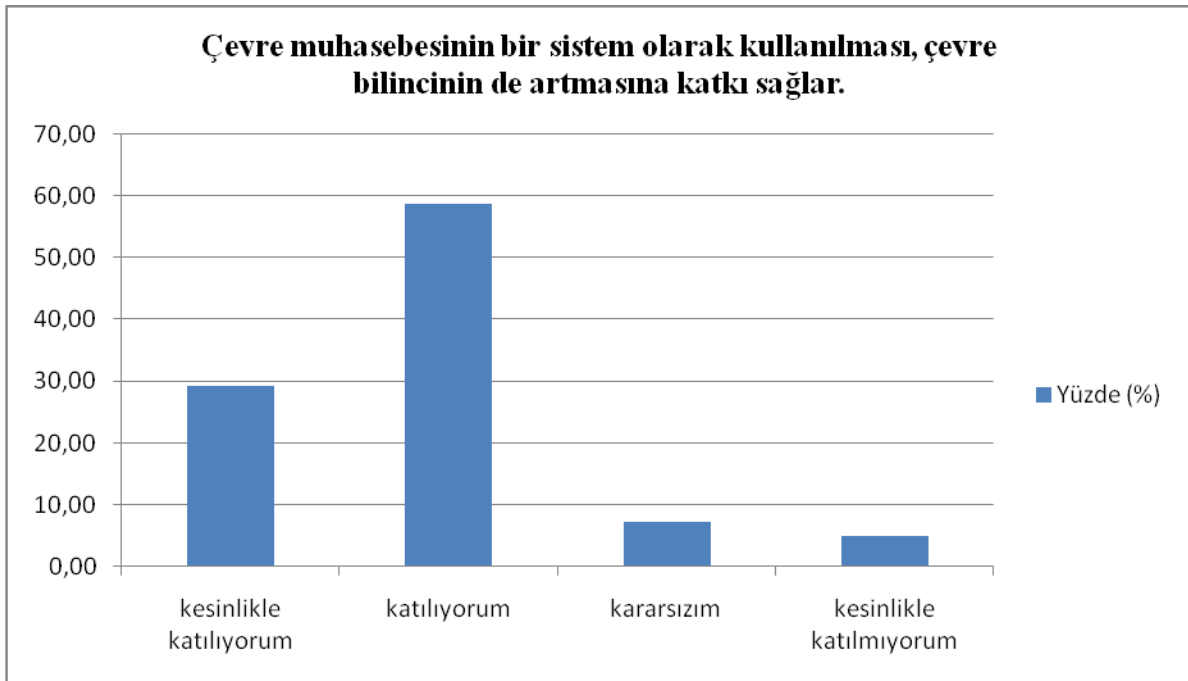
Çevre muhasebesinin yeni bir sistem olarak uygulamaya konulması var olan muhasebe sistemi ile çakışmalara yol açacak bu durum da gerek işletmeler gerekse de kurum ve kuruluşlar açısından karmaşaya yol açacaktır. Ayrı bir sistem yerine çevre muhasebesinin var olan muhasebe sistemi içerisine entegrasyonu sürecin daha anlaşılabilir hale gelmesi ve uygulamanın herkes tarafından daha anlaşılır olmasına yardımcı olacaktır. Ancak özellikle son zamanlarda gündeme gelen bir konu olması işletme çevresinde yer alan kişiler tarafından da konunun özümsememiş olmasını sağlamaktadır. Buna bağlı olarak da ankete katılan işletme temsilcileri kararsızlıklarını ön plana çıkarmaktadırlar.

IV.2.4.3.14. Çevre Muhasebesi ve Çevre Bilinci

Çevre Muhasebesinin kullanılmasına bağlı olarak, çevre bilincinin de artacağı yönde bir görüşe işletme temsilcileri Tablo-IV.26. ve Şekil-IV.32.'de yer alan oranlarla katılım göstermişlerdir.

Tablo-IV.26. Çevre Muhasebesi Kullanımının Çevre Bilincinin Artmasına Etkisi

Çevre muhasebesinin bir sistem olarak kullanılması, çevre bilincinin de artmasına katkı sağlar	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	12	29.27
Katılıyorum	24	58.54
Kararsızım	3	7.32
Kesinlikle Katılmıyorum	2	4.88
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.32. Çevre Muhasebesi Kullanımının Çevre Bilincinin Artmasına Etkisi

İşletme temsilcilerinin % 29.27 oranındaki kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını belirtirken, % 58.54 lük kısmı sadece katıldıklarını belirtmişlerdir. Kararsız olanların oranı % 7.32 iken kesinlikle katılmayanlar % 4.88'lik bir oranla karşımıza çıkmaktadır.

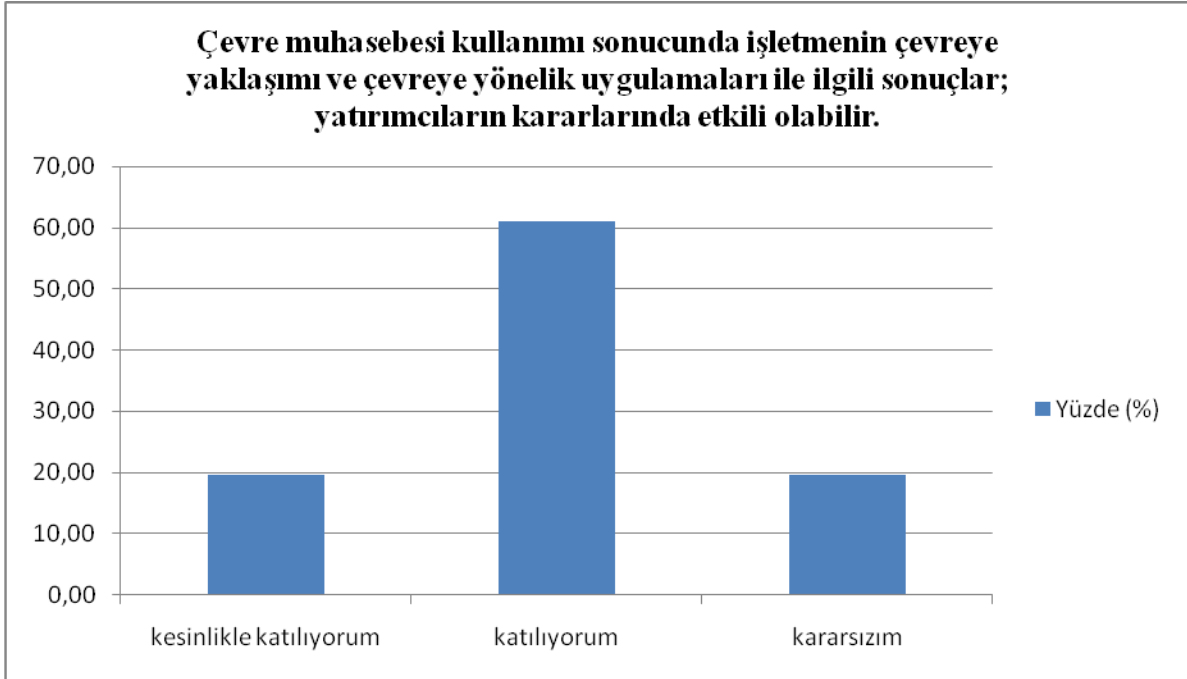
Çevre muhasebesinin kullanılmasıyla birlikte çevresel maliyetler daha anlaşılabilir bir düzeyde yer alacağından buna bağlı olarak çevrenin daha iyi tanınması kolaylaşacaktır. Çevrenin tüm dinamikleriyle birlikte ele alınarak incelenmesi hem ekonomik boyut hem de sosyal boyut açısından mümkün olacaktır. Daha iyi tanınan çevre kişilerin daha da bilinçlenmesine olanak sağlayacaktır. Katılımcıların büyük bir oranı da bu görüşe katıldıklarını belirterek, çevre muhasebesi kullanımına bağlı olarak çevre bilincinin de artacağı yönünde görüş birliği içerisindeyler.

IV.2.4.3.15. Çevre Muhasebesi Kullanımının Yatırımcı Kararlarına Etkisi

Çevre muhasebesi kullanımı sonucunda işletmenin çevresel durumu ve uygulamaları ile ilgili sonuçların, yatırımcıların kararlarında etkili olması konusyla ilgili olarak işletme temsilcilerine yöneltilen önermeye katılım Tablo-IV.27. ve Şekil-IV.33'deki şekliyle gerçekleşmiştir.

Tablo-IV.27. Çevre Muhasebesi Kullanımı ile Yatırımcı Kararları Arasındaki İlişki

Çevre muhasebesi kullanımı sonucunda işletmenin çevreye yaklaşımı ve çevreye yönelik uygulamaları ile ilgili sonuçlar yatırımcıların kararlarında etkili olabilir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	8	19.51
Katılıyorum	25	60.98
Kararsızım	8	19.51
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.33. Çevre Muhasebesi Kullanımı ile Yatırımcı Kararları Arasındaki İlişki

İşletme temsilcilerinin % 19.51’lik kısmı önermeye katıldıklarını belirtirken, % 60.98 gibi büyük bir kısmı ise sadece katıldıklarını ve % 19.51’lik kısmı ise kararsız olduklarını belirtmiştir.

Artan çevre bilincine bağlı olarak çevre kirliliğinin önlenmesi çalışmaları da artmış ve çevresel yatırımlara bir yöneliş başlamıştır. Bu durum aynı zamanda toplumu oluşturan bireylerin konuyla alakalarının artmasına ve bilgi sahibi olmalarında etkili olmuştur. Bireyler çevre sorunlarının bertaraf edilerek kullanılabilir doğal kaynak ömürlerinin uzatılmasını sağlama çalışmalarını da yakından takip etmektedirler. Bu konuya hassasiyet göstererek çalışmalarını bu yönde gerçekleştiren işletmeler şüphesiz toplum tarafından takdir edilir hale gelmektedir. Sonuç olarak çevresel yatırımlara yönelen işletmelerin faaliyetleri ekonomik piyasa içerisinde artış göstermiş

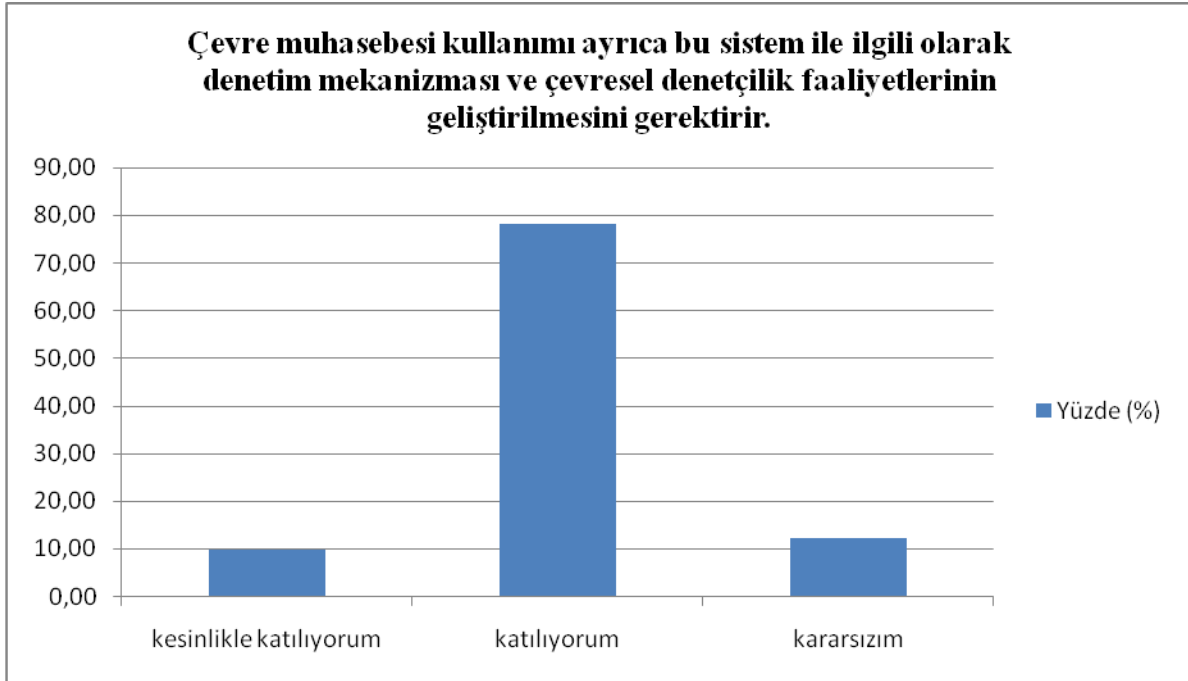
IV.2.4.3.16. Çevre Muhasebesi Kullanımı ve Denetim

Çevre muhasebesi kullanımının ayrıca bu sistem ile ilgili olarak denetim mekanizması ve çevresel denetçilik faaliyetlerinin geliştirilmesini gerektirmesi konusunda

işletme temsilcilerine yöneltilen önerme sonucunda katılım oranları Tablo-IV.28. ve Şekil-IV.34.'deki şekliyle gerçekleşmiştir.

Tablo-IV.28. Çevre Muhasebesi Kullanımına Bağlı Olarak Çevresel Denetçilik Faaliyetlerinin Gelişimi

Çevre muhasebesi kullanımı ayrıca bu sistem ile ilgili olarak denetim mekanizması ve çevresel denetçilik faaliyetlerinin geliştirilmesini gerektirir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	4	9.76
Katılıyorum	32	78.05
Kararsızım	5	12.2
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.34. Çevre Muhasebesi Kullanımına Bağlı Olarak Çevresel Denetçilik Faaliyetlerinin Gelişimi

Katılımcıların % 9.76lık kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını, % 78.05lik gibi büyük bir kısmı sadece katıldıklarını ve % 12.2lik kısmı ise kararsız olduklarını belirtmişlerdir.

Bir uygulamanın sadece hayata geçirilmesi tüm faaliyetlerinin doğru yönde olması anlamını taşımamaktadır. Meydana gelen aksaklıkların ve yanlışlıkların tespit

edilerek doğru yönde işlerlik kazandırılması için aynı zamanda uygulamanın denetimi de gerekmektedir. Çevre muhasebesi kullanımı çevrenin korunmasına ve çevreyle ilgili rasyonel kararlar alınmasına katkı sağlayacağı gibi çevreyle ilgili finansal faaliyetlerin denetime tabi tutulması ve çevresel denetçilik faaliyetlerinin uygulanması aynı zamanda çevre muhasebesinin sağlayacağı katkıları artıracaktır. Grafikten de anlaşılacağı üzere işletme temsilcileri de bu yönde görüş bildirmişlerdir. Bunu verdikleri cevapların önermeyi doğrular nitelikte yüksek oranlı bir katılım sergilemelerinden anlamaktayız.

IV.2.4.3.17. Yeni Bir Sistem Olarak Çevre Muhasebesi

Mevcut sistem göz önünde bulundurulduğunda, çevre muhasebesi uygulamasının mevcut muhasebe sistemine entegre edilmeden ayrı bir sistem oluşturularak, kendi kuralları içerisinde işlerlik kazandırılması gerektiğine yönelik olarak işletme temsilcilerine yöneltilen önermeye katılım Tablo-IV.29. ve Şekil-IV.35.'deki şekliyle olmuştur.

Tablo-IV.29. Çevre Muhasebesinin Ayrı Bir Sistem Olarak Oluşturulması

Mevcut sistem göz önünde bulundurulduğunda çevre muhasebesi uygulaması mevcut sisteme entegre edilmeden ayrı bir sistem oluşturularak kendi kuralları içerisinde işlerlik kazandırılmalıdır.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	4	9.76
Katılıyorum	23	56.1
Kararsızım	12	29.27
Katılmıyorum	1	2.44
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2.44
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.35. Çevre Muhasebesinin Ayrı Bir Sistem Olarak Oluşturulması

Katılımcıların % 9.76 oranındaki kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını, %56.10 oranındaki kısmı sadece katıldıklarını, % 29.27 oranındaki kısmı kararsız olduklarını, % 2.44 oranındaki kısmı katılmadıklarını ve % 2.44 oranındaki kısmı da kesinlikle katılmadıklarını belirtmişlerdir.

Uygulanmakta olan muhasebe sistemi uluslar arası işlerlik kazandırılmaya yönelik çalışmalarla ve önceden beri süregelen uygulamalarıyla genel kabul görmüş bir sistemdir. Bu sistem her ne kadar çeşitli aksaklıklar bulursa da finansal faaliyetlerin kayıt altına alınmasında ve sonuçlarının raporlanmasında yeterliliğini korumaktadır. Çevre muhasebesinin ayrı bir sistem dahilinde uygulamaya geçirilmesi ve finansal muhasebe alanından çıkarılması şüphesiz çevre muhasebesi uygulamasının yürütülmesinde aksaklıkların ve sapmaların mevcut olmasını sağlayacaktır. Bunun yerine mevcut muhasebe sistemi içerisine entegre edilmiş bir çevre muhasebesi sistemi finansal muhasebe kural ve esasları içerisinde daha da işlerlik kazanacak aynı zamanda işletmenin diğer

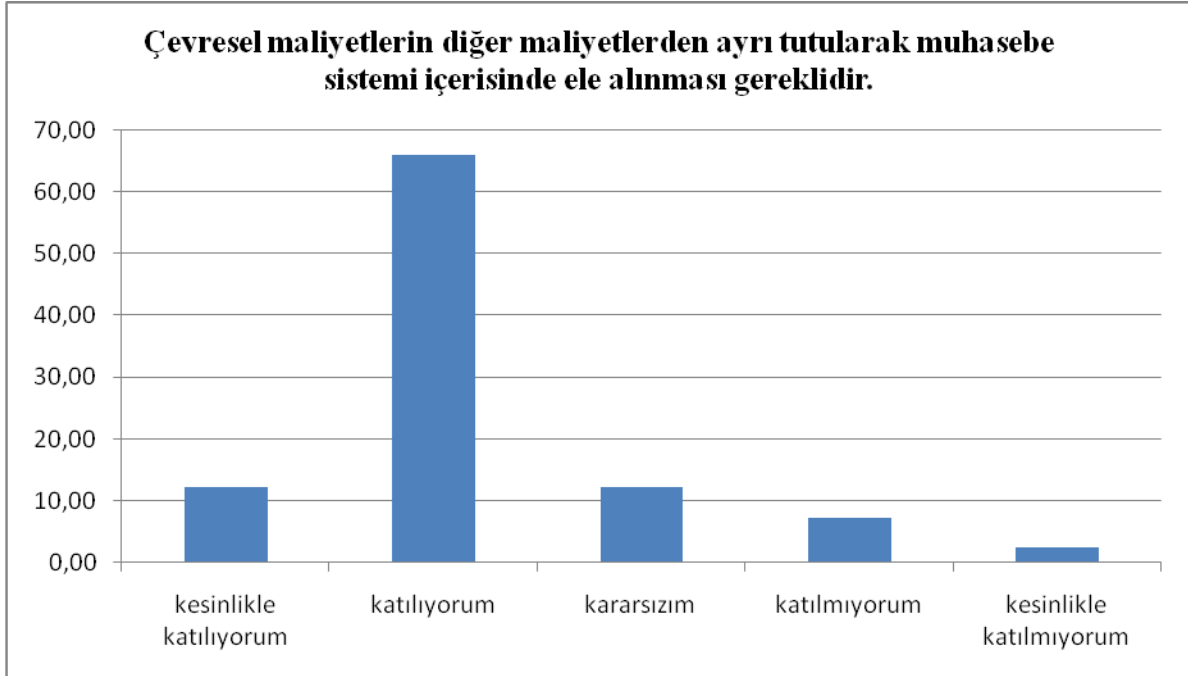
faaliyetleriyle bütünlük göstererek faaliyet sonuçlarının daha da anlaşılabilir bir düzeye taşınmasında yardımcı unsur olarak yer alacaktır.

IV.2.4.3.18. Çevresel Maliyetlerin ve Diğer Maliyetlerin Ayrımı

İşletme temsilcilerine çevresel maliyetlerin diğer maliyetlerden ayrı tutularak, muhasebe sistemi içerisinde ele alınması gerekliliğine ilişkin bir önerme yöneltilmiş ve alınan cevaplar Tablo-IV.30. ve Şekil-IV.36.'daki şekilde olmuştur.

Tablo-IV.30. Çevresel Maliyetlerin Diğer Maliyetlerden Ayrı Tutulması

Çevresel maliyetlerin diğer maliyetlerden ayrı tutularak muhasebe sistemi içerisinde ele alınması gereklidir.	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	5	12.2
Katılıyorum	27	65.85
Kararsızım	5	12.2
Katılmıyorum	3	7.32
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2.44
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.36. Çevresel Maliyetlerin Diğer Maliyetlerden Ayrı Tutulması

Katılımcıların % 12.20'lik kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını, %65.85'lik kısmı sadece katıldıklarını, %12.20'lik kısmı kararsız olduklarını, % 7.32'lik kısmı katılmadıklarını ve % 2.44'lük kısmı da kesinlikle katılmadıklarını belirtmişlerdir.

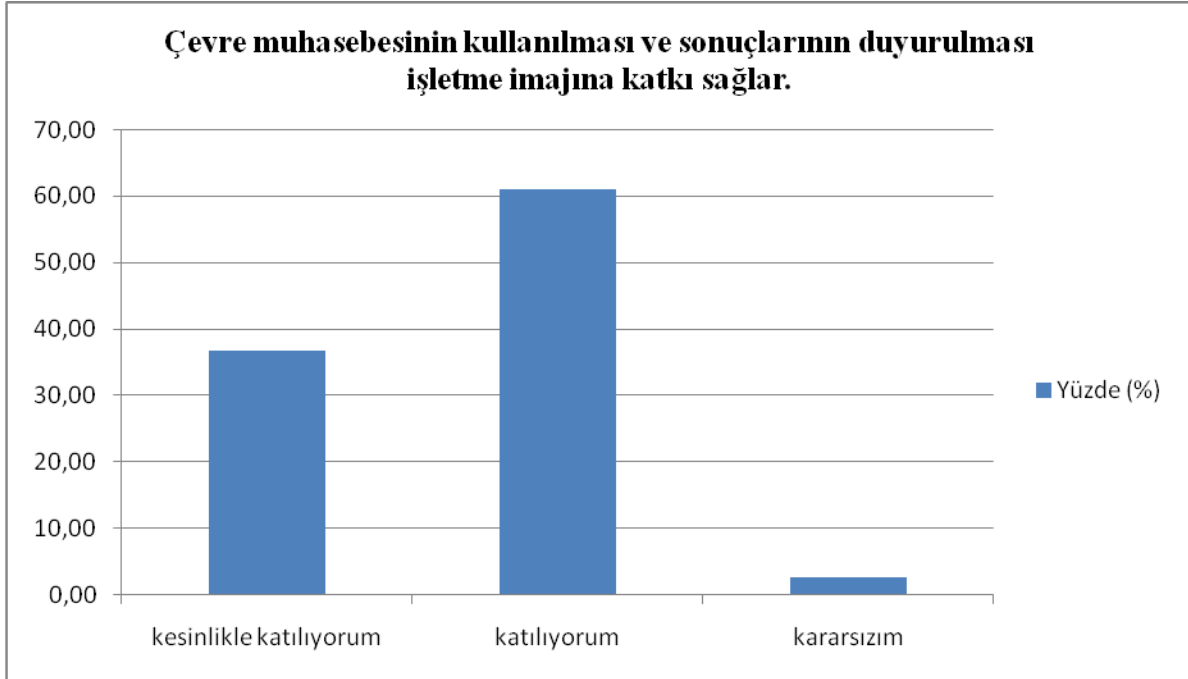
Çevresel yatırımlar birer maliyet unsuru olarak karşımıza çıkmaktadır. Bunlar dönemsel maliyet olabileceği gibi birer maddi duran varlık elde edilmesine yönelik maliyetler de olabilir. Çevresel maliyetlerin diğer maliyetlerden ayrı tutularak işletme faaliyetlerine etkilerinin ve sonuçlarının gösterilmesi gerekmektedir. İşletme temsilcilerinin de büyük orandaki kısmı bu görüşü destekler nitelikte katılımlarını göstermektedirler.

IV.2.4.3.19. Çevre Muhasebesinin Kullanılması ve İşletme İmajı

Çevre muhasebesi kullanımının ve sonuçlarının duyurulmasının işletme imajına katkı sağlayıp sağlamayacağını tespit etmek amacıyla işletme temsilcilerine bir önermede bulunulmuş ve alınan cevaplar Tablo-IV.31. ve Şekil-IV.37.'de yer almıştır.

Tablo-IV.31 Çevre Muhasebesi Kullanımının İşletme İmajına Etkisi

Çevre muhasebesinin kullanılması ve sonuçlarının duyurulması işletme imajına katkı sağlar	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	15	36.59
Katılıyorum	25	60.98
Kararsızım	1	2.44
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.37. Çevre Muhasebesi Kullanımının İşletme İmajına Etkisi

Katılımcıların % 36.59'luk kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını belirtirlerken, % 60.98'lik kısmı sadece katıldıklarını bildirmişlerdir. Kararsız olanların oranı ise % 2.44 olarak karşımıza çıkmaktadır.

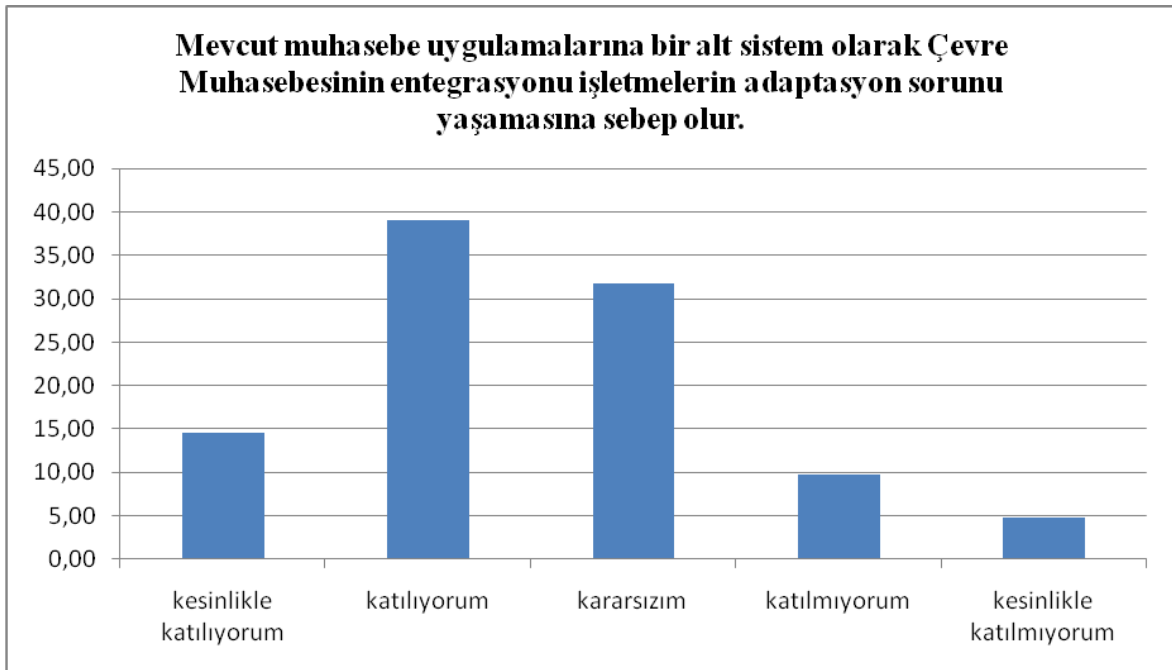
Çevre muhasebesi kullanımı çevresel sorunları önlemeye yönelik yatırımların ve doğal kaynakların dengeli kullanımına ilişkin gerçekleştirilecek uygulamaların işletme faaliyetlerine ve faaliyet sonuçlarına yansıtılması olarak karşımıza çıkmaktadır. Çevre muhasebesi kullanımı sonucunda elde edilen verilerin ve çıktıların paylaşılması çevreyle ilgili olarak alınacak kararlarda etkili olacaktır. Buna bağlı olarak çevre muhasebesi kullanan işletmelerin sonuçları duyurması doğal olarak işletme imajına da pozitif yönde katkı sağlayacaktır. İşletme temsilcilerinin çok büyük orandaki kısmı bu gerçeğin farkındadır ve bunu verdikleri cevaplar doğrultusunda desteklemektedirler.

IV.2.4.3.20. Çevre Muhasebesine İşletmelerin Adaptasyonu

Mevcut muhasebe uygulamalarına bir alt sistem olarak çevre muhasebesinin entegrasyonunun, işletmelerin adaptasyon sorunu yaşamasına sebep olup olmamasına yönelik olarak tespit yapmak amacıyla işletme temsilcilerine bir önerme yöneltilmiş ve alınan cevaplar Tablo.IV.32. ve Şekil-IV.38.'deki şekilde oluşmuştur.

Tablo-IV.32. Çevre Muhasebesinin Entegrasyonunda Adaptasyon Sorunu

Mevcut muhasebe uygulamalarına bir alt sistem olarak Çevre Muhasebesinin entegrasyonu işletmelerin adaptasyon sorunu yaşamasına sebep olur	İşletme Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	6	14.63
Katılıyorum	16	39.02
Kararsızım	13	31.71
Katılmıyorum	4	9.76
Kesinlikle Katılmıyorum	2	4.88
TOPLAM	41	100



Şekil-IV.38. Çevre Muhasebesinin Entegrasyonunda Adaptasyon Sorunu

Katılımcıların %14.63'lük kısmı önermeye kesinlikle katıldıklarını, %39.02'lik kısmı sadece katıldıklarını, % 31.71'lik kısmı kararsız olduklarını, % 9.76'lık kısmı

katılmadıklarını ve % 4.88'lik kısmı ise kesinlikle katılmadıklarını belirtmişlerdir. Önceden beri süregelen muhasebe uygulamalarına yeni bir alt sistem olarak çevre muhasebesi uygulamasının eklenmesi ve işlerlik kazandırılması doğal olarak çeşitli uyum ve işlerlik sorunlarının çıkmasına neden olacaktır. Özellikle de işletmeler açısından bu sorun ele alınacak olursa entegrasyona kadar olan muhasebe uygulamalarının yeni bir düzenlenmeye gidilerek yeni bir yapıya kavuşturulması ve bu yapı içerisinde çevre muhasebesi ile ilgili yeni kural ve uygulamaların getirilmesi işletmelerin adaptasyon sorunları yaşamasını sağlayacaktır. Ancak farklı bir sistem yaratmak yerine mevcut sisteme entegre edilecek bir çevre muhasebesi uygulaması yeni bir sistem oluşturmaktan daha fazla problemi beraberinde getirmeyecektir.

SONUÇ

Çevreye ve çevresel değerlere sahip çıkmak her kişinin sorumluluğunda olması gereken bir konudur. Artan çevre kirliliği ve doğada kıt olan kaynakların kar amacı güdümlük hıyratça tüketilmesi, her varlığın yaşam alanını günden güne sınırlandırmaktadır. Çevre sorunlarının bu boyutlara ulaşmasında işletmelerin de payı büyüktür. Dolayısıyla üretilecek olan çözümlere işletmelerin katkılarının sağlanması gerekmektedir. Doğal kaynakların azalarak tükenmeye doğru ilerlemesi, artan çevre sorunları ve çevresel duyarlılık, işletmeleri çevreden sorumlu işletme imajı ile çevresel konularda daha dikkatli olmak durumunda bırakmaktadır.

İşletmeler üretim faaliyetlerini gerçekleştirirken doğal kaynakları kullanmakta, üretim sürecinde ortaya çıkan katı, sıvı ve gaz halindeki atıklarını ise çevreye salmaktadırlar. Üretim sürecinin bitiminde tüketiciler tarafından gerçekleştirilen tüketim de çevresel kirliliğe ve buna bağlı olarak çevre sorunlarına neden olmaktadır. İşletmeler öteden beri çevresel sorunları önlemeye yönelik olarak çeşitli önlemlere başvurmakta ve bunlar maliyet ve gider olarak işletmelerin karşısına çıkmaktadır. Katlanılan bu gider ve maliyetlerin işletmenin normal faaliyetleri arasında gösterilerek kayıt altına alınması ise çevresel maliyetlerin tespitini mümkün kılmamaktadır. Yaşanan tüm bu gelişmelere bağlı olarak, işletmeler çevresel sorunlara olan yaklaşımlarında, birebir etkileşim içerisinde oldukları çevreye ilişkin gerçekleştirdikleri faaliyetleri çevre muhasebesi ile kayıt altına alma ve sonuçlarını, üretecekleri çevresel raporlarla bilgi kullanıcılarına iletme durumundadırlar. Bu davranış aynı zamanda işletmelerin sosyal sorumlulukları gereği olacaktır.

Bu anlayışa göre, işletmelerin faaliyetlerini birinci derecede takip eden muhasebe sisteminin de sorumluluğu bulunmaktadır. Bunun bir sonucu olarak, literatürdeki yerini alan “çevre muhasebesi” tüm dinamikleriyle birlikte uygulamaya konmak durumundadır. Çevre muhasebesinin varlığı aynı zamanda; çevresel raporlama ve çevresel denetim kavramlarını uygulama alanları içerisine almalıdır.

Özellikle 1970’li yıllarda ortaya atılan çevre muhasebesi kavramı, işletmelerin çevresel maliyetlerinin diğer maliyetlerinden ayrılarak takip edilmesini sağlayan bir sistem olarak herkes tarafından kabul edilebilir olmasını sağlamıştır. Çevresel maliyetleri ayrı olarak takip etmek aynı zamanda çağdaş yönetim anlayışının gereğidir ve işletmeyle ilgili kararlar alınmasında etkinliğini kanıtlamıştır. Yönetmel ve uygulama açısından çevre ile ilgili faaliyetlerin muhasebeleştirilmesi ve sonuçlarının duyurulması işletme imajına olumlu yönde bir katkı sağlamaktadır.

İşletme faaliyetlerinin çevreyle ilgili olan kısımlarının çevre muhasebesi kapsamında ele alınarak muhasebeleştirilmesi ve raporlanması konularını içeren bu çalışmada ‘Üretim işletmelerinin çevre muhasebesine verdikleri önemin belirlenmesi’ ile ilgili bir araştırma gerçekleştirilmiştir. Üretim işletmeleri üzerinde yapılan anket çalışması ile elde edilen cevaplara ilişkin veriler değerlendirilmiştir. Buraya kadar değinilen hususlara bağlı kalınarak aşağıdaki değerlendirme ve önerilerde bulunmak mümkündür:

Araştırmaya katılan işletmeler Mersin-Tarsus Organize Sanayi Bölgesi’nde faaliyet gösteren üretim işletmeleridir. Bu işletmelerin büyük bir çoğunluğu 6 yıldan daha fazla faaliyet gösteren orta ölçekli işletmelerdir. Bu işletmelerin % 80.49’luk kısmının çevresel maliyetlerinin ve % 82.93’lük kısmının da çevresel yatırımlarının bulunduğu tespit belirlenmiştir. Çevresel yatırımları bulunan işletmelerin % 68.29’luk kısmı ise bu

yatırımları gönüllü olarak gerçekleştirdiklerini belirterek çevreden sorumlu işletme imajı çizdiklerini belirtmişlerdir.

Araştırmaya katılan işletmelerin % 68.29'luk kısmı çevresel tedbirlerin alınmasının kullanılabilir kaynak ömürlerini uzatacağı yönünde görüş bildirmişlerdir. Katılım oranının yüksekliği işletmelerin üretim faktörü olarak kullandıkları doğal kaynakların korunması bilincinde olduğunu göstermektedir. Ayrıca işletmelerin çevre için finansal fedakarlıklarda bulunması konusuna katılım oranlarının % 95'i bulması işletmelerin çevre konusunda sahip oldukları duyarlılığın bir göstergesidir. Bununla birlikte işletmeler çevre sorunlarının sadece çevre kirliliği ile sınırlı olmadığını farkındadırlar. Bunun göstergesi olarak işletmelerin % 85'lik kısmı çevre sorunlarının sadece çevre kirliliği ile sınırlı olmadığı konusunda görüş bildirmişlerdir. Yatırım kararları ile çevre arasındaki ilişkinin belirlenmesine yönelik olarak da işletmelerin % 95'lik kısmı katılım göstererek, alınacak olan yatırım kararlarının çevreyle uyumlaştırılarak alınması gerekliliğini ortaya koymuşlardır. Gerek yeni bir işletme kurulurken gerek mevcut olan işletmenin genişletilmesinde gerçekleştirilen yatırımın çevreye duyarlılık çerçevesinde alınması şüphesiz, çevre sorunlarının azaltılmasında etkin bir rol üstlenecektir. Araştırmaya katılan işletmelerin % 65'lik kısmı mevcut yasal düzenlemelerin ve standartların çevre sorunlarının önlenmesinde yetersiz kaldıklarını belirtmişlerdir. Çevre sorunlarının önlenmesinde gönüllülük esasına göre hareket etmenin yanı sıra yetkili kurum ve kuruluşlar tarafından getirilecek olan yeni standart ve düzenlemeler de büyük katkı sağlayacaktır. Ayrıca çevrenin de işletme paydaşları arasında yer alması işletmeleri diğer paydaşlara olduğu gibi çevreye de daha duyarlı hale getirecektir. Bununla birlikte çevre sorunlarının giderek artması aynı zamanda çevre içerisinde faaliyet gösteren işletmelerin de yaşam alanlarını sınırlandırmaktadır.

Günümüzde çevre bilincini taşıyan ve duyarlı işletme imajına sahip olan işletmeler çevreyle ilgili faaliyetlerini çeşitli platformlarda ve çeşitli yöntemlerle paylaşmaktadırlar. Ancak çevresel bilgilerin açıklanmalarının yetkili birimlerce zorunlu hale getirilmesi işletmeleri çevre konusunda daha dikkatli davranmaya yönlendirecektir. Araştırmaya katılan işletmelerin yaklaşık % 83'lük kısmı da bu yönde görüş bildirmişlerdir.

İşletmelerin çevre muhasebesine bakış açılarıyla ilgili diğer önemli bir nokta ise muhasebenin de diğer bilim dalları gibi çevreden sorumlu olması ve çevreyle ilgili araştırmalarda bulunarak elde edilen verilerin muhasebe sistemi içerisinde tanımlanması gerekliliğidir. Ayrıca araştırmaya katılan işletmelerin görüşleri göz önünde bulundurulduğunda çevresel yatırımların işletme yönetimi tarafından karar almada kullanabileceği formata dönüştürülmesinde çevre muhasebesi kullanımının önemi bir kez daha ortaya çıkmaktadır. Katılımcı işletmelerin yaklaşık % 83'lük kısmı bu yönde görüş bildirdiklerini belirtmişlerdir. Bununla birlikte çevre muhasebesi sisteminin çevreyle ilgili her birimin ihtiyaçlarını karşılaması için yetkili kurum ve kuruluşlar ile ilgili sektörlerin işbirliği ve karşılıklı olarak beklentilerin ortaya konulması gerekliliği araştırmaya katılan işletmelerin yaklaşık % 95 oranında katılımıyla tespit edilmiştir. Ayrıca çevre konusunu dikkate almayan bir muhasebe sistemi sosyal sorumluluk olgusuna aykırı düşmektedir. İşletmelerin yaklaşık % 85'lik kısmı da bu yönde görüş bildirmişlerdir. Bu da göstermektedir ki, işletmeler çevre muhasebesi kullanımını her şeyden önce sosyal sorumluluğun bir gereği olarak görmektedirler.

Fakat çevre sorunlarının birer çevresel maliyet olarak muhasebenin parasal kurallarına uygun duruma getirilmesinde güçlüklerin mevcut olduğu yadsınamaz bir gerçektir. Bununla ilgili şimdiye kadar ortaya konulan görüşler üzerinde ortak bir noktaya

ulaşılamaması da bu güçlüklerin varlığını göstermektedir. Üzerinde uzlaşılan bir çevresel maliyet sistemi geliştirildiğinde ve uygulamaya konulduğunda işletmeler açısından gerçekleşen çevresel maliyetlerin ayrı bir mali tablo sistemi içerisinde ele alınması gerekliliği de işletmeler tarafından kabul edilen bir durumdur. Katılımcı işletmelerin yaklaşık % 80'lik kısmı da bu yönde görüş bildirmişlerdir. Ayrıca çevresel maliyetlerin muhasebe sistemi içerisinde entegrasyonunda, tarafsız olunmalı ve bu maliyetler belgelendirilmelidir. Bu hem işletmelerin hem de muhasebenin sosyal sorumlulukları gereğidir.

Araştırmaya katılan işletmelerin çevre muhasebesi kullanımının yeni bir muhasebe sistemi oluşturulması olarak algılanması konusunda farklı görüşlere sahip olduğu gözlemlenmektedir. Çevre muhasebesi konusunda bugüne kadar herkes tarafından kabul edilen bir sistemin ve uygulamanın ortaya konamayışı bu duruma sebep olmaktadır. Çevre ile ilgili mali nitelikli olay ve işlemlerin finansal muhasebe kapsamından çıkarılarak çevre muhasebesi kapsamında ayrı olarak ele alınması ve uygulamaya konması aynı zamanda çevre bilincinin artmasına da katkı sağlayacaktır. Çevre ile ilgili maliyetlerin tespit edilerek parasal olarak ifade edilebilmesi çevreyle ilgili konuların algılanmasında yardımcı olacaktır. Bununla birlikte çevre muhasebesi kullanımı sonucunda işletmenin çevreye yaklaşımı ve çevreye yönelik uygulamaları ile ilgili sonuçlar yatırımcıların kararlarında etkili olabilir. Artan çevre bilinci de işletmeleri bu doğrultuda yönlendirmektedir. Araştırmaya katılan işletmelerin yaklaşık % 80'lik kısmı da bu şekilde görüş bildirmişlerdir.

Çevre muhasebesi kullanımı tek başına çevresel sorunlara yönelik olarak önlem almada yeterli olmayacaktır. Çevre ile ilgili faaliyetlerin muhasebe sistemi içerisinde değerlendirilmesi aynı zamanda bu faaliyet sonuçlarının da denetimini

gerektirmektedir. Denetime ve değerlendirmeye tabi olmayan bir uygulamanın doğru mu yanlış mı olduğu tespit edilemez. Bu açıdan bakıldığında, çevre muhasebesi kullanımının ayrıca bu muhasebe sistemi ile ilgili olarak denetim mekanizması ve çevresel denetçilik faaliyetlerinin geliştirilmesini gerektirir. Araştırmaya katılan işletmelerin yaklaşık % 88’lik kısmı da bu yönde görüş bildirmişlerdir. Çevre muhasebesi kullanımı ve sonuçlarının duyurulması işletme imajına da olumlu katkı sağlayacaktır. İşletmeler de yaklaşık % 86’lık bir oranda katılım göstererek bu durumun farkında olduklarını belirtmişlerdir. Ancak henüz tüm işlerliğiyle hayata geçirilen ve model olarak kullanılabilir bir çevre muhasebesi sisteminin bulunmayışı işletmeler açısından da adaptasyon sorunu yaşanması düşüncesine neden olmaktadır.

Yukarıda değinilen hususları da göz önünde bulundurarak çevre muhasebesinin hayata geçirilebilmesi ve işletmeler tarafından uyum sorunu yaşamadan kullanılabilmesi için aşağıdaki önerilerde bulunabiliriz:

- ❖ Öncelikle işletmelerin çevresel maliyetlerini tespit etmeleri ve bu maliyetlerin işletmelerin mali tablolarında yer almaları sağlanmalı, gerek duyulursa işletmelere bu konuda danışmanlık yapacak birimler oluşturulmalıdır.
- ❖ Çevresel maliyetlerin para ile ifade edilmesinde mevcut olan zorlukların aşılması için çalışmalar yapılmalıdır.
- ❖ Çevresel faaliyetlerin muhasebe sistemine aktarılmasında başrol oynayacak olan “belgelendirme” ile ilgili çalışmalar yapılarak çevre muhasebesinde kullanılacak olan belgelerin tespiti ve düzenlenmesi ile ilgili standartlar oluşturulmalıdır.
- ❖ Çevre muhasebesinin teorik ve uygulamalı olarak çevre muhasebesi kullanıcılarına aktarılması için gerekli çalışmalar yapılmalıdır.

- ❖ Kullanılmakta olan Tek Düzen Hesap Planı içerisinde çevresel maliyetlerle ilgili ayrı hesaplara yer verilmelidir.

Kıt kaynaklarla sınırsız insan ihtiyaçlarının karşılanması için gerçekleştirilen üretim faaliyetleri, tüketimin sonlandırılmasına bağlı olarak durdurulamayacağı için, çevresel tedbirlerin alınması ve çevresel maliyetlerin ortaya konularak sonuçlarının çevrenin üzerinde hakkı olduğu herkesle paylaşılması şüphesiz bir sosyal ve toplumsal sorumluluk görevidir.

KAYNAKÇA

AKDOĞAN, N., SEVİLENGÜL, O., “Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulaması”. Onuncu Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2000.

ASLAN, Ü., Çevre Muhasebesi ve Nuh Çimento A.Ş.de Çevre Muhasebesi Üzerine Pilot Bir Çalışma, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 1995

ATABEY, A., PARLAKKAYA, R., ALAGÖZ, A., Genel Muhasebe & Dönem Sonu İşlemleri, Atlas Kitabevi, Konya, 2004.

AYMAZ, R., “ Isparta, Antalya, Burdur Üretim İşletmelerinin Çevre konularına ve Çevre Muhasebesine Yaklaşımlarına İlişkin Bir Araştırma”, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Isparta, 2009.

BALTACI, F.Ö., “Çevre Maliyetleri ve Bir Sanayi İşletmesi Üzerinde Uygulama”, Kocaeli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli, 2009.

BAŞKALE, E., Çevre Muhasebesi ve Uygulaması, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2009.

BİRCAN K., Danışman: SÖNMEZ, F, “Aydın İlindeki Firmaların Neden Olduğu Çevre Kirliliği ve Bu Kirliliğin Sosyal Sorumluluk Anlayışı İçerisinde Çözülmesi ve Bir Model Önerisi”, ADÜ-Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans tezi, Aydın ,2003

ÇEPEL, N., Doğa Çevre Ekoloji, 1. Basım, Altın Kitaplar Yayınevi, İstanbul, 1992

ERKEN U.U., UYAR Ş., Ödemek İstemiyorsan Kirletme, Yased Yayınları No:39İstanbul, 1991

EROL, M., Maliyet Muhasebesi, Orion Kitabevi, Ankara, 2008.

GÖRMEZ, K., Çevre Sorunları, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara, 2007.

- GÜL, M., “Çevre Maliyet Muhasebesi Bilgi Sisteminin Geliştirilmesi ve Bir Uygulama”, Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir, 2005
- KILIÇ, Esra, (2008). Türkiye Konaklama İşletmelerinde Çevre Muhasebesi ve AB Uygulamalarıyla Karşılaştırılması: Antalya Bölgesinde Bir Araştırma. Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Turizm Otelciliği ve Otelcilik Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi.
- KIRLIOĞLU, H., ve CAN, A.V., Çevre Muhasebesi, Değişim Yayınları, Adapazarı, 1998.
- KIŞLALIOĞLU, M., BERGES, F., Ekoloji ve Çevre, Remzi Kitabevi, İstanbul, 1990.
- KIZIL, A., Dönem Sonu İşlemleri Muhasebesi, Der Yayınları, İstanbul, 1996.
- KORKMAZ, S., İşletmelerin Sosyal Sorumlulukları, Umuttepe Yayınları, Kocaeli, 2009.
- KURTAY, F., Ticari İşletme Belgeleri, Kaplan Ofset, Adana, 1999.
- KÜÇÜKÖNDER, H., EFE, E., ŞAHİN, M., ÜÇKARDEŞ, F., KARTALKANAT, A. (2009). Anket Çalışmalarında Güvenirlik Analizinin Kullanılması. (ss:4). 6. Zootekni Bilim Kongresi Erzurum.
- OKUTMUŞ, E., “Çevre Maliyetleri Muhasebe Sistemi ve Bir Uygulama” Doktora Tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi Sos. Bil. Enstitüsü, Afyon, 2005.
- ÖZBİRECİKLİ, M., Çevre Muhasebesi, Naturel Kitap ve Yayıncılık, Ankara, 2002.
- ÖZBİRECİKLİ, M., MELEK, Z., “Çevre Muhasebesi Çevresel Maliyetlerin Maliyet Muhasebesi Sistemine Etkisi”, Muhasebe ve Finansman Dergisi (MUFAD), Sayı 14, Nisan 2002.
- SABUNCUOĞLU, Z., TOKOL, T., İşletme I-III, Ezgi Kitabevi, Bursa, 1997
- SEVİLENGÜL, O., Genel Muhasebe, Gazi Kitabevi, Ankara, 1996.

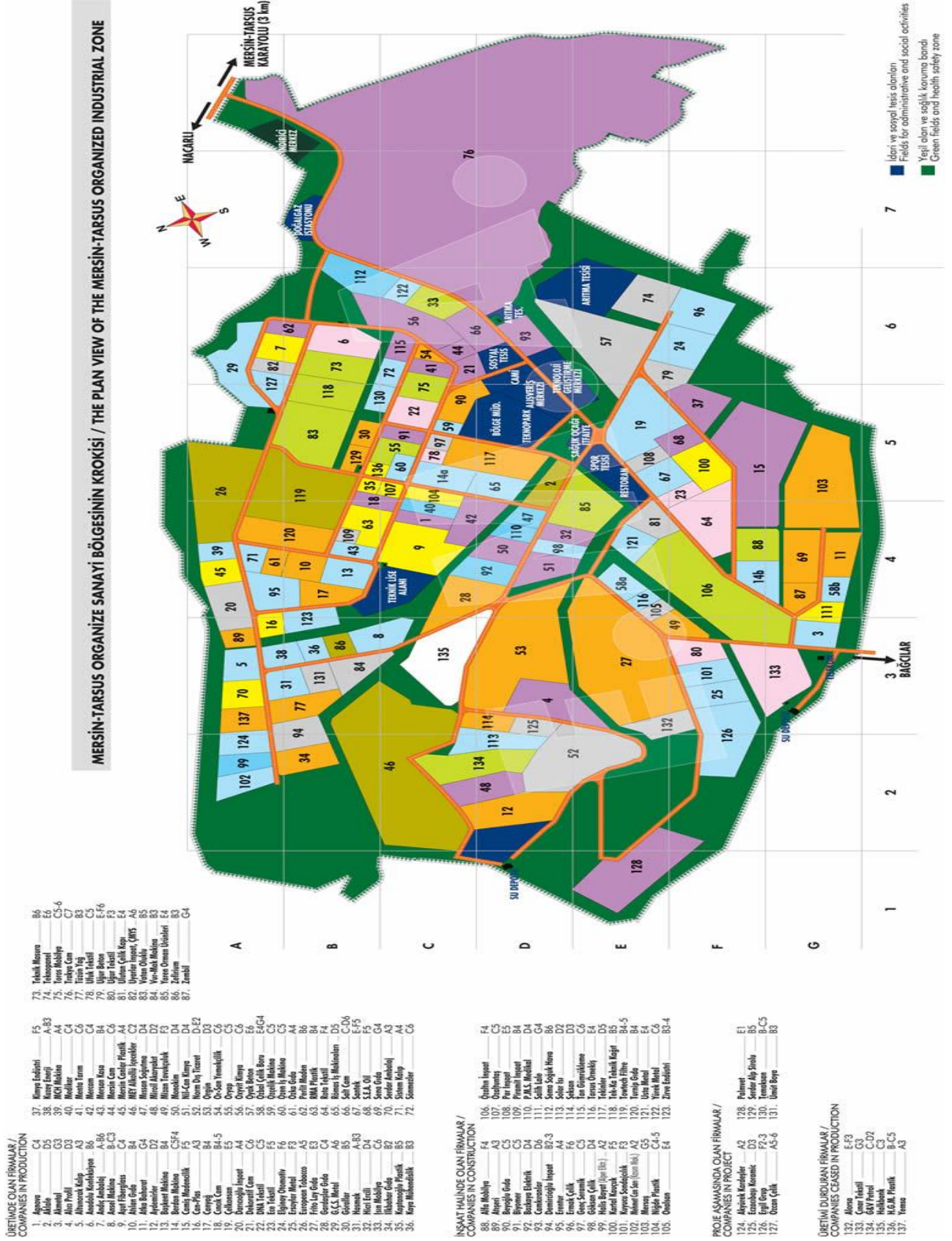
SÖNMEZ, F.. ve BİRCAN, K., “İşletmelerin Sosyal Sorumluluğu ve Çevre Sorunlarında Ekonomik Yaklaşımlar” www.econturk.org/Turkiyeeconomisi/Feristah_III.doc, (Erişim Tarihi: 20 Aralık 2010).

ŞİMŞEK, Ş., ÇELİK, A., Genel İşletme, Eğitim Akademi Yayınları, Konya, 2008.

YAĞLI, F., Çevre Muhasebesi ve Mermer İşl. Uygulaması, Ermaş Madencilik Tur. San. Tic. A.Ş Örnek Uygulaması, , Yüksek Lisans Tezi, Muğla Üniv. Sosyal Bil. Enstitüsü, 2006

YÜCEL, Önder, “Çevre Sorunlarının Belirlenmesine Ve Çözümüne Yönelik Ekonomik Yaklaşımlar Bağlamında Kütahya’daki Hava Kirliliğinin Analizi”, Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Kütahya:2000.

EK-1 MTOsb'de Faaliyet Gösteren İşletmeler



EK-2 MTOSB’de Uygulanan Anket Örneği

ÜRETİM İŞLETMELERİNİN SOSYAL BİR SORUMLULUK OLARAK ÇEVRE MUHASEBESİNE VERDİKLERİ ÖNEM

Sayın Yetkili;

Bu çalışma üretim işletmelerinin sosyal bir sorumluluk olarak çevre muhasebesine verdikleri önemin belirlenmesine yönelik bir araştırmadır. Ankette bulunan soruları işletmenizin yaklaşımlarını göz önünde bulundurarak cevaplandırmanız çalışmanın realize olmasını sağlayacaktır. Araştırmanın değeri ve başarısı tamamen sizin katılımınıza ve değerlendirmelerinize bağlıdır.

I. Bölümde işletmenize ait bilgilerin, II. Bölümde İşletmenizin “Çevresel Yaklaşımı”na ilişkin değerlendirmelerin, III. Bölümde ise İşletmenizin “Çevre Muhasebesi”ne verdiği öneme ilişkin değerlendirmelerin yer aldığı önermeler bulunmaktadır. Bu önermelere katılım derecesine göre ilgili kutucuğa işaret koymanız gerekmektedir.

Yapacağınız değerli katkılardan dolayı şimdiden teşekkür eder, faaliyetlerinizde başarılar dilerim. Saygılarımla...

I.BÖLÜM

İŞLETMEYE İLİŞKİN BİLGİLER

1) İşletmenin faaliyet alanı	<input type="radio"/> Gıda <input type="radio"/> Tekstil <input type="radio"/> Sanayi Mamulü Diğer.....	<input type="radio"/> İnşaat <input type="radio"/> Elektronik <input type="radio"/> Otomotiv
2) İşletmenin kaç yıldır faaliyette bulunduğu	<input type="radio"/> 1-5 yıl <input type="radio"/> 6-10 yıl <input type="radio"/> 11 yıl ve üzeri.....yıl	
3) Çalıştırılan personel sayısı	<input type="radio"/> 5-10 <input type="radio"/> 11-20 <input type="radio"/> 21-30 <input type="radio"/> 31-50 <input type="radio"/> 51-100 <input type="radio"/> 100 den fazla.....kişi	
4) İşletmenizi tanımlayacak olsanız	<input type="radio"/> Küçük Çaplı Bir İşletme <input type="radio"/> Orta Düzey Bir İşletme <input type="radio"/> Büyük Çaplı Bir İşletme	
5) İşletmenizin çevresel maliyetleri mevcut mu?	<input type="radio"/> Evet <input type="radio"/> Hayır	
6) İşletmenizin çevresel sorunları önlemeye yönelik yatırımları mevcut mu?	<input type="radio"/> Evet <input type="radio"/> Hayır	
7) İşletmenizin çevresel sorunları önlemeye yönelik yatırımları mevcutsa bu yatırımlar birer zorunluluk olarak mı gerçekleştirildi yoksa gönüllülük esasına dayanarak mı gerçekleştirildi?	<input type="radio"/> Zorunlu <input type="radio"/> Gönüllü	
8) İşletmenizin çevresel sorunları önlemeye yönelik yatırımları mevcutsa bu yatırımları gerçekleştirirken teşvik, kredi kolaylığı, hibe gibi mali destekler aldınız mı?	<input type="radio"/> Evet <input type="radio"/> Hayır	

II. BÖLÜM ÇEVRESEL YAKLAŞIMLAR

İFADELER	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	TOPLAM
1) Çevresel tedbirlerin alınması kullanılabilir kaynak ömürlerini de uzatacaktır.						
2) İşletmelerin çevresel yatırımlara yönelerek, çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmaları gerekir.						
3) Çevre sorunları sadece çevre kirliliği ile sınırlıdır.						
4) Ülkelerin kalkınmışlık kriterleri arasında “Çevresel Kalite”nin korunması da yer almalıdır.						
5) Fayda-Maliyet analizleri göz önünde bulundurulduğunda; alınacak olan yatırım kararlarının çevre koruma kararları ile uyumlaştırılarak alınması gereklidir.						
6) Çevresel sorunların önlenmesinde halihazırda bulunan yasal düzenlemeler ve standartlar yeterlidir.						
7) Çevrenin de işletme paydaşları arasında gösterilmesi gereklidir.						
8) Ekonomik faaliyetler, dolaylı veya dolaysız yollardan çevresel sorunların oluşmasında rol oynamaktadırlar.						
9) Yetkili kurum ve kuruluşlar işletmelerin çevresel bilgi açıklamalarını zorunlu kılmalıdır.						
10) Artan çevresel sorunlar aynı zamanda birer kişiliğe sahip olan işletmelerin de yaşam alanlarını sınırlandırmaktadır.						

III. BÖLÜM
ÇEVRE MUHASEBESİ İLE İLGİLİ YAKLAŞIMLAR

İFADELER	Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum	TOPLAM
11) Çevre sorunları göz önünde bulundurulduğunda; diğer bilim dalları gibi ekonomi ve muhasebenin de çevreye ilişkin araştırmalarda bulunması gereklidir.						
12) Sürdürülmekte olan ekonomik, teknolojik ve sosyolojik sistemlerin bir parçası olarak muhasebenin de çevreden sorumlu olması gereklidir.						
13) Çevresel sorunlara yönelik olarak gerekli tedbirlerin alınmasında, şu an uygulanmakta olan muhasebe sistemi yeterlidir.						
14) İşletmelerin yapacakları çevresel yatırımlar sebebiyle ortaya çıkabilecek maliyetlerin hesaplanması, sınıflandırılması, raporlanması, takip edilmesi, denetlenmesi ve yönetimin karar almada kullanabileceği formata dönüştürülmesi için çevre muhasebesi kullanımı gereklidir.						
15) Çevre muhasebesi sisteminin geliştirilmesinde yetkili kurum ve kuruluşlar ile ilgili sektörlerin işbirliği ve karşılıklı olarak beklentilerin ortaya konulması gereklidir.						
16) Çevre ile ilgili mali nitelikli işlemlerin muhasebeleştirilmeleri gereklidir.						
17) Çevre konusunu dikkate almayan bir muhasebe sistemi sosyal sorumluluk olgusuna aykırı düşmektedir.						
18) Çevresel sorunlara ilişkin veriler ve doğal kaynak kullanımının hesaplara dahil edilmemesi, muhasebenin ürettiği bilgilerin gerçeklere uygunluğunu, tarafsızlığını, dürüstlüğünü ve güvenilirliğini tartışılır bir duruma getirir.						
19) Çevre sorunlarının birer çevresel maliyet olarak muhasebenin parasal kurallarına uygun duruma getirilmesinde güçlükler ortaya çıkabilir.						
20) Çevre sorunlarına bağlı olarak artan çevresel maliyetler için ayrı bir mali tablo sistemi geliştirilmelidir.						
21) Çevresel maliyetlerin muhasebe sistemi içerisine entegrasyonunda, tarafsız olunmalı ve bu maliyetler belgelendirilmelidir.						
22) Artan çevresel sorunların önlenmesi, bu sorunların bir muhasebe sistemi içerisine yerleştirilmeleri gerekliliğini ortaya çıkarmaktadır.						

23) Çevre muhasebesi kullanımını yeni bir muhasebe sistemi oluşturulması olarak algılanmalıdır.						
24) Çevre muhasebesinin bir sistem olarak kullanılması, çevre bilincinin de artmasında katkı sağlar.						
25) Çevre muhasebesi kullanımını sonucunda işletmenin çevreye yaklaşımı ve çevresel uygulamaları ile ilgili sonuçlar; yatırımcıların kararlarında etkili olabilir.						
26) Çevre muhasebesi kullanımını ayrıca bu sistem ile ilgili olarak denetim mekanizması ve çevresel denetçilik faaliyetlerinin geliştirilmesini gerektirir.						
27) Mevcut sistem göz önünde bulundurulduğunda çevre muhasebesi uygulaması mevcut sisteme entegre edilmeden ayrı bir sistem oluşturularak kendi kuralları içerisinde işlerlik kazandırılmalıdır.						
28) Çevresel maliyetlerin diğer maliyetlerden ayrı tutularak muhasebe sistemi içerisinde ele alınması gereklidir.						
29) Çevre muhasebesinin kullanılması ve sonuçlarının duyurulması işletme imajına katkı sağlar.						
30) Mevcut muhasebe uygulamalarına bir alt sistem olarak Çevre Muhasebesinin entegrasyonu işletmelerin adaptasyon sorunu yaşamamasına sebep olur.						

Ayrılmış olduğunuz zaman ve değerli görüşleriniz için çok teşekkür eder, başarı dileklerle saygılarımı sunarım.

Adres : Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Düziçi Meslek Yüksekokulu
Düziçi/OSMANİYE
Tel : 0328 876 04 20
Faks : 0328 876 13 48
e-posta: eraycetin@osmaniye.edu.tr

EK-3 Uygulanan Ankette Yer Alan Sorulara Ait Aritmetik Ortalamalar ve Standart Sapmalar

İFADELER	Aritmetik Ortalamalar	Standart Sapmalar
1) Çevresel tedbirlerin alınması kullanılabilir kaynak ömürlerini de uzatacaktır.	1,32	0,47
2) İşletmelerin çevresel yatırımlara yönelerek, çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmaları gerekir.	1,63	0,66
3) Çevre sorunları sadece çevre kirliliği ile sınırlıdır.	3,90	1,11
4) Ülkelerin kalkınmışlık kriterleri arasında “Çevresel Kalite”nin korunması da yer almalıdır.	1,54	0,67
5) Fayda-Maliyet analizleri göz önünde bulundurulduğunda; alınacak olan yatırım kararlarının çevre koruma kararları ile uyumlaştırılarak alınması gereklidir.	1,73	0,55
6) Çevresel sorunların önlenmesinde halihazırda bulunan yasal düzenlemeler ve standartlar yeterlidir.	3,61	1,05
7) Çevrenin de işletme paydaşları arasında gösterilmesi gereklidir.	1,88	0,75
8) Ekonomik faaliyetler, dolaylı veya dolaysız yollardan çevresel sorunların oluşmasında rol oynamaktadırlar.	1,88	0,68
9) Yetkili kurum ve kuruluşlar işletmelerin çevresel bilgi açıklamalarını zorunlu kılmalıdır.	1,93	0,91
10) Artan çevresel sorunlar aynı zamanda birer kişiliğe sahip olan işletmelerin de yaşam alanlarını sınırlandırmaktadır.	1,68	0,57
11) Çevre sorunları göz önünde bulundurulduğunda; diğer bilim dalları gibi ekonomi ve muhasebenin de çevreye ilişkin araştırmalarda bulunması gereklidir.	2,10	0,80
12) Sürdürülmekte olan ekonomik, teknolojik ve sosyolojik sistemlerin bir parçası olarak muhasebenin de çevreden sorumlu olması gereklidir.	1,98	0,69
13) Çevresel sorunlara yönelik olarak gerekli tedbirlerin alınmasında, şu an uygulanmakta olan muhasebe sistemi yeterlidir.	3,51	0,78
14) İşletmelerin yapacakları çevresel yatırımlar sebebiyle ortaya çıkabilecek maliyetlerin hesaplanması, sınıflandırılması, raporlanması, takip edilmesi, denetlenmesi ve yönetimin karar almada kullanabileceği formata dönüştürülmesi için çevre muhasebesi kullanımı gereklidir.	2,10	0,74

15) Çevre muhasebesi sisteminin geliştirilmesinde yetkili kurum ve kuruluşlar ile ilgili sektörlerin işbirliği ve karşılıklı olarak beklentilerin ortaya konulması gereklidir.	1,88	0,68
16) Çevre ile ilgili mali nitelikli işlemlerin muhasebeleştirilmeleri gereklidir.	1,85	0,65
17) Çevre konusunu dikkate almayan bir muhasebe sistemi sosyal sorumluluk olgusuna aykırı düşmektedir.	1,93	0,69
18) Çevresel sorunlara ilişkin veriler ve doğal kaynak kullanımının hesaplara dahil edilmemesi, muhasebenin ürettiği bilgilerin gerçeklere uygunluğunu, tarafsızlığını, dürüstlüğünü ve güvenilirliğini tartışılır bir duruma getirir.	1,95	0,59
19) Çevre sorunlarının birer çevresel maliyet olarak muhasebenin parasal kurallarına uygun duruma getirilmesinde güçlükler ortaya çıkabilir.	2,27	0,71
20) Çevre sorunlarına bağlı olarak artan çevresel maliyetler için ayrı bir mali tablo sistemi geliştirilmelidir.	2,10	0,62
21) Çevresel maliyetlerin muhasebe sistemi içerisine entegrasyonunda, tarafsız olunmalı ve bu maliyetler belgelendirilmelidir.	1,93	0,65
22) Artan çevresel sorunların önlenmesi, bu sorunların bir muhasebe sistemi içerisine yerleştirilmeleri gerekliliğini ortaya çıkarmaktadır.	2,00	0,63
23) Çevre muhasebesi kullanımı yeni bir muhasebe sistemi oluşturulması olarak algılanmalıdır.	2,41	0,92
24) Çevre muhasebesinin bir sistem olarak kullanılması, çevre bilincinin de artmasında katkı sağlar.	1,93	0,91
25) Çevre muhasebesi kullanımı sonucunda işletmenin çevreye yaklaşımı ve çevresel uygulamaları ile ilgili sonuçlar; yatırımcıların kararlarında etkili olabilir.	2,00	0,63
26) Çevre muhasebesi kullanımı ayrıca bu sistem ile ilgili olarak denetim mekanizması ve çevresel denetçilik faaliyetlerinin geliştirilmesini gerektirir.	2,02	0,47
27) Mevcut sistem göz önünde bulundurulduğunda çevre muhasebesi uygulaması mevcut sisteme entegre edilmeden ayrı bir sistem oluşturularak kendi kuralları içerisinde işlerlik kazandırılmalıdır.	2,32	0,79
28) Çevresel maliyetlerin diğer maliyetlerden ayrı tutularak muhasebe sistemi içerisinde ele alınması gereklidir.	2,22	0,85
29) Çevre muhasebesinin kullanılması ve sonuçlarının duyurulması işletme imajına katkı sağlar.	1,66	0,53

30) Mevcut muhasebe uygulamalarına bir alt sistem olarak Çevre Muhasebesinin entegrasyonu işletmelerin adaptasyon sorunu yaşamasına sebep olur.	2,51	1,03
--	-------------	-------------