



**T.C.
KAHRAMANMARAŞ SÜTÇÜ İMAM ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI**

**İŞLETMELERDE SOSYAL SORUMLULUK
KAPSAMINDA ÇEVRE MUHASEBESİ: BİR
ALAN ÇALIŞMASI**

Fatih AKTAŞ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**KAHRAMANMARAŞ
HAZİRAN- 2019**



**T.C.
KAHRAMANMARAŞ SÜTÇÜ İMAM ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI**

**İŞLETMELERDE SOSYAL SORUMLULUK
KAPSAMINDA ÇEVRE MUHASEBESİ: BİR
ALAN ÇALIŞMASI**

**DANIŞMAN : Prof. Dr. Zeynep HATUNOĞLU
JÜRİ : Prof. Dr. Mustafa KISAKÜREK
JÜRİ : Dr. Öğr. Üyesi Mustafa KILLI**

Fatih AKTAŞ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**KAHRAMANMARAŞ
HAZİRAN- 2019**

KAHRAMANMARAŞ SÜTÇÜ İMAM ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI

İşletmelerde Sosyal Sorumluluk Kapsamında Çevre
Muhasebesi: Bir Alan Araştırması

Fatih AKTAŞ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Kod No:

Bu Proje 27/06/2019 Tarihinde Aşağıdaki Jüri Üyeleri Tarafından Oy Birliği / Oy
Çokluğu ile Kabul Edilmiştir.


Prof. Dr. Zeynep HATUNOĞLU
BAŞKAN


Prof. Dr. Mustafa KISAKÜREK
ÜYE


Dr. Öğr. Üyesi Mustafa KILIÇ
ÜYE

Yukarıdaki imzaların adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylıyorum.

Prof. Dr. Ahmet EYİCİL
Enstitü Müdürü

Not: Bu tez ve projede kullanılan özgün ve başka kaynaktan yapılan bildirimlerin, çizelge, şekil ve fotoğraflarını
kaynak gösterilmeden kullanıma, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunundaki hükümlere

KAHRAMANMARAŞ SÜTÇÜ İMAM ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI

ÖZET

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**İŞLETMELERDE SOSYAL SORUMLULUK KAPSAMINDA ÇEVRE
MUHASEBESİ: BİR ALAN ÇALIŞMASI**

Fatih AKTAŞ

Danışman : Prof. Dr. Zeynep HATUNOĞLU
Yıl : 2019 , Sayfa: 75+VIII
Jüri : Prof. Dr. Zeynep HATUNOĞLU (Başkan)
: Prof. Dr. Mustafa KISAKÜREK (Üye)
: Dr. Öğr. Üyesi Mustafa KILLI (Üye)

İşletmelerde sosyal sorumluluk, işletmenin ekonomik faaliyetlerini, çalışanlara, hissedarlara, tüketicilere ve toplumdaki bireylerin hiçbirine zarar vermeden, elinde bulundurduğu kaynakları en iyi şekilde kullanarak toplumun istek ve arzularına uygun bir şekilde yürütmeleridir. Çevre muhasebesi, bir işletmenin tüm faaliyetlerinin çevresel olarak sınıflandırılması, envanterinin tutulması, envanterdeki değişimlerin izlenmesi, bu değişimlerin parasal ve/veya fiziksel boyutlarının ortaya konulması ve bunun işletme bilançosuyla bütünleştirilip işletmenin gerçek karlılığının ortaya konulmasıdır.

Bu çalışmanın amacı işletmelerin sosyal sorumluluk kapsamında çevre muhasebesi konularına bakış açılarını ortaya koymaktır. Bu amaç doğrultusunda öncelikle konuya ilişkin literatür taranarak kavramsal çerçeve ve hipotezler oluşturulmuştur. Daha sonra, çalışma anket uygulamasıyla desteklenmiştir. Çalışmada yapılan analizler sonucunda işletmelerin faaliyette bulunduğu sürelerle göre; çevresel yatırım yapma ve çevresel yatırımları gerçekleştirme arasında anlamlı bir farklılık bulunduğu belirlenmiştir. Diğer taraftan işletmelerin faaliyette bulunduğu sektörlerle göre çevresel etkilerin takip edilerek raporlanması ve kendilerini sorumlu hissettikleri çevresel sorunlar arasında anlamlı farklılık olduğu bulunmuştur. Son olarak da işletmelerin sahip oldukları sertifikalar ile çevresel yatırımlara yönelerek çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmaları arasında anlamlı bir ilişki olduğu tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Sosyal sorumluluk, çevre muhasebesi

**DEPARTMENT OF BUSINESS ADMINISTRATION
INSTITUTE OF SOCIAL SCIENCES
KAHRAMANMARAŞ SÜTÇÜ İMAM UNIVERSITY**

ABSTRACT

MA THESIS

**ENVIRONMENTAL ACCOUNTING IN THE SCOPE OF
SOCIAL RESPONSIBILITY IN ENTERPRISES: A FIELD
STUDY**

Fatih AKTAŞ

Supervisor : Prof. Dr. Zeynep HATUNOĞLU

Year : 2019 , Pages: 75+VIII

**Jury : Prof. Dr. Zeynep HATUNOĞLU (Chairperson)
: Prof. Dr. Mustafa KISAKÜREK (Member)
: Asst. Prof. Dr. Mustafa KILLI (Member)**

Social responsibility in enterprises is to carry out the economic activities of the enterprise in accordance with the wishes and desires of the society by making the best use of its resources without harming the employees, shareholders, consumers and any individuals in the society. Environmental accounting is the classification of all the activities of an enterprise as environmental, keeping an inventory, monitoring the changes in the inventory, revealing the monetary and / or physical dimensions of these changes and integrating this into the balance sheet of the enterprise and revealing the real profitability of the enterprise.

The aim of this study is to reveal the perspectives of enterprises on environmental accounting within the scope of social responsibility. For this purpose, firstly, the related literature is searched and conceptual framework and hypotheses are formed. Then, the study was supported by a questionnaire. As a result of the analyzes conducted in the study, according to the periods of activity of the enterprises; There is a significant difference between environmental investment and realization of environmental investments. On the other hand, it has been found that there is a significant difference between reporting and monitoring environmental impacts of enterprises according to the sectors in which they operate and the environmental problems in which they feel responsible. Finally, it is determined that there is a significant relationship between the certificates that the enterprises have and the financial sacrifices for the environment by turning to environmental investments.

Keywords: Social responsibility, environmental accounting

ÖN SÖZ

Çevreye açık bir ekonomik ve sosyal sistem olan işletmelerin, toplumdaki değişimlere duyarlı kalmaları gerekir. Aynı zamanda işletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmek için aldıkları kararlar hem ekonomik hem de sosyal açıdan sosyal açıdan etkili olmalıdır. İşletmeler faaliyetlerini sürdürürken doğal kaynaklardan yararlanmakta ve bunun sonucunda çevreye birtakım zararlar vermektedir. Bu noktada, çevre muhasebesi, hem söz konusu sorunların önlenmesinde hem de işletmelere çeşitli faydalar sunma konusunda etkili olmaktadır. Bu tezde “işletmelerin sosyal sorumluluğu ve çevre muhasebesi: bir alan çalışması” üzerinde Gaziantep bölgesinde faaliyet gösteren işletmelerin sosyal sorumlulukları ve çevre muhasebesi üzerindeki mevcut görüşleri belirlenmeye çalışılmıştır.

Yüksek lisans eğitimim boyunca bana her konuda destek veren değerli danışman hocam Prof. Dr. Zeynep HATUNOĞLU’ a ve tüm işletme bölümü hocalarıma teşekkürlerimi sunarım. Ayrıca eğitim hayatım boyunca beni her zaman destekleyen ve yanımda olan kıymetli aileme sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Fatih AKTAŞ

İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	I
ABSTRACT.....	II
ÖNSÖZ.....	III
İÇİNDEKİLER.....	IV
TABLolar LİSTESİ.....	VII
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	VIII
1. GİRİŞ.....	1
2. KOnu İLE İLGİLİ ÖNCEKİ ÇALIŞMALAR.....	2
3. İŞLETMELERDE SOSYAL SORUMLULUK KAVRAMI.....	4
3.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı.....	4
3.2. İşletmelerin Sosyal Sorumluluk Alanları.....	6
3.2.1. İşletme İçi Sosyal Sorumluluk.....	7
3.2.1.1. Çalışanlara Karşı Sorumluluk.....	7
3.2.1.2. İşletme Sahiplerine Karşı Sorumluluk.....	8
3.2.2. İşletme Dışı Sosyal Sorumluluk.....	8
3.2.2.1. Müşterilere Karşı Sorumluluk.....	9
3.2.2.2. Çevreye Karşı Sorumluluk.....	9
3.2.2.3. Topluma Karşı Sorumluluk.....	10
3.2.2.4. Devlete Karşı Sorumluluk.....	11
3.3. İşletmede Sosyal Sorumluluk Türleri.....	11
3.3.1. Doğrudan Sorumluluk.....	12
3.3.2. Dolaylı Sorumluluk.....	12
3.3.3. İşletme Hayırseverliği.....	12
3.4. İşletmelerde Sosyal Sorumluluk Düzeyleri.....	13
3.4.1. Ekonomik Sorumluluklar.....	14
3.4.2. Yasal Sorumluluklar.....	14
3.4.3. Etik Sorumluluklar.....	15
3.4.4. Gönüllü (Sağduyu) Sorumluluklar.....	15
3.5. İşletmelerin Sosyal Sorumluluğunun Günümüzdeki Üç Boyutu.....	16
3.5.1. Eşit Fırsatlar.....	16
3.5.2. Ekoloji (Çevre).....	16
3.5.3. Tüketimcilik.....	17
3.6. Sosyal Sorumluluğun İşletmeler Açısında Avantaj ve Dezavantajları.....	17
3.6.1. Sosyal Sorumluluğun İşletmeler Açısında Avantajları.....	17
3.6.2. Sosyal Sorumluluğun İşletmeler Açısında Dezavantajları.....	18
4. İŞLETME ÇEVRE İLİŞKİSİ.....	19
4.1. Çevre Kavramı ve Çevre Sorunları.....	19
4.1.1. Hava Kirliliği.....	20
4.1.2. Su Kirliliği.....	21
4.1.3. Toprak Kirliliği ve Erozyon.....	21

4.1.4. Gürültü Kirliliği	21
4.1.5. Ozon Tabakasının İncelmesi	22
4.2. Çevre Sorunlarının Nedenleri.....	22
4.2.1. Nüfus Artışı	22
4.2.2. Sanayileşme.....	23
4.2.3. Kentleşme / Çarpık Kentleşme	23
4.2.4. Diğer Nedenler	24
4.3. Çevre Sorunlarıyla İlgili Ekonomik Yaklaşımlar.....	24
4.3.1. Sürdürülebilir Kalkınma.....	24
4.3.2. Eko Kalkınma	25
4.3.3. Fayda Maliyet Analizi.....	25
4.3.4. Çevresel Etki Değerlemesi (ÇED).....	26
4.4. Çevre Muhasebesinin Tanımı ve Önemi.....	26
4.5. Çevre Muhasebesinin Faydaları	27
4.6. Çevre Muhasebesinin Tarihi	28
4.7. Çevre Muhasebesinin Amaçları	29
4.8. Çevre Muhasebesinin Yaklaşımları.....	30
4.8.1. Fiziksel Yaklaşım	30
4.8.2. Parasal Yaklaşım	31
4.8.3. Yaklaşımların Karşılaştırılması	31
4.9. Çevresel Maliyetler ve Muhasebeleştirilmesi	32
4.9.1. Azaltma Maliyetleri	33
4.9.2. Kullanma Maliyetleri	33
4.9.3. Zarar Maliyetleri.....	34
4.9.4. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi.....	34
4.9.5. Stokların Muhasebeleştirilmesi	35
4.9.6. Yapılan Yatırımların Muhasebeleştirilmesi	36
4.9.7. Faaliyet Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi	37
4.10. Çevre Muhasebesinde Raporlama	38
4.10.1. Finansal Nitelikli Çevresel Bilgilerin Raporlanması	39
4.10.2. Finansal Nitelikli Olmayan Çevresel Bilgilerin Raporlanması.....	42
4.11. Çevre Muhasebesinin Denetimi	42
4.11.1. Çevresel Denetimin Amaçları	43
4.11.2. Çevresel Denetimin Faydaları ve Sakıncaları	43
4.11.3. Çevresel Denetimin Sınıflandırılması.....	44
4.11.4. Çevresel Denetimin Aşamaları.....	44
5. GAZİANTEP ORGANİZE SANAYİ BÖLGESİNDE FAALİYETTE BULUNAN ÜRETİM İŞLETMELERİNİN ÇEVRE MUHASEBESİ YAKLAŞIMLARINA İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA.....	46
5.1. Araştırmanın Amacı.....	46
5.2. Araştırma Yöntemi	46
5.2.1. Araştırmanın Ana kütlesi ve Örneklemi	46

5.2.2. Anket Formunun Hazırlanması	47
5.2.3. Verilerin Kodlanması ve Düzenlenmesi	47
5.3. Araştırmanın Hipotezleri.....	47
5.4. Bulgular.....	47
5.4.1. Araştırmaya Katılan İşletmelere İlişkin Genel Bilgiler	48
5.4.2. Güvenirlik Analizi	52
5.4.3. Katılımcıların Çevresel Yaklaşımlar, Çevre Muhasebesi, Çevresel Maliyetler ve Politikalarına İlişkin Görüşleri	53
5.4.4. Katılımcıların Çevresel Maliyetlere İlişkin Değerlendirilmesi	54
5.4.5. Kruskal-Wallis Analizleri	55
5.4.6. Çapraz Tablolar ve Ki-Kare Analizleri.....	57
6. SONUÇ.....	60
KAYNAKÇA.....	63
ÖZ GEÇMİŞ	
EKLER	

TABLolar LİSTESİ

<u>Tablolar</u>	<u>Sayfa</u>
Tablo 4.1. Norveç muhasebe sistemindeki kaynak sınıflandırması.....	31
Tablo 4.2. Çevresel Maliyetlerin Fonksiyonel Giderlere Göre Raporlanması	40
Tablo 4.3. Çevresel Maliyetler için Kapsamlı Rapor.....	41
Tablo 5.1. Katılımcıların Faaliyet Sürelerine Göre Dağılımı	48
Tablo 5.2. Katılımcı İşletmelerin Sektörel Dağılımı.....	48
Tablo 5.3. Katılımcıların İstihdam Ettikleri Personel Sayısına Göre Dağılımı.....	48
Tablo 5.4. Katılımcıların Hukuki Yapılarına Göre Dağılımı.....	49
Tablo 5.5. Katılımcı İşletmelerin Sahip Olduğu Sertifikalar.....	49
Tablo 5.6. Katılımcı İşletmelerin Çevresel Analiz Yapma Durumu.....	49
Tablo 5.7. Katılımcı İşletmelerin Kullandıkları Enerji Türlerine Göre Dağılımı.....	50
Tablo 5.8. Katılımcı İşletmelere Göre Çevresel Kirliliğin Nedenleri.....	50
Tablo 5.9. Katılımcı İşletmelerin Çevresel Sorunları Önlemeye Yönelik Yatırım Yapma Durumlarının Analizi	50
Tablo 5.10. Katılımcı İşletmelerin Çevresel Sorunlara Karşı Aldıkları Önlemler	50
Tablo 5.11. Katılımcı İşletmelerin Çevresel Sorunları Takip Etme Sıklığı	51
Tablo 5.12. Çevresel Yatırımların Gerçekleştirilme Esasına Göre Dağılımı.....	51
Tablo 5.13. Katılımcı İşletmelerin Çevresel Yatırımları Gerçekleştirirken Teşvik, Kolaylığı, Hibe Gibi Mali Destekler Alma Durumunun Analizi.....	51
Tablo 5.14. Çevrenizde çevre kirliliğine sebebiyet veren firmalar var mı?	51
Tablo 5.15. Bildiğiniz çevreye zarar verdiği için ceza alan firma var mı?.....	52
Tablo 5.16. Çevreye zarar verdiğini bildiğiniz ancak ceza almayan firma var mı?	52
Tablo 5.17. Güvenilirlik Analizi	53
Tablo 5.18. Katılımcıların Çevresel Yaklaşımlar, Çevre Muhasebesi, Çevresel Maliyetler ve Politikalarına İlişkin Görüşleri.....	53
Tablo 5.19. Katılımcıların Çevresel Maliyetlere İlişkin Görüşleri.....	55
Tablo 5.20. Katılımcı İşletmelerin Faaliyette Bulunduğu Süre ile Çevresel Sorunların Yaşam Alanlarını Etkilemesi Arasındaki İlişki	56
Tablo 5.21. Katılımcı İşletmelerin Sahip Oldukları Sertifikalar ile Çevre İçin Çeşitli Finansal Fedakarlıklarda Bulunmaları Arasındaki İlişki.....	56
Tablo 5.22. Katılımcı İşletmelerin Faaliyet Süreleri ile Çevresel Yatırım Esası Arasındaki İlişki.....	57
Tablo 5.23. Katılımcı İşletmelerin Faaliyet Süreleri ile Çevresel Sorunları Önlemeye Yönelik Yatırım Durumları Arasındaki İlişki.....	58
Tablo 5.24. Katılımcı İşletmelerin Faaliyette Bulunduğu Sektör ile Çevresel Etkilerin Takibi Arasındaki İlişki	58
Tablo 5.25. İşletmelerin Faaliyette Buldukları Sektör ile Kendilerini Sorumlu Hissettikleri Çevresel Sorunlar Arasındaki İlişki	59

ŞEKİLLER LİSTESİ

Sekiller

Sayfa

Şekil 1.1. Sosyal Sorumluluk Piramidi.....13



1.GİRİŞ

Son yıllarda hızla artan sanayileşmeyle birlikte işletmelerin yapmış olduğu faaliyetler bazı sorumlulukları da beraberinde getirmiştir. Bir işletmenin faaliyetlerini yürütürken bütün paydaşlarına (çalışanlar, hissedarlar, müşteriler, çevre, toplum ve devlet) karşı yerine getirmesi gereken bazı sorumlulukları vardır. İşletmeler yapmış olduğu faaliyetler sonucunda sadece kendi çıkarlarını düşünerek kâr amacı gütmemelidirler. İşletmelerin hem toplumsal hem de çevresel faaliyetlerinde sosyal sorumluluk bilincine göre hareket etmeleri gerekir. Sosyal sorumluluk çerçevesi kapsamında bir işletmede beklenen çevre sorunları, çalışan hakları, müşteriye doğru bilgi verme gibi konularda asgari standartlar seviyesinde çalışmalar yapılmamıştır.

İşletmenin faaliyetlerine devam edebilmesi için bulunduğu çevreyle etkileşim halinde olması gerekmektedir. Bu da işletmeye sosyal sorumluluk görevi yüklemektedir. Çevre sorunlarının artması ile birlikte toplumun çevreye olan duyarlılığının artması, muhasebenin çevreyle ilişkilendirilmesi gerektiğini ortaya çıkartmıştır. İşletmelerde sosyal sorumluluk, işletmenin ekonomik faaliyetlerini, çalışanlara, hissedarlara, tüketicilere ve toplumdaki bireylerin hiçbirisine zarar vermeden, elinde bulundurduğu kaynakları en iyi şekilde kullanarak toplumun istek ve arzularına uygun bir şekilde üretim yapmasıdır. Çevre muhasebesi, bir işletmenin tüm faaliyetlerinin çevresel olarak sınıflandırılması, envanterinin tutulması, envanterdeki değişimlerin izlenmesi, bu değişimlerin parasal ve/veya fiziksel boyutlarının ortaya konulması ve bunun işletme bilançosuyla bütünleştirilip işletmenin gerçek karlılığının ortaya konulmasıdır.

Yapılan bu çalışmada işletmelerin çevre muhasebesine ilişkin görüşleri sosyal sorumluluk kapsamında incelenmiştir. Bu amaçla Gaziantep Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren üretim işletmelerinin çevre muhasebesi, çevresel maliyetler, çevresel politikalar ve çevresel bakış açılarıyla ilgili görüşleri ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Çalışma altı bölümden oluşmaktadır. Birinci bölüm, tez çalışmamızla ilgili genel bilgiler veren giriş kısmından meydana gelmektedir. İkinci bölümde, konu ile ilgili önceki çalışmalara yer verilmiştir. Üçüncü bölümde, işletmelerde sosyal sorumluluk kavramı, alanları, türleri, düzeyleri, avantaj ve dezavantajları hakkında bilgi verilmiştir. Dördüncü bölümde, çevre kavramı, çevre sorunları, çevre sorunlarının nedenleri, çevre sorunlarıyla ilgili ekonomik yaklaşımlar ve çevre muhasebesi kavramı, önemi, faydaları, tarihi, amaçları, yaklaşımları, çevresel maliyetlerin muhasebeleştirilmesi, raporlanması, denetimi, faydaları ve sakıncaları hakkında bilgi verilmektedir. Beşinci bölümde, Gaziantep Organize Sanayi Bölgesinde faaliyette bulunan 120 üretim işletmesi üzerinde yapılan anket sonuçları analize tabi tutularak elde edilen bulgular Kruskal-Wallis, Çapraz Tablolar ve Ki-Kare analizleri yardımıyla yorumlanmıştır. Çalışmanın son bölümünde sonuç ve önerilere yer verilmiştir.

2. KONU İLE İLGİLİ ÖNCEKİ ÇALIŞMALAR

Öztürk (2010) çalışmasında “işletmelerde sosyal sorumluluk faaliyetlerinin çalışanların performansına etkileri araştırmıştır. Çalışmanın hipotezleri faktör analizleri yoluyla test edilmiştir. Araştırma sonucunda, işletmelerin çalışanlara karşı sosyal sorumluluklarının çalışan performansı üzerinde etkili olduğu bulunmuştur. Çalışanlara karşı sosyal sorumluluğu oluşturan değişkenlerden, işyerinde sağlıklı ve güvenli çalışma koşulları sağlama, disiplini sağlama, ücret ve işin yapısının en güçlü etkiye sahip değişkenler olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Cingöz ve Akdoğan (2012) çalışmalarında işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetleri teorik açıdan incelenmiştir. Bu konunun Kayseri İli Organize Sanayi Bölgesi’nde faaliyet gösteren işletmeler tarafından nasıl algılandığını tespit etmişlerdir. Çalışmada, örnek kapsamında yer alan işletmelerin öncelikle hangi amaçla (ekonomik, etik, yasal, gönüllü) sosyal sorumluluk faaliyetlerini gerçekleştirdikleri belirlenmeye çalışılmıştır. Yapılan analiz sonuçlarına göre, yöneticiler kendi işletmelerinde kurumsal sosyal sorumluluğun dört boyutu itibarıyla gerçekleştiğini düşünmektedirler. Bu boyutlardan en yüksek ortalamaya sahip olan, yasal sorumluluktur.

Orhan ve Ağ (2016) çalışmalarında üretim işletmelerinin çevre muhasebesine verdikleri önem düzeyi üzerinde bir araştırma yapılmıştır. TRA1 (Erzurum, Erzincan, Bayburt) Bölgesinde faaliyet gösteren üretim işletmelerinin sosyal sorumluluk anlayışı çerçevesinde çevre muhasebesine verdikleri önem düzeyini belirlemeye çalışmışlardır. Araştırma kapsamında oluşturulan model çerçevesinde işletmelere ait özellikler ile çevre muhasebesi uygulamaları karşılaştırılmıştır. Yapılan analizlerde işletmelerin faaliyet süreleri ve faaliyette buldukları iller ile çevre muhasebesi arasında anlamlı ilişkiler tespit edilmiştir. Bununla birlikte 0-10 yıl arasında faaliyette bulunan işletmelerin çevre muhasebesine daha fazla önem verdiği tespit edilmiştir.

Kuşat (2012) çalışmasında sürdürülebilir işletmeler için kurumsal sürdürülebilirlik ve içsel unsurları incelemiştir. Sürdürülebilir kalkınmanın hayata geçirilmesinde işletmelerin rolünün ne olması gerektiği araştırmıştır. Örgütsel öğrenmenin kurumsal sürdürülebilirlik için önemli bir değer olduğu bilinmesine rağmen, özellikle şirket içindeki sürdürülebilirlik dinamiklerinin neler olduğu ve sürdürülebilirlik yolunda nasıl kullanılabileceği geniş bir literatür çalışmasıyla açıklanmıştır.

Ersöz (2013) çalışmasında kurumsal toplumsal sorumluluk: Aydın Organize Sanayi Bölgesinde Üretim İşletmeleri Örneği”adlı bir uygulama araştırmıştır. Sosyal sorumluluk kavramı ve türleri, işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk bilincini ortaya çıkaran koşulları hakkında teorik bilgiler verilmiş ve Aydın Organize Sanayi Bölgesi’ndeki üretim işletmelerinin Kurumsal Toplumsal Sorumluluk düzeyleri belirlenmiştir. Çalışmada veri toplama aracı olarak anket kullanılmıştır. Anket çalışması Aydın Organize Sanayi Bölgesi işletmeleri yöneticileri (sahip yönetici, müdür, müdür yardımcısı) ve Aydın Organize Sanayi Bölgesi çalışanlarına yönelik olarak iki farklı formatta hazırlanmıştır. Çalışma sonucunda; Aydın Organize Sanayi Bölgesindeki işletmelerin öncelikli paydaşlarının müşterileri, işletme sahipleri, çalışanları ve tedarikçileri olduğu, Kurumsal Toplumsal Sorumluluk faaliyetlerinden müşterilere ve çalışanlara yönelik olanların ön plana çıktığı, yaş ve eğitimin paydaşların Kurumsal Toplumsal Sorumluluk boyutlarına yönelik algılamalarına etkisinin sınırlı olduğu, yöneticilerin çalışma sürelerinin ve konumlarının Kurumsal Toplumsal Sorumluluk boyutlarına yönelik algılamalarında farklılık oluşturmadığı, yöneticiler ve çalışanların işletmelerin ekonomik boyutu dışındaki Kurumsal Toplumsal Sorumluluk boyutlarında farklı algılamalara sahip oldukları sonuçlarına ulaşılmıştır.

Seyitoğulları (2016) çalışmasında sanayi sektöründe çevre muhasebesi üzerine bir araştırma yapmıştır. Diyarbakır sanayi sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin çevresel konulara ve çevre muhasebesine ilişkin yaklaşımları ankete dayalı bir uygulama ekseninde tespit edilmeye çalışılmıştır. Araştırmada ölçeğe yönelik yapılan tanımlayıcı faktör analizi kapsamında, çevresel konulara ilişkin “Değerleme – Önleme; Şeffaflık - Hesap verebilirlik; Sorunların algılanması” olmak üzere 3 faktör, çevre muhasebesine ilişkin “Sorumluluk – İmaj; Planlama – Maliyetleme; Sürdürülebilirlik; Belgeleme – Kayıtlama; Çevresel Duyarlılık” olmak üzere 5 faktör bulunmuştur. Araştırmada çevresel konular ve çevre muhasebesine yönelik işletme yaklaşımları ile ilgili alt faktörler arasında anlamlı ilişkiler olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Katılımcı işletmelerin çevresel konular ve çevre muhasebesi alt faktörlerine yönelik yaklaşımlarının; sektör, çalışan sayısı, kurumsal yapı ve çevresel yatırımların olup olmaması değişkenlerine göre farklılaştığı sonucuna ulaşılmıştır.



3. İŞLETMELERDE SOSYAL SORUMLULUK KAVRAMI

3.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı

Son yıllarda sosyal sorumluluk kavramının önemi artmıştır (Carroll ve Shabana, 2010: 85). İşletmelerin sosyal sorumluluk ilkesine olan duyarlıklarının artması sonucu sosyal sorumluluğun gerçek anlamının aydınlatılması ihtiyacı doğmuştur (Doğan, 2009: 4). Sosyal sorumluluk kavramı hakkında birçok tanım yapılmıştır. Bu tanımlardan birkaç tanesi şöyledir;

Sosyal sorumluluk, kamu sektörü, özel sektör ve sivil toplum kuruluşlarını bir payda da bir araya getiren ve belli bir amaç için birlikte olmaya yönlendiren, devletin yeterince kaynak ayırmadığı konularda özel sektör kuruluşlarının topluma hizmet götürme işlevini yerine getirmesidir (Yaman, 2012: 160).

Sosyal sorumluluk, işletmelerin kâr elde etmesinin yanında topluma yönelik belli sorumlulukları olduğu fikrine dayanmakta olup işletmenin ekonomik ve yasal sorumluluklarının yanında, uzun vadeli bir amaç olarak toplum için yararlı girişimlerde bulunma sorumluluğudur (Smagulova, 2011: 7).

Sosyal sorumluluk, işletmenin faaliyette bulunduğu alanda sosyal bir rol üstlenerek, doğayı koruma, müşterilere kaliteli mal ve hizmet sunma, çalışanlarının hak ve özgürlüklerine saygı gösterme, işletme hissedarlarının haklarını koruma ve toplumun refah seviyesinin yükseltmesine neden olacak eğitim, sağlık ve sanat etkinliklerini destekleme gibi konuları içerir (Öztürk, 2010: 2-3).

Sosyal sorumluluk, işletmenin kâr elde etme, hissedarlarına karşı sorumlu olma ve ekonomik değerlere odaklanmasının yanında sosyal problemlerin çözümüne katkı sağlamak, çevreye karşı duyarlı olma ve toplumun insani değerlerine hizmet etmek anlamındadır (Bakkal, 2014: 38).

Sosyal sorumluluk, bir işletmenin sosyal çevresine yönelik sorumluluklarını yerine getirmesi ve sosyal sorunların çözümüne katkı sağlamasıdır (Cingöz ve Akdoğan, 2012: 332). İşletmenin sosyal sorumlulukları yerine getirmesi durumunda toplum nezdinde refah ve mutluluk sağlanmış olacaktır.

Sosyal sorumluluk, toplumun hem ekonomik hem de insani değerlerine karşı bir kamusal duruş sergileyerek, bu değerlerin kişi veya işletmenin menfaatlerinin ötesinde toplumsal menfaatler sağlamasıdır. Yani sosyal sorumluluğa riayet eden işletmeler, ekonomik ve yasal koşullara, iş ahlakına, hem işletme içi hem de işletme dışındaki sosyal kişilerin beklentilerine uygun davranış sergilerler (Güney, 2011: 69).

Sosyal sorumluluk, işletmelerin ekonomik amaçlarıyla birlikte sosyal alanda da toplumun refahını koruyan ve geliştiren eylem yapma zorunluğunu ifade eder (Becan, 2011: 18). İşletmeler ayakta kalabilmek için varlıklarını tıpkı insanlarda olduğu gibi sürdürmek zorundadırlar. Bu nedenle işletmelerin mal ve hizmetleri toplumun beklentilerine göre üretme sorumlulukları vardır. Sosyal sorumluluk, işletmelerin istihdam sağlamak, kâr yapmak, çevreye duyarlı olmak, çalışanların çalışma şartlarını iyileştirmek gibi temel konularda çözümler üretmesidir (Yönet, 2005: 244).

Kurumsal sosyal sorumluluk, şirketlerin toplum içindeki rollerine, yönetimin sosyal görünümüne ve şirketin bir bütün olarak toplumdaki itibarına yönelik bir kavrayış olarak yaygınlaştırılmıştır. Bu yaygınlaştırma sürecinde kurumsal sorumluluğun varolan toplumsal sistemin devamına da hizmet ettiği, düzenlilik ve süreklilik içinde bir gelişimin önünü açtığı ifade edilmiştir (Keskin, 2010: 6-7).

Sosyal sorumluluk, günümüzdeki koşullar ve beklentiler göz önüne alındığında işletmelerin başarılarının daha uzun zamanda ekonomiye, çevreye ve topluma olan etkilerini ölçmektedir. Aynı zamanda işletmeler çevreye ve topluma karşı duyarlı bir şekilde faaliyetlerini sürdürmeleri durumunda uzun vadede kazançlı olacaklardır. Bu durumda sosyal sorumluluk işletmeler için çok önemli bir rol oynamaktadır (Mirzayeva vd. 2016: 25).

Sosyal sorumluluk, işletmelerin çeşitli faaliyetlerinin hissedarlarına karşı ne tür ekonomik, çevresel ve sosyal etkiler oluşturduğunu ölçmeleri, oluşturulan negatif etkileri minimuma indirecek ve en önemlisi, toplumun ve işletmenin birbiriyle aynı

doğrultuda gelişmesine hizmet edecek işlemleri hayata geçirmeleri olarak tanımlanabilir (Metin, 2006: 215). Yani işletmenin kendi çıkarları yanı sıra varlığını borçlu olduğu çevre ve toplumun çıkarlarına göre davranması sosyal sorumluluk gereğidir (Şenay, 2010: 101).

Sosyal sorumluluk, işletmelerin ticari faaliyetlerinden ve sorumlu olduğu ilgili taraflarıyla olan karşılıklı ilişkilerinden meydana gelen, sosyal ve çevresel endişeler sonucunda, işletmelerin ihtiyari bir zemin üzerine oluşturdukları birleşme olarak tanımlanabilir (Kömürcü ve Yıldırım, 2016: 145). Sosyal sorumluluk işletmenin sadece hissedarlarına karşı değil toplumda kendi faaliyetlerinden etkilenen herkese karşı yerine getirmesi gereken sorumluluklarıdır (Erkan ve Dursun, 2014: 16). İşletmenin mali bilgilerinin kaydedilmesi, sınıflandırılması ve özetlenerek raporlanması işlevlerini yerine getirmedeki sorumluluğunu belirten ve muhasebenin temel kavramlarından biri olan sosyal sorumluluk kavramı, muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde, mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında belli kişi ya da grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesive dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder (Yükçü, 2016: 180).

Yöneticiler işletmenin faaliyetleri için karar verecekleri zaman toplumun ahlaki değerlerine göre hareket etmeleri sosyal sorumluluğun bir gereğidir (Aymaz, 2009: 5). Sosyal sorumluluk, işletmelerin davranışlarını toplum içinde genel olarak kabul gören sosyal zorunluluklar, değerler ve performanslarıyla uyumlu bir hale getirmek için içinde bulunduğu faaliyetleri belirtmesidir. Diğer bir ifadeyle sosyal sorumluluk, işletmenin topluma ve toplumun yaşadığı çevreye karşı sorumlu olmasını sağlayacak şekilde yönetsel etiği de içermelidir. Yani işletmenin sorumluluğu sadece toplumu olumsuz olarak etkileyebilecek faaliyetlerden kaçınmasını değil, aynı zaman da sosyal çevre üzerinde olumlu etki oluşturacak faaliyetleri de yapmasını gerektirmektedir (Yılmaz, 2006: 68).

Sosyal sorumluluk, işletmelerin, bir takım etkinlikler ve uygulamalarla, bu faaliyetlerini etkilenecek olan bütün paydaşlarına (çalışanlar, hissedarlar, müşteriler, çevre, toplum ve devlet) yönelik, ekonomik, çevresel ve sosyal bakımdan oluşturduğu negatif etkileri minimuma indirecek, hem işletmenin hem de toplumun gelişmesine katkı sağlayacak işlemlerin planlanması, yürütmesi ve sonuçlarını duyurması olarak tanımlanabilir (Öztürk vd 2013: 5). Sosyal sorumluluk işletmelerin toplum amaçlarıyla paralel bir şekilde faaliyet göstermesi ve toplumda ahlaki birer araç olarak yer edinmeleridir. Sosyal sorumluluk hem toplum hem de işletmelerin, içinde buldukları çevrenin yaşam kalitesini daha iyi hale getirmek amacıyla, kendi paydaşlarıyla birlikte sürdürülebilir bir dünya ahlakı, ekonomik, yasal, çevresel, kültürel ve sosyal gelişmeye katkı sağlamaktır (Türk ve Gök, 2010: 200).

Bu tanımlardan yola çıkarak genel bir tanım yapmak gerekirse işletmeler faaliyetlerini yerine getirirken paydaşlarına (çalışanlar, hissedarlar, müşteriler, çevre, toplum) karşı sosyal sorumluluk içinde davranarak, paydaşlarının arzu ve isteklerine göre faaliyetlerini yerine getirmesidir. Sosyal sorumluluk içinde davranan işletmelerin hem kendileri hem de çevresindeki toplumun refah seviyesi yükselir. İşletmelerin sosyal sorumluluk bilincinin artması ve bu bilince göre faaliyetlerini yerine getirmesi işletmenin yaşamının daha uzun sürmesine ve aynı zamanda işletmenin paydaşlarının üzerinde olumlu etkiler yaratmasına neden olur.

Sosyal yaşamın bir gereği olarak işletmeler birtakım faaliyetlerde bulunurlar. İşletmelerin bu faaliyetleri yerine getirirken aynı zamanda içinde buldukları toplum kendilerine bazı sorumluluklar yüklemiştir. İşletmeler faaliyetlerini yerine getirdikçe toplumun işletmeye yüklemiş olduğu sorumlulukları da kabul etmiş sayılırlar. Bu nedenle toplumun işletmeye yüklemiş olduğu bu sorumluluklara uygun bir şekilde işletmelerin faaliyetlerini yerine getirmeleri gerekir (Başarır, 2003: 35). Bu nedenle sosyal sorumluluk, işletmelerin hem faaliyetlerinin hem de toplumun refahının devamlı olarak gelişmesine olumlu katkı sağlandığından dolayı, işletmelerin sosyal sorumluluk anlayışı üzerine daha fazla eğilmesine neden olmuştur (Dinçer ve Özdemir, 2013: 31). Sosyal sorumluluk gereği işletmeler kendi ekonomik çıkarları ile sosyal ve refah

talepleri arasında dengeyi kurarak faaliyetlerini bu dengeye göre yerine getirmelidirler (Doğan, 2007: 181). İşletmeler ekonomik bir birim olarak görüldüğünden günümüzde hızla artan rekabetten dolayı kendi varlıklarını sürekli bir şekilde sürdürebilmeleri için kendi paydaşları ile bir uyum içerisinde olmalıdırlar (Kuşat, 2012: 235).

İşletmeler, kendi amaçlarını ve sosyal sorumluluklarını ayrı düşünmemeli ve sosyal dengeyi bozacak olumsuzluklardan kaçınmalı ve toplumun refah seviyesini artıracak şekilde davranmalıdırlar (Çerik ve Özarlan, 2008: 590). Bu durumda işletmeler sorumluluğu, ürün ve hizmet yaratma ve kâr elde etmenin yanısıra hayatın kalitesini artırmaya katkıda bulunmaları ve paydaşlarına karşı sorumlu olduğu yükümlülükleri yerine getirmeleridir (Alakavuklar vd, 2009: 106). Bunun için işletmelerin sosyal sorumluluk bilinciyle faaliyetlerini sürdürmeleri önemlidir. Yani işletme, toplumun kendisine sağladığı olanakları, sosyal sorumluluk bilinciyle, toplumsal faydayı gözeterek biçimde kullanılmalıdır (Doğan ve Karataş, 2012: 95). Paydaşların beklentileri ve toplumsal baskılar işletmeyi sorumlu davranmaya yönlterek, toplumun refahının korunmasına ve artırılmasına sebep olur (Eren ve Eker, 2012: 453).

Günümüzde toplumlar, sosyal sorumluluklarını yerine getirmesi konusunda işletmelere büyük bir baskı uygulamaktadırlar. Sosyal sorumluluğu önemseyen işletmelere olumlu yaklaşılmaktadır. Fakat sosyal sorumluluğa önem vermeyen diğer bir ifadeyle topluma hizmet amacını gözardı ederek, sadece kâr amacına yönelik çalışan işletmelere toplum tarafından olumsuz yaklaşılmaktadır. Bundan dolayı işletmeler faaliyetlerini yerine getirirken, toplumsal eğilimlere yönelik kararlarını; insani, sosyal, politik, yasal ve ahlaki boyutlarını gözardı edemeyecek hale gelmişlerdir. İşletmelere bir takım olanaklar sağlarken aynı zamanda kısıtlamaları da beraberinde getiren çevresel faktörleri de dikkate almak zorundadırlar. Bu nedenle, varlıklarını sürdürmek isteyen işletmeler, toplumun arzu ve ihtiyaçlarına uygun davranacak ve çevreyi koruma vazgeçilmez bir zorunluluk olacaktır (Akgül, 2009: 103-104).

3.2. İşletmelerin Sosyal Sorumluluk Alanları

İşletmeler varlığını sürdürebilmek için toplum içinde birtakım sorumlulukları yerine getirerek faaliyetlerini yürütürler. İşletmeler, içinde bulunduğu toplumun yasalarına, kanunlarına, kurallarına, örf ve adetlerine uyum sağlamalıdırlar. Bu nedenle işletmeler devamlı olarak çevreleriyle bir ilişki içindedirler. İşletmelerin sosyo-ekonomik faaliyetlerinin yoğunluğu buldukları topluma göre şekillenir. Bir işletmenin gelişiminde toplumun rolü çok önemlidir. Bir işletmenin sosyal sorumluluk bilincinin gelişiminde hem işletme içi hem de işletme dışı bilgi akışı önemli bir yer tutar (Yazıcı, 1992: 15). Dış çevreye açık bir ekonomik ve sosyal sisteme sahip olan işletmeler, toplumdaki değişimlere karşı duyarlıdırlar ve aynı zamanda üretim yapabilmek için aldıkları kararların ekonomik etkileri kadar, toplum üzerinde sosyal etkilerini de hesaba katarlar. Başka bir deyişle bu tür işletmelerin hem ekonomik hem de sosyal açıdan toplum üzerinde pozitif etkileri vardır. Sosyal sorumluluk bilinci içinde faaliyetlerini yürüten işletmeler, meydana gelebilecek değişimlere ayak uydurarak daha uzun sürede ayakta kalırlar (İşseveroğlu, 2001: 59).

İşletmelerin sosyal sorumluluk alanı işletmenin hem iç hem de dış çevreden ilgi alanına giren, tüm toplumun refahını yükseltmesini amaçlayan işletme faaliyetleri olarak özetlenebilir (Nalbant, 2005: 196). İşletmenin hem işletme içi hem de işletme dışına karşı kendisine yapılmasını arzu etmediği bir şeyi, başkasına yapmamak, haksız rekabetten kaçınmak, yaptığı anlaşmalara sadık kalma, biriyle yaptığı pazarlıktan sonra bir başkasıyla pazarlık yapmama, vergisini zamanında ödeme, çalışanların çalışma haklarını gözetme, çalışma şartlarını düzeltme, alacağını tahsil ederken kolaylık sağlama, stokçuluk yapmama, çevreye karşı duyarlı olmak, çevreye zarar verebilecek davranışlardan kaçınmak, borcunu vaktinde ödemek, yoksullara yardım etmek, çalışanlarının ücretlerini zamanında ödemek, ölçü ve tartıda dürüst davranmak, ürün hakkında doğru bilgiler vermek, yanıltıcı reklamlardan uzak durmak, çevresine istihdam sağlamak, toplumun refahını artırmak için girişimlerde bulunmak, faaliyetlerini

sürdüğü ülkenin yasalarına uymak, kendi hissedarlarına karşı sorumlu davranmak gibi sosyal sorumlulukları vardır (Karasakal, 2012: 159-160). Kısacası, sosyal sorumluluk alanlarını, en geniş anlamıyla, işletmelerin ekonomik amaçların ve yasal zorunlulukların ötesinde daha uzun bir vadede daha iyi-sağlıklı bir toplum için sorumluluklar üstlenmesi şeklinde tanımlayabiliriz (Berkman, 2007: 4). Tartışılmasız tüm birey ve işletmelerin içinde bulunduğu çevreye karşı sorumlulukları vardır. (Özen, 2011: 182). Bu bağlamda, işletmelerin sorumlulukları şöyle sıralanabilir;

- İşletme içi sosyal sorumluluk
 - Çalışanlarına karşı sorumluluk,
 - Sahiplerine karşı sorumluluk
- İşletme dışı sosyal sorumluluk
 - Müşterilere karşı sorumluluk,
 - Çevreye karşı sorumluluk,
 - Topluma karşı sorumluluk,
 - Devlete karşı sorumluluk

3.2.1. İşletme İçi Sosyal Sorumluluk

İşletmelerin sosyal sorumluluk alanlarından olan işletme içi sosyal sorumluluk alanı çalışanlarına karşı sorumluluk ve sahiplerine karşı sorumluluk olmak üzere ikiye ayrılır. İşletme sahipleri genellikle olumsuz vakalarla karşılaşmadıklarından tüm çevrelerce üzerinde özellikle durulan konu çalışanların çalışma şartlarıdır (Kömürcü, 2012: 30).

3.2.1.1. Çalışanlara Karşı Sorumluluk

Bir işletmenin sosyal sorumluluklarından biri çalışanlarına karşı sorumlu olmaktır. Bir işletmenin kârını yükseltmek istemesi kadar doğal bir şey olamaz. Fakat işletmelerin kârını yükseltmesinin yanında çalışanların çalışma şartlarını iyileştirmek, sosyal imkânlar sağlamak gibi faaliyetler de yapması gerekir. Bu faaliyetlerin yapılması işletmeye dezavantajdan ziyade avantaj sağlar. Çünkü işletmenin yapmış olduğu bu yatırımlar çalışanların işletmeyi daha fazla sahiplenmesine neden olacak ve böylece üretimde bir artış yaşanmasına sebep olacaktır (Şirin, 2007: www.efkandurmus.com).

İşletmelerin çalışanlarına karşı sorumlulukları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Pelit vd 2009: 22);

- Asgari ücret düzeyini hayat standartları seviyesine yükseltmek,
- Çalışma koşullarını iyileştirerek iş tatmini sağlamak,
- İnsan ilişkilerine değer verilen çalışma ortamlarını sağlamak,
- Çalışanlarına mesleki eğitim vermek ve kariyer gelişmelerine katkı sağlamak,
- Kötü çalışma koşullarından kaçınmak,
- İş güvencesi sağlamak,
- Özel hayata saygılı olmak.

Bu sorumluluklar işletmelerin çalışanlarına karşı yerine getirmesi gereken sorumluluklardır. İşletmelerdeki iş ile çalışanlar arasında uyumun sağlanması, işletmelerin hem özel hem de sosyal amaçlarına ulaşmasına katkı sağlar. Çalışanın kendisini daha başarılı bulduğu departmanda çalışması, çalışanın verimini artırır. Tüm işten sorumlu tutulma, yaptığı işin önemini kavraması, bağımsızlık, geri besleme gibi faktörlerin olduğu işler, çalışanların anlamlı bir iş yaptığını, sorumluluk duygusu ve yaptığı işin sonuçlarını bilmesi (terfi ya da ücret artışı) gibi hem işletme hem de çalışan açısından olumlu sonuçlar doğurur. Çalışan bireyler kendi bilgi ve becerilerini kullanabileceği, kendisini geliştirebileceği, terfi etme imkânı bulacağı, takdir ve saygınlık kazanacağı bir işte çalışmak ister. Bilgi ve yeteneklerini kullanmayacağı veya bilgi ve yeteneklerinin olmadığı bir işte çalışmak çalışanı tatmin etmeyecektir. Bu

nedenle bu çalışan ya işten ayrılır veya kendisini işe tam olarak veremez, bu durumda işletme için zarar olarak görülür (Karaismailoğlu, 2006: 47).

İşletme içine sosyal sorumlulukların adapte edilmesi, genelde çalışanların motivasyonunu yükseltir. Değer görmenin, önemli olmanın güdüleyici rolü dikkate alındığı zaman; çalışanlara değer verilmesi, üretimdeki performanslarını yükseltir. Bir çalışanın veriminde en önemli belirleyiciler, motivasyon, moral ve coşkudur. Diğer yandan, işletmenin, çalışanların sorunlarıyla birebir ilgilenmesi gibi politikalar, motivasyonu artırıcı ve verimliliği yükseltici etkin bir yöntemdir. Howard üniversitenin tanınmış büyük bir işletme başkanıyla yaptığı görüşmede, işletme başkanına göre; yeni ve daha dinamik iş çevresindeki bir işletme, iş ve aile arasındaki ilişki bağı anlamalıdır. Çalışanların iş sonrası evlerine gittikleri zaman neyle uğraştıkları önemlidir. Çalışanın çocuğunun hasta olması aynı zamanda işletme için de bir sorundur. Çünkü çalışan hasta çocuğuyla ilgili endişelenirken üretim verimliliği azalır. Çalışanlar işyeri dışındaki konularla ilgili endişeli değilse, psikolojik olarak destek hissediyorlarsa, üretim konusunda daha hassas davranırlar (İlhan, 2017: 264)

3.2.1.2. İşletme Sahiplerine Karşı Sorumluluk

İşletme sahiplerinin en temel beklentisi, işletmenin kendileri için gelir elde etmesidir. İşletmelerin, sahiplerine karşı diğer bir sorumluluğunda, sahiplerinin bilgi edinme haklarına saygılı olmaktır (Akbaş, 2010: 9-10).

İşletme sahiplerinin ortaya koymuş oldukları amaçların gerçekleştirilmesi yönetimin sorumluluğundadır. Bütün işletmelerin kâr elde etme amaçları vardır. Yöneticiler bu amaçları yerine getirmekle yükümlüdürler. Yöneticiler asgari kârı elde etmelidirler ki işletme sahiplerine karşı sorumluluklarını yerine getirmiş olsunlar. Yönetim, işletme sahiplerinin haberi olmadan işletme amaçlarından sapmamalıdır (Metin, 2006: 258).

Kâr maksimizasyonuna dayalı klasik yaklaşımın sosyal-toplumsal refahla da yakın bir ilişkisi vardır. Bu ilişkiye ilk değinen Smith'dir. Smith, "ulusların zenginliği" eserinde şöyle açıklamıştır; kişinin teşebbüsü ve yapmış olduğu yatırımlarda belirleyici unsur, kâr beklentisidir, bireyler beklenen kâra göre, yatırım yapmak için belirli sektörleri diğer sektörlerle tercih ederler. Birey bu yatırımda kâr elde ettiği sürece o sektöre yatırıma devam eder ve böylece o sektörün gelişmesine katkıda bulunur. Çünkü, burada bireyin ürettiği ürünün bir değeri vardır ve bu üründen ekonomik olarak kazanç elde etmektedir. Bu nedenle herkes kendi kazancını artırarak toplumun kazancını artırmasına vesile olmaktadır. Genel itibari ile işletme sahibi toplumsal refah artırma gibi bir endişe taşımaz ve yapmış olduğu faaliyetlerle topluma ne kadar refah kazandırdığını da bilmez. Fakat, işletme sahibi yalnızca kendi çıkarlarını takip ederek toplumsal refaha katkı sağlayabilir. Aslında, işletme sahibi toplumsal refaha bilinçli bir şekilde katkıda bulunmak istediği zaman bile, kendi çıkarını takip eder ve elde ettiği kazanç topluma sağlayabileceği katkıyla eş değer olur. Kâr beklentisi, rekabet piyasalarında işletmelerin kaynaklarını en verimli bir şekilde kullanmalarına fırsat hazırlamaktır. Bu yaklaşımda kâr maksimizasyonu hem toplumun refahını sağlar hem de işletme sahibinin kârını yükseltir (Başarır, 2003: 68-69).

3.2.2. İşletme Dışı Sosyal Sorumluluk

İşletmenin iç sorumlulukları olduğu gibi dış sorumlulukları da vardır. Dış çevreye karşı sorumlulukların başında müşterilerin arzu ve ihtiyaçlarının karşılanması yer almaktadır. Bazı işletmeler hem riski kaldırmak hem de dış çevreye karşı sorumluluklarını yerine getirmektedirler (Soytekin, 2001: 24). İşletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmesi için dış çevreyle uyumlu olması gerekir. İşletme dış çevreye karşı sorumluluklarını mümkün olduğu kadar yerine getirmelidir. Bu durumda işletme hem ekonomik olarak kendi refahını hem de dış çevresinin refahını artırır. İşletmelerin dış çevreye karşı sorumlulukları şöyle özetlenebilir;

- ✓ Müşterilere karşı sorumluluk,
- ✓ Çevreye karşı sorumluluk,

- ✓ Topluma karşı sorumluluk,
- ✓ Devlete karşı sorumluluk

3.3.2.1. Müşterilere Karşı Sorumluluk

İşletmeler hayatlarını sürdürebilmek için üretmiş oldukları ürünleri belli bir pazarda satmalıdır. Bu malı alacak olan müşteriler işletmenin kendilerine sunmuş oldukları ürünlerin kaliteli, temiz ve sağlıklı bir şekilde üretilmesini arzu ederler. Bu durumda işletmeler müşterilere karşı sorumluluk içene girerler. İşletmeler, müşterilerin arzu ettiği şartlara uygun bir şekilde faaliyetlerini sürdürmelidirler (Doğan, 2009: 17-18). Müşterileri bilgilendirmek işletmenin müşterilerine karşı bir sosyal sorumluluğudur (Demir, 2013: 226). İşletmeler, üretmiş oldukları ürün hakkında müşterileri bilgilendirmelidirler. Ürün güvenliği ve sağlığa uygunluğu hakkında ürünü tanıtmak, ürünün hangi şartlarda üretildiği hakkında bilgi vermek, ürünün herhangi bir tehlike oluşturup oluşturmadığını belirtmek, ürünü nasıl kullanacağına dair kılavuz hazırlamak, etiketler hazırlamak gibi faaliyetlerde bulunmalıdırlar (Halıcı, 2001: 17). Birçok işletme müşterileri tatmin ederek kâr sağlamayı hedeflemektedirler (Demir, 2016: 3). Ürünlerin kaliteli olmasının yanısıra satış sonrası hizmetlerin sağlanması, fiyatların uygun bir şekilde hazırlanması, kusurlu ürünlerin iadesinin kabul edilmesi, reklamlarda yanıltıcı bilgiye yer verilmemesi, raf ömrü ve son kullanma tarihinin gerçekçi tespit edilmesi, ürünlerin sağlıklı bir şekilde üretilmesi, ürünlerde kullanılan kimyasal katkıların standartlara uygun olması, piyasadaki olumsuz olayları fırsat bilip ürün fiyatı artırma yoluna gidilmemesi başlıca müşteriye karşı sosyal sorumluluklarıdır (Smagulova, 2011: 22-23). Günümüzde işletmelerin bir zorunluk haline gelen kalite belgesini almaları gerekir. Bu belge, ürünlerin kaliteli ve güvenilir bir şekilde müşterilere sunulduğunu ifade eder. Tüketicilerin bilgilendirileceği konular arasında, tüketicinin ürünleri nereden satın alacağı, ürünlerin kalitelerini nasıl belirleyeceği ve fiyatların nasıl düşürüleceği, satın alacağı ürünü nasıl kullanacağı ile ilgili bilgiler yer almalıdır (Öztürk, 2010: 33).

Tüketicilerin pazar hareketleri üzerinde önemli etkileri vardır. Bağımsız ürün bilgisi, işletmelerin organize faaliyetlerine kanuni zorlamalar yapma, işletmelerin ve ürünlerin tanıtımlarını denetleme gibi önemli faaliyetleri kapsar. Bu durum hem tüketici için hem de faaliyetlerini dürüst yapan işletmeler için önemli bir yere sahiptir. İşletmelerin tüketicilere karşı sorumluluklarını şöyle sıralayabiliriz (Hayta, 2007: 14);

- ✓ Ürün bilgi, etiketleme, tüketici eğitimi ve bilgilendirmesini yapmak,
- ✓ Kalite kontrolü sağlamak,
- ✓ Ürünleri piyasa fiyatlarına göre belirlemek,
- ✓ Ürünlerde kullanılan kimyasal katkıları standartlara uygun kullanmak,
- ✓ Ürün satışından sonra hizmet sağlamak,
- ✓ Defolu olan ürünlerin iadesini kabul etmek

Bu sorumluluklar işletmelerin müşterilerine karşı olan sosyal sorumluluklarıdır. İşletmelerin yaşamlarını sürdürebilmeleri için tüketicilerle arasında bir uyum bağının olması gerekir. Bu bağ tüketicilerin arzu ve isteklerine göre hareket eden işletmelerin hayatta kalmalarına yardımcı olur. Müşterileri, yüksek derecede memnun eden işletme, kendisi için avantaj sağlamış olur. Müşteriler ile işletme arasında yakınlık hissi oluşur ve böylece müşteriler işletmenin ürünlerini tercih ederek işletmeye ekonomik olarak kazanç sağlarlar (Üner, 2010: 90).

3.2.2.2. Çevreye Karşı Sorumluluk

Çevre sorunları, insanların yapmış olduğu faaliyetler sonucunda, hava, toprak ve suya verdiği zararlar olarak karşımıza çıkar. Bu sorunlar günümüzde oldukça önemli hale gelmiştir. Bu sorunlara yönelik olarak çeşitli çözüm önerileri üretilmekte ve çoğaltılmaktadır. Bu uygulamalarla birlikte, toplum ve iş dünyası için yeni olmayan çevrecilik anlayışı, iş dünyası için yeni bir rekabet ortamı olarak görülmektedir. İşletmelerin sosyal sorumlulukları ve bireylerin hızla artan çevre sorumluluk duyguları karşılıklı bir şekilde ekonomik hayata öncülük etmektedir (Aracıoğlu ve Tatlıdil, 2009: 438). Çevre konusunda işletmeler giderek daha fazla sorumluluk almaktadır. Özellikle

küreselleşmiş olan işletmelerin çevre konusundaki etki ve tavırları giderek önem kazanmaktadır (Erkan, 2008: 6).

İşletmeler kârlılık, büyüme ve süreklilik gibi ekonomik amaçları olan kuruluşlardır. Bu amaçlarını bir çevre içinde yerine getirir. Bu nedenle çevreden ayrı yaşanmayacağı için çevreye karşı sorumlu olması işletmelerin diğer bir amacı olarak nitelendirilebilir (Özdemir ve Yaman, 2008: 84). İşletmelerin çevreye karşı olan sorumlulukları her geçen gün artmaktadır. Günümüzde işletmeler, faaliyetlerine ilişkin kararları alırken çevre konularını dikkate almalıdırlar (Yüksel, 2017: 21). Çevrenin korunması kavramı, birçok toplumda yeni bir ahlak değer yargısı olarak kabul edilmektedir. İşletmelerin kabul edilebilecekleri faaliyetlerin temel şartı; insanlar, hayvanlar ve doğal kaynakların kötüye kullanılmaması ve doğal kaynakların gerektiği kadar harcanması, olumlu bir değeri olan ürünlerin üretilmesi ve uluslararası piyasalarda işletmelerin faaliyet kararları verilirken ekonomik gelirin yanı sıra, çevrenin korunması ve sosyal ahlak gibi faktörlere de önem verilmesidir. İşletmeler üretim aşamasında fireleri azaltacak, hava ve suyu kirletmeyecek biçimde faaliyette bulunma kararları almak zorundadır (Çelik ve Özdemir, 2006: 186-187).

Çevre bilincinin gelişmesiyle birlikte birçok işletme güçleri yetebildiği derecede önlemler alma çabası içindedirler. Hatta çevreye zararı olmayan atıkları yeniden kullanabilmek için ayrı kaynak ayırmaktadırlar. Çevreyi koruduğumuz kadar işletme de buna paralel olarak kazanır düşüncesi hakimdir. Çevre korunması ile ilgili yasalarla yetinmeyen işletmeler kendi bünyeleri altında çevre ile ilgili birimler bulundurmaktadırlar. İşletmelerde bulunan bu birimler üretilen ürünlerin firelerini üretime nasıl kazandırırız ve çevre kirliliğini nasıl önleriz üzerine çalışmalar yapmaktadırlar. İşletmelerin yapmış olduğu bu çabaların tek amacı, toplumun sağlık içerisinde yaşayabilecekleri çevreyi güvence altına alarak, hava, su ve toprağı zararlı etkilerden korumak ve işletme faaliyetlerinden kaynaklanan zararları da ortadan kaldırmaktır (Bakkal, 2014: 51-52). Bir işletmenin çevreci rekabet avantajını yakalayabilmesi için aşağıdaki sorumlulukları yerine getirmesi gerekmektedir;

- Biyosfer korunmalı,
- Doğal kaynaklar sürdürülebilir bir şekilde kullanılmalı,
- Sanayi atıkları azaltılmalı,
- Enerji kullanımında sorumlu tüketim olmalı,
- Çevresel zararlar en düşük seviyeye getirilmeli,
- Çevresel zararlar tazmin edilmeli,
- Bünyelerinde çevre birimleri oluşturulmalı,
- Çevresel raporlar yaygınlaştırmalı ve bunları bağımsız denetim yapmalı.

Bu sorumlulukları hakkıyla yerine getiren işletmeler “ekonomik birim” olmanın yanı sıra “sosyal bir varlık” olarak da tanımlanabilir (Güney, 2011: 73).

Çevresel sorumluluk taşıyan işletmelerin alacağı en önemli kararlardan biri çevreyi korumak için gerekli tedbirlerin alınmasıdır. Bugün yaşanan kaynak kıtlığının en önemli sebebi kaynakların aşırı derecede kullanılmasıdır. İşletmeler doğal kaynakları kullanırken, onların korunması ve etkili bir şekilde kullanılması konusunda gerekli özeni göstermelidirler. İşletmeler, faaliyetlerini sürdürürken doğaya zarar vermeyecek şekilde hakaret etmeli ve çevre sorunlarına neden olacak problemlere karşı önceden tedbir almalıdırlar. Bu görüş işletmeyi ekonomik kuruluş amacından uzaklaştırmaz. Tam tersine ekonomik amacına hizmet eden bir düşünce olur. Çünkü işletmenin faaliyetlerini sürdürebilmesi için bulunduğu çevrenin şartlarının iyi olması gerekmektedir (Özgener, 2000: 182).

3.2.2.3. Topluma Karşı Sorumluluk

Günümüzde işletmelerin önemi gün geçtikçe artmaktadır ve toplum için vazgeçilmez bir kuruluş olarak görülmektedirler. Bu kuruluşların hem önemlerinin artması hem toplum için vazgeçilmez bir hale gelmeleri, bunlara birtakım sorumluluklar yüklüyor. Bu nedenle işletmeler, toplumun refahını artırmak, toplumsal sorunlara çözüm bulmak ve çağdaş yaşam şartlarının gelişmesine yönelik çeşitli strateji ve projeler geliştirerek topluma karşı sorumluluklarını yerine getirmeye çalışırlar (Top ve

Öner, 2008: 97). İşletmeler sadece üretim faaliyetlerinde bulunan veya kâr elde eden kuruluşlar değildir. Aynı zamanda faaliyette bulunduğu topluma karşı belirli sorumlulukları olan kuruluşlardır (Çalışkan ve Ünüsan, 2011: 154). Toplum açısından işletmelerin sosyal sorumlulukları, genel itibari ile bağışlar, kamu-özel sektör işbirlikleri, toplumsal ilişkiler ile sosyal ve ekonomik gelişim sorunlarına katılma olarak düşünülmektedir. Ayrıca toplumun kalkınmasına yönelik olarak yapılan yatırımlar işletmeye vergi tasarrufu sağlar ve işletmeler azaltılmış yasal sorumluluklar aracılığıyla rekabet avantajını elde ederler (Başar, 2014: 63). İşletmelerin topluma karşı sorumluluklarını şöyle sıralayabiliriz (Öztürk vd 2013:42);

- Engelliler ve engellilere yönelik faaliyetler,
- Eğitime yönelik etkinlikler,
- Düzensiz nüfus artışına yönelik çalışmalar,
- Uyuşturucu gibi bağımlı maddelerin önlenmesi,
- Yaşlılara yönelik huzur evlerinin tesis edilmesi,
- Çevrenin korunması ve çevre bilincinin gelişmesi

İşletmeler sayılan bu alanlara yapacakları yatırım ile bu sorunların giderilmesine yönelik destek sağlayarak ve gönüllü olarak bu sorunların giderilmesi için kurulmuş olan kuruluşlara yardım ederek topluma karşı sorumluluklarını yerine getirmiş olurlar.

3.2.2.4. Devlete Karşı Sorumluluk

İşletmelerin diğer bir sorumluluğu devlete karşı sorumluluklarıdır. İşletmeler kanunlara uymalı ve devlet politikalarını desteklemelidirler. Devlet, toplumu düzenleyen bir güç olduğu için işletmelerin faaliyetlerini de doğrudan ya da dolaylı olarak etkilemektedir. Bu nedenle devleti temsil eden kamu kurumlarına karşı işletmelerin sorumlulukları şöyle sıralanabilir (Ersöz, 2014: 80-81);

- Dürüst vergi beyanı vermek,
- Vergileri zamanında ödemek,
- Devletin belirlemiş olduğu yasalara göre faaliyetlerini sürdürmek,
- Toplumun çıkarlarını koruyan yasalara uymak,
- İstihdama katkıda bulunmak,
- Kriz dönemlerinde devlete destek çıkmak

Yukarda sayılan sorumluluklar bir işletmenin devlete karşı olan sorumluluklarını göstermektedir. Bu sorumlulukların uygulandığı bir işletme devletin gelişmesine öncülük etmiş olur. Bu bilincin olması hem devlet için hem de işletme için faydalıdır. İşletmeler gerçekten kendi devletinin ilerlemesini, refah seviyesini yükselmesini, toplumun huzurlu olmasını ve ayrıca kendisinin uzun vadede hayatta kalmasını arzu ediyorsa bu tür sorumlulukları yerine getirmesi gerekir. Aksi takdirde bu sorumlulukları yerine getirmeyen veya bu bilincin olmadığı işletmeler başta kendilerine daha sonra da devlete, topluma ve çevresine zarar vermiş olur. Ayrıca işletmelerin devlete karşı olan sorumlulukları bunlarla sınırlı kalmıyor. İşletmeler sadece mal ve hizmet üreterek toplumun ihtiyaçlarını karşılayan kuruluşlar olarak algılanmamalıdır. İşletmelerin ürettiği mal ve hizmetlerin dünya standartlarında ve kaliteli olması gerekir. Dünya standartlarına uymayan düşük kalitede üretilen mal ve hizmetler, dış pazarda kötü algılanacağı için, ülkenin döviz kazanması engellenmiş ve prestijini zedelemiş olur. Bu nedenle işletmelerin devlete karşı sorumluluklarından bir diğeri mal ve hizmetleri dünya standartlarına uygun ve kaliteli üretmektir (Dinç, 2004:66-67).

3.3. İşletmede Sosyal Sorumluluk Türleri

İşletmelerin sosyal sorumluluğu doğrudan sorumluluk, dolaylı sorumluluk ve işletme hayırseverliği olmak üzere 3'e ayrılabilir.

3.3.1. Doğrudan Sorumluluk

Doğrudan sorumluluk, işletmelerin varlığından ya da faaliyetlerinden kaynaklanan sorumlulukları olarak adlandırılabilir. Doğrudan sorumluluk, bir işletmenin misyonu, kültürü, hedefi, çalışanlarının refahı, işletme sahiplerinin ekonomik kârı gibi çeşitli boyutları içermektedir. Doğrudan sorumluluk örneklerini aşağıdaki gibi sıralayabiliriz (Doğan, 2009: 10);

- Çalışanlarına güvenli bir ortam hazırlamak,
- Çalışanlarına adil çalışma uygulamalarında bulunmak,
- İşletme içinde bireysel otonomiye imkân sağlamak,
- İşletmenin iflas etmesi veya kapanması durumunda çalışanlarını mağdur etmemek,
- İşletme hissedarlarının amacını gerçekleştirmek

İşletmeler dışsal olarak birçok doğrudan sorumluluğu içinde barındırır. İşletmeler müşterilere karşı kaliteli ürünler ile ilgili bilgi vermekle sorumludurlar. Eğer işletme ürünleri herhangi bir nedenden dolayı kirlenmiş ise bunu mutlaka müşterilerine bildirmelidirler. İşletmelerin içinde bulunduğu yerel topluma karşı sorumlulukları vardır. Yerel toplumda, çalışanlar, tüketiciler, tedarikçiler, hissedarlar gibi farklı çıkar gruplarından oluşan üyeler yer almaktadır. İşletmelerin yerel topluma karşı doğrudan sorumluluklarına aşağıdaki örnekleri vermek mümkündür (Doğan, 2009: 11);

- Güvenli işlemlerde bulunmak,
- Çevre üzerinde test etkilerini araştırmak,
- İşletmenin bulunduğu çevredeki çevresel zararı tazmin etmek.

3.3.2. Dolaylı Sorumluluk

Dolaylı sorumluluk, işletmenin faaliyetlerinin veya kontrolünün dışında meydana gelen sorumlulukları ifade etmektedir. Topluma karşı dolaylı sorumluluklar, işletmelerin toplumdan hem bireysel hem de kolektif olarak sahip oldukları ve onlara kamu kurumları üzerinde güç veren ve düşüncelerinin medya yardımıyla daha iyi tanıtılmasına olanak tanıyan güç merkezinden oluşmaktadır. Bu alanda oluşturduğu faaliyetler işletmenin kendisinden değil de yer aldığı sanayi kolundan meydana gelen kirliliği önlemeye yönelik faaliyetleri kapsayabilir. Buradaki amaç problemi doğrudan önlemek değil, mevcut bilgileri, teknikleri ve kaynakları paylaşarak sorumlu işletme ile işbirliği yaparak çevresel sorunlara çözüm aramaktır. Dolaylı sorumluluklar işletmenin sosyal sorumluluk bakımından gelişmesinde farklı bir aşamayı temsil ettiği için dolaylı sorumlulukları belirlemek oldukça güçtür. Dolaylı sorumluluk alanı geniş olduğu için etkisini net bir şekilde belirlemek imkânsızdır. Bu nedenle işletmelerin bu tür sorumluluklara cevap vermesi de güçleşmektedir (Doğan, 2009: 11).

3.3.3. İşletme Hayırseverliği

İşletmenin sosyal sorumluluğu ve işletme hayırseverliği aynı anlamı ifade etmemektedir. İşletme hayırseverliği, iyilik yapma ve arzu uyandıran bir davranış olarak nitelendirilirken, işletme sosyal sorumluluğu daha çok zorunlu yükümlülük oluşturan bir davranış olarak nitelendiriliyor. İşletme hayırseverliği daha çok bağışlardan oluşur. İşletmeler yaptıkları bağıştan bir beklentileri olmadığı zaman, iyilik veya iyi niyetin değeri devam edebilir. Toplum bu tür vakalardan hoşlandığı için işletmeler devamlı olarak yapmış oldukları bu davranışı kamuoyuna açıklarlar. Bununla birlikte, bu faaliyetlerden kazanç elde edenleri kendi çıkarları için kullanma ve reklam amacıyla bağış eyleminin ve alıcısının istismar edilmesi, birtakım sorunlara sebep olmaktadır. Bu sebeple işletme hayırseverliği adı altında oluşturdukları faaliyetleri ilk bakışta görüldüğünden daha problemdir. (Doğan, 2009: 11).

3.4. İşletmelerde Sosyal Sorumluluk Düzeyleri

Toplumı düzenleyen ve refahının yükseltmesine sebep olan kanunlar, yasalar, zorunluluklar gibi dinamikler insanlar tarafından oluşturulan kurallardır. İnsanlar bu kurallara göre hareket ederler. İşletmelerin de esas olarak kâr elde etmesinin gerekliliğine inanılır. Bunlar da insanlar gibi kendilerine yönelik yapılan kanunlara ve normlara göre hareket ederler. Fakat işletmeler bulunduğu konumlardan dolayı toplumdan farklı olarak zorunlu sorumluluklardan başka gönüllü sınırlamalara da tabidirler. Gönüllü ve ahlaki sorumluluğu olan işletmeler yasal düzenlemeleri yerine getirmeleri ile paydaşlarına zarardan ziyade fayda sağlarlar (Kömürcü, 2012: 38).

Günümüzde işletmelerin sosyal sorumluluk düzeylerinin ortaya çıkmasının birçok nedeni bulunmaktadır. Bunlardan birkaç tanesini şöyle sıralayabiliriz (Ersöz, 2016: 70);

- Toplumun işletmelerden beklentilerinin artması,
- Uzun vadeli kârlılık hedefi,
- Etik zorunluluklar,
- Prestij yapma çabaları,
- Yaşanılabilir bir çevre oluşturma isteği,
- Devlet tarafından yapılan müdahaleleri azaltma,
- Sorumluluk alma ve güç dengesizliğinin olumsuz sonuçlarını azaltma,
- İşletme sahiplerinin kârlarını artırma,
- İşletmelerin sosyal sorumluluk için yeterli kaynaklara sahip olması,
- Sosyal sorunları daha fazla büyümeden engellemek.

Sosyal sorumluluğun gelişim evresinde, sosyal sorumluluğa atfedilen birçok farklı içerikle bağlantılı olarak, çok sayıda sosyal sorumluluk kuramı bulunmaktadır. Bu nedenle çok sayıda sosyal sorumluluk düzeyi yer almaktadır (Şahin, 2005:283). İşletmelerin uyması gereken sosyal sorumluluk düzeyleri Carroll tarafından geliştirilen sosyal sorumluluk piramidine göre 4 gruba ayrılır bunlar (Smagulova, 2011: 14);

- ✓ Ekonomik sorumluluklar,
- ✓ Yasal sorumluluklar,
- ✓ Etik sorumluluklar,
- ✓ Sağduyu sorumluluklar



Şekil. 1.1. Sosyal Sorumluluk Piramidi (Smagulova, 2011: 14).

Ekonomik sorumluluklar piramidin altında bulunur ve işletmenin temellerini oluşturur. İşletmeler çevreye zarar vermeye başladığı zaman bunu engellemek üzere oluşturulan yasal sorumluluklar piramidin ikinci aşamasında yer alır. Bu sorumluluklar işletmenin çevreye verdiği zararlardan dolayı doğmuştur. İşletmeler ekonomik ve yasal

sorumluluklarını yerine getirmekle önemli bir yol kat etmiş olur. Fakat bunlar yeterli görünmez ve her işletme, çalışanlarına ve faaliyette bulunduğu sektördeki diğer işletmelere karşı dürüst davranmalıdır. Bu nedenle piramidin üçüncü kademesini oluşturan etik sorumluluklar devreye girer. Bu sorumluluklar işletmenin paydaşlarına karşı sorumluluklarını yerine getirmesini ifade etmektedir (Smagulova, 2011: 14). Örneğin; 1980 yıllarında yasal bir zorunluk olmamasına rağmen bazı işletmeler Afrika'ya yardım etmek için birçok etkinliklerde bulunmuşlardır (Halıcı, 2001: 15). Piramidin son aşaması olan dördüncü aşamada ise işletme sağduyu sorumlulukları yer almaktadır. Teknolojinin hızla gelişmesi ve küreselleşmenin etkisiyle işletmenin faaliyetlerini sürdürdüğü alanda söz sahibi olabilmesi için, ekonomik, yasal ve etik sorumlulukların yanında sağduyu sorumluluğu yerine getirilmektedir (Smagulova, 2011: 14). Bazı hastalıklar için örneğin AIDS hastalığı için klinik sponsorlukların yapılıp, topluma veya çalışanlara yönelik eğitimler verilebilir. Özellikle Afrika bölgesinde çeşitli ilaç firmaları milyonlarca dolara mal olan seminerler vermişlerdir (Halıcı, 2001: 15).

3.4.1. Ekonomik Sorumluluklar

İşletme topluma mal ve hizmet üreterek kâr elde etme amacını taşır. Elde ettiği ekonomik kazanç işletme için büyük bir öneme sahiptir. İşletme kâr amacı güttüğünden dolayı faaliyetlerde bulunur. İşletme bu faaliyetler sonucunda ürettiği ürünleri topluma arz ederek kazanç elde eden bir kuruluştur. Sosyal sorumluluk gereği işletme kâr elde etmekle, bu kârı elde etmek için katlandığı maliyetler arasında bir denge kurmalıdır. Bundan dolayı işletme için ekonomik sorumluluk en önemli etkidir (Özalp ve Tonus, 2008: 73).

İşletmelerin ekonomik amaçlarından olan kârlılık, belirli bir dönemde elde edilen kârın o dönemde işletmede kullanılan sermayeye oranıdır. Bu oranın yükselmesi durumu işletme için avantajdır. Çünkü elde ettiği kâr ile başka yatırımlar yapabilir ve bu yatırımlardan da kâr elde ederek kendi refahını maksimum seviyeye yükseltmeye çalışır. İşletmenin refahı yükseldiği zaman, topluma istihdam olanakları sunar ve böylece toplumun da refahı yükselmiş olur. İnsanları işsizlikten kurtararak daha mutlu ve daha yaşanılabilir bir dünya oluştururlar. Bu nedenle işletmenin ekonomik olarak daha fazla kazanç elde etmesi toplum içinde bir kazanç anlamına gelmektedir (Pusak, 2014: 19). Kısacası işletmelerin ekonomik sorumlulukları şöyle sıralanabilir (Öztürk vd 2013: 34);

- Kaliteli ürün üreterek müşterilerini tatmin etmek,
- Yeni iş alanları oluşturmak,
- İstihdam sağlamak,
- Vatandaşların ekonomik durumlarının düzeleceği algısını oluşturmak ve buna yönelik çalışmalar yapmak,
- Yaratıcılığı teşvik etmek,
- Toplumun ekonomik çıkarlarını çeşitlendirmek

Sadece ekonomik çıkarları için uğraşan işletmelerin sosyal sorumluluk anlayışlarında bir eksiklik var demektir. Ayrıca bu işletmeler, yasal çerçevede ekonomik zenginlik oluşturarak sosyal sorumluluklarını yerine getirmiş olarak görülmektedirler. Bu işletmelerin, çalışanlarının ücreti ve çalışma koşulları bakımından yaptıkları politikalar, müşterilere kaliteli mal ve hizmet sunumu da sosyal sorumluluk faaliyeti olarak görülmektedir (Öztürk vd 2013: 35).

3.4.2. Yasal Sorumluluklar

İşletmeler yapmış olduğu faaliyetlerden dolayı kazançlarını yükseltmek isterler. Fakat toplum bu isteği şartsız bir şekilde kabul etmemektedir. İşletme, ekonomik faaliyetlerini sürdürdüğü sürece, belli yasalara ve denetim kısıtlarına da uymak zorundadır. İşletmelerin faaliyetlerine devam ederken uyması gereken ilke ve değerler yasa koyucular tarafından oluşturulmaktadır (Doğan, 2009: 12). İşletmelerin yasal

olarak sorumlulukları; devlete, siyasal sistemlere, demokrasi ve insan haklarına, sosyal çevreye karşı, doğaya ve çevreye karşı olan sorumluluklarıdır (Yanık ve Türker, 2012: 294). Örneğin; işletmede çalışan kişilerin sosyal hakları, ücretlerinin düzenlenmesi, müşteri ve çevrenin korunması, üretim standartlarının belirlenmesi, engelli ve eski mahkumları istihdam etmek, iş kazalarının önlenmesi için önlemler almak, çalışanların cinsel tacize karşı korunması, kadın ve çocuklara düşük ücret verilmemesine yönelik cezalar da bu sorumluluğun kapsamı içerisinde yer alır (Başarır, 2003: 62).

Sorumluluk, hukukta yasalara aykırı olarak oluşan bir davranışın ardından verilen ceza şeklinde tanımlanmıştır. Bu nedenle sorumluluk kelimesi bazen ceza anlamını da çağrıştırıyor. Sorumluluk kavramına baktığımızda ceza olgusunu içeriyor. Fakat ceza, görev kötüye kullanıldığı zaman uygulanan müeyyidedir. Bu sebeple sorumluluk duygusuna sahip olmak ve bu duyguya göre hareket etmek yasalarda suç olarak belirtilmeyen sorumluluk konularını üstlenmek anlamına gelir. Aksi takdirde ceza korkusuyla sorumluluklarını yerine getirmek tam anlamıyla sorumluluk sayılmaz. Çünkü sorumluluk duygusu ceza alacağım diye taşınmaz, taşınsa bile yalnızca sorumlu olma korkusu olur. Bazen işletmeler kanundaki boşluklardan yararlanarak sorumsuzca davranabilirler. Fakat toplum işletmelerden gerçek anlamda sorumlu davranmalarını, hilelere başvurmamalarını bekler (Başarır, 2003: 63-64).

3.4.3. Etik Sorumluluklar

Ekonomik ve yasal sorumluluklar her ne kadar etik sorumlulukları içinde barındırır da ekonomik ve yasal sorumlulukların ön görmediği fakat toplum tarafından beklenen ahlaki davranışlar etik sorumluluğun kapsamına girmektedir (Sığındı, 2013: 500). Etik sorumluluklar toplumun işletmelerden beklediği davranışlardır. Bu davranışlar yasal düzenlemelerde yer almazlar. Bu sorumluluklar işletmelerin paydaşlarına (çalışanlar, hisse sahipleri, müşteriler, toplum, çevre ve devlet) yönelik hak ve adaletle ilgili algılamalarını ifade eder (Özdemir, 2009: 59). İşletmelerin de insanlar gibi ilişki içinde oldukları bir çevre vardır. Bir işletme üyesi, bireysel olarak diğer insanların gelişmesine yardımcı olmak için etik davranabileceği gibi işletmelerden de toplumun bir parçası olarak etik davranılması beklenir. İşletmelerin etik olarak sorumluluklarını yerine getirmesi toplum nezdinde güven ve itibar kazanmasına sebep olacaktır (Sarıkaya ve Kara, 2007: 230). İşletmelerin etik olarak sorumlulukları şöyle sıralanabilir (Taşlıyan, 2012: 29);

- Alışverişlerde dürüst davranmak,
- Toplumun zayıf alanlarında veya arz yetersizliği durumlarında fırsatçı politikalardan uzak durmak,
- Sattığı ürün hakkında detaylı bilgi vermek,
- Malın kusurlu olduğunu müşterilerden saklamamak,
- Çalışanların haklarını gasp etmemek,
- Toplumun refahını artırmaya yönelik çalışmalarda bulunmak,
- Paydaşlarına karşı dürüst davranmak,
- Topluma zarar verecek faaliyetlerden uzak durmak

İşletmenin etik sorumluluklarındaki değerler işletmenin temelini oluşturur (TÜSİAD, 2009: 97). Örneğin bir işletmenin yasal zorunluluklarının kapsamına girmeyen bazı durumlar vardır. Çalışanlarına ödenen ücret veya çalışanlarına sağladıkları ücretler buna örnek olarak verilebilir. Fakat işletmenin çalışanlarına hak ettikleri ücreti vermesi veya onlara manevi açıdan tatmin edici faaliyetlerde bulunması, işletmenin etik sorumluluğunu gösterir (Deneçli, 2015: 319).

3.4.4. Gönüllü (Sağduyu) Sorumluluklar

Gönüllü sorumluluklar, işletmelerin gönüllü olarak toplumun refah düzeyini ve yaşam standartlarını yükseltmek için bulunduğu faaliyetleri ifade eder. Gönüllü sorumluluklar işletme sosyal sorumluluk düzeyi piramidinin en son aşamasında yer almaktadır. İşletmeler diğer üç faaliyetlerdeki sorumluluğu yerine getirdiği zaman,

toplumda itibar kazanmak isterler. Bu nedenle birçok işletme gönüllü olarak bağışlar yaparak bunu sağlamaya çalışır (Erol vd 2009: 60). Bu nedenle işletmenin toplumda oluşturduğu iyi niyeti güçleştiren veya işletmenin bulunduğu çevrede iyi yurttaş olarak görülmesine itibar anlamında önemli bir katkı sağlar (Çerik ve Özarslan, 2008: 593).

Gönüllü sorumluluklar; toplumun işletmeden beklentilerini ve işletmenin bu beklentileri zorunlu olmadığı halde gönüllü olarak yerine getirmesi olarak da ifade edilir. Bu tür davranışlar, işletmeye hem iç çevresinde hem de dış çevresinde olumlu imaj kazandırır. Uzun dönemli kârlı çalışmasına ve yaşamını sürdürmesine imkan sağlar (Lembet, 24.03.2017: 4). Bu sorumluluklar; hastane, okul, kütüphane, yurt açma, toplumsal hareketlerin başlamasında önderlik etme, yardım kuruluşlarını kurma, çevre düzenlemelerini yapma gibi faaliyetleri kapsar. Bu sorumlulukların, günümüzde gün geçtikçe işletmeler bazında önemi artmaktadır. Bu tür sorumluluklarda bulunan işletmelerin duyarlılıkları yüksektir. İşletme için bir zorunluluk teşkil etmez, yani ne yasal ne de etik açıdan zorunlulukla bağdaşmaz, tamamen içinden gelerek yapılması anlamını taşıyor. İyi niyetle ortaya çıktığı için sosyal sorumluluk düzeyindeki piramidin en üst tabakasını oluşturur ve fazla bir ağırlığı da bulunmaz (Akyar, 2008: 26).

3.5. İşletmelerin Sosyal Sorumluluğunun Günümüzdeki Üç Boyutu

İşletmelerin günümüzde daha proaktif olduğu ileri sürülmektedir. Proaktif olmak işletmelerin varoluş nedeni de dâhil olmak üzere bütün varsayımları sorgulayan, artık geçerliliği olmayan varsayımları bırakan, gelişmelere ayak uydurmak yerine, onları yönlendiren bir anlayış içinde olmaktır. İşletmelerin proaktif olma sebepleri üç şekilde açıklanmaktadır. Bunlar (Soytekin, 2001: 62-63);

- Yasal düzenlemeler,
- İmaj koruma
- Günümüzdeki işletme yöneticilerinin, geçmişlerinden daha çok sosyal sorumluluk sahibi olduklarının belirlenmesi

Bu sebeplerden hangisi olursa olsun, işletmeler sosyal sorumluluğun günümüzdeki üç boyutu olarak ifade edilen eşit fırsat, ekoloji ve tüketim gibi üç sosyal konu ile ilgili programlar geliştirmektedir.

3.5.1. Eşit Fırsatlar

Yasal düzenlemeler, azınlıkların ve engellilerin işe alınması, küçük sermayelerin desteklenmesi ve kadınlara karşı ayrımcılıkla ilgili birçok işlem eşit fırsatları bünyesinde barındırmaktadır. Bu kadar önem verilen bir konuda işletmelerin eşit fırsatlar alanında birçok yasal düzenlemeler yapılmıştır. Ülkemizde; 1963 tarihli “eşit ödemeler yasası,” 1964 tarihli “yurttaşlık hakları yasası” ve 1967 tarihli “istihdamda yaş ayrımı yasası” bu alanda çıkarılan en önemli üç yasa olarak belirtilmiştir. Aynı zamanda 1980 yılında “yurttaşlık yasasıyla” ilgili genişletilen yönetmenlikler çıkartılmıştır. Böylece eşit istihdam oluşturulmasında yasa ve yönetmenliklerin önemli etkileri olmuştur (Soytekin, 2001: 63).

3.5.2. Ekoloji (Çevre)

Çevreye verilen zarar dünyanın hangi noktasında olursa olsun bütün herkes için artık bir sorun haline geldi. Ekonomik kalkınma için işletmelere, ekolojik dengenin, küresel, ulusal ve bölgesel düzeylerde korunması için çok büyük sorumluluklar yüklenmektedirler. İlk başta içinde buldukları çevreyi politik, ekonomik, sosyal, hukuki ve teknolojik özellikleriyle değerlendirmek, daha sonra da çevreyle ilgili özellikleri içeren bir biçimde ele almak zorundadırlar. Yeşil işletmeciliğe geçiş sadece bu şekilde sağlanabilecektir. Birçok zorlukla karşılaşan işletmeler, hava kirliliği, su kirliliği ve ses kirliliği gibi çevre sorunlarıyla da karşılaşmaktadırlar. 1960’lı ve 70’li yıllarda çevre sorunları ile ilgili bazı yerel yasal düzenlemeler yapılmıştır. Bunlar içinde

1969 yılında Amerika'da çıkarılan "çevre politikası yasası" ile 1970'de çıkarılan "Ulusal Hava Kalite Standartları Yasası" sayılmaktadır (Doğan, 2009: 30).

3.5.3. Tüketimcilik

Philip Kotler, tüketimciliği vatandaşları ilgilendiren organize sosyal hareketler olarak tanımlamaktadır. Tüketimcilik hareketini artıran birçok gelişme vardır. Bunlar (Doğan, 2009: 30);

- Ülkelerin refah düzeylerinin artması, eğitim düzeylerinin yükselmesi ve beklentilerin artması,
- Ürünlerin geliştirilmesi için oluşan talepler,
- Tüketicilerin korunması konusunda kendilerini ön plana çıkartan kişi ve kuruluşlar,
- Bütün toplumun hakları ve demokratikleşme konularındaki gelişmeler,
- Enflasyon ve alım güçlerinde oluşan daralmalar,

Günümüzde tüketimcilik, neredeyse yaşamlarımızı büsbütün değiştirmiş gibidir. David Harvey'in "Postmodernliğin Durumu" kitabında ifade ettiği gibi, seçkin piyasalardan farklı olarak kitle piyasalarında da modanın seferber olması, tüketimin temposunu sadece giyim, süslenme ve dekorasyonda değil, aynı zamanda hayat tarzları ve dinleme faaliyetlerini de kapsayan geniş bir alanda hızlandırmaya neden olmuştur. Ayrıca, mal tüketiminden hizmet tüketimine doğru bir değişim ortaya çıkmıştır. Sadece kişisel ve ticari hizmetler, eğitim ve sağlıkta değil aynı zamanda eğlence, gösteri ve hobiler dünyasında da kayda değer farklılaşmalar meydana gelmiştir (Aytaç, 2006: 32).

3.6. Sosyal Sorumluluğun İşletmeler Açısında Avantaj ve Dezavantajları

Sosyal sorumluluk işletmeler açısından bir takım avantaj ve dezavantajlar sağlamaktadır. Bunlar aşağıda açıklanmıştır.

3.6.1. Sosyal Sorumluluğun İşletmeler Açısında Avantajları

İşletmelerin sosyal sorumluluk uygulamaları sonucunda belirlenen faydalar (Saraçoğlu, 2013: 22; Nalbant, 2005: 197; Şimşek, 2010: 12; Tokgöz ve Önce, 2009: 269);

- İşletmenin marka değerini artırarak piyasada daha itibarlı olmasına katkı sağlamaktadır,
- Daha kalifiye personeli kendisine çekmek, motive etme ve tutma imkânı sağlamaktadır,
- Öğrenme ve yaratıcılık potansiyeli önemli derecede yükselmektedir,
- Hisse değerleri yükselmektedir,
- Yeni pazarlar bulmada ve müşteri sadakati sağlamada olanak sağlar,
- Verimlilik ve kalite artmaktadır,
- Toplum açısından işletmenin görüşleri çok önemli bir yer tutmaktadır,
- İyi bir sosyal çevre oluşturarak işletmenin toplum tarafından benimsenmesi sağlanabilir,
- Maliyet olarak görülen bazı harcamalar kazanç olarak geri dönebilir,
- Toplumun sorunlarına çözümler bularak toplumun önemli bir parçası olabilir,
- Daha fazla sermaye kaynaklarına ulaşılabilir,
- Paydaşları işletmeye daha çok güven duymaya ve değer vermeye başlarlar,
- Çalışanlar arasında daha sıkı bir dayanışma sağlar,
- İşletmenin yetkili kurumlarla ilişkilerini güçlendirir,
- Etkin risk yönetimiyle risklerin azalmasını sağlar,
- Kendi sektöründe rakiplerine karşı avantaj sağlar,

Bu maddeler göz önüne alındığında sosyal sorumluluk görevini yerine getiren işletmeler büyümeden kârlılığa, müşteri sadakatinden iletişime kadar birçok faaliyette

avantaj sağlamış olur. Bu nedenle, işletmeler yaptıkları sosyal sorumluluk faaliyetlerinin geri dönüşümlerini hesaba katarak faaliyetlerini devam ettirmeye ve geliştirmeye önem verirler (Bakkal, 2014: 56).

3.6.2. Sosyal Sorumluluğun İşletmeler Açısında Dezavantajları

Sosyal sorumluluğun işletmeler açısından dezavantajları şöyledir (Doğan, 2009: 40-41; Nalbant, 2005: 197; Saraçoğlu, 2013: 24);

- Sosyal sorumluluk bütün toplum ile ilgilidir. Bu nedenle toplum sorunlarının çözümünü sadece işletmelerden beklemek yanlıştır,
- Sosyal kontrol ve hesap verme mekanizmalarının yetersiz olması, tatmin edilmeyen sosyal beklentiler oluşturacağından hem toplum hem de işletme için büyük maliyetlere neden olur,
- Sosyal faaliyetlerin ürün maliyetlerine yansıtılmasıyla fiyatlar artar, bu nedenle müşteriler ürünlerden vazgeçer bu da pazar kaybına sebep olur,
- Sosyal faaliyetler için yeni insan kaynağına ihtiyaç duyulabilir,
- İşletmelerin sosyal konulara aşırı duyarlı olması, kendi örgütsel amaçlarından uzaklaşmasına sebep olabilir,
- İşletmelerin faaliyette bulunduğu sosyal sorumluluk çalışmaları halkı kandırmaya yönelik ve sadece tanıtım amaçlı ise, daha sonra işletmeye zarar verebilir.

4. İŞLETME ÇEVRE İLİŞKİSİ

Nüfus artışı, sanayileşme, kentleşme ve birçok diğer nedenlerden kaynaklanan hava, su, toprak, gürültü, ozon tabakasının incelenmesi gibi çevre sorunlarının ortaya çıkmasıyla dünya giderek yaşanmaz bir hal almaya başlamıştır. Bu durum, işletmeleri kendi geleceklerini devam ettirebilmeleri için çevreye karşı bazı sorumluluklar üstlenerek stratejiler geliştirmeye zorlamaktadır. Bu zorlamaların bazıları reaktif diğerleri ise proaktifdir. Reaktif zorunluluklar, genellikle yetkili düzenlemelerden kaynaklanmakta, proaktif düzenlemeler ise işletmenin rakipleri arasında rekabet avantajı sağlama düşüncesinden dolayı kendi içinden kaynaklanmaktadır. Bu zorunluluklar ister istemez işletmelerin stratejik kararlarını etkilemektedir (Baki ve Cengiz, 2002: 157-158). Günümüzde hızla gelişen ve karmaşık bir hale gelen ekonomik ve sosyal yapı içerisinde ve çabucak değişen çevresel koşullar altında işletmeler artık daha karmaşık çevre sorunlarıyla karşılaşmaktadırlar (Dinç, 2004: 5).

4.1. Çevre Kavramı ve Çevre Sorunları

Çevre, bütün varlıkların (insanlar, hayvanlar ve bitkiler) bir arada yaşadığı alana denir. Doğal ve yapay unsurların hepsini içine alır ve bütün insan faaliyetlerinin yapıldığı alandır (Uz, 2008: 100). Yani diğer bir deyişle çevre, insanların ortak varlığını oluşturan değerlerin hepsidir ki bu değerler hava, su, toprak gibi yaşam ortamlarını da barındırır. Bu ortamları insanlarla paylaşan hayvan ve bitki toplulukları ve insanlığın oluşturduğu uygarlıkları içermektedir (Karabıçak ve Armağan, 2004: 207). İşletme açısından çevre, işletmeyi etkileyen doğal, toplumsal, kültürel, teknolojik, ekonomik ve yönetsel koşulları barındıran alan olarak tanımlanabilir (Dinç, 2004: 4).

Çevre bütün canlılar için vazgeçilmez bir öneme sahiptir. Çünkü canlılar çevre içinde hayatlarını sürdürmektedirler. İster canlılar olsun isterse işletme olsun muhtaç olduğu hava, su, toprak çevrenin içinde bulunmaktadır. Bu nedenle hem toplum hem de işletmeler buldukları çevreye göre hayatlarını devam ettirirler (Talas ve Karataş, 2012: 109). Ekolojik bir sistem oluşturan çevre, canlıların ve cansızların birbiriyle etkileşim içinde bulunduğu belirli bir bölge içinde uzun süreli etkileşime dayalı bir düzen bütünüdür (İncekara ve Tuna, 2010: 169). Çevre, doğal çevre ve yapay çevre olmak üzere ikiye ayrılır.

Doğal çevre: Doğal etki ve güçlerin oluşturduğu, insanların henüz müdahale etmediği veya müdahalenin henüz değiştiremediği bütün doğal kaynaklara denir (Yetkin, 2013: 4). Tanımdan da anlaşılacağı gibi doğallığını korumakta olan, henüz insanoğlunun müdahale etmediği ortam doğal çevre olarak algılanmakta olup, bütün doğal varlıkları kapsamaktadır (Can, 1998: 4).

Yapay çevre: İnsanların hayatlarını devam ettirebilmek için doğal çevreye müdahale ederek yapaylaştırılan alana denir (Seyitoğulları, 2016: 3). Yapay çevre, doğal çevrenin müdahale edilmiş olan bölümüdür. Doğal çevreyi bozmanın bir bedeli vardır. “Kirlenen öder”, prensibi burada meydana çıkmaktadır. İşletme – doğal çevre ilişkilerinin muhasebe açısından raporlanması ve bu maliyetlerin belirlenmesi, işletmelerin doğal çevreye müdahalesinin bedelinin ödenmesidir (Taşdemir, 2011: 7).

Çevre sorunları insanoğlunun var olduğu günden beri oluşmaya başlamıştır. 13. yüzyılın son çeyreğinde Londra’da dünyanın ilk etkili hava kirliliği olmuştur. 1285 ve 1288 yıllarında kireç ocaklarından çıkan kömür dumanları şehri olumsuz etkiliyordu. Bu nedenle o dönemin kralı kireç ocaklarında kömür yakılmasını yasaklamıştı. Eski dönemlerde oluşan çevre sorunları bölgesel iken günümüzdeki çevre sorunları küresel boyutlardadır (Mutlu, www.personel.omu.edu.tr 27.03.2017). 18. yüzyılın sonrasından başlayıp, 19. ve 20. yüzyılda hızla devam eden sanayi devrimi; kâr maksimizasyonu, refah artışı, hızlı kentleşme ve sanayileşme gibi kavramları insanlığın gündemine getirmiştir. Sanayi devrimi, kârın yükseltilebilmesi için doğal kaynakların kullanılması, çevresel problemler dikkate alınmadan elde edilen refah, nüfus artışının hızlanmasıyla oluşan düzensiz şehirleşmeler gibi birçok çevre sorununu ortaya çıkartmıştır (Kılıç, 2008: 2). Çevre sorunları günümüzde özellikle nüfus artışı ve teknolojik gelişmeler ile

tehlikeli ve karmaşık bir hal almıştır. Günümüzde küreselleşen çevre sorunları özellikle kıt kaynakların tükenmesi ile birlikte alternatif kaynaklara olan yönelimle birlikte çevre sorunlarının daha da artmasına neden olmuştur (Yaylalı, 2009: 11). Çevre sorunları, insanların bugünkü ve gelecekteki yaşam olanaklarını tehdide devam ettiği sürece, küresel olma özelliğini koruyacaktır (Yontar, 2006: 480). Çevre sorunlarının küreselleşmesi, bu sorunların çözümünde çok yönlü işbirliği ve eşgüdüm ortamına ihtiyacı doğurmuştur. 21. yüzyılda belirlenen bu sorunlar 1980'li yıllardan sonra uluslararası faaliyetlerin gerçekleştirilmesine sebep olmuş ve böylece meydana gelen uluslararası çevre anlaşmaları, çevrenin korunması ve yönetilmesi için işletmelere büyük görevler yüklemiştir (Baykal ve Baykal, 2008: 5).

İşletmeler faaliyetlerde bulunurken çevrelerinden birçok girdiler almaktadırlar. Doğadan karşıladıkları bu girdilere ulaşma zorluluğunun artması ile birlikte doğal kaynakların kit olduğu fark edilmiştir. Üretim süreci sonucunda ise girdiler çevrelerine birçok çıktı bırakmışlardır. Bu süreçte hem bilinçsiz tüketilen doğa hem de doğaya verilen zararlar nedeniyle çevre sorunları artmıştır. Çevresel sorunları minimum seviyeye indirmek için birçok fikir geliştirilmektedir. Ekonomik büyümeyi sınırlandırmayan teknolojilerle çevre korunmalıdır. Günümüzde işletmeler çevresel sorunlara karşı daha duyarlı olmakta ve sosyal sorumlulukların gereğini yerine getirmeye çalışmaktadırlar (Hiçyorulmaz, 2015: 5).

Günümüzde birçok çevre sorunu oluşmaktadır. Gerek insanların gerekse sanayi işletmelerinin sebep olduğu çevre sorunları vardır. Günümüzde hızla artmakta olan çevre sorunları hayatımızı olumsuz etkilemektedirler. Hayatımızı etkileyen çevre sorunları şöyle sıralanabilir;

- Hava kirliliği,
- Su kirliliği,
- Toprak kirliliği ve erozyon,
- Gürültü kirliliği,
- Ozon tabakasının incilmesi.

4.1.1. Hava Kirliliği

Dünya Sağlık Örgütüne göre; hava kirliliği, canlıların sağlığını olumsuz yönde etkileyen ya da maddi zararlar meydana getiren yabancı maddelerin aşırı birikmesidir (Çalış, 2013: 178). Hava kirliliği, atmosferde bulunan toz, gaz, duman, koku, su buharı gibi unsurların insan ve diğer canlılar ile ekolojik dengeye ve eşyaya zarar verecek düzeyde var olması anlamına gelir (İlhan vd 2006: 1). Hava içindeki kirletici unsurların artması doğaya zarar veren bir duruma gelir. Hava kirliliğine genellikle fosil yakıtların yanmasından meydana gelen zararlı gazlar, toz partikülleri ve sanayi bölgelerinde havaya bırakılan kirleticiler neden olmaktadır (Yücel, 28.03.2017: 98). Fakat hava kirliliği sanayi faaliyetlerin doğal bir sonucundan ziyade, bulunduğu konumların, seçilen teknolojilerin, kullandıkları yakıtların veya sahip oldukları ya da olmadıkları arıtma tesislerinin bir sonucudur (Dinç, 2004: 21).

Hava kirliliği hem insan sağlığını hem de doğayı tehdit eden bir tehlikedir. Hava kirliliği, akciğer kanseri, bronşların iltihaplanması, solunum yolunun bozulması gibi birçok hastalığa neden olmaktadır. Hava kirliliği aynı zamanda değişime uğrattığı atmosfer koşulları nedeniyle, doğal iklim dengesinin bozulmasından bitkilerin dokusuna kadar birçok şeye zarar vermektedir. Bu tür sorunlar dünya çapında havadaki karbondioksitin artması, iklimlerin değişmesi, kutuplardaki buzulların erimesi, deniz seviyesinin yükselmesi ve daha birçok sorunu beraberinde getirmektedir. (Türküm, 28.03.2017: 166).

Küresel olarak hava kirliliğinin sebep olduğu olumsuz şartların azaltılabilmesi ve hava kalitesini iyileştirmek için, karbondioksit, partikül madde gibi kirleticilerin salınımının kontrol altına alınması hedeflenmiştir. Bu önlemler her ne kadar yapılmaya çalışılsa da ister yerel olsun isterse küresel olsun hava kirliliği artmaya devam etmektedir (Karbuz, 2016: 364).

4. 1. 2. Su Kirliliği

Su kirliliği, su kaynaklarının kalitesi düşürülerek, kullanılmayacak hale getirilmesi; organik, inorganik, biyolojik gibi kirleticileri içermesine denir (Can, 1998: 8). Yeryüzünün büyük bir bölümü su ile kaplıdır. Fakat nüfusun artmasıyla birlikte bitki örtüsüne zarar verilmekte, sanayi gelişimi nedeniyle ihtiyaç duyulan su miktarı artmakta ve bu nedenle su kaynakları yetersiz kalmaktadır (Tancı, 2012: 5). Bu durum, su kaynaklarının kullanılmayacak derecede kirletilmesine sebep olmaktadır (Seyitoğulları, 2016: 5). Su kirliliği belli bir seviyeye kadar elimine edilebilir. Fakat suyun kirliliği bu elimine seviyesini aştığı zaman su kirliliği meydana gelir (Taşdemir, 2011: 13). Su kirlenmesi iki farklı şekilde meydana gelmektedir. Bunlar doğal ve yapaydır. Doğal yolla su kirlenmesinin en önemli faktörlerinden biri erozyondur. Erozyonun sürüklediği toprak ve getirdiği alüvyonlar ile havanın içinde bulunan maddelerin suya karışmasıyla su kirliliği meydana gelir. Yapay yoldan ise, tamamı insanların su varlığını bir atık alanı olarak görmeleri sonucu oluşur. İşletmelerin faaliyetlerinde kullandıkları hammaddenin sonucunda oluşan atıkların su kaynaklarına dökülmesi sonucu oluşan kirlilik yapay yoldan oluşan kirliliğe bir örnektir (Yetkin, 2013: 9).

Canlılar nasıl ki havaya ihtiyaç duyuyorlarsa benzer şekilde suya da ihtiyaç duymaktadırlar. Su kirliliği tarımsal, sanayi ve yaşamsal faaliyetlerin hepsinden etkilenecek şekilde meydana gelmektedir. Tarımda kullanılan kimyasal ilaçlardan, sanayideki atıklara varıncaya kadar her şey su kirliliğine sebep olmaktadır (Çetin, 2011: 13-14). Konutlar, endüstri kuruluşları, termik santraller, gübreler, kimyasal mücadele ilaçları, nükleer santrallerden çıkan sular ve toprak erozyonu gibi süreçler ve maddeler su kirliliğinin başlıca nedenleri arasında sayılmaktadır (Çepel ve Ergün, <http://docplayer.biz.tr>; 28.03.2017).

4.1.3. Toprak Kirliliği ve Erozyon

Toprak, yeryüzünü çevreleyen kayaların ve organik maddelerin, zararlı ürünlerin karışımından oluşmaktadır. Günümüzde toprak varlığı tehlikeye düşecek kadar kirlenmiştir (Haftacı ve Soylu, 2007: 105). Toprak kirliliği, kent yaşamının ve sanayi faaliyetlerinin toprağa verdiği zarardır. Gelişmiş kanalizasyon ve onu tamamlayan arıtma sistemlerinin eksikliği toprak kirliliğine sebep olmaktadır (Karacan, www.onlinedergi.com 27.03.2017). Toprak kirliliği nedenleri arasında kentsel, endüstriyel katı ve sıvı atıklar, tarımsal ilaçların bilinçsizce kullanılması sayılabilir (Yağlı, 2006: 10). Toprak kirliliği, toprak erozyonu, toprakların çölleşmesi ve verimliliğini yitirmesi gibi birçok sorunu beraberinde getirmektedir (Kasapoğlu, 2003: 14). Toprak canlıların en önemli doğal kaynaklarından birisi olup; tarım dışı amaçlarda kullanılması, ağır materyallerle kirlenmesi ve erozyon sonucunda meydana gelen kayıplar canlılar için önemli bir sorun teşkil etmektedir (Özdemir, 2006: 21). İşletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmesi için doğal kaynaklara ihtiyaç duyulmaktadır. İşletmelerin sanayi devrimden beri toprağa verdiği zarar gün geçtikçe artmaktadır. Fakat bu zararların çok büyük boyutlara ulaşması işletmeler için de birtakım sorunlar teşkil etmeye başlamıştır. İşletmenin faaliyetlerini sürdürebilmesi için ihtiyaç duyduğu kaynaklar azalmakta ve bu nedenle toprakta olan doğal kaynakları bulmakta zorluklar yaşanmaktadır. İşletmeler bu zorlukların aşılması veya bu tür sorunların azalması için birtakım faaliyetlerde bulunmaktadırlar. Günümüzde işletmeler sosyal sorumluluk projeleri ile bu tip sorunların aşılmasına yardımcı olmaktadır.

4.1.4. Gürültü Kirliliği

Gürültü kirliliği insanların sağlığına geçici veya sürekli olarak zarar veren seslerden oluşmaktadır. Konutlar ve kontrol edilemeyen eğlence yerlerinin gürültüleri, karayolu, demiryolu, havayolu trafiği, inşaat sesleri ve sanayi faaliyetleri gürültü kirliliğine sebep olur. Gürültü, insanların işitme sağlığını olumsuz etkileyen, fizyolojik,

psikolojik dengeleri bozan, iş performansını olumsuz etkileyen, çevrenin huzursuzluğuna sebep olan çevre kirliliği türlerinden biridir (Aymaz, 2009: 14).

Gürültü hemen bir çevresel değer bozulması sonucunda oluşmamaktadır. Fakat diğer çevresel değerleri olumsuz etkileyen sağlık bozucu bir olaydır. İnsanların işitme bozukluğu, solunum ve kalp atışlarının hızlanması, öfkelenme, sıkılma, konsantrasyon bozukluğu gibi olumsuz biçimde etkilenmesine neden olmaktadır (Üstünay, 2008: 16).

4.1.5. Ozon Tabakasının İncelmesi

Ozon tabakasının, güneşten yayılan zararlı ışınları süzen ve atmosferdeki sıcaklığı düzenleyen iki temel özelliği vardır. Ozon tabakasının incelenmesi, dünyaya gelen zararlı ışınların artacağı ve atmosferdeki sıcaklığın bozulacağı anlamına gelmektedir (Kaplan, 1999: 43). Bazı gaz atıkları atmosfer içine yayılarak, ozon tabakasının bozulmasına ve incelemesine sebep olmaktadır. Bu gaz atıkların başında spreylerde itici ve soğutma sistemlerinde ısı taşıyıcı veya soğutucu gaz olarak kullanılan zararlı karbon gazları gelmektedir. Ayrıca çok güçlü jet motorlarına sahip olan uçakların motorları ozon tabakasının incelenmesine sebep olmaktadır. Ozon tabakası delinir ve güneşten gelen zararlı ışınlar dünyaya ulaşırsa beraberinde birçok sorunu da getirecektir. Örneğin, canlıların DNA'sını bozar ve kromozomları parçalar, kanser vakaların artmasına, gözlerin bozulmasına ve daha birçok olaya sebep olur (www.docplayer.biz.tr).

4.2. Çevre Sorunlarının Nedenleri

Çevre sorunlarının temelinde insan ve doğa ilişkisi vardır. İnsanoğlunun var olduğu günden beri, insan ile çevre arasındaki ilişkide, çevre etken, insan ise edilgen faktör olarak görülürken, günümüze gelindiğinde ise tam tersi bir durum söz konusudur (Sencar, 2007: 10).

Çevresel sorunlar temelde toplumların üretim ve tüketim faaliyetlerini yerine getirirken çevreyi göz ardı etmeleri sonucu oluşmaktadır (Aksu, 2011: 10). Sadece kendi gelişimine önem veren sanayi, ulaştırma, kentleşme gibi sektörler çevre alanını amaç dışı kullanmaları sonucunda hava, su, toprak gibi etkenlerin kirlenmesine neden olmaktadır (Toprak, 2006: 161). Ekolojik sistemin bozulması çevre sorunlarının başında gelmektedir. Nüfus artışı, sanayileşme, kentleşme gibi nedenler çevre sorunlarına sebep olmaktadır (Tancı, 2012: 9).

Çevre sorunlarının başında gelen nedenler olarak, nüfusun bölgesel anlamda artması, düzensiz şehirleşmeler, orman tahribi ve erozyon oluşması, orman yangınlarının meydana gelmesi, kanunsuz ve aşırı avcılık yapılması, yakılan yakıtın kalitesiz olması, su tüketiminde meydana gelen artışlar, doğal bitki örtüsünün tahrip edilmesi, sanayi atıklarının oluşması, çöp atıklarının artması, yanlış arazi kullanımı sayılabilir (Kasapoğlu, 2003: 7). Çevre kirliliğine neden olan birçok faktör vardır. Bu faktörlerin hepsini açıklamak mümkün olmadığı için sadece şu dört ana faktör açıklanacaktır (Taşdemir, 2011: 17-18).

- Nüfus artışı,
- Sanayileşme,
- Kentleşme,
- Diğer nedenler

4.2.1. Nüfus Artışı

Günümüzde nüfusun hızla artması beraberinde çevre sorunlarını da getirmektedir. Nüfus artışı çevrenin bozulmasına sebep olan etkenlerden biridir. (Yılmaz vd., 2015). Artan nüfus tüketimin hızlanmasına, bu da çevrenin daha fazla olumsuz olarak etkilenmesine sebep olmuştur (Okuyucu vd., 2006: 40). Hızlı nüfus artışı, su ve besin kaynaklarının kıt olması sebebiyle, gelecekte beslenme sorunlarını ortaya çıkaracaktır. Ayrıca ulaşım ve alt yapı bakımından yetersiz kalınması, fazla

kaynak tüketimi gibi birçok sorunu da beraberinde getirmektedir (Çepel ve Ergün, 28.03.2017: 5).

Çevre sorunlarının nedenleri araştırılırken doğadaki kaynakların sınırlı olması nedeniyle insan nüfusunun fazlalığı önemli bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır (Ardoğan, 2012: 82). Ayrıca gelişmekte olan ülkelerde nüfusun hızlı artması beraberinde emek arzının artmasına ve buna bağlı olarak gerekli istihdam alanının oluşturulamamasına, açık veya gizli işsizlik problemlerinin doğmasına neden olmaktadır. Nüfus artışı aynı zamanda toplumun refah seviyesini de düşürmektedir. Kaynakların sınırlı olması üretimi, nüfus artış hızıyla paralel bir şekilde artırdığından kişi başına düşen milli gelir de düşmektedir. Yani nüfus artışı doğal çevreye müdahale gerektirdiğinden ve doğadan daha fazla üretimde bulunmayı zorunlu hale getirdiğinden çevresel problemlerde artış gösterecektir (Yetkin, 2013: 11-12).

4.2.2. Sanayileşme

Sanayinin gelişmesi ve bununla birlikte teknolojik yenilikler, insanların tüketim miktarını da artırmıştır. Bu ihtiyaçları karşılamak için işletmeler daha fazla üretim yapmak dolayısıyla daha fazla doğal kaynak kullanmak zorunda kalmıştır. Doğal kaynakların aşırı kullanımı çevresel birtakım sorunları da beraberinde getirmiştir (Başkale, 2009: 1). Sanayileşme insanlara birtakım fırsatlar sunmanın yanın da, çevrenin kirletilmesi, doğal kaynakların geri döndürülemez bir şekilde tüketilmesi ve kirletilmesine sebep olmaktadır. Kaynakların uzun vadeli ve çok boyutlu değerlendirmelerden uzak bir çabayla yok edilmesi, tüketim toplumları oluşturan ekonomik sistemlerin oluşturulması, canlı türlerini tüketen toplumları yaratan ekonomik sistemlerin oluşturulması, tarım topraklarının hızla azalması, kentlerde yığılma, nüfus sorunları gibi etmenler çevre sorunlarının büyümesine sebep olmaktadır (Aymaz, 2009: 17).

Sanayi ve teknolojinin yardımıyla sanayi üretiminden elde edilen verim artışı, gıda maddelerinden de elde edilmeye çalışılmıştır. Birçok farklı ekim – dikim, sulama yöntemlerinin yanında azot gibi çeşitli kimyasalları içeren tarım ilaçlarının kullanılmasıyla üretim artışı sağlanmıştır. Fakat insanlar daha fazla ekonomik çıkar elde etmek için, kimyasal ilaçları fazladan kullanarak daha fazla ürün elde etme çabası içindedirler. Bu ilaçların kullanımı insan sağlığını ve çevreyi olumsuz etkilemektedir (Üstünay, 2008: 18-19). Ayrıca, işletmelerin üretim sürecinde yanlış yer seçimlerinin yapılması, gerekli tedbirler alınmadan sanayi atıklarının çevreye bırakılması su, hava ve toprağın kirlenmesine sebep olmaktadır (Kaplan, 1991: 281).

4.2.3. Kentleşme / Çarpık Kentleşme

İnsanoğlu var olduğu günden itibaren kendini koruyabilmek için barınaklara ihtiyaç duymuştur. Yıllar geçtikçe insanların sürekli olarak barındığı yerler değişmiştir. İnsanlar eskiden ağaç kovuklarında yaşarken günümüz dünyasına gelindiğinde ise apartmanlar, gökdelenler gibi yerlerde barınmaktadırlar. Bu nedenle kentlerin artması ve kentlerde yaşayan insan sayısının artmasıyla oluşan kentleşme, çevre sorunları nedenlerinden biri olarak görülmektedir. Sanayi devrimi sonrası ile birlikte meydana gelen gelişmelere bağlı olarak işgücüne ihtiyaç duyulmuş ve bu nedenle insanlar kırsal kesimden kente göç etmiştir. Bu durum kentleşmeyi de beraberinde getirerek çevresel sorunlara neden olmuştur (Çetin, 2011: 16).

Kentler, belirli sınırlar içerisinde olan, çok sayıda binalar ile ulaşımı sağlanan yolları olan, ekonomik, sosyal ve kültürel faaliyetlerin yapıldığı yerlerdir (Haftacı ve Soylu, 2007: 106). Kentleşme, sanayileşmeyle birlikte vazgeçilmez bir olgu haline almıştır, ülkeler sanayileştikçe kentler büyümekte ve buna bağlı olarak yaşam şekilleri, üretim ve tüketim şekilleri de farklılık göstermektedir. Günümüzde kentsel bölgelerde yaşayan insanların, çevreyi kırsal bölgelerde yaşayan insanlardan daha fazla kirlettiği bilinmektedir (Özdemir, 2006: 15). Kentlerdeki nüfusun her geçen gün artmasına paralel olarak konut ihtiyacı da artmaktadır. Böylece çevrenin büyük bir kısmı

yerleşmeye açılarak konut sıkıntısı giderilmeye çalışılmaktadır. Fakat bu çözümler ile birlikte sorunlar da yaşanmaktadır. Yeşil alanların bu amaçla yok edilmesi, hava kirliliğine sebep olmaktadır. Ayrıca konut sıkıntısının yanında kentlerin plansız bir şekilde büyümesinin de çevreye olumsuz etkileri olmaktadır. Örneğin, kırsal kesimden kente göç eden nüfusun büyük bir çoğunluğu gecekondu mahallerinde yaşamaktadırlar. Bu şekilde çarpık şehirleşme ise altyapı sorunlarına ve görüntü kirliliğine neden olmaktadır (Yağlı, 2006: 14).

4.2.4. Diğer Nedenler

Yukarda sıralanan nüfus artışı, sanayileşme ve bu ikisinin doğal uzantısı olan kentleşme konuları dışında başka çevre sorunlarına sebep olan nedenler de bulunmaktadır. Örneğin sıcaklık, yağış, rüzgâr gibi etkenler atmosfer de değişikliklere neden olmaktadır (Can, 1998: 14).

Çevresel nedenlerin diğer nedenleri arasında küresel ısınma, turizm faaliyetleri ve doğal afetler de yer almaktadır. Küresel ısınma, dünyanın herhangi bir yerinde sıcaklıkların artmasıyla orman yangınlarının oluşması, kuraklığın artması, hatta insan yaşamını bile tehlikeye sokacak düzeye ulaşması, fakat bir başka yerde ise aşırı yağışların etkisiyle sel felaketlerin oluşması, erozyon gibi doğa olaylarına sebep olmaktadır. Turizm faaliyetleri, önlemler alınmadan yapıldığı takdirde, bitki veya ağaçların yerini beton alacağından, bu durum tarihi ve kültürel mirasın zarar görmesine sebep olacaktır. Sel, deprem, volkanik patlamalar, yıldırım düşmeleri gibi doğal afetler çevre sorunlarına neden olmaktadır (Hiçyorulmaz, 2015: 14).

4.3. Çevre Sorunlarıyla İlgili Ekonomik Yaklaşımlar

Çevre kirliliğinin sürekli artması ve mevcut yöntemlerle çevre kirliliğinin önüne geçilememesi kuruluşları yeni yöntemler aramaya zorlamıştır (Taşdemir, 2011: 21). Günümüzde çevre sorunlarının yaygınlaşması ile birlikte, bu sorunların esasında bir kirlenme ve bozulma sorunu değil ekonomi sorunu olduğu gözlenmiştir (Özdemir, 2006: 25). Çevresel problemlerin temelinde nüfus artışı, kentleşme, sanayileşme gibi etmenler yer almaktadır. Bu etmenlere bağlı olarak çevrede tavan seviyesine ulaşmış kirlilikler görülmektedir. Söz konusu kirlilikler hem toplumun yaşam kalitesini olumsuz etkilemekte hem de çevreyi olumsuz etkilemektedir. Bu nedenle insan ve çevre arasında dengeyi sağlayacak bir takım yaklaşımlar ortaya çıkmıştır. Çevrenin korunması için ortaya çıkan bu yaklaşımları genel olarak şöyle sıralamak mümkündür (Seyitoğulları, 2016: 8);

- Sürdürülebilir kalkınma,
- Eko kalkınma,
- Fayda maliyet analizi,
- Çevresel etki değerlemesi,
- Yasal önlemler ve standartlar,
- Diğer ekonomik yaklaşımlar

4.3.1. Sürdürülebilir Kalkınma

1960'lı yıllardan sonra çevresel bozulmalar görülmeye başlanmış ve böylece ekolojik nitelikli sorgulama ortaya çıkmıştır. 1972 yılında “ekonomik büyüme sınırları”, ve 1976 yılında “sıfır büyüme”, adlı raporlarla bu durum sorgulanmaya başlanmıştır. 1972 yılında “Uluslararası Stockholm Çevre Konferansı” ve 1987 yılında “Brundtland Raporu” hazırlanmış ve böylece “sürdürülebilir kalkınma” kavramı ortaya çıkmıştır. Son yıllarda her ne kadar popüler bir kavram olsa da sürdürülebilir kalkınma içeriğinin üzerinde bir anlaşma sağlanamamıştır. Her kişi veya devlete göre sürdürülebilir amaçlar değişmektedir. Sürdürülebilir kalkınmanın temelinde, kaynakların bugünkü ihtiyaçlara yetmesi sağlanırken, gelecek nesillerin ihtiyaçlarını karşılayabilme imkânının ellerinden alınmaması anlayışı hâkimdir (Mutlu, 2005: 182).

Sürdürülebilir kalkınma sosyal, ekolojik, ekonomik, mekânsal ve kültürel düzeyde bir kavram olarak görülür. Bu kavram, İnsan ile doğa arasında bir denge oluşturarak doğal kaynakları tüketmeden, gelecek nesillerin ihtiyaçlarının karşılanmasına ve kalkınmasına imkân verme çabası olarak tanımlanabilir (Ağöz, 2004: 19). Dünyanın bütün ulusları, sürdürülebilir kalkınmayı hedefleri arasına almışlardır (Yaylı, www.ayk.gov.tr 29.03.2017). Günümüzde sürdürülebilir kalkınmanın hedeflerini şöyle sıralamak mümkündür (Yaylalı, 2009: 166);

- Büyümeyi canlandırmak,
- Büyümenin kalitesini değiştirmek,
- İş bulma, yiyecek, enerji, su ve sağlık konularındaki temel ihtiyaçları karşılamak,
- Sürdürülebilir bir nüfus düzeyini garantiye almak,
- Kaynak tabanını korumak ve geliştirmek,
- Teknolojiyi yeniden yönlendirmek ve riski yönetmek,
- Karar verme sürecinde çevre ile ekonomiyi birleştirmek

Bu hedefler göz önüne alındığında, sürdürülebilir kalkınma genellikle bir değişim olarak karşımıza çıkmaktadır ve bu değişim içinde kaynakların iletilmesi, yatırımların yönlendirilmesi, teknik gelişmenin yönlendirilmesi ve kamusal değişim hem bugününün ihtiyaçlarıyla hem de gelecek nesillerin ihtiyaçlarıyla dengeli olmalıdır. Sürdürülebilir kalkınmanın hedeflerine ulaşabilmek için “çevre yönetimi” yaklaşımı kabul edilip hayata geçirilmelidir. Çevre yönetimi, çevrenin korunması, geliştirilmesi ve iyileştirilmesi için yerine getirilmesi gereken sorumlulukları ifade etmektedir. Yani, tabii ve yapılı fiziki çevrede sürdürülebilir gelişmenin sağlanması ve çevre kalitesinin yükseltilmesi için çevre sorunlarının ve kaynak tahribatının önlenmesine, yapılı çevrenin insan psikolojik ihtiyaçlarıyla uyum içinde planlamasına ve bu bağlamda, mevzuat, kurumsallaşma, halkın katılımı ve finansman gibi yönetim araçlarının geliştirilmesine yönelik ilke, politika, strateji ve programların belirlemesini ifade eder (Baykal ve Baykal, 2008: 12). Fakat sürdürülebilir kalkınma politikalarının uygulanması konusunda birçok sorunla karşılaşmaktadır. Özellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan toplumlarda çevre hakkında bilgi ve deneyim eksikliği, politika uygulamalarına karşı güvensizlik, kaynak ve eş güdüm eksikliği gibi sorunlar gözükmektedir. Ayrıca mevcut olan çevre sorunları hakkında bilgi eksikliği, net politika önlemleri geliştirmede ve zaman, mekân, yöntem belirlemedeki zorluk ve kamuoyunun katılımının sınırlı olması mevcut uygulama problemleri arasında yer almaktadır (Dulupçu, www.bilgievi.gen.tr 29.03.2017).

4.4.2. Eko Kalkınma

1970’li yıllarda ortaya çıkan eko kalkınma kavramı, “ekolojik yönden sağlıklı kalkınma stratejisi” anlamına gelmektedir. Eko kalkınma, yerel ve bölgesel kalkınmanın, çevrenin potansiyeli ile uyumlu olması, doğal kaynakların uygun ve verimli kullanılmasına önem verilmesi ve uygulanacak organizasyon şekillerinde ve teknolojik yeniliklerde, doğal eko sistemlerin ve sosyal – kültürel yapının bozulmaması üzerinde durmaktadır. Eko kalkınma ile sürdürülebilir kalkınma modelleri birbirine benzerdir. Fakat, eko kalkınma kavramının özünde, teknoloji etkinliğine bağlı olarak doğal kaynakların daha etkin kullanılmasının bulunması iki kavramı birbirinden ayıran temel özelliktir (Başkale, 2009: 8).

4.3.3. Fayda Maliyet Analizi

Sanayinin gelişmiş olduğu toplumlarda yatırım kararları alınmadan önce, yatırım kararı ile çevre koruma kararları arasında alınan kararlar “fayda maliyet analizine” dayanmaktadır. Yatırım faaliyetlerinden önce çevresel maliyetler tahmin edilmeye çalışılır. Yatırım kararları, çevresel maliyetler olumlu olduğu zaman dikkate alınır. Yatırım faaliyetlerinin çevresel etkisini parasal olarak tahmin etmek zordur. Yapılacak

olan, yatırım faaliyetlerinin oluşturacağı olası çevresel etkilerin önceden tahmin edilerek fayda maliyet analizindeki hesaplamalara dâhil edilmesi ve çevresel problemlerin karar verme aşamasında çözülmeye çalışılmasıdır (Çetin, 2011: 20).

Yapılacak yatırım her zaman çevreyi olumsuz etkileyebilir. Fayda maliyet analizi ile yatırım kararı verilmeye çalışılırken yatırımın sağlayabileceği olumlu çevresel etkileri de hesaba katmak gerekir. Çevresel etkilerin dışsal maliyetlerden kaynakladığı gerçeğinden hareketle oluşturulan değerlendirmelerin nicel verilere dayanma zorunluluğu, fayda / maliyet analizlerini eksik bırakmıştır. Bu nedenle fayda maliyet analizlerinin çevresel sorunları önlemeye yönelik kullanılması uygulamada zorlaşmaktadır. Bu nedenle fayda maliyet analizi yerine seçilecek diğer yöntemler kullanılmalıdır (Yetkin, 2013: 18).

4.3.4. Çevresel Etki Değerlemesi (ÇED)

ÇED, bir işletmenin çevre üzerinde oluşturacağı, doğrudan ya da dolaylı, ölçülebilir veya ölçülemeyen, kısa ya da uzun vadeli parasal veya parasal olmayan özellikteki etkilerin değerlendirilmesine yarayan bir araştırma yöntemidir. Yatırım projelerine çevreye karşı duyarlı olmaları nispetinde puan verilir. Projenin çevreye duyarlılığı ne kadar yüksek ise o kadar yüksek puan almaktadır. Bu değerlendirme çevreye en çok duyarlı olan projeyi belirlemektedir. 1983 yılında kabul edilen “çevre yasasının” 10. Maddesine göre, çevre sorunlarına neden olabilecek kamu kuruluşları ve işletmeler “çevresel etki değerlendirme raporu” hazırlayacaktır. Yasa kapsamı şöyledir, çevreye yapılabilecek bütün etkiler hesaba katılacak, çevre kirlenmesine neden olabilecek artık ve artıkların nasıl imha edildiği ve bu konuda alınabilecek önlemler belirlenecektir. Çevresel etkileri çözümlenmek için pek çok teknik kullanılmaktadır. Ekonomik faaliyetin çevre üzerindeki etkilerinin hesaplanabilirliğinin oldukça ayrıntılı bir biçimde yapılması bu tekniklerin ortak özelliğini göstermektedir (Aymaz, 2009: 32).

4.4. Çevre Muhasebesinin Tanımı ve Önemi

Çevre muhasebesi, Kuzey Amerika yerlilerinin “bu dünya bize atalarımızdan miras kalmadı, biz onu çocuklarımızdan ödünç aldık” felsefesinden doğmuştur. Çevre muhasebesi, doğal çevreye verilen zarar veya doğal çevreye kazandırılan değerlerin, dünyamızın hem yerel hem de bölgesel düzeyde sosyal, kültürel ve ekonomik yapısı içerisinde değerlendirilebilmesi amacıyla ortaya çıkmıştır (Özkoç, 1998: 18). Çevrenin korunmasıyla ilgili duyarlılıkların ve çevre bilincinin artması, toplumla birlikte işletmelerin de faaliyetlerini yerine getirirken sorumlu bir tutum sergilemelerinin bir sonucudur (Gerşil vd 2009: 84)

İşletmeler faaliyetlerin gereği olarak buldukları çevreyle etkileşim halinde oldukları için (Aymaz, 2009: 33), çevrenin bir unsuru haline gelmişlerdir. İşletmeler faaliyetlerini devam ettirebilmek için hem kendi amaçlarını hem de bulunduğu çevrenin çıkarlarını gözetmelidirler. Bu da ancak sosyal sorumluluk bilincinin gelişmesiyle mümkün olabilmektedir (Aslanertik ve Özgen, 2007: 170). Çevre muhasebesi, işletmelerin topluma karşı sorumlu oldukları çevre ile ilgili olgularda; çevreyi koruma, çevreye ilişkin yatırım yapma, çevre kirliliğini önleme, çevreyi daha uzun vadeli kullanma gibi birçok konuda yapmış oldukları ekonomik işlemlerinin muhasebeleştirilmesidir (Bakkal, 2014: 3).

Çevre problemlerinin çoğalmasında ile birlikte toplumun çevreye duyarlılığının artması, muhasebenin çevreyle ilişkilendirilmesi gerekliliğini ortaya çıkarmıştır (Gönen ve Güven, 2014: 40). Çevre muhasebesini açıklayabilmek için öncelikle çevre ile muhasebe arasındaki bağıntının incelenmesi ve muhasebe kavramının açıklanması gerekir (Can, 1998: 44). Muhasebe, bir işletmenin kaynaklarının oluşumunu ve oluşma şeklini, işletmenin faaliyetleri sonucunda bu kaynaklarındaki artış ve azalışlarını işletme açısından açıklayan ve bu bilgileri gerekli yerlere raporlayan bilgi sistemidir (Güney, 2015: 71). Diğer bir ifadeyle muhasebe, işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde meydana gelen, mali olarak ifade edilebilen işlemlerle ilgili bilgileri toplar, kaydeder,

sınıflar, özetler, analiz ve yorum ile bilgileri sunar (Hiçyorulmaz, 2015: 42). Çevre muhasebesiyle ilgili birçok tanım yapılmıştır. Bunlardan birkaç tanesi şöyledir;

Çevre muhasebesi, ekonomi ve çevre arasındaki ilişkiyi daha iyi görebilmek amacıyla, çevrenin genel durumu ve gelişimi hakkında makro seviyede bilgi oluşturmak ve finansal muhasebedeki ölçümleme işlevlerinin, çevresel değerlere uygulanması sonucunda oluşturulan istatistiksel bir sistemdir (Mutlu, 2005: 184). Çevre muhasebesi, işletmelerin çevresel faaliyetleri daha etkin ve uzun vadeli sürdürebilmesi, çevreci imaj geliştirebilmesi ve toplumda artan çevresel hareketlere cevap verebilmesinde, çevresel performansları ve rekabet güçlerini artırabilen bir yönetim aracıdır (Korukoğlu, 2014: 481).

Çevre muhasebesi, çevrenin olumsuz etkilerinin ölçülmesi, tanımlanması ve bunların muhasebe sisteminde değerlendirilmesidir (Kürklü, 2015: 421). Çevre muhasebesi, işletmelerin yapmış oldukları faaliyetler sonucunda meydana gelen çevresel etkilerin maliyet sistemine dâhil edilerek ilgili kişilere bildirilmesi, çevresel kaynakların kullanımı sonunda meydana gelebilecek etkilerin muhasebeleştirilmesidir (Kılıç, 2008: 21). Çevre muhasebesi, çevre ile alakalı olan mali nitelikli olayların muhasebeleştirilmesi işlemidir (Kurşunel vd 2006: 83).

Çevre muhasebesi, finansal muhasebede ölçümleme işlevlerinin, örneğin finansal raporlamanın hem işletme içi hem de işletme dışı faktörlerin göz önüne alınmasıdır (Yağlı, 2006: 37). Çevre muhasebesi, verileri düzenleyip dağıtan, endeksleyen, parasal ve fiziki değerler yardımı ile bilgi veren sistemdir (Otlu ve Kaya, 2010: 44). Çevresel muhasebe herhangi bir işletmenin mal ve hizmetlerinde ya da süreçlerinde değişikliğe neden olan, arıtma tesisi, su kirliliği önleme, su ve enerji tasarrufu, atıkların azaltılması veya imha edilmesi gibi çevreye özgü maliyetlerin belirlenip raporlanmasıdır (Şerbetçi ve Uçar, 2015: 2).

Çevre muhasebesi, çevresel kaynakların, maliyetlerin, harcamaların, ve risklerin çeşitli sektör gruplarına, işletmelere veya işletme içindeki bölümlere, projelere veya süreçlere tahsis edilmesine yönelik belirlemeleri, ölçümlemeleri yapmakta ve bunlarla ilgili raporlamayı gerçekleştirmektedir (Yetkin, 2013: 46). Ayrıca başka bir tanıma göre; çevre muhasebesi, çevre ve ekonomi arasındaki ilişki sonucunda çevrede oluşan olumsuzluklar belirtilerek, fiziksel ve finansal değerlerin muhasebe kayıtlarında takip edilerek raporlanması biçimidir (Aydın ve Gözütok, 2015: 243).

Çevre muhasebesi genel olarak şöyle tanımlanabilir: bir işletmenin bütün faaliyetlerinin çevresel olarak sınıflandırılması, envanterinin tutulması, envanterindeki değişimlerin izlenmesi, bu değişimlerin parasal ve fiziksel boyutlarının ortaya konulması ve bunun, işletme bilançosuyla birleştirilip işletmenin gerçek kârlılığının ortaya konulması yönünde yapılan düzenlemelerdir (TÜSİAD, 2005: 25). Yukarıdaki tanımlardan da anlaşacağı üzere çevre muhasebesi sosyal sorumluluk kavramıyla yakından ilişkilidir. Günümüzde çevrenin zarar görmemesi için işletmeler sosyal sorumluluklarını yerine getirirken; insan kaynaklarının göz önüne alınması, çevre kirliliğinin azaltılması, doğal kaynakların korunması, ürün ve müşteri hizmetlerinde kalitenin artırılması gibi hususları değerlendirmek ve çevre muhasebesinin ayrılmaz bir stratejisi haline getirmek durumundadır (Bengü ve Can, 2009: 157).

4.5. Çevre Muhasebesinin Faydaları

Toplumun çevreye karşı olan ilgisinin artmasıyla, ilgili grupların çevreye karşı duyarlı hareket ettiklerini iletmek istemeleri, günümüzde önemli bir duruma gelmiştir. Hissedarlar, işletmeler üzerinde yatırımlar, satışlar, hükümet baskıları ve işin gelecekteki kârlılığı yoluyla etkili olabilmektedir (Çelik, 2007: 155). Çevresel maliyetlere daha fazla önem verilerek hem maliyetleri azaltarak işletmelere fırsatlar sunmak hem de çevresel başarıların geliştirilmesini sağlamak muhasebe sürecinde çevresel etkenleri göz önünde bulundurmanın birtakım avantajları olarak görülmektedir. Çevre muhasebesinin sağlamış olduğu faydaları şöyle sıralamak mümkündür (Seyitoğulları, 2016: 23-24);

- Dünyanın daha yaşanılabilir bir yer olmasına ve çevrenin korunmasına ilişkin katkıda bulunur,
- Dönemsel çevresel maliyetlerin değerlendirilmesini sağlar,
- Hissedarların daha fazla kâr elde etmelerini sağlar,
- İşletme planlama süreçlerini etkiler,
- Çevresel yönetim sistemlerini tasarlama ve uygulamada çok önemli bir rol oynar,
- Çevresel performans değerlendirme düzeylerinin geliştirilmesine katkı sağlar,
- Çevresel performans yönetim sistemlerinin işletme yönetim sistemleri ile birleştirilmesini sağlar,
- Çevre ile ilgili sorumlulukları, harcamaları, yatırımları ve raporları, işletme dışındaki kişi veya kurumların hizmetine sunar,
- Çevresel değerlendirmelerin yatırım bütçelemesi kararları ile uyumlaştırılmasına katkı sağlar,
- Çevresel bilgileri, istatistiksel kuruluşlara ve yerel otoritelere raporlama bakımından önemli bir rol oynar,
- Stratejik oluşumlara katılım sağlama, ürün fiyatlandırma, yatırım değerlendirme, yatırım seçenekleri hesaplama ve bütçeleme gibi süreçlerde de çevre muhasebesi önemli katkılar sunmaktadır.

4.6. Çevre Muhasebesinin Tarihi

Muhasebe sistemini tarihte ilk kimin uyguladığı hakkında kesin bir bilgi yoktur. Fakat Mezopotamya’da bulunan uygarlıklar ve eski Mısır’da mal takip için ilk envanter işlemlerinin yapıldığı tahmin edilmektedir. Babil’de bir ürünün cinsi, sayısı, alış tarihi, vb. birçok bilgi kil levhalara yazılmıştır. Muhasebe ile alakalı ilk kanunlar Hammurabi kanunlarında yer almaktadır. İran ve Roma medeniyetlerinde ise, muhasebe sistemi gelişmiştir. 14 yüzyıldan itibaren İtalya’da çift taraflı kayıt sisteminin kullanmaya başlandığı bilinmektedir (Hiçyorulmaz, 2015: 50).

Sanayi devrimi ile beliren kârın maksimizasyonu, refah artışı, hızlı kentleşme ve sanayileşme gibi kavramlar, sermaye sahiplerinin hırsını daha da pekiştirmiş ve onları kârlarını artırmak için doğal kaynakları aşırı derecede kullanmaya, çevresel sorunları göz önüne almadan üretimlerine devam ettirmeye yöneltmiştir. Bunun yanında aşırı nüfus artışı ve düzensiz şehirleşme, hem kırsal hem de kentsel toplum yapılarını bozmuştur. Sanayileşme ile daha da artan çevre sorunları daha çok gelişmiş ülkelerde ortaya çıkmıştır (Şerbetçi ve Uçar, 2015: 3).

İşletmelerde kâr elde etme isteği genellikle amaçlarının en başında gelir; çevreye karşı duyarlı olduklarında, faaliyetlerinin uzun vadeli olmayacağı ve faaliyetlerini devam ettirecek bir çevre bulamayacakları bilincine varınca, üretim yöntemleri ve yatırım planlarında çevreciliğe önem vermeleri gerçeğinde birleşerek “çevre korumaya” yönelik çalışmaları başlatmışlardır. Diğer yandan toplumsal baskılar, tüketici talepleri, çevre ile alakalı organizasyonlar ve yasal düzenlemeler, işletmeleri çevre konusunda duyarlı davranmaya ve karar alma süreçlerinde çevresel faktörleri göz önüne almaya yöneltmiştir. Çevresel sorunların çözümü için ve çevreyi koruma noktasında küresel olarak atılmış adımlardan biri de “çevre muhasebesi” anlayışıdır (Kaya, 2013: 2-3).

İnsanlar, çevrenin tüketilebilir bir olgu olduğunu 1960’lı yıllarda fark etmişlerdir. Bu dönemde çevre kirliliğinin aşırı artması ve çevreye zarar verme olgusu gibi unsurları fark etmişlerdir (Kılıç, 2008: 20). Çevre muhasebesine ilk yaklaşım 1960 yılında bir grup muhasebeci ve ekonomist tarafından çevresel model ve tekniklerin geliştirilmesiyle başlamıştır (Taşdemir, 2011: 32). Çevresel konular dikkate alınarak bir muhasebe sisteminin oluşturulması iki çalışmayla yakından ilgilidir. Birincisi 1972 yılında Amerika’da Nordhaus ve Tobin’in çevresel düşünceleri bugün mevcut olan hesaplara aktarmaya yönelik çalışmalarıdır. İkicisi ise, 1974 yılında Norveç Hükümetinin başlattığı doğal ve çevresel kaynakları farklı bir fiziksel muhasebe

çerçevesi içinde geliştirmeye yönelik olarak ortaya koydukları doğal kaynak muhasebesi modeli çalışmasıdır (Tancı, 2012: 33).

1971 ile 1980 yılları arasında yeni finansal ölçümler için geleneksel muhasebenin dönüştürülmesi ve finansal olmayan niteliksel ölçümlerin yapılıp geliştirilmesi öncelikli konulardır. Çalışmalar genellikle toplumsal muhasebe başlığıyla aynıdır. Yapılan çalışmalar basit ve tanımlayıcı özelliktedir (Çetin, 2011: 32). 1981 ile 1990 yılları arasında, çevresel konularla ilgili muhasebe standartları ve hukuki düzenlemeler yapılmıştır. Ampirik çalışmalar analitiktir. Radikal görüşlerin ortaya çıkmasıyla, sosyal ve çevresel muhasebe eğitimi ve öğretimi konusunda birtakım gelişmeler yaşanmıştır. 1991 ve 1995 yılları arasında ise, çevresel muhasebe araştırmaları üzerinde önemli gelişmeler olmuştur. Akademik çalışmalarda daha çok kurumsal ve yorumsal çalışmalar ön plana çıkmıştır. 1992'de Birleşmiş Milletler "yeryüzü zirvesi" ile birtakım katkılar sağlamıştır. 1995 yılından sonra da daha önceki çalışmalardan farklı çalışmalar yapılmamış, fakat çevresel finansal raporlama konusunda önemli gelişmeler yaşanmıştır (Aymaz, 2009: 39).

Toplumdaki çevre bilincinin artması ve işletmelerin çevresel sorumluluklarını yerine getirmesiyle birlikte çevre muhasebesinden beklenen çevre performansının ölçümü olmuştur. Son yıllarda önemi artan çevre muhasebesi, işletmelerin çevre ile ilgili olarak yapmış oldukları yatırımları ve çevresel maliyetlerin düzgün bir şekilde takibi için kullanılmaktadır (Bakkal, 2014: 6-7).

4.7. Çevre Muhasebesinin Amaçları

Çevre muhasebesinin amaçları yukarıda yapılan tanımlardan da anlaşıldığı üzere muhasebenin amacına benzerdir. İkisinin de bilgi üretme amaçları vardır (Can, 1998: 61) Muhasebe amacı, işletme dışında olan kişi, kurum veya kuruluşların işletme ile alakalı bilgi ihtiyaçlarını gidermektedir. Muhasebe, bu bilgi ihtiyaçlarını karşılarken mali tablolardan yararlanmaktadır. Çevre muhasebesinde ise, en temel amaç bilgi üretmek ve bunu paylaşmaktır. Aynı zamanda çevre muhasebesinin elde ettiği bilgileri paylaşarak işletme ve çevre, ekonomi ve çevre gibi alanlarda oluşan etkileşimleri de göstermeyi amaçlamaktadır (Çetin, 2011: 33).

Çevre muhasebesi hem makro hem de mikro açıdan uygulanabilir (Yağlı, 2006: 38). Çevre muhasebesinin makro açıdan amacı, çevresel kaynakların finansal değerlerini belirleyerek onları milli gelir hesaplarında göstermek ve böylece ekonomik veriler ile çevresel verileri aynı çatı altında toplamaktır. Mikro açıdan ise, çevresel konulara işletme düzeyinde parasal özellik kazandırmak onları mali tablolarda göstermek ve böylece çevreyi muhasebe sisteminin bir parçasına haline getirerek yönetsel kararlara katkıda bulunmasını sağlamaktır (Melek, 2001: 28). Çevre muhasebesinin amaçları şöyle sıralanabilir (Başkale, 2009: 34; Bakkal, 2014: 5-6; Kılıç, 2008: 23-24; Tancı, 2012:38; Kızıl vd., 2014: 22);

- Geleneksel muhasebe uygulamalarının olumsuz etkilerini ortadan kaldırmak için araştırma yapmak,
- Geleneksel muhasebe sistemi içerisinde, çevresel maliyetleri ve gelirleri ayrı ayrı tanımlamak,
- İşletmeler çevreden etkilendiklerinden dolayı iç ve dış çıkar grupları için yeni performans ölçüm şekilleri geliştirmek,
- Yönetime bilgi vermek için finansal ve finansal olmayan muhasebe bilgi sistemi oluşturmak,
- İşletmenin çevre ile ilgili olan bütün faaliyetlerini çevre muhasebesi adı altında toplamak,
- İşletme hesaplarına çevre ile ilgili olan sosyal sorumluluk anlayışını yansıtmak,
- İşletmelerin çevre ile yaptığı faaliyetlerle ilgili belgelerin, raporların incelemesi ve denetlemesini sağlamak,
- İşletmenin çevre ile ilgili yaptığı yatırımlara karar verme sürecine katkıda bulunmak,

- Ekonominin sürdürülebilir bir doğrultuda gitmesine yardımcı olmak,
- Ekonomi ve çevre arasındaki ilişkinin daha geniş anlaşılmasını sağlamak,
- Çevrenin korunmasına yardımcı olmak,
- Kaynak envanterinin belli bir dönemde ne düzeyde olduğunu gösteren bir bilanço hazırlamak,
- İşletmenin çevreyle ilgili maliyetlerini belirlemek,
- Çevresel karar verme, yönetim sistemlerini değerlendirme gibi denetimle ilgili diğer hizmetlere katkı sağlamak

4.8. Çevre Muhasebesinin Yaklaşımları

Çevre muhasebesinin yaklaşımları fiziksel yaklaşım ve parasal yaklaşım olarak ikiye ayrılır.

4.8.1. Fiziksel Yaklaşım

Fiziksel yaklaşım, 1974 yılında Norveç hükümeti tarafından ulusal kaynak muhasebesi ve bütçe sistemini yapmak için oluşturulmuştur. Başka bir ifadeyle fiziksel yaklaşım, çevresel olayların birçok farklı fiziksel ölçü birimleri kullanılarak tespit edilmesi olarak da adlandırılabilir. Belirli bir dönemde, işletmenin mevcut durumda olan kaynak stokunu tespit ederek faaliyette bulunduğu zaman içerisinde, doğal kaynakların miktarlarındaki azalış veya artış ile kalitesindeki değişiklikleri ifade eder. Yapılan bazı işlerin fiziksel verilerinin finansal değerlerinin hesaplanması güç olabilmektedir. İşletmenin atıklarından zarar gören bir akarsu veya nehirden, su içen bir kişinin hastalanması veya ölmesi gibi bir durumda finansal değerinin hesaplanması ve maliyet fayda analizinin yapılması oldukça zordur (Bakkal, 2014: 7). Norveç hükümetinin fiziksel yaklaşımı geliştirmesinin sonrasında 1978 yılında Fransız hükümeti kademeli bir şekilde doğal kaynak muhasebesine girmeye başlamıştır (Çetin, 2011: 35).

Norveç muhasebe sistemi: Bu sistem kaynakları; maddesel kaynaklar ve çevresel kaynaklar olmak üzere iki bölüme ayırmıştır. Su gibi bazı kaynaklar hem fiziksel (hidro – güç gibi) hem de çevresel (canlandırma, içme gibi) kaynaktır. Kaynakların ölçüldüğü birimler ve verilerin kalitesi, ölçülen maddeye göre değişiklik göstermektedir. Mineral stok hesapları (gaz, petrol gibi); gelişmiş rezervler, gelişmemiş rezervler, yeni sahalar, yeniden değerlendirme ve çıkarma gibi bölümlere ayrılır. Bu bölümlenmelerin hepsi fiziksel birimlerle ölçülmektedir. Rezervler esas yatırımın yapıldığı kısmın üretimine başladığı zaman gelişmiş kabul edilir. Önceki öngörüler gözden geçirilerek yeni değerlendirmeler de bulunur. Bu maddelerin stok hesaplarına bağlı olarak ortaya çıkarılmış miktarlarını takip eden akışkan hesaplar vardır ve de endüstri yerel araçlar ve ihracat gibi farklı son kullanımların içine dâhil edilirler. Maddesel kaynaklar için yapılan hesaplar, çevresel kaynaklar için yapılan hesaplar kadar zor değildir. Çevresel kaynaklarda kalitenin durumu çok önemlidir. Bu hesaplar iki bölümden oluşmaktadır. Atık ürünün havaya, suya ve toprağa yayılması ile ilgilenen “yayılma” hesabı ve farklı zamanlarda çevrenin durumunu belirten ve bu zamanlar arasında gelişmeleri belirten “durum” hesabıdır. Örneğin hava kirliliği için yayılma kayıtları farklı gazların yayılmasını göstermektedir. Norveç muhasebe sistemindeki kaynakların sınıflandırılması Tablo 3.1’de gösterilmektedir (Başkale, 2009: 37-38-39).

Tablo 4. 1. Norveç muhasebe sistemindeki kaynak sınıflandırması

Kaynak	Fiziksel sınıflandırma
	Mineraller: hidrokarbonlar, taş parçaları ve kum
Madde	Biyolojik kaynaklar: havada, suda, karada ve yerde
	Akışkan kaynaklar: güneş radyasyonu, hidrolik dönüm, rüzgâr, okyanus akımları
Çevresel	Durum kaynakları: hava, su, toprak ve uzay

Fransız fiziksel yaklaşım modeli: Norveç muhasebe sisteminden pek farklılık göstermeyen Fransız muhasebe sistemi, Norveç muhasebe sisteminden daha kapsamlıdır. Fransız doğal kaynak muhasebesinin yapısında maddeler; yenilmez bileşimler, fiziki çevre ve yaşayan organizmalar olmak üzere üç bölüme ayrılmıştır (Çetin, 2011: 36).

4.8.2. Parasal Yaklaşım

Çevresel düşünceleri mevcut olan muhasebe sistemi içerisine entegre etmeyi amaçlayan Nordhaus ve Tobin'in çalışmaları 1972 yılında ABD'de yapılmıştır. Bu görüş parasal bir yaklaşım göstermektedir. Bu görüşte var olan muhasebe sistemi içerisinde çevresel konular para ile ifade edilmektedir. Böylece parasal yaklaşımın gelişmesine de katkı sağlanmıştır. Çevre muhasebesinde bu yaklaşımı benimseyen başlıca ülkeler Japonya ve Endonezya ülkeleridir. Çevre muhasebesinde parasal yaklaşım, çevresel ve doğal kaynakların parasal değerlerle açıklanıp bunlardan oluşan her türlü hareketin mevcut milli muhasebe sistemi içerisine entegre edilmesini ve milli gelir hesaplarında öngörülmesini ifade eder (Yağlı, 2006: 44).

Çevresel değerleri korumak amacıyla yapılan yatırımlar, parasal yaklaşımın gereği olarak para ile ifade edilebilir. Fakat özel mülkiyette bulunmayan doğal kaynakların kullanılması sonucu, bu kaynakların değerleri doğrudan fiyatlandırılmamaktadır. Japonya mevcut olan bu olumsuzluklara rağmen parasal yaklaşımı uygulayan çevre muhasebesi modelini entegre ederek çevreyi fiyatlandırmaya çalışmıştır. Japonya, net ulusal refahını hesaplarken öncelikle bazı standartlar geliştirmiştir. Bu standartlara "kalite standardı" adı verilmektedir. Standartları aşan kirlenici emisyon miktarı hesaplanmış, standart kaliteye ulaşabilmek için kısıllacak emisyon miktarının maliyeti de hesaplanmış ve kayıpların ölçülmesinde parasal yaklaşım kullanılarak bunlar milli gelire gerekli düzeltmelerle yansıtılmıştır (Yağlı, 2006: 44-45).

4.8.3. Yaklaşımların Karşılaştırılması

Fiziksel yaklaşım, uygulamasının kolay olmasına rağmen değerlendirmesinin kayda değer ekonomik varsayımlardan uzak olması ve genel geçer bir ölçü biriminin olmamasından dolayı pek yararlı olmamaktadır. Yaklaşım, ekonomi ile çevre arasındaki ilişkiyi açıklamak için en uygun yaklaşım olarak görülmektedir. Bunun nedeni ise ekonomi ile çevre arasındaki ilişkinin açıklanması için uzun bir dönemi kapsayan verilerin gerekli olmasıdır (Hiçyorulmaz, 2015: 52). Parasal yaklaşım ise çeşitli güçlülükleri olan bir yaklaşımdır. Bu güçlülüklerin başında neyi ölçmek istediğimizin tam olarak bilinmemesi ve standart oluşturmadaki güçlükler gelmektedir (Aslan, 1995: 38). Fiziksel ve parasal hesaplar arasındaki ayrımın çok net bir şekilde yapılması gerekli değildir. Sadece fiziksel stok akım muhasebe sistemini değil aynı zamanda parasal gelir harcama bilançolarını da birlikte çıkarabilmek olası olduğundan çevresel değerlerin korunması için her iki yaklaşım da gereklidir (Aslan, 1995: 38).

4.9. Çevresel Maliyetler ve Muhasebeleştirilmesi

Günümüzde işletmeler, çevre sorumluluğu ve yönetim stratejileri arasındaki ilişkiye bağlı olarak çevresel etkilerin değerlendirilmesi ve çeşitli işletme kararları için gerekli olan bilgilerin elde edilmesi için çevre muhasebesi bilgi sistemine ihtiyaç duyarlar. İşletme yöneticileri çevresel uygunluğu göz önüne alarak belirleyecekleri yönetim stratejilerinde ürün çeşitliliği ve fiyatlaması, üretim girdilerinin seçilmesi, kirliliği önleme projelerinin ve atık yönetimi seçeneklerinin değerlendirilmesi konularında karar verirken çevresel maliyet bilgileri göz önüne alınmaktadır (Aktürk vd 2008: 97). Böylece, çevre muhasebesi işletmelerin çevresel maliyetlerine yeni bir bakış açısı kazandırmaktadır (Kırılıoğlu ve Fidan, 2009: 20).

Maliyet, belli bir amaca ulaşmak için katlanılan ekonomik fedakârlıklara denir. Çevresel maliyet ise, işletmelerin topluma ürün sunmak amacıyla katlandıkları maliyetlerden birini oluşturmaktadır (Alagöz ve Yılmaz, 2000). Yani işletmelerin buldukları çevre için yapmış oldukları bütün faaliyetler, çevresel maliyetlerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır (Altınbay, 2007: 4). İşletmeler çevresel amaçlarını elde etmek, çevresel giderleri azaltmak, gelir artışı ve çevresel verimleri artırmak için araştırmalar yapmalıdırlar. Bunun için çevresel maliyetleri oluşturan çevresel faaliyetlerin önceden belirlenmesi gerekir (Kürklü, 2015: 422). Ürün ve üretim sürecine bağlı çevresel maliyetlerin bilinmesi, hem ürün maliyetlerinin ve fiyatlarının daha doğru tespit edilmesini hem de işletmenin ürün, hizmet ve üretim süreçlerini çevresel bakımdan daha tercih edilebilir bir şekilde tasarlamasını sağlar (Otlı ve Çukacı, 2010: 404). Günümüzde çevresel sürdürülebilirlik ve çevresel maliyetler işletmeler için büyük önem arz etmektedir (Esmeray ve Tanç, 2009: 258). İşletmeler faaliyet alanlarına göre çevreye farklı derecelerde zarar vermektedirler (Memiş, 2009: 98). İşletmeler sosyal sorumlulukları gereği çevrede yapmış oldukları faaliyetlerin sonucunda sebep oldukları çevre zararlarını karşılamak amacıyla çevresel maliyetleri göz önüne almaktadırlar. Buna göre çevresel maliyetleri belirlemenin önemi aşağıdaki gibi sayılabilir (Bakkal, 2014: 11);

- İşletmelerin çevresel maliyetlerinin belirlenmesi, çevre ile ilgili yapacağı maliyetleri artırabilir, azaltabilir veya ortadan kaldırabilir,
- İşletmeler maliyetlerini genel üretim giderlerinde gösterebilir veya hiç yokmuş gibi davranabilir ancak bu durum işletmenin maliyetlerini yanlış hesaplamasına neden olabilir,
- İşletmeler çevreye karşı duyarlı olan insanların dikkatini çekmek için çevreci ürünler üreterek rekabet avantajı sağlayabilir,
- İşletmelerin çevresel maliyetlerini doğru bir şekilde yönetmesi, devletin toplumun yanında olması işletmenin çıkarlarının korunması anlamına gelmektedir,
- Çevresel maliyetlerin ve performansın muhasebeleştirilmesi tüm çevre ile ilgili faaliyetlerin yönetilmesi ve desteklenmesine katkı sağlayabilir. Bu sistem işletmelerin ISO 14001 standartlarına uygulanarak uluslararası faaliyetlerini de olumlu etkilemektedir.

Çevresel maliyetlerin oluşmaları birbirinden farklılık göstermektedir. Bazı çevresel maliyetlerin ortaya çıkışı çevreyi koruma amacına yönelik gerçekleştirilen faaliyetlerin sonunda ortaya çıkarken, bazıları çevresel kaynakların kullanımı sonrası ortaya çıkmakta, diğerleri ise genellikle işletmenin sebep olduğu çevresel kirlilikler yüzünden meydana gelmektedirler. Bu belirtilere dayanarak çevresel maliyetleri 3 ana grupta toplamak mümkündür. Bunlar (Melek, 2001: 40);

- Azaltma maliyetleri,
- Kullanma maliyetleri,
- Zarar maliyetleridir.

4.9.1. Azaltma Maliyetleri

Azaltma maliyetleri, işletmelerin yapmış oldukları faaliyetler sonucunda çevreye vermiş oldukları zararları ve çevresel sorunları önlemek ve azaltmak için katlandıkları maliyetleri ifade etmektedir. Azaltma maliyetleri, işletme yönetimi kararlarına paralel bir şekilde belirlenir. Ürünün üretim aşamasından başlayarak tüketilmesi aşamasına kadar katlanılan maliyetlerdir (Hiçyorulmaz, 2015: 57). Azaltma maliyetleri işletmenin çevreyi korumak için yapmış olduğu parasal fedakârlıkların bir göstergesidir (Başkale, 2009: 49). Azaltma maliyetlerine aşağıda sayılanlar örnek olarak verilebilir (Çetin, 2011: 42-43);

- Çevre planlaması için yapılan ödemeler,
- Çevre dostu ürün tasarımı için yapılan ödememeler,
- Geri dönüşüm tasarımları için yapılan ödemeler,
- Çevreyi geliştirmek için yapılan ödemeler,
- Çevre denetimi için yapılan ödemeler,
- Emisyon ölçüm cihazları,
- Atıkların saklanması için katlanılan depolama maliyetleri,
- Atıkların arıtılması için yapılan tesislerin maliyetleri,
- Çevre bilgi sisteminin kurulması ve yürütülmesi için yapılan yatırım harcamaları,
- Çevre raporları,
- Çevre etiketleri,
- Diğer önleme maliyetleri

4.9.2. Kullanma Maliyetleri

Kullanma maliyetleri, doğal kaynakların kullanımı sonrasında oluşan yıpranma maliyetleridir. Diğer bir ifadeyle, hava, su, toprak ve madenler gibi kaynakların kullanımı sonucu oluşan maliyetlerdir. İşletmeler ekonomik faaliyetleri için kullandıkları hava, su, toprak gibi doğal kaynakları çevreden sağlamak zorundadırlar. Bu doğal kaynaklardan faydalanma düzeyi genelde yasaların izin verdiği sınırlar içerisinde kaldıkları zaman işletme için herhangi bir ödeme zorunluluğu yoktur. Bu nedenle işletmelerin kullanma maliyetlerine her seviyede katılımlarını sağlamak, yasalarda yapılacak düzenlemelerle söz konusu olabilecektir. Fakat böyle bir düzenleme yapılmış değildir (Yağlı, 2006: 58). Kullanma maliyetlerini hesaplama yaklaşımı şöyledir (Aymaz, 2009: 59-60);

- **Piyasa değerlendirme yaklaşımı:** Çevresel kaynakların kullanımı sonrasında meydana gelen zararın o kaynağın piyasa değerinde oluşacak değişimini göz önüne almaktadır. Örneğin atık dökülen arazinin piyasa fiyatındaki azalma, kirlenme maliyetinden dolayıdır,
- **Gerçeğe uygun değerlendirme yaklaşımı:** Bilirkişi tarafından ya da yenileme maliyetine göre değerinin belirlenmesidir,
- **Bakım maliyeti değerlendirme yaklaşımı:** Şu an ki doğal ve çevresel kaynakların durumunu koruyabilmesi için gerekli olan maliyetlerin tahmin edilerek değerinin belirlenmesidir,
- **Koşullu değerlendirme yaklaşımı:** Doğal ve çevresel kaynaklardan sağlanan faydaların azalması veya bozulmasına karşılık parasal miktarların belirlenmesidir,
- **Koruma harcamaları yaklaşımı:** Çevresel kaliteyi değerlemek veya kirlenmeyi önlemek için yapılan harcamalarla, kirlenmiş olan çevrenin negatif etkilerinin önüne geçebilmek için yapılan koruma harcamalarıdır.

Kullanma maliyetlerine aşağıdaki örnekler verilebilir (Yetkin, 2013: 69);

- Hava maliyeti,
- Su maliyeti,
- Toprak maliyeti,

- Gürültü maliyeti,
- Görüntü maliyeti,
- Doğalgaz maliyeti,
- Petrol maliyeti,
- Kömür maliyeti,
- Enerji maliyeti.

4.9.3. Zarar Maliyetleri

Zarar maliyetleri, işletmelerin yapmış oldukları faaliyetlerin sonucunda meydana gelen çevresel zararların işletmelere yükleyecekleri maliyetlerden meydana gelmektedir (Tancı, 2012: 54). İşletmelerin gerçekleştirdiği faaliyetler sonucunda katlandığı zarar maliyetlerine örnek olarak aşağıdakiler verilebilir (Seyitoğulları, 2016: 41);

- Hava kirliliği,
- Su kirliliği,
- Toprak kirliliği,
- Görüntü kirliliği,
- Cezalar ve tazminatlar,
- Çevre temizleme giderleri,
- Şikayetler,
- Garanti giderleri,
- Satışlarda meydana gelen azalışlar,
- Diğer zarar maliyetleri

4.9.4. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

İşletmeler yapmış oldukları faaliyetlerin sonucunda gelir, gider, kâr ve zarar gibi mali durumlarını öğrenmek ve gelecekte bu bilgiler ışığında kararlar almak için muhasebe bilgi sistemine ihtiyaç duymaktadırlar. İşletmeler çevre ile ilgili faaliyetlerini muhasebede gösterebilmek için çevresel faaliyetlerini diğer faaliyetlerden ayırarak takip etmelidirler. İşletme çevreye verdiği zararları veya çevreye ne düzeyde zarar verdiğini ve çevresel faktörlerin ne kadarını kullandığını ölçemez ve kayıt altında tutamaz (Bakkal, 2014: 17). İşletmelerin doğal çevreye yönelik yaptıkları faaliyetlerin takibi ve muhasebe düzeninin kurulabilmesi için, özellikle maliyet bilgilerinin veri tabanını oluşturan muhasebe hesaplarının, çevresel maliyetler ve maliyetlerin takibine yönelik olarak nasıl organize edileceğini belirtmeleri gerekir. (Başkale, 2009: 52). Ayrıca toplumun çevre konusunda bilinçlenmesine bağlı olarak işletmeler toplumun isteklerini göz önüne alarak, çevresel maliyetlerini belirler ve bu maliyetleri muhasebe kayıt ve raporlarına yansıtırlar. Böylece işletmenin çevresel maliyetlerini ortaya koyarak devam eden bir muhasebe süreci ve sonuçları, toplumun çevreye karşı duyarlıklarına bağlı olarak rakiplerine karşı rekabet avantajı sağlamasına yardımcı olur (Çetin, 2011: 50). Aksi takdirde işletme çevreye karşı değer de yaratsa rekabet üstünlüğü sağlayamaz (Kılıç, 2008: 34).

Çevresel maliyetlerin üretim maliyetleri içerisinde incelenmesi gerekir. Çünkü bu maliyetler genellikle üretim faaliyetleri içerisinde bulunmaktadır. Üretim maliyeti ile ilgili hesaplar Tekdüzen Muhasebe Sistemi içerisinde yer almaktadırlar. 1994 yılında resmî gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde maliyet hesapları 7. grupta yer almaktadırlar. Bunlar 7/A ve 7/B gibi iki seçeneğe ayrılmıştır. Maliyetler, fonksiyon esasına göre 7/A seçeneğinde ele alınırken, gider çeşitleri esasına göre de 7/B seçeneği temel alınmıştır (Yağlı, 2006: 62). Tekdüzen hesap planı, çevresel faktörlerin takip edilmesi konusunda herhangi bir sorun oluşturmamakta hesap planındaki esneklikten yararlanarak çevresel faktörlerin hesaplarda istenilen seviyede izlenmesi mümkün olmaktadır. Hesap planındaki hesap sınıfı, hesap grubu, ana hesap ve alt hesap seviyelerinde hesaplar açılarak çevresel faktörler takip edilebilir (Tancı, 2012: 69)

4.9.5. Stokların Muhasebeleştirilmesi

İşletmelerin faaliyetlerini devam ettirebilmesi için elinin altında bulundurduğu ürünlere stok denilmektedir. Stoklar içinde, satış için elde bulunan nihai mallar olabileceği gibi, işletmelerin faaliyetleri için gerek duyulan hammadde ve malzeme ile yarı mamul ve nihai mallar da bulunabilir (Hiçyorulmaz, 2015: 65). Bu nedenle çevresel maliyet özelliğini taşıyan stoklar hangi kalem için yapılmış ise Tekdüzen Hesap Planında 15 Stoklar grubu içerisinde bulunan ilgili stok hesabına kaydedilir. Bu grup, işletmenin satmak, üretimde kullanmak ya da tüketmek amacıyla edindiği varlıkları kapsayan hesaplardan oluşmaktadır (Yetkin, 2013: 84).

İşletmelerde stokların çevresel özelliğinden dolayı katlanılan ek maliyetler, muhasebe açısından değişik şekillerde gösterilebilir. Bunlar (Haftacı ve Soylu, 2008: 97-99);

- Stoklarla ilgili çevresel ek maliyetler KDV hesabına benzer bir şekilde çevresel etkisine göre belirlenen bir oranda hesaplanıp “çevre giderleri, çevresel maliyetler, çevresel sorumluluklar veya çevresel mallar” gibi ayrı hesapta izlenebilir. Mal alımında katlanılan ek çevresel maliyetlerin ayrı bir hesapta takip edilmesi istenirse, tekdüzen hesap planında stoklar grubunda boş olan 154 nolu hesap Çevresel Mallar Hesabı olarak kullanılabilir.

153 Ticari Mallar Hesabı	XXX	
154 Çevresel Mallar Hesabı	XXX	
191 İndirilecek KDV Hesabı	XXX	
İlgili Hesaplar		XXX

- Stoklarla ilgili çevresel ek maliyetler ilgili hesabın alt hesabında izlenebilir. Mal alımında katlanılan ek çevresel maliyetlerin alt hesaplarında izlenmesi durumunda ticari mallar hesabı altında açılacak olan alt hesaba kaydedilir.

153 Ticari Mallar Hesabı	XXX	
153.10. Çevresel Mallar	XXX	
İlgili Hesaplar		XXX

➤ Stoklar ile ilgili katlanılan ek çevresel maliyetlerin çevre koruma amaçlı herhangi bir fondan karşılanması durumunda, TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardı çerçevesinde muhasebeleştirilmesi gerekir. Standart devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde sermaye yaklaşımı ve gelir yaklaşımı olmak üzere iki genel yaklaşım benimsenmektedir.

- Sermaye yaklaşımına göre bir finansman aracı olarak devlet teşvikleri kazanılmış bir gelir olmamaları, aksine herhangi bir maliyeti olmaksızın devlet tarafından sağlanmaları nedeniyle, kar veya zararda yer verilmemeli, finansal durum tablosu (bilanço) ile ilişkilendirilmelidir (TMS 20, prgf 14/a).
- Gelir yaklaşımına göre, devlet teşvikleri hissedarlar dışındaki bir kaynaktan elde edilmiş olmalarından dolayı, doğrudan özkaynak olarak kaydedilmemeli, fakat uygun dönemlerde kar veya zarar olarak muhasebeleştirilmelidirler (TMS 20, prgf 15/a).

153 Ticari Mallar	XXX	
191 İndirilecek KDV	XXX	
İlgili Hesaplar		XXX

- Stoklar ile ilgili katlanılan maliyetlerin teşvik kapsamında çevresel teşvik fonundan karşılanması durumunda:
Sermaye yaklaşımına göre aşağıdaki gibi kayıt yapılabilir.

102 Bankalar	XXX	
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar		XXX
649.01 Çevre Teşviği		

Gelir yaklaşımına göre aşağıdaki gibi kayıt yapılabilir.

102 Bankalar	XXX	
549 Özel Fonlar		XXX
549.01 Çevre Teşviği		

- Stoklarla ilgili çevresel ek maliyetler için muhasebe kayıtlarında çeşitli bilgiler üretmek ya da bilgiler elde etmek için Tekdüzen Hesap Planında yer alan nazım hesaplar kullanılabilir.

950 Çevresel Mallar	XXX	
951 Çevresel Mallar Karşılığı		XXX

- Stoklarla ilgili çevresel ek maliyetler hesaplarda izlenemediği durumlarda bilanço dipnotlarında belirtilir.
- Stoklarla ilgili çevresel ek maliyetler bütün bunların yanında ayrı bir çalışma ile çevre raporunda gösterilebilir.

4.9.6. Yapılan Yatırımların Muhasebeleştirilmesi

Doğrudan çevreyi korumaya yönelik su arıtma, katı atık depolama ve imha, baca gazı filtresi ve benzeri yatırımlar ise bu harcamalara uygun bir isim kullanarak aktifleştirir. Bu tür yatırımlar, çevresel özelliğine göre duran varlıklarla ilgili hesaplara kaydedilir. Hesap planı hazırlanırken alt hesapların belirlenmesi için ayrı ayrı hesap kodu verilebilir. Böylece çevresel özelliği olan yatırımların takip edilmesine imkân sağlayacak yöntemler geliştirilir. Yapılan yatırımların çevresel özelliği nedeniyle katlanılan maliyetler aşağıdaki gibi izlenebilir (Haftacı ve Soylu, 2008: 101-103);

- İlgili yatırım hesabının alt hesabında izlenebilir. Örneğin, işletme havaya verilen zararlı gazların azaltılması için bir baca filtresi aldığı anda bunu gruptaki hesapların alt hesap kodlamalarında çevresel özellikli yatırımlar için aynı kod numarası verilerek, bu kod numarasından çevresel özellikli yatırımlar izlenebilir.

253 Tesis Makine Ve Cihazlar Hesabı	XXX	
253.10 Baca Filtreleri		
191 İndirilecek KDV	XXX	
İlgili Hesaplar		XXX

- Yatırımlarla ilgili katlanılan maliyetlerin tamamının veya bir kısmının teşvik kapsamında çevresel teşvik fonundan karşılanması durumunda:
Sermaye yaklaşımına göre aşağıdaki gibi kayıt yapılabilir.

102 Bankalar	XXX	
649 Diğer Olağan Gelir ve Karlar		XXX
649.01 Çevre Teşviği		

Gelir yaklaşımına göre aşağıdaki gibi kayıt yapılabilir.

102 Bankalar	XXX	
549 Özel Fonlar		XXX
549.01 Çevre Teşviği		

- Yatırımın sebep olduğu çevresel ek maliyetler nazım hesaplarda izlenebilir. Yatırım yapılırken çevresel maliyetlerden kaynaklanan ek bir maliyete katlanılıyorsa bu yatırımın aktifleştirilmesinde çevresel yatırımın özelliğinin ayrıca izlenmesi gerekir. Örneğin, işletme baca alırken havaya verilen zararlı gazların azaltılması için bir baca filtresini de birlikte almışsa bu baca filtresini çevresel özelliğinden dolayı ayrı nazım hesaplarında izlemek mümkündür.

960 Çevresel Maddi Duran Varlıklar	XXX	
961 Çevresel Maddi Duran Varlıklardan Borçlar		XXX

- Yatırımların sebep olduğu çevresel ek maliyetler dipnotlarda belirtilir, Yatırımların sebep olduğu çevresel ek maliyetler bunların yanında farklı bir çalışma ile çevre raporunda belirtir.

4.9.7. Faaliyet Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi

İşletmenin çevresel faaliyet giderleri, işletmenin faaliyet giderlerinden ayrılmadan genel yönetim giderlerinde gösterilebilir. İşletmeler kaliteli mal üretmek için katlandıkları kalite maliyetlerini üretim maliyetlerine yansıtırlarken, üretilen ürünlerin çevresel özelliklerini artırmaya yönelik yapılan çalışmalarında Ar-Ge giderleri içerisindeki çevresel giderlerin alt hesaplarında takip edilmesi gerekir. (Haftacı ve Soylu, 2008:105);

- İşletmeler, çevre ile alakalı yatırım giderlerini ve çevresel faaliyetleri ile ilgili maliyetleri Genel Üretim giderleri hesabının alt hesabı olarak kaydedebilirler.

730 Genel Üretim Giderleri	XXX	
730.10. Diğer Gider Yerleri	XXX	
İlgili hesaplar		XXX

- Çevreyi korumaya yönelik araştırma maliyetleri Araştırma Geliştirme-giderleri hesabında yer almaktadır.

750 Ar – Ge Giderleri	XXX	
İlgili hesaplar		XXX

- İşletmeler çevreyi koruma ile ilgili yatırım söz konusu olduğunda yatırım tamamlanıncaya kadar ortaya çıkan giderleri Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabına aktarımı yapmaktadırlar. Yatırım tamamlandığında toplam maliyet ilgili duran varlık hesabına aktarılır. İşletmeye çevreyi korumaya yönelik bir tesis yatırımı yapıldığı zaman muhasebe kaydı;

258 Yapılmakta Olan Yatırımlar	XXX	
730 Genel Üretim Giderleri		XXX
253 Tesis Makine Cihazlar		
253.10. Arıtma Tesisleri	XXX	
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar		XXX

4. 10. Çevre Muhasebesinde Raporlama

Günümüzde işletmelerde başarılı bir yönetim için bazı bilgi ve teknikleri kullanmak mecburi bir hal almıştır. Artık birçok farklı işletmede, işletmenin ekonomik ve finansal yapısı ile ilgili muhasebe verileri olmadan, bunları yorumlamadan o işletmeyi yönetme olanağı kalmamıştır. Yönetimin etkinliğinin kontrolü, yatırımların seçimi, işletmenin sonuçlarının tartışılması gibi finansal muhasebenin sağladığı bilgilerden önemli derece yararlanılmaktadır (Tancı, 2012: 64-65). Muhasebede kaydedilen, sınıflandırılan ve özetlenen işlemler finansal tablolar yardımıyla raporlama aşamasına gelmektedir. Bu raporların işletme hakkında yatırımcılara, yöneticilere, işletme sahiplerine, müşterilere, kredi verenlere, devlete, doğru bilgiler vermesi önemlidir (Bakkal, 2014: 22). Çevresel raporlama, bir işletmenin çevre üzerindeki etkileri, bu etkileri yönetme performansı ve ekolojik açıdan sürdürülebilir kalkınmaya katkısı dahil çevresel performans hakkındaki bilgilerin kamuya açıklanmasıdır (Ulusan, 2009:184). Muhasebe sisteminde hazırlanan raporlarda kullanıcılar için kayda değer bilgiler yer almalıdır. Bu raporların kayda değer olabilmesi için öncelikle raporlarda doğru ve güvenilir bilgiler yer almalıdır. Ve aynı zamanda raporların tutarlı, zamanlı, anlaşılabilir ve karşılaştırılabilir olması gibi nitelikler taşımaları raporun kalitesi açısından çok önemlidir (Altınbay, 2007: 7).

Çevresel raporlamaların niteliksel özellikleri şöyledir (Kırılıoğlu ve Zeytin, 2015: 758);

- **Uygunluk:** Raporun içerdiği bilgiler kullanıcıların karar alma ihtiyacına göre olmalı. Bu sebeple dikkat çekici, bilgilendiren, fikir yürütmeye yardımcı olacak tarzda olmalıdır.
- **Güvenilirlik:** Kullanıcılar raporun yanlışlığına ihtimal vermemelidir. Teknik olarak anlaşılır olması, çevreyle sınırlanması, tarafsız hazırlanması, ihtiyatlı olması gerekir,
- **Anlaşılabilirlik:** Teknik ve bilimsel terminolojisi dikkatle kullanılmalı ve açıklanmalıdır.
- **Karşılaştırılabilirlik:** Rapor belirli dönemler ve işletmeler arasında karşılaştırmaya uygun olacak şekilde olmalıdır. Bu nedenle çevresel bilgilerin ölçümü, tanınması ve sunulması arasında uyum olmalıdır.
- **Zamanlılık:** Rapor belirli dönemlerde, finansal raporlarla aynı zamanlarda veya farklı zamanlarda yayımlanabileceği gibi yıllık raporlar veya hesap paketi içerisinde de yer alabilmelidir
- **Kanıtlanabilirlik:** Dışsal bir raporla ilgili taraf açısından güven oluşturmalıdır. Bu nedenle raporun bağımsız 3. kişiler tarafından onaylanması gerekir.

Çevre bilincinin artmasıyla birlikte bu bilgileri kullanan kişiler işletmelerin çevresel bilgilerinin düzenli bir şekilde açıklanmasını isteyebileceklerdir. Genellikle gelişmiş ülkelerde, bir yanda çevre bilincinin artması ile kamuoyu, diğer yandan işletmelerin çevresel performanstaki iş birliğini artırmaya çalışan yasa koyucular normal finansal raporlara çevresel üretim raporlarının da eklenmesi için organizasyonlara baskılarını arttırmaktadırlar (Yetkin, 2013: 94). Finansal raporlarında çevresel etkenlere yer veren işletmeler açısından birtakım faydalar sağlanmaktadır. Bunlar (Seyitoğulları, 2016: 55-56);

- İşletmenin ortaklarıyla daha iyi ilişkiler sağlamasına olanak tanır,
- Toplum nezdinde oluşturulan olumlu imaj ile birlikte işletme ürünlerine talep artacaktır,
- İşletme piyasadaki mevcut konumunu koruyarak daha fazla rekabet avantajı sağlayabilir,
- Maruz kaldıkları vergileri ve yasal baskıları azaltma imkânı sağlayabilirler,
- Üretim sırasındaki maliyetleri azaltarak kazançlar sağlayabilir.

4.10.1. Finansal Nitelikli Çevresel Bilgilerin Raporlanması

Muhasebenin önemli bir fonksiyonu olan finansal nitelikli raporlama bilgilerinden faydalanacak olan kişilerin, çevre muhasebesiyle elde edilecek bilgilere sahip olmaları gelecekle ilgili doğru kararlar alınabilmesi bakımından çok önemlidir (Aktürk vd 2008: 101). Finansal niteliği olan belgeler çevre muhasebesinde kaydedilir, sınıflandırılır ve özetlenerek rapor haline getirilir. Finansal nitelikli olan belgelerin raporlamasında herhangi bir sorun yoktur. Çevresel bilgileri muhasebe işlemleriyle kayıt ettikleri zaman zaten raporlama yapılmış sayılır. Ayrıca daha ayrıntılı bilgi verilmek istenirse ayrı raporlar hazırlanabilir. Böylece işletmeler çevresel maliyetleri ile ilgili daha basit bilgi sağlama olanağı kazanırlar (Aymaz, 2009: 72). Çevresel raporların daha net görülebilmesi açısından ayrı ayrı raporlar düzenlenebilir. Boş örnekleri Tablo 3.2 ve 3.3'de verilerin kapsamlı raporlar kullanılabilir (Hiçyorulmaz, 2015: 79-182).

Tablo 4.2. Çevresel Maliyetlerin Fonksiyonel Giderlere Göre Raporlanması

Çevresel Maliyetler	Gider Türleri							
	İlk Mad. Mlz	İşçilik	Dış. Sağl. Fay. Hiz.	Çeşit. Gid.	Vergi, Resim, Harç	Amortisman Gid.	Finansman Gid.	Toplam
GÜĞ								
Azaltma Maliyetleri.								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
AR/GE Giderleri								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
P/S/D Pazarlama Satış Dağıtım Giderleri								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
GYG								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
Finansman Giderleri								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
Çevresel Maliyetler Toplamı								

Tablo 4.3. Çevresel Maliyetler için Kapsamlı Rapor

Çevresel maliyetler	Gider türleri							
	Mad. mlz	İşçilik	Dış. Sağ. Fay. Ve Hizmetlr.	Çeşit. gid	Vergi, resim, harç	Amortisman gid	Finansman gider	Toplam
Azaltma maliyetleri								
Çevre planlaması								
Emisyon ölçüm cihazları								
Çevreye zararsız mamul geliştirme								
Geri dönüşüm tasarımları								
Çevreye zararsız ambalaj geliştirme								
Çevre geliştirme								
Çevresel eğitim								
Biyolog, Kimyager Hizmetleri								
Çevre Mühendislik Hizmetleri Çevre Raporları								
Çevre Etiketleri								
Çevre Güvenilirlik								
Çevresel Bilgi Sistemi								
Çevre Yönetim Sistemi								
Çevre Denetimi								
Çevre El Kitabının Hazırlanması								
Ürün Sorumluluk Sigortası								
Atık Kontrolü								
Atıkların Bertarafı								
Atıkların Arıtımı								
AR-GE								
Diğer Azaltma Maliyetleri								
Toplam								
Kullanma Maliyetleri								
Hava Maliyeti								
Su Maliyeti								
Toprak Maliyeti								
Gürültü Maliyeti								
Görüntü Maliyeti								
Cezalar ve Tazminatlar								
Çevre Temizleme								
Şikâyet Araştırmaları								
Kefalet ve Garanti Giderleri								

Çevresel maliyetler	Gider türleri							
	Mad. mlz	İşçilik	Dış. Sağ. Fay. Ve Hizmetlr.	Çeşit. gid	Vergi, resim, harç	Amortisman gid	Finansman gider	Toplam
Satış Azalmaları								
Diğer Zarar Maliyetleri								
Toplam								
Çevresel Maliyetler Toplamı								

4.10.2. Finansal Nitelikli Olmayan Çevresel Bilgilerin Raporlanması

Muhasebe kayıtlarında yer almayan bazı belgeler ve finansal özellik taşımayan bilgileri muhasebenin raporlarında belirtmek mümkündür (Can, 1998: 195). Birçok farklı kullanıcının mali kararlar alırken yararlanması ve işletmenin finansal durumunu, performansını ve finansal durumunda meydana gelen değişimler ile ilgili bilgi elde etmek için hazırlanan finansal tablolar finansal olmayan bilgileri içermezler. Bu sebeple finansal özelliği olmayan bilgilerin de muhasebe sisteminde kayıtlarının yapılması gerekir. Finansal özelliği olmayan bilgiler muhasebe sistemlerine raporlama yardımıyla yansıtılmaktadır (Hiçyorulmaz, 2015: 82).

Muhasebe açısından mali nitelik taşımayan fakat raporlanması veya muhasebe raporlarında ayrıca belirtilmesi gereken bilgiler şöyle belirtilmiştir (Başkale, 2009: 63-64; Çetin, 2011: 56);

- İşletmenin çevre politikası,
- Çevre ile alakalı kanunlar,
- Finansal özelliği olmayan çevresel etkiler,
- Dâhili çevresel denetim planları ve raporları,
- Çevre yönetim kayıtları,
- İşletmede uygulanan çevre yönetim sisteminin gözden geçirilmesi,
- Düzeltici faaliyet raporları,
- Çevresel durum analizi raporları,
- Çevresel eğitim raporları gibi finansal özelliği olmayan belgeler,
- İşletmelerin ana sözleşmesi,
- Çeşitli yönetmelikler,
- Genel kurul ve yönetim tutanakları,
- İşletmelerin diğer işletmelerle yaptığı anlaşmalar,
- Kira sözleşmeleri,
- Sendikalarla yapılan sözleşmeler,
- Gelecek ile ilgili yatırım planları,
- Yazışma dosyaları,
- Çalışanlara yapılacak çeşitli ödemeler ve sağlanan çeşitli yararlarla ilgili planlar

4.11. Çevre Muhasebesinin Denetimi

Muhasebe süreci ile denetim sürecinin amaç ve yöntemleri arasında birçok farklılıklar vardır. Muhasebenin, temel dayanağı denetlemedir. Bu nedenle denetim muhasebenin yasalara, kurallara, ilkelere ve yöntemlere uygunluğunun sağlanmasıdır. Muhasebe denetiminin muhasebenin eksik yönlerini tespit edip ortaya çıkaran işlevi vardır. Yani muhasebe denetleme yapılmadan sağlam bir zemine oturmayacağı gibi denetim de muhasebesiz sağlam bir zemine oturmaz (Erdoğan, 2002: 54-55);

İşletmelerin faaliyetlerinin çevre üzerindeki etkilerini göz önüne alarak kendi sürdürülebilir kalkınma şartlarını geliştirmeleri gerekir. Bu nedenle faaliyetlerinin çevre üzerindeki etkilerinin takip edilmesi ve söz konusu olan etkilerin düşürülmesine yönelik faaliyetlerinin başarı düzeyini belirtmeleri gerekir. Çevre konusunda duyarlı olan işletmelerin, karşı karşıya buldukları çevresel unsurları, çevresel çabalarını ve ulaştıkları sonuçları bir rapor haline getirmeleri gerekir. Bu durum kendi gelecekleri, çevrenin geleceği, sosyal sorumluluk anlayışları ve faaliyet denetimleri açılarından önem taşımaktadır (Başkale, 2009: 64).

4.11.1. Çevresel Denetimin Amaçları

Çevresel denetimin amacı, her ne kadar işletmeden işletmeye farklılık gösterse de bazı temel özellikleri aynıdır. Bunlar; işletme büyüklüğü, işletmenin çevreye olan etkileri, dava edilme ihtimali, işletmenin var olan imajı, işletmenin çevreye karşı duyarlılığı, bütçe mevzuatı, işletme politikası ve işletmenin nitelikleri, işletme faaliyetlerini etkileyecek kanuni düzenlemeler olarak sayılabilir. Bu nedenle çevresel denetimin amaçları şöyle sıralanabilir (Bakkal, 2014: 27-28);

- Çevre yönetim sistemlerinin yeterli çalışıp çalışmadığını kontrol etmek,
- Uluslararası sağlık, güvenlik yasalarına uygun çalışıp çalışmadığını kontrol etmek,
- İşletmenin var olan politikasına göre hareket edip etmediğini kontrol etmek,
- Çevreden gelen riskleri azaltmak için,
- İşletmelerin çevre üzerindeki etkilerini su, toprak, hava gibi örneklerle değerlendirebilmek,
- İşletmelerin çevre konusunda yapabilecekleri gelişmeler üzerinde tavsiyelerde bulunmak,
- Atık maliyetlerini azaltmak ve güvenli bir atık politikası uygulamak,
- Acil durumlarda müdahale edilmesi,
- Toplumda çevreci bir imaj yaratmak,
- Yatırımcıların ve sigortacıların çevreye karşı duyarlı olma konusunda taleplerini artırmak.

4.11.2. Çevresel Denetimin Faydaları ve Sakıncaları

Çevre denetim programı uygulayan işletmeler birtakım faydalar sağlayacaktır. Bunlar (Şerbetçi ve Uçar, 2015: 16);

- Daha iyi bir işletme riski kontrolü sağlayacaktır. İşletmenin çevresel performansını denetim yoluyla belirleyerek maliyetlerini düşürme fırsatı yakalayacaktır. Ayrıca daha az para cezası ile karşı karşıya kalacaktır,
- Pazardaki “çevreci” imajının artmasına ve bu nedenle toplumla olan ilişkilerin gelişmesine olanak sağlayacaktır. Aynı zamanda da kârlılığını da artıracaktır,
- Rakiplerine karşı rekabet üstünlüğü sağlama olanağı sağlar. Sadece yasaya uygun olma noktasında değil aynı zamanda bu yöndeki bir beklentileri önceden tahmin etme ile avantaj sağlar,
- Faaliyet etkinliklerinin geliştirilmesine olanak sağlar. Geri dönüşüm, ambalaj azaltma ve enerji kullanımının azaltılması gibi.

Çevre denetim programı uygulanırken faydaların yanında bazı sakıncaları da bulunmaktadır. Bunlar (Bakkal, 2014: 82);

- Bazı durumlarda yüksek maliyet ihtiyacı doğurması,
- Denetim aşamalarında gerek duyulan maliyet,
- İş yerindeki bölümlerin geçici olarak ayrılması,
- İşletmenin denetçinin denetim ile ilgili öneri ve işlemlere bağlı kalmaması durumunda suçlu duruma düşme ihtimali,
- Yönetimin belli bir bölümü ve işçilerin performanslarının, 3. kişiler tarafından denetlemesinden olumsuz etkilenme olasılığı,

- İşletmeye ve ürünlerine yönelik toplumdaki imajını kaybetmesi ihtimali.

4.11. 3. Çevresel Denetimin Sınıflandırılması

Çevresel denetimler yapılma amacına, kapsamına, uygulama zamanına, denetim yapan kişilerin statüsüne göre çeşitli bölümlere ayrılabilir. Her işletmenin kendi çevresel durumuna göre farklı bir denetim anlayışı vardır. Çevresel denetim sınıflandırılmaları şöyledir (Aymaz, 2009: 81-82);

Çevresel performansının ayrıntılı bir şekilde incelenmesi: Bu denetim sınıfında, işletmenin yapmış olduğu faaliyetlerin çevre üzerinde nasıl bir etki bıraktığının bütün yönleriyle incelenmesi amaçlanır. Bu konu aşağıdaki hususları içermektedir,

- **Hammadde ve enerjiler**
 - Kaynaklar yenilenebilir mi?
 - Kaynaklar sürdürülebilirliği etkilemekte midir?
 - İkincil etkiler (ormansızlaşma gibi) var mıdır?
 - Enerjinin kullanışı ve kaynağı nedir?
 - Kullanılan ulaşım vasıtası nedir?
 - Tedarikçilerin çevreye yaklaşımı doğru mudur?
- **Süreç**
 - Atıklar en az seviyede tutuldu mu?
 - Kirlilik kontrol edildi mi?
 - Atıkların yönetimi ne derecede iyi?
 - Bina ve bitkilerin sürdürülebilirlik politikası nasıldır?
 - Ürünler hangi şekilde nakledildi?
 - Ürünün kullanımı sırasındaki çevresel etki nedir?
- **Ürünler ve randıman**
 - Ürünler ne kadar enerji tüketmektedirler?
 - Ambalajlama azaltılabilir mi?
 - Ürünlerin geri dönüşümleri mümkün müdür?
 - Ürün satışındaki etkenler nelerdir?
 - Kaynaklarda potansiyel bir gelişme var mı?

Uygunluk denetimi: İşletmenin çevresel faaliyetlerinin çevre yasalarına uygun bir şekilde düzenlenmesini araştırmaktır.

Çevresel etki değerlemesi: Büyük projelerin faaliyetine başlamadan önce bu projenin çevreye olan etkilerini belirlemeye çalışarak denetimin yapılmasıdır.

Satın alma denetimi: Bir işletmenin diğer bir işletmeyi satın alması durumunda, satın alınacak işletmenin sosyal ve çevresel durumunun değerlendirilmesidir.

Tedarikçi ve müşteri denetimi: Tedarikçi denetimi, işletmenin ürün satın aldığı tedarikçilerin çevresel yönünün araştırılmasıdır. Buradaki amaç, satıcı işletmenin ürünlerini üretirken çevreye karşı olan tutumunun uygun olup olmadığının araştırılmasıdır. Müşteri denetimi ise, çevresel açıdan potansiyel tehlike taşıyan ürünlerin nerede satıldığının araştırılmasıdır.

4.12.4. Çevresel Denetimin Aşamaları

Çevresel denetim 3 aşamadan oluşmaktadır. Bu aşamalar; planlama, inceleme ve raporlamadır. Çevresel denetimde planlama, muhasebe denetimindeki planlama kadar önemlidir. Örneğin, denetim yapabilmek için doğru ve profesyonel kişilerin seçimi çok önemlidir. Denetim aşamasının aynı zamanda uyumlu testleri de içermesi en az bağımsız olması kadar önemlidir. Çevresel denetimin 3 aşaması şöyledir (Yetkin, 2013: 110);

Planlama aşaması;

- Denetimin yapılacağı bölümü seçme,
- Çevresel denetim için hazır bulananları belirleme,

- Konu ile ilgili arka planda kalan bilgileri elde etme,
- Denetim yaklaşımını belirleme,
- Parasal olarak ifade edilen finansal nitelikli bilgilerin ilgili oldukları çevresel sistemler ve kontrol faaliyetlerini inceleme,
- Ayrıntılı bir denetim raporu hazırlama,
- Yetenekli ve tecrübeli denetim ekibi oluşturma

İnceleme aşaması;

- İncelenecek olan raporların seçimi,
- Ayrıntılı ve bağımsız bir incelemenin yapılması

Raporlama aşaması;

- Denetim sonrası araştırmalar ve bulguların araştırılması,
- Denetim bulgularının analizi, bütün eksiklik ve uygulamaların performanslarını tanımlama,
- Bir denetçi raporu hazırlanması, denetim alanı ve hedefin altına çizilmesi, kullanılan metodun belirtilmesi, sonuçların özetlenmesi ve hareket sahasının belirlenmesi.



5. GAZİANTEP ORGANİZE SANAYİ BÖLGESİNDE FAALİYETTE BULUNAN ÜRETİM İŞLETMELERİNİN ÇEVRE MUHASEBESİ YAKLAŞIMLARINA İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA

Çalışmanın bu bölümünde işletmelerin çevresel fonksiyonları ile ilgili olarak Gaziantep Organize Sanayi Bölgesinde yapılan alan araştırması, araştırmanın amacı, yöntemi, örnekleminin seçilmesi, veri toplama aracı ve elde edilen verilerin analiz sonuçları hakkında bilgilere yer verilecektir.

5.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmada, işletmelerin çevre muhasebesi, çevresel maliyetler, çevresel politikalar ve çevresel bakış açılarıyla ilgili görüşlerini ortaya koymak amaçlanmaktadır.

5.2. Araştırma Yöntemi

Çalışmanın bu bölümünde araştırmanın ana kütlesi ve örneklemi, hipotezleri, veri toplama yöntemi, anket formu ve anket verilerinin analizi hakkında bilgilere yer verilmiştir.

5.2.1. Araştırmanın Ana kütlesi ve Örneklemi

Araştırmaya dâhil edilen işletmeler Gaziantep Organize Sanayi Bölgesinde faaliyette bulunan üretim işletmeleridir. İşletmelerin faaliyetleri, adres ve telefonlarına Gaziantep Sanayi Odasından ulaşılmıştır. Sanayi odasından alınan bilgiye göre Gaziantep Organize Sanayi Bölgesinde 2017 yılı itibariyle çeşitli sektörlerde toplam 270 adet firma faaliyette bulunmaktadır. Araştırmanın kapsamını Gaziantep Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren üretim işletmeleri oluşturmaktadır. Yapılan anket uygulamasının örneklem sayısı açısından yeterli olup olmadığının tespit edilmesi için aşağıda belirtilen formülden yararlanılmıştır (Nakip, 2006: 236):

$$n = \frac{N(pq)Z^2}{(N-1)E^2 + (pq)z^2}$$

n: Örneklem büyüklüğü

N: Evren sayısı

z: Tablo değeri %95 güven seviyesi için

p: Olayın gerçekleşme olasılığı

q: Olayın gerçekleşmeme olasılığı

E: Kabul edilebilir örnekleme hatası

$$n = \frac{270(0,5*0,5)1,96^2}{(270-1)*0,05^2 + (0,5*0,5)*1,96^2} = 158,8$$

270 evren için yaklaşık 159 örneklem büyüklüğün yeterli olduğu görülmektedir. Basit tesadüfi örneklem yöntemi ile seçilen toplamda 160 işletmeye anket formu

gönderilmiştir. Bu anketlerden 120 adedi cevaplanarak geri dönmüştür. Örneklemin ana kütleyle temsil oranı %44,44 (120/270)

5.2.2. Anket Formunun Hazırlanması

Anket formu bu konuyla ilgili daha önce yapılmış olan akademik; ‘Cora (1996), Aymaz (2009) Develioğlu, Seyitoğulları (2016) ve Alırıza Ağ (2016)’ çalışmalarından yararlanılarak hazırlanmıştır. Anket formunda işletmelere ait demografik bilgilere, işletmelerin ürettikleri ürünlerin çevreyle ilişkilerine yönelik bilgilere, işletmenin çevre konusunda yaklaşımları ve çevre muhasebesi, çevresel maliyetler ve çevresel politikalara yönelik bakış açılarıyla ilgili sorulara yer verilmiştir. Anket soruları üç bölüm halinde ve toplam 56 sorudan oluşmaktadır.

Birinci bölümde, işletmelere ait genel bilgileri içeren tanıtıcı sorulardan oluşmaktadır. İkinci bölümde, işletmelerin çevresel yaklaşımlarıyla ilgili sorulara yer verilmiştir. Üçüncü bölümde ise; işletmenin çevre muhasebesi, çevresel maliyetler ve çevresel politikalarla ilgili yaklaşımlarına yönelik sorulara yer verilmiştir.

5.2.3. Verilerin Kodlanması ve Düzenlenmesi

Elde edilen verilerin sonuçlarına ulaşmak için analiz yöntemleri olan frekans, Kruskal Wallis ve Ki-kare testlerinden faydalanılmıştır.

5.3. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın alan çalışması çerçevesinde oluşturulmuş olan hipotezler aşağıdaki gibi sıralanmıştır:

Hipotez 1: İşletmelerin faaliyette bulunduğu süreler ile çevresel sorunların yaşam alanlarını etkilemesi arasında anlamlı bir farklılık vardır.

Hipotez 2: İşletmelerin faaliyette bulunduğu süre ile çevresel yatırımları gerçekleştirme esasları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

Hipotez 3: İşletmelerin faaliyette bulunduğu süre ile çevresel yatırım yapma durumları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

Hipotez 4: İşletmelerin faaliyette bulunduğu sektör ile çevresel etkilerin takibi arasında anlamlı bir farklılık vardır.

Hipotez 5: İşletmelerin faaliyette bulunduğu sektör ile kendilerini sorumlu hissettikleri çevresel sorunlar arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Hipotez 6: İşletmelerin sahip oldukları sertifikalar ile çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmaları arasında anlamlı bir farklılık vardır.

5.4. Bulgular

Bu bölümde, Gaziantep’te bulunan üretim işletmelerinden anket yoluyla elde edilen ve analize tabi tutulan verilerin bulguları ve yorumları yer almaktadır. Bu bağlamda ilk olarak araştırmaya katılan işletmeleri betimleyici istatistikleri, ikinci olarak ise veri toplama aracının güvenilirlik ve geçerliliği değerlendirilecektir. Son olarak elde edilen veriler ışığında yukarıda yer alan araştırma hipotezlerinin doğruluğu araştırılacaktır.

5.4.1. Araştırmaya Katılan İşletmelere İlişkin Genel Bilgiler

Tablo 5.1. Katılımcıların Faaliyet Sürelerine Göre Dağılımı

Faaliyet Süresi	Frekans	Yüzde
0-5 Yıl	2	1,7
6-10 Yıl	27	22,5
10 Yıl ve Üzeri	91	75,8
Toplam	120	100,0

Tablo 4.1’de görüldüğü üzere araştırmaya katılan işletmelerin faaliyet sürelerine göre dağılımı; 0 ile 5 yıl arasında faaliyet gösteren işletmelerin sayısı %1,7 (2), 6 ile 10 yıl arasında faaliyette bulunan işletmelerin sayısı %22,5 (27) ve 10 yıl ve üzeri işletmelerin sayısı %75,8 (91)’dir. Tabloyu incelediğimiz zaman Gaziantep bölgesinde 10 yıl ve üzeri faaliyet gösteren işletmelerin sayısının oldukça yüksek olduğu görülmektedir. Buna göre, ankete katılan üretim işletmelerinin büyük çoğunluğunun uzun yıllardır faaliyetlerini sürdürdükleri söylenebilir.

Tablo 5.2. Katılımcı İşletmelerin Sektörel Dağılımı

Faaliyet Sektörü	Frekans	Yüzde
Gıda	22	18,3
İnşaat Malzemeleri	9	7,5
Ambalaj	7	5,8
Tekstil	64	53,3
Ağaç - Orman	2	1,7
Plastik	7	5,8
Demir - Çelik	3	2,5
Metal	2	1,7
Kimya	2	1,7
Makine	1	0,8
Kağıt	1	0,8
Toplam	120	100,0

Tablo 4.2’ye göre araştırmaya katılan işletmelerin %53,3’ü (64 işletme) tekstil, %18,3’ü (22 işletme) gıda, %7,5’i (9 işletme) inşaat malzemeleri, %5,8’i (7 işletme) ambalaj, %5,8’i (7 işletme) plastik, %2,5’i (3 işletme) ağaç-orman, %1,7’si (2 işletme) metal, %1,7’si (2 işletme) kimya, %1,7’si (2 işletme) metal, %0,8’i (1 işletme) makine ve %0,8’i (1 işletme) kâğıt sektöründe faaliyet göstermektedir. Ankete katılan işletmelerin öncelikle tekstil daha sonra ise gıda sektöründe faaliyet gösterdiği görülmektedir.

Tablo 5.3. Katılımcıların İstihdam Ettikleri Personel Sayısına Göre Dağılımı

Çalışan Sayısı	Frekans	Yüzde
10-49	2	1,7
50-249	69	57,5
250 ve Üzeri	49	40,8
Toplam	120	100,0

Tablo 4.3’e göre araştırmaya katılan işletmelerin istihdam ettikleri personel sayısına göre dağılımı; 10 ile 49 arası %1,7 (2 işletme), 50 ile 249 arası %57,8 (69 işletme) ve 250 ve üzeri %40,8 (49 işletme)’dir. Tablo incelendiğinde araştırma kapsamındaki işletmelerin çoğunlukla orta ve büyük ölçekli işletmeler olduğu görülmektedir.

Tablo 5.4. Katılımcıların Hukuki Yapılarına Göre Dağılımı

Hukuki Yapı	Frekans	Yüzde
Kollektif Şirket	2	1,7
Komandit Şirket	2	1,7
Anonim Şirket	77	64,1
Limited Şirket	39	32,5
Toplam	120	100,0

Tablo 4.4'te ankete katılan işletmelerin hukuki yapılarına göre dağılımı verilmiştir. Tabloya göre katılımcı işletmelerin %64,1'i (77 işletme) anonim şirket, %32,5'i (39 işletme) limited şirket, %1,7'si (2 işletme) kollektif şirket ve %1,7'sinin (2 işletme) komandit şirket olduğu görülmektedir. Tablo incelendiğinde katılımcı işletmelerin hukuki yapılarına göre %96,6'sının sermaye şirketlerinden, %3,4'ünün şahıs şirketlerinden oluştuğu görülmektedir.

Tablo 5.5. Katılımcı İşletmelerin Sahip Olduğu Sertifikalar

Sertifikalar	Frekans	Yüzde
TSE	23	19,2
ISO 9000	38	31,7
ISO 14000	33	27,5
ISO 5001	11	9,2
CE	11	9,2
EC	3	2,5
Cevapsız	1	0,8
Toplam	120	100,0

Tablo 4.5'e göre araştırmaya katılan işletmelerin sahip olduğu sertifikalara göre dağılımı; ISO 9000 %31,7 (38), ISO 14000 %27,5 (33), TSE %19,2 (23), ISO 5001 %9,2 (11), CE %9,2 (11) ve EC %2,5 (3)'dür. Katılımcı işletmelerin sahip olduğu sertifikalara göre sıralamasının ISO 9000, ISO 14000 ve TSE olduğu görülmektedir.

Tablo 5.6. Katılımcı İşletmelerin Çevresel Analiz Yapma Durumu

Özellik	Frekans	Yüzde
Evet	116	96,7
Hayır	3	2,5
Cevapsız	1	0,8
Toplam	120	100,0

Tablo 4.6'ya göre araştırmaya katılan işletmelerin %96,7'si (116 işletme) çevresel analizi yaptıklarını, %2,5'i (3 işletme) çevresel analizi yapmadıklarını ifade etmişlerdir. Katılımcı işletmelerin genellikle çevresel analizi yaptıkları söylenilebilir.

Tablo 5.7. Katılımcı İşletmelerin Kullandıkları Enerji Türlerine Göre Dağılımı

Özellik	Frekans	Yüzde
Doğal Gaz	1	0,8
Elektrik	119	99,2
Total	120	100,0

Tablo 4.7'ye göre araştırmaya katılan işletmelerin %0,8'i (1 işletme) doğalgaz, %99,2'si (119 işletme) ise elektrik enerjisi kullanmaktadır. Gaziantep bölgesinde faaliyet gösteren üretim işletmelerinin neredeyse tamamının elektrik enerjisini kullandığı söylenebilir.

Tablo 5.8. Katılımcı İşletmelere Göre Çevresel Kirliliğin Nedenleri

Özellik	Frekans	Yüzde
Hava Kirliliği	23	19,2
Su Kirliliği	61	50,8
Radyoaktif Kirlilik	1	0,8
Toprak Kirliliği	28	23,3
Gürültü Kirliliği	3	2,5
Cevapsız	4	3,3
Toplam	120	100,0

Tablo 4.8'e göre araştırmaya katılan işletmelere göre çevresel kirliliğin nedenleri sırasıyla; su kirliliği %50,8 (61 işletme), toprak kirliliği %23,3 (28 işletme), hava kirliliği %19,2 (23 işletme), gürültü kirliliği %2,5 (3 işletme) ve radyoaktif kirlilik %0,8 (1 işletme)'dir

Tablo 5.9. Katılımcı İşletmelerin Çevresel Sorunları Önlemeye Yönelik Yatırım Yapma Durumlarının Analizi

Özellik	Frekans	Yüzde
Evet	117	97,5
Hayır	2	1,7
Cevapsız	1	0,8
Toplam	120	100,0

Tablo 4.9'a göre araştırmaya katılan işletmelerin % 97,5 (117 işletme) çevresel sorunları önlemeye yönelik yatırım yaptıklarını, %1,7 (2 işletme) ise yatırım yapmadıklarını ifade etmişlerdir. Araştırmaya katılan işletmeler genellikle çevresel sorunları önlemeye yönelik yatırım yaptıklarını ifade etmişlerdir.

Tablo 5.10. Katılımcı İşletmelerin Çevresel Sorunlara Karşı Aldıkları Önlemler

Özellik	Frekans	Yüzde
Filtreleme Sistemi	23	19,2
Atık Su Arıtma Sistemi	30	25,0
Bacağzı Arıtım Sistemi	6	5,0
Geri Dönüşüm Sistemi	59	49,2
Cevapsız	2	1,7
Toplam	120	100,0

Tablo 4.10'a göre araştırmaya katılan işletmelerin çevresel sorunlara karşı aldıkları önlemler sırasıyla; geri dönüşüm sistemi %49,2 (59 işletme), atık su arıtma sistemi %25 (30 işletme), filtreleme sistemi %19,2 (23 işletme) ve baca ağız arıtma sistemi %5 (6 işletme)'dir.

Tablo 5.11. Katılımcı İşletmelerin Çevresel Sorunları Takip Etme Sıklığı

Özellik	Frekans	Yüzde
Periyodik	91	75,8
Gerektiğinde	29	24,2
Toplam	120	100,0

Tablo 4.11'e göre araştırmaya katılan işletmelerin %75,8'i (91 işletme) çevresel sorunları periyodik olarak, %24,2'si (29 işletme) ise gerekli gördükleri zaman takip etmektedirler. Katılımcı işletmelerin büyük çoğunluğu çevresel sorunları düzenli olarak takip ettiklerini ifade etmişlerdir.

Tablo 5.12. Çevresel Yatırımların Gerçekleştirilme Esasına Göre Dağılımı

Özellik	Frekans	Yüzde
Zorunluluk	103	85,8
Gönüllülük	17	14,2
Toplam	120	100,0

Tablo 4.12'ye göre araştırmaya katılan işletmelerin %85,8'i (103 işletme) çevresel yatırımları zorunluluk olduğu için, %14,2'si (17 işletme) ise gönüllü olarak yaptıklarını ifade etmişlerdir. Katılımcı işletmelerin çoğunluğunun çevresel yatırımları zorunlu oldukları için gerçekleştirdikleri söylenebilir.

Tablo 5.13. Katılımcı İşletmelerin Çevresel Yatırımları Gerçekleştirirken Teşvik, Kolaylığı, Hibe Gibi Mali Destekler Alma Durumunun Analizi

Özellik	Frekans	Yüzde
Evet	8	6,7
Hayır	112	93,3
Toplam	120	100,0

Tablo 4.13'e göre araştırmaya katılan işletmelerin %6,7'si (8 işletme) çevresel yatırımları gerçekleştirirken teşvik, kredi kolaylığı, hibe gibi mali destekleri aldıklarını, %93,3'ü (112 işletme) ise herhangi bir destek almadıklarını ifade etmişlerdir. Katılımcı işletmelerin çevresel yatırımları gerçekleştirirken genellikle herhangi bir teşvik, kredi kolaylığı veya hibe gibi bir mali destek almadıkları söylenebilir.

Tablo 5.14. Çevrenizde çevre kirliliğine sebebiyet veren firmalar var mı?

Özellik	Frekans	Yüzde
Evet	90	75,0
Hayır	30	25,0
Total	120	100,0

Tablo 4.14'e göre araştırmaya katılan işletmelerin %75'i (90 işletme) çevrelerinde çevre kirliliğine sebebiyet veren firmaların bulunduğunu, %25'i (30 işletme) ise

çevrelerinde çevre kirliliğine sebebiyet veren firmaların bulunmadığını ifade etmişlerdir. Katılımcı işletmelere göre yakın çevrelerinde bulunan diğer işletmelerin çevre kirliliği konusunda çok duyarlı olmadıkları söylenebilir.

Tablo 5.15. Bildiğiniz çevreye zarar verdiği için ceza alan firma var mı?

Özellik	Frekans	Yüzde
Evet	29	24,2
Hayır	91	75,8
Total	120	100,0

Tablo 4.15'e göre araştırmaya katılan işletmeler kendi çevrelerinde çevreye zarar verdiğinden dolayı ceza alan işletmenin olup olmadığı sorusuna %24,2'si (29 işletme) "evet", %75,8'i (91 işletme) ise "hayır" cevabını vermişlerdir.

Tablo 5.16. Çevreye zarar verdiğini bildiğiniz ancak ceza almayan firma var mı?

Özellik	Frekans	Yüzde
Evet	85	70,8
Hayır	35	29,2
Total	120	100,0

Tablo 4.16'ya göre araştırmaya katılan işletmelerin çevreyi kirlettiğini bildiğiniz ancak ceza almayan firma var mı? sorusuna işletmelerin %70,8'i (85 işletme) "evet", %29,2'si (35 işletme) "hayır" cevabını vermişlerdir. Katılımcı işletmelere göre bazı işletmeler çevreye zarar verdiği halde cezalandırılmamaktadır.

5.4.2. Güvenirlilik Analizi

Güvenilir bir ölçüm aracı oluşturulurken dikkat edilmesi gereken birkaç husus vardır. Bunlardan birincisi, ölçeğin araştırma doğruluğunu ortaya çıkarabilecek nitelikte olup, birbiriyle ilişkili, tutarlı ve anlaşılır olmasıdır. Güvenirlilik kavramı, yapılan bütün ölçümler için bir gerekliliktir, çünkü güvenilir bir test ya da ankette bulunan soruların birbirleri ile olan tutarlılığını ve kullanılan ölçeğin ilgilene sorunu ne derece yansıttığını ifade eder. Güvenirlilik analizinde birkaç tane yöntem kullanılmaktadır. Bunlardan bir tanesi de Alfa modelidir. Alfa modeli 0 ile 1 arasında bir değer alır. Alfa değerleri şöyle ifade edilebilir ([www. onlineistatistik.com](http://www.onlineistatistik.com));

$0.00 \leq \alpha < 0.40$ ise ölçek güvenilir değildir. Yeniden düzenlenmelidir.

$0.40 \leq \alpha < 0.60$ ise ölçeğin güvenirliliği düşüktür. Yeniden düzenlenmeli ve modifiye edilmelidir.

$0.60 \leq \alpha < 0.80$ ise ölçek güvenilir ve

$0.80 \leq \alpha < 1.00$ ise ölçek yüksek derecede güvenilir bir ölçektir.

Bu çalışmada kullanılan ölçeklerin güvenirliliğinin test edilmesinde de Cronbach's Alfa katsayısı kullanılmıştır. Çalışmanın alan çalışması kısmında kullanılan ve anket formunda yer alan, güvenirlilik analizi yapmaya uygun olan ölçeklerin güvenirlilik analizine ilişkin sonuçlar Tablo 4.17'de yer almaktadır.

Tablo 5.17. Güvenilirlik Analizi

Değişkenler	Madde Sayısı	Cronbach Alpha Katsayısı
Çevresel Yaklaşımlar	17	0,7438
Çevre Muhasebesi	11	0,7331
Çevresel Maliyetler	4	0,7003
Çevresel Politikalar	8	0,7621

Tablo 4.17'yi incelediğimizde araştırmanın ölçeklerin güvenilirlik değeri 0,60'ın üzerinde çıktığı için araştırmanın ölçekleri güvenilir olarak değerlendirilmektedir. Toplamda 56 sorudan meydana gelen anket çalışmasında, güvenilirlik analizi yapmaya uygun olan; çevresel yaklaşımlar, çevre muhasebesi, çevresel maliyetler ve çevresel politikalar önermeleri için güvenilirlik analizi yapılmıştır. Güvenilirlik analizi sonucunda; çevresel yaklaşımlar ile ilgili 17 önermenin α değeri 0.7438, çevre muhasebesi ile ilgili 11 önermenin α değeri 0.7331, çevresel maliyetler ile ilgili 4 önermenin α değeri 0,7003 ve çevresel politikalar ile ilgili 8 önermenin α değeri 0,7621 olarak saptanmıştır.

5.4.3. Katılımcıların Çevresel Yaklaşımlar, Çevre Muhasebesi, Çevresel Maliyetler ve Politikalarına İlişkin Görüşleri

Bu başlık altında katılımcıların araştırmanın ölçeklerini oluşturan çevresel yaklaşımlar, çevre muhasebesi, çevresel maliyetler ve politikalarına ilişkin değerlendirmeleri yer almaktadır.

Tablo 5.18. Katılımcıların Çevresel Yaklaşımlar, Çevre Muhasebesi, Çevresel Maliyetler ve Politikalarına İlişkin Görüşleri

Özellik	1		2		3		4		5		\bar{X}	S
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%		
Çevresel Yaklaşımlar												
Yatırım kararları alınırken çevresel faktörler göz önünde bulundurulmalıdır	1	0,8	2	1,7	5	4,2	51	42,5	61	50,8	4,4083	0,72756
Çevresel tedbirlerin alınması kullanılabilir kaynak ömürlerini de uzatacaktır	-	-	4	3,3	22	18,3	53	44,2	41	34,2	4,0917	0,80956
Çevre Muhasebesi												
Çevre muhasebesi ve raporlamasında yönetimin desteği önemlidir	2	1,7	4	3,3	5	4,2	38	31,7	71	59,2	4,4333	0,85733
Çevre muhasebesi uygulaması çevresel denetçilik faaliyetlerinin geliştirilmesini gerektirir	4	3,3	7	5,8	9	7,5	53	44,2	47	39,2	4,1000	0,99916
Çevresel Maliyetler												
Çevresel maliyetler tekdüzen muhasebe sistemi içerisinde ayrı	3	2,5	8	6,7	25	20,8	43	35,8	41	34,2	3,925	1,0221

bir hesap grubu olarak yer almalıdır											0	3
Çevresel sorunların önlenmesinde çevresel maliyetlerin tespiti önemli bir rol oynar	11	9,2	9	7,5	10	8,3	50	41,7	40	33,3	3,8250	1,23440
Çevresel Politikalar												
Çevresel sorunların artması işletmelerin geleceğini de etkilemektedir	-	-	9	7,5	10	8,3	49	40,8	52	43,3	4,2000	0,88498
İşletmeler üretim süreçlerini çevreye zarar vermeyecek şekilde tasarlamalıdır	1	0,8	10	8,3	14	11,7	46	38,3	49	40,8	4,1000	0,96493

1- Kesinlikle Katılıyorum 2- Katılıyorum 3- Kararsızım 4- Katılıyorum 5- Kesinlikle Katılıyorum

Tablo 4. 18’de görüldüğü üzere katılımcıların araştırmanın ölçeklerini oluşturan çevresel yaklaşımlar, çevre muhasebesi, çevresel maliyetler ve politikalarına ilişkin görüşlerinden elde edilen değerlerin aritmetik ortalaması en yüksek olan iki önerme yer almaktadır. Tablo 4. 18’deki ifadelerin aritmetik ortalamaları dikkate alındığında çevresel yaklaşımlar ölçeğinde “yatırım kararları alınırken çevresel faktörler göz önünde bulundurulmalıdır” ifadesi ($\bar{x}=4,4083$) ortalama ile birinci sırada, “çevresel tedbirlerin alınması kullanılabilir kaynak ömürlerini de uzatacaktır” ifadesi ($\bar{x}=4,0917$) ortalama ile ikinci sırada yer almaktadır. Çevre muhasebesi ölçeğinin aritmetik ortalamaları dikkate alındığında “çevre muhasebesi ve raporlamasında yönetimin desteği önemlidir” ifadesi ($\bar{x}= 4,4333$) ortalama ile birinci sırada, “çevre muhasebesi uygulaması çevresel denetçilik faaliyetlerinin geliştirilmesini gerektirir” ifadesi ($\bar{x}= 4,1000$) ortalama ile ikinci sırada yer almaktadır. Araştırmanın bir diğer ölçeği olan çevresel maliyetler incelendiğinde “çevresel maliyetler tekdüzen muhasebe sistemi içerisinde ayrı bir hesap grubu olarak yer almalıdır” ifadesi ($\bar{x}= 3,9250$) ortalama ile birinci sırada, “çevresel sorunların önlenmesinde çevresel maliyetlerin tespiti önemli bir rol oynar” ifadesi ($\bar{x}= 3,8250$) ortalama ile ikinci sırada görülmektedir. Araştırmanın son ölçeği olan çevresel politikalar incelendiğinde “çevresel sorunların artması işletmelerin geleceğini de etkilemektedir” ifadesi ($\bar{x}= 4,2000$) ortalama ile birinci sırada, “işletmeler üretim süreçlerini çevreye zarar vermeyecek şekilde tasarlamalıdır” ifadesi ($\bar{x}= 4,1000$) ortalama ile ikinci sırada yer almaktadır.

5.4.4. Katılımcıların Çevresel Maliyetlere İlişkin Değerlendirilmesi

Bu başlık altında araştırmaya katılan işletmelerin çevresel maliyetlerine ilişkin, çevresel sorunları önlemesine, çevre koruma adına çeşitli çevresel maliyetlere katlanmalarına, tekdüzen muhasebe sistemi içerisinde ayrı bir hesap olarak yer almasına ve ayrı bir hesap olarak gösterilmesine, işletmelerin sosyal sorumluluğuna ilişkin değerlendirmeleri yer almaktadır.

Tablo 5.19. Katılımcıların Çevresel Maliyetlere İlişkin Görüşleri

Özellik	1		2		3		4		5		\bar{X}	S
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%		
Çevresel sorunların önlenmesinde çevresel maliyetlerin tespiti önemli bir rol oynar.	11	9,2	9	7,5	10	8,3	50	41,7	40	33,3	3,825	1,2344
İşletmemizde çevre koruma adına çeşitli çevresel maliyetlere katlanılmaktadır.	4	3,3	14	11,6	26	21,7	38	31,7	38	31,7	3,766	1,1207
Çevresel maliyetler tekdüzen muhasebe sistemi içerisinde ayrı bir hesap grubu olarak yer almalıdır	3	2,5	8	6,7	25	20,8	43	35,8	41	34,2	3,925	1,0221
Çevresel maliyetlerin ayrı bir hesap grubunda gösterilmesi işletmelerin sosyal sorumlulukları gereğidir	4	3,3	12	10,9	18	15,0	52	43,3	33	27,5	3,823	1,0548

1- Kesinlikle Katılmıyorum 2- Katılmıyorum 3- Kararsızım 4- Katılıyorum 5- Kesinlikle Katılıyorum

Tablo 4. 19'da görüldüğü üzere araştırmaya katılan işletmelerin çevresel maliyetlere ilişkin görüşlerinden elde edilen değerlerin aritmetik ortalaması ($\bar{X}=3,766$) ile ($\bar{X}=3,925$) arasında değişmektedir. Bu ortamlar arası tüm değerler, işletmelerin çevresel maliyetlerle ilgili önermelere büyük oranda katıldıklarını göstermektedir. Tablo 4.19'daki çevresel maliyetlere ilişkin ifadelerin aritmetik ortalamaları dikkate alındığında “çevresel maliyetler tekdüzen muhasebe sistemi içerisinde ayrı bir hesap grubu olarak yer almalıdır” ifadesi ($\bar{X}=3,925$) ortama ile birinci sırada, “çevresel sorunların önlenmesinde çevresel maliyetlerin tespiti önemli bir rol oynar” ifadesi ($\bar{X}=3,825$) ortalama ile ikinci sırada, “çevresel maliyetlerin ayrı bir hesap grubunda gösterilmesi işletmelerin sosyal sorumlulukları gereğidir” ifadesi ($\bar{X}=3,823$) ortalama ile üçüncü sırada ve “işletmemizde çevre koruma adına çeşitli çevresel maliyetlere katlanılmaktadır” ifadesi ($\bar{X}=3,766$) ortalama ile dördüncü sırada yer almaktadır.

5.4.5. Kruskal-Wallis Analizleri

Analizlerde kullanılacak testlerin belirlenmesi için örneklem verilerinin normal olasılık dağılımına uyumluluk gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla “Kolmogorov Smirnov” testi yapılmıştır. Yapılan “Kolmogorov Smirnov” testi sonuçlarına göre ölçek ortalaması verilerinin normal dağılım göstermediği saptanmıştır ($p<0,05$). Bu yüzden verilerin analizinde non-parametrik testler olan Kruskal Wallis testi kullanılmıştır.

İşletmelerin faaliyette bulunduğu süreler ile çevresel sorunların yaşam alanlarını etkilemesi arasında anlamlı düzeyde farklılık olup olmadığını test etmek amacıyla yapılan Kruskal Wallis testlerinin sonuçları tablo 4.20'de verilmiştir.

Tablo 5. 20. Katılımcı İşletmelerin Faaliyette Bulunduğu Süre ile Çevresel Sorunların Yaşam Alanlarını Etkilemesi Arasındaki İlişki

Özellik	N=2		N=27		N=91		Kruskall Wallis		
	0-5 yıl		6-10 yıl		10 yıl ve üstü		x ²	df	p
	\bar{X}	S	\bar{X}	S	\bar{X}	S			
Çevre sorunlarının artması işletmelerin yaşam alanlarını etkiler	45,50	0,92275	44,61	0,92275	65,54	0,92275	9,204	2	0,010

Tablo 4.20’de işletmelerin faaliyette bulunduğu süreler ile çevresel sorunların yaşam alanlarını etkilemesine yönelik Kruskal Wallis testi sonuçlarına yer verilmiştir. Analiz sonuçlarına göre işletmelerin farklı faaliyet sürelerinde çevresel sorunların yaşam alanlarını etkilemesi ($X^2 = 9,204$, $p < 0,05$) değeri anlamlı düzeyde farklılaşmaktadır. Çevresel sorunların artmasının işletmelerin yaşam alanlarını etkilemesine ilişkin ortalamalar dikkate alındığında, çevresel sorunların yaşam alanlarını etkilemesinde en yüksek ortalama 10 yıl ve üstü faaliyet gösteren işletmelerde ($\bar{X} = 65,54$), en düşük ortalama ise 6 ile 10 yıl arasında faaliyet gösteren işletmelerde ($\bar{X} = 44,61$) görülmektedir.

Yukarıda incelenen Kruskal-Wallis analiz sonucundan elde edilen bilgiler doğrultusunda araştırmanın 1 no.lu “İşletmelerin faaliyette bulunduğu süreler ile çevresel sorunların yaşam alanlarını etkilemesi arasında anlamlı bir farklılık vardır” hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 5.21. Katılımcı İşletmelerin Sahip Oldukları Sertifikalar ile Çevre İçin Çeşitli Finansal Fedakarlıklarda Bulunmaları Arasındaki İlişki

Özellik	N=23		N=38		N=33		N=11		N=11		N=3		Kruskall Wallis		
	TSE		ISO 9000		ISO 14000		ISO 5001		CE		EC		x ²	df	p
	\bar{X}	S	\bar{X}	S	\bar{X}	S	\bar{X}	S	\bar{X}	S	\bar{X}	S			
İşletmelerin çevresel yatırımlara yönelerek, çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmaları gerekir.	70,	0,83	58,	0,83	53,	0,83	59,	0,83	74,	0,83	19,	0,83	11,609	5	0,041
	89	9793	37	9793	45	9793	45	9793	05		67	9793			

Tablo 4.21’de işletmelerin sahip oldukları sertifikalar ile çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmalarına yönelik Kruskal Wallis testi sonuçlarına yer verilmiştir. Analiz sonuçlarına göre işletmelerin sahip oldukları sertifikalar ile çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmaları arasında anlamlı bir farklılık vardır ($X^2 = 11,609$, $p < 0,05$). İşletmelerin çevre için çeşitli finansal fedakarlıkta bulunmaları sıra ortalaması dikkate alındığında, en yüksek sıra ortalaması CE sertifikasına sahip olan işletmelerde ($\bar{X} = 74,05$), çevre için en düşük çeşitli finansal fedakarlıkta bulunmaları ise EC sertifikasına sahip olan işletmelerde ($\bar{X} = 19,67$) görülmektedir.

Yukarıda incelenen Kruskal-Wallis analiz sonucundan elde edilen bilgiler doğrultusunda araştırmanın 6 no.lu “işletmelerin sahip oldukları sertifikalar ile çevre

“için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmaları arasında anlamlı bir farklılık vardır” hipotezi kabul edilmiştir.

Araştırmanın 1 no.lu “İşletmelerin faaliyette bulunduğu süreler ile çevresel sorunların yaşam alanlarını etkilemesi arasında anlamlı bir farklılık vardır” hipotezi Post Hoc analizine tabi tutulmuştur. Post Hoc Sonuçlarına göre çevre sorunlarının artması işletmelerin yaşam alanlarını etkiler önermesine 0-5 yıl arası işletmeler %45,50, 6-10 yıl arası işletmeler %44,61, 10 yıl ve üstü işletmeler %65,54 oranında görüş bildirmişlerdir.

Araştırmanın 6 no.lu “işletmelerin sahip oldukları sertifikalar ile çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmaları arasında anlamlı bir farklılık vardır” hipotezi Post Hoc analizine tabi tutulmuştur. Post Hoc sonuçlarına göre işletmelerin sahip oldukları sertifikalar ile çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmaları gerekir önermesine EC sertifikasına sahip işletmeler %19,66, ISO 14000 sertifikasına sahip işletmeler 53.45 ISO 9000 sertifikasına sahip işletmeler %58,36, ISO 5001 sertifikasına sahip işletmeler %59,45, TSE sertifikasına sahip işletmeler %70,89, CE sertifikasına sahip işletmeler %74,05 oranında görüş bildirmişlerdir.

5.4.6. Çapraz Tablolar ve Ki-Kare Analizleri

Çapraz tablo analizi, değişkenlerin normal dağılım göstermediği durumlarda kullanılan ve iki değişken arasındaki ilişkinin incelenmesini sağlayan parametrik olmayan testlerdendir. Çapraz tablo analizi bir değişkenin bir başka değişken üzerindeki etkisini belirlemek için kullanılır (Özbay, 2017:461).

Araştırmaya katılan işletmeler faaliyet sürelerine göre 3 gruba ayrılmıştır. İşletmelerin faaliyette bulunduğu süre ile çevresel yatırımları zorunlu veya gönüllü olarak gerçekleştirmeleri arasında anlamlı farklılık olduğu saptanmıştır.

Katılımcı işletmelerin faaliyet süreleri ile çevresel yatırım esası arasındaki ilişkiyi gösteren çapraz tablo, Tablo 4.22 de göstermiştir.

Tablo 5.22. Katılımcı İşletmelerin Faaliyet Süreleri ile Çevresel Yatırım Esası Arasındaki İlişki

İşletmenin Faaliyet Süresi	Çevresel Yatırım Esası				Toplam		Paerson Chi-Square Test		
	Zorunlu		Gönüllü				Value	df	Sig
	N	(%)	N	(%)	N	(%)			
0-5 Yıl	1	1,0	1	5,9	2	1,7			
6-10 Yıl	20	19,4	7	41,2	27	22,5	6,511	2	,038
10 Yıl ve Üstü	82	79,6	9	52,9	91	75,8			
Toplam	103	100	17	100	120	100			

Tablo 4.22’ e göre araştırma kapsamına giren işletmelerin faaliyet süreleri ile çevresel yatırım esası arasındaki ilişki katsayısı $p=0,038$ ’ dir ve bu değer $p<0,05$ için önemli bulunmuştur. Buna göre araştırma kapsamına giren işletmelerin faaliyet süreleri uzadıkça çevresel yatırımları artmaktadır. İşletmelerin çevresel yatırımları en çok zorunlu olarak yaptıkları ve faaliyet sürelerine göre 10 yıl ve üzeri faaliyet gösteren işletmelerin diğer işletmelere göre daha çok çevresel yatırımları gerçekleştirdikleri saptanmıştır.

Bu bilgiler doğrultusunda araştırmannın 2 no.lu “İşletmelerin faaliyette bulunduğu süre ile çevresel yatırımları gerçekleştirme esası arasında anlamlı bir ilişki vardır” hipotezi kabul edilmiştir

İşletmelerin faaliyet süreleri ile çevresel sorunları önlemeye yönelik yatırımları arasındaki ilişkiyi gösteren çapraz tablo, Tablo 4.23’de göstermiştir.

Tablo 5.23. Katılımcı İşletmelerin Faaliyet Süreleri ile Çevresel Sorunları Önlemeye Yönelik Yatırım Durumları Arasındaki İlişki

İşletmenin Faaliyet Süresi	Çevresel Yatırım Durumu				Toplam		Paerson Chi-Square Test		
	Evet		Hayır				Value	df	Sig
	N	(%)	N	(%)	N	(%)			
0-5 Yıl	2	1,7	0	0	2	1,7	6,931	2	0,031
6-10 Yıl	25	21,4	2	100	27	22,7			
10 Yıl ve Üstü	90	76,9	0	0	90	75,6			
Toplam	117	100	2	100	119	100			

Tablo 4.23’göre araştırma kapsamına giren işletmelerin faaliyet süreleri ile çevresel sorunları önlemeye yönelik yatırım yapma durumu arasında, ilişki değerinin 0,031 ($p < 0,05$) olması dolayısıyla, anlamlı ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Buna göre araştırma kapsamına giren işletmelerin faaliyette bulunduğu süre uzadıkça çevresel yatırım yapma durumu da artmaktadır. En çok çevresel yatırım yapan işletmeler 10 yıl ve üzeri faaliyet gösterirken, en az çevresel yatırım yapan işletmeler 0 ile 5 yıl arasında faaliyet göstermektedirler.

Araştırmaya katılan işletmeler faaliyette bulunduğu sektöre göre (gıda, inşaat malzemeleri, ambalaj, tekstil, ağaç-orman, plastik, demir-çelik, metal, kimya, makine ve kâğıt) 11 gruba ayrılmıştır. İşletmelerin faaliyette bulunduğu sektör ile çevresel etkilerin takibi arasındaki durumlarına göre farklılık gösterdiği saptanmıştır.

Bu bilgiler doğrultusunda araştırmannın 3 no.lu “İşletmelerin faaliyette bulunduğu süre ile çevresel yatırım yapma durumları arasında anlamlı bir ilişki vardır” hipotezi kabul edilmiştir.

Araştırmaya katılan işletmeler faaliyette bulunduğu sektöre göre (gıda, inşaat malzemeleri, ambalaj, tekstil, ağaç-orman, plastik, demir-çelik, metal, kimya, makine ve kâğıt) 11 gruba ayrılmıştır. İşletmelerin Faaliyette Bulunduğu Sektör ile Çevresel Etkilerin Takibi Arasındaki İlişkiyi Gösteren Çapraz Tablo, Tablo 4.24’da göstermiştir.

Tablo 5.24. Katılımcı İşletmelerin Faaliyette Bulunduğu Sektör ile Çevresel Etkilerin Takibi Arasındaki İlişki

Faaliyet Sektörü	Çevresel Etkilerin Takibi				Toplam		Paerson Chi-Square Test		
	Periyodik		Gerektiğinde				Value	df	Sig
	Frekans	(%)	Frekans	(%)	Frekans	(%)			
Gıda	15	16,5	7	24,1	22	18,3	19,335	10	,036
İnşaat Mal.	6	6,6	3	10,3	9	7,5			
Ambalaj	3	3,3	4	13,8	7	5,8			
Tekstil	54	59,3	10	34,5	64	53,3			
Ağaç-Orman	2	2,2	0	0	2	1,7			
Plastik	6	6,6	1	3,4	7	5,8			
Demir-Çelik	2	2,2	1	3,4	3	2,5			
Metal	0	0	2	6,9	2	1,7			
Kimya	2	2,2	0	0	2	1,7			
Makine	1	1,1	0	0	1	0,8			
Kâğıt	0	0	1	3,4	1	0,8			
Toplam	91	100	29	100	120	100			

Tablo 4.24' göre araştırmaya kapsamına giren işletmelerin faaliyette bulunduğu sektör ile çevresel etkilerin takip edilerek raporlanması arasındaki ilişki değeri 0,036'dır ve değer $p < 0,05$ düzeyinde önemli bulunmuştur. Buna göre araştırma kapsamına giren işletmeler faaliyette buldukları sektöre göre faaliyetlerinin çevresel etkilerini takip ederek raporlama yapmaları konusunda farklılık göstermektedir. Tabloya göre çevresel etkilerin takibini yaparak raporlayan işletmeler sektör olarak en çok tekstil ve gıda olarak gözükmektedir, en az takip yapan işletmelerin makine ve kâğıt olduğu saptanmıştır. İşletmelerin faaliyetlerinin çevresel etkilerinin takibini daha çok periyodik raporlar düzenleyerek yaptıkları tespit edilmiştir. Bu bilgiler doğrultusunda araştırmanın 4 no.lu "İşletmelerin faaliyette bulunduğu sektör ile çevresel etkilerin takibi yapılarak raporlanması arasında anlamlı bir ilişki vardır." hipotezi kabul edilmiştir

İşletmelerin faaliyette buldukları sektör ile kendilerini sorumlu hissettikleri çevresel sorunlar arasındaki ilişkiyi gösteren çapraz tablo, Tablo 4.25'da göstermiştir.

Tablo 5.25. İşletmelerin Faaliyette Buldukları Sektör ile Kendilerini Sorumlu Hissettikleri Çevresel Sorunlar Arasındaki İlişki

Faaliyet Sektörü	Çevresel Sorunlar										Paerson Chi-Square Test				
	Hava Kirliliği		Su Kirliliği		Radyoaktif Kirliliği		Toprak Kirliliği		Gürültü Kirliliği		Toplam		Value	df	Sig
	N	(%)	N	(%)	N	(%)	N	(%)	N	(%)	N	(%)			
Gıda	6	26,1	12	19,7	0	0	3	10,3	0	0	21	18,1	137,439	40	0,00
İnşaat	2	8,7	1	1,6	0	0	3	10,7	2	66,7	8	6,9			
Mal.	4	17,4	2	3,3	0	0	0	0	0	0	6	5,2			
Ambalaj	4	17,4	42	68,9	0	0	17	60,7	0	0	63	54,3			
Tekstil	0	0	0	0	0	0	2	7,1	0	0	2	1,7			
Ağaç-Orman	5	21,7	1	1,6	0	0	1	3,6	0	0	7	6,0			
Plastik	1	4,3	1	1,6	0	0	0	0	1	33,3	3	2,6			
Demir-Çelik	0	0	0	0	0	0	2	7,1	0	0	2	1,7			
Metal	1	4,3	0	0	1	100	0	0	0	0	2	1,7			
Kimya	0	0	1	1,6	0	0	0	0	0	0	1	0,9			
Makine	0	0	1	1,6	0	0	0	0	0	0	1	0,9			
Kâğıt	0	0	1	1,6	0	0	0	0	0	0	1	0,9			
Toplam	23	100	61	100	1	100	28	100	3	100	116	100			

Tablo 4.25'a göre araştırma kapsamına giren işletmelerin faaliyette bulunduğu sektör ile kendilerini sorumlu hissettikleri çevresel sorunlar arasındaki ilişki durumu katsayısı değeri 0.000'dır ve değer $p < 0,05$ düzeyinde önemli bulunmuştur. Buna göre araştırma kapsamına giren işletmelerin faaliyette bulunduğu sektöre göre kendilerini sorumlu hissettikleri çevresel sorunlar arasında anlamlı farklılık görülmektedir. Tabloya göre çevresel sorunlardan kendilerini sorumlu hisseden işletmeler sektör olarak en çok tekstil ve gıda da iken en az sorumlu hisseden sektörler ise makine ve kâğıt olarak saptanmıştır. Tabloyu sektörel olarak incelediğimizde gıda sektörünün %26,1 oranında hava kirliliğinden, inşaat malzeme sektörünün %66,7 oranında gürültü kirliliğinden, ambalaj sektörünün %17,4 oranında hava kirliliğinden ve tekstil sektörünün %68,9 oranında su kirliliğinden dolayı sorumluluk duyduğu görülmektedir. Bu bilgiler doğrultusunda araştırmanın 5 no.lu "İşletmelerin faaliyette bulunduğu sektör ile kendilerini sorumlu hissettikleri çevresel sorunlar arasında anlamlı bir ilişki vardır." hipotezi kabul edilmiştir

6. SONUÇ

Dış çevreye açık bir ekonomik ve sosyal sistem olan işletmelerin, toplumdaki değişimlere karşı duyarsız kalmaları mümkün değildir. İşletmeler hem ekonomik hem de sosyal açıdan toplumun refahı üzerinde önemli rol oynarlar. İşletmelerin çevreye duyarlı faaliyet gösterebilmeleri, çevresel maliyetlerini doğru bir şekilde izleyebilmeleri, çevreye duyarlı teknolojileri kullanmaları, çevresel performans ve standartlarla ilgili daha detaylı bilgiler verebilmeleri gibi birçok faaliyeti çevre muhasebesi kapsamında yerine getirmeleri gerek işletme içi gerekse işletme dışı ilgi gruplarınca önem kazanmıştır. Bu çalışmada işletmelerin sosyal sorumluluğu kapsamında çevre muhasebesi konusundaki görüşleri ortaya konulmaya çalışılmıştır. Araştırma kapsamında basit örneklem yöntemi olarak seçilen 120 adet Gaziantep Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren üretim işletmelerinin sorumlusu ile görüşülerek anket formu doldurulmuştur. Elde edilen verilerin sonuçlarına ulaşmak için analiz yöntemleri olan frekans, Kruskal Wallis ve Ki-Kare testlerinden faydalanılmıştır. Çalışmada yapılan analizler sonucunda işletmelerin faaliyette bulunduğu süreler göre çevresel yatırım yapma ve çevresel yatırımları gerçekleştirme arasında anlamlı bir farklılık ortaya çıkmıştır. Diğer taraftan işletmelerin faaliyette bulunduğu sektörler göre çevresel etkilerin takibi ve neden oldukları çevresel sorunlar arasında da anlamlı farklılık olduğu bulunmuştur. Son olarak işletmelerin sahip oldukları çevresel sertifikalara sahip olma ile çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunma arasında anlamlı bir ilişki olduğu tespit edilmiştir.

Günümüzde toplumun çevreye olan ilgisinin artması işletmelere birtakım sorumluluklar getirmiştir. İşletmelerin bu sorumluluklarından bir tanesi çevre ile ilgili yatırımlarını raporlamalarıdır. Raporlama işlemi işletme hakkında yatırımcılara, yöneticilere, işletme sahiplerine ve müşterilere bilgi vermektedir. Örneğin bir yatırımcı bir işletmeye yatırım yapmaya karar verdiği zaman bunu işletmenin raporlarına bakarak değerlendirir. Bunun için işletmelerin çevre muhasebesi ve raporlamasında yönetimin desteğinin olması önemlidir. İşletmelerin bu raporları gerçeğe uygun olarak hazırlaması gerekmektedir. İşletmelerin çevre muhasebesini uygulaması durumunda çevresel denetçilik faaliyetlerinin de geliştirilmesi gerekir. Yapılan araştırmada katılımcıların çevre muhasebesi ölçeğine verdikleri cevapların (Tablo 4.18) aritmetik ortalamaları dikkate alındığında "çevre muhasebesi ve raporlamasında yönetimin desteği önemlidir" ifadesi ($\bar{x}=4,4333$) ortalama ile birinci sırada, "çevre muhasebesi uygulaması çevresel denetçilik faaliyetlerinin geliştirilmesini gerektirir" ifadesi ($\bar{x}=4,1000$) ortalama ile ikinci sırada yer almaktadır. Katılımcıların gelecek için daha iyi karar alabilmeleri anlamında çevre muhasebesine bakış açılarının olumlu yönde olduğu ifade edilebilir. Katılımcılar özellikle raporlama ve denetçilik faaliyetlerini destekleyerek çevre muhasebesine olumlu bakmaktadırlar.

İşletmelerin faaliyetleri sürdürebilmeleri için bulunduğu çevreye karşı bazı sorumlulukları bulunmaktadır. Bunun için işletmelerin bulunduğu çevreye karşı bir takım çevresel yatırımlar yapması gerekmektedir. Bu yatırımları gerçekleştirmeleri durumunda işletmelerin faaliyetlerinde kullandıkları kaynakların ömürleri uzayacak ve aynı zamanda işletmelerin de ömürleri uzayacaktır. İşletmeler bu yatırım kararlarını gerçekleştirirken buldukları çevrenin faktörlerini de göz önünde bulundurarak yatırım yapmalıdırlar. Yapılan araştırmada katılımcıların çevresel yaklaşımlar ölçeğinde "yatırım kararları alınırken çevresel faktörler göz önünde bulundurulmalıdır" ifadesine katılımları ($\bar{x}=4,4083$) ortalama ile birinci sırada, "çevresel tedbirlerin alınması kullanılabilir kaynak ömürlerini de uzatacaktır" ifadesine katılımları ise ($\bar{x}=4,0917$) ortalama ile ikinci sırada yer almaktadır. İşletmeler bir yatırım yaparken özellikle çevresel faktörleri göz önünde bulundurmaktadırlar ve aynı zamanda çevresel tedbirleri alarak kendi geleceklerini de garantiye almaya çalışmaktadırlar. Çünkü bir işletmenin sürekliliğini devam ettirebilmesi için kullanılabilir kaynaklara sahip olması gerekir. Bu kaynaklara sahip olabilmek için de işletmelerin çevresel tedbirleri almaları gerekmektedir.

İşletmeler yapmış oldukları faaliyetlerin sonucunda gelir ve gider gibi mali durumları öğrenmek ve gelecekte bu bilgilere göre kararlar almak için muhasebe bilgi sistemine ihtiyaç duymaktadır. Mevcut muhasebe bilgi sistemi içerisinde işletmeler faaliyetleri sonucunda çevreye ne düzeyde zarar verdiklerini ve çevresel faktörlerin ne kadarını kullandıklarını ölçemez ve kayıt altına alamazlar. İşletmeler çevreye yönelik yaptıkları faaliyetlerin takibini sağlayabilmek için çevresel maliyetleri ayrı bir hesapta kayıt altına almalıdırlar. Bu ise işletmelere çevreye karşı birtakım sorumluluklar yüklemektedir. Çevreye karşı sorumlulukların yerine getirebilmesi için çevresel maliyetlerin tek düzen muhasebe sistemi içerisinde ayrı bir hesap grubu olarak yer alması işletmelerin yöneticisine alacakları kararlarda kolaylık sağlamış olur. Aynı zamanda işletmelerin çevresel sorunları önlemede çevresel maliyetlerin tespiti önemli bir rol oynamaktadır. Yapılan araştırmada katılımcıların çevresel maliyetlere ilişkin görüşlerinin olumlu yönde olduğu tespit edilmiştir. “Çevresel maliyetler tekdüzen muhasebe sistemi içerisinde ayrı bir hesap grubu olarak yer almalıdır” ifadesine katılım ($\bar{x}= 3,9250$) ortalama ile birinci sırada, “çevresel sorunların önlenmesinde çevresel maliyetlerin tespiti önemli bir rol oynar” ifadesine katılım ($\bar{x}= 3,8250$) ortalama ile ikinci sırada yer almaktadır.

“Çevresel sorunların artması işletmelerin yaşam alanlarını etkiler” önermesine 10 yıl ve üstü faaliyet gösteren işletmelerin büyük oranda ($\bar{X}=65,54$), 6 ile 10 yıl arasında faaliyet gösteren işletmelerin ise daha düşük oranda ($\bar{X}=44,61$) katıldıkları görülmektedir. Bu sonuca göre işletmelerin faaliyet süreleri ile çevresel sorunların yaşam alanlarını etkilediği görüşü arasında pozitif bir ilişki vardır. Bundan ötürü kurumsallaşmış olan işletmeler çevresel sorunları önlemeye yönelik faaliyetleri göstermede daha dikkatli davranmaktadırlar.

İşletmelerin faaliyetlerini sürdürürken sahip olması gereken bazı sertifikalar vardır. Bu sertifikalar işletmenin ürettiği üründen çevre politikasına kadar birçok alan ile ilgili olabilmektedir. İşletmeler çevreyi korumak adına birtakım çevresel yatırımlarda bulunarak finansal anlamda fedakarlıkta bulunmaktadırlar. Katılımcı işletmelerin “İşletmelerin çevresel yatırımlara yönelerek çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmaları gerekir” önermesine katılımları ile sahip oldukları sertifikalar arasında bir ilişki olup olmadığına bakılmıştır. Yapılan analiz sonucunda CE sertifikasına sahip olan işletmelerin ($\bar{X}=74,05$) oranında, EC sertifikasına sahip olan işletmelerin ise ($\bar{X}=19,67$) oranında bu önermeye katıldıkları tespit edilmiştir. Buna göre bir işletmenin çevresel yatırımlarda bulunarak finansal olarak fedakarlık yapması görüşüne katılımı ile sahip oldukları sertifikalar arasında anlamlı bir ilişkinin olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

İşletmelerin sorumlulukları sadece kar elde etmek değil aynı zamanda topluma ve çevreye karşı birtakım görevleri de yerine getirmektir. İşletmeler sürekliliklerinin devam edebilmesi için çevreye karşı olan sorumluluklarını yerine getirmelidirler. Araştırma kapsamına giren işletmelerin faaliyet süreleri ile çevresel sorunları önlemeye yönelik yatırım yapma durumu arasında, ilişki değerinin 0,031 ($p<0,05$) olması dolayısıyla, anlamlı ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Buna göre araştırma kapsamına giren işletmelerin faaliyette bulunduğu süre uzadıkça çevresel yatırım yapma durumu da artmaktadır. En çok çevresel yatırım yapan işletmeler 10 yıl ve üzeri faaliyet gösterirken, en az çevresel yatırım yapan işletmeler 0 ile 5 yıl arasında faaliyet göstermektedirler. İşletmelerin faaliyette bulunduğu süre ile çevresel yatırımları gerçekleştirme veya çevresel yatırımları yapma durumları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

İşletmeler faaliyette buldukları sektöre göre çevreye farklı birtakım zararlar vermektedirler. Kimi işletme daha çok suyu kirletirken kimi işletme daha çok havayı kirletmektedir. Bunun için her işletme çevreye verdiği zarara göre çevresel önlemler almalıdır. Ancak bunun için işletmelerin çevreye verdikleri zararların etkilerini takip etmeleri ve raporlamaları gerekmektedir. Araştırma kapsamına giren işletmeler faaliyette buldukları sektöre göre faaliyetlerinin çevresel etkilerini takip ederek raporlama yapmaları konusunda farklılık göstermektedir. Çevresel etkilerin takibini yaparak raporlayan işletmeler sektör olarak en çok tekstil ve gıda olarak gözükmekte, en

az takip yapan işletmelerin makine ve kâğıt olduğu saptanmıştır. Katılımcı işletmelerin faaliyetlerinin çevresel etkilerinin takibini daha çok periyodik raporlar düzenleyerek yaptıkları tespit edilmiştir.

İşletmeler çeşitli alanlarda (gıda, inşaat malzemeleri, ambalaj, tekstil, ağaç-orman plastik, cam-seramik, kimya, makine, kâğıt, otomotiv, maden, çimento, plastik ve metal gibi) üretim yapmaktadırlar, işletmeler üretim yaptığı alana bağlı olarak çevreye birtakım zararlar vermektedirler. Örneğin ambalaj ile uğraşan bir üretim firmanın çevreye verdiği zarar hava kirliliği ise gıda ile uğraşan bir üretim firması daha çok su kirliliğine neden olur. Çevresel sorunlardan kendilerini sorumlu hisseden işletmeler sektör olarak en çok tekstil ve gıda da iken en az sorumlu hisseden sektörler ise makine ve kâğıt olarak saptanmıştır. Sektörel olarak incelediğimizde gıda sektörünün %26,1 oranında hava kirliliğinden, inşaat malzeme sektörünün %66,7 oranında gürültü kirliliğinden, ambalaj sektörünün %17,4 oranında hava kirliliğinden ve tekstil sektörünün %68,9 oranında su kirliliğinden dolayı sorumluluk duyduğu görülmektedir. İşletmelerin faaliyette bulunduğu sektör ile kendilerini sorumlu hissettikleri çevresel sorunlar arasında anlamlı bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

İşletmelerin, içinde yaşamımızı ve faaliyetlerimizi sürdürdüğümüz çevreye olan sosyal sorumluluğu kapsamında çevreyi koruma ve çevreye verdiği zararı en aza indirmeye yönelik yatırımlar yapması gelecek nesillere ve doğaya olan bir yükümlülüktür. Tüm işletmelerin bu sorumluluk duygusuyla faaliyette bulunmaları gereki

KAYNAKÇA

- AĞ, A., 2016. "Sosyal Sorumluluk Anlayışı Çerçevesinde Üretim İşletmelerinin Çevre Muhasebesine Verdikleri Önem: TRA 1 Bölgesinde Bir Araştırma", Doktora Tezi, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzurum.
- AKBAŞ, E., 2010. "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamalarının Tüketici Marka Bağlılığına Etkisinin Araştırılması". Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale.
- AKDUR, R., 2017. "Çevre Kirliliği ve İnsan Sağlığı". docplayer.biz.tr/11625770-Cevre-kirliligi-ve-insan-sagligi-prof-dr-recep-akdu, (28.03.2017) .
- AKGÜL, U. 2009. "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramına Sosyal Antropolojik Bir Yaklaşım.", Yüzüncü Yıl Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Dergisi, ss. 95-114.
- AKKOYUNLU, G. Ş., Kalyoncuoğlu, S., 2014. "İşletmelerin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Çalışmalarının Marka Algısı Üzerine Etkisinin Değerlendirilmesi." Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 7(3), ss. 125-144.
- AKSU, C., 2011. "Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre", Güney Ege Kalkınma Ajansı, 33s.
- AKTAN, Ç. C., VURAL, İ. T., 2007. "Kurumsal Sosyal Sorumluluk (Uluslararası Kuruluşlar ve Hükümet-Dışı Organizasyonlar Tarafından Sürdürülen Başlıca Girişimler)". Çimento İşveren Dergisi, ss. 4-21.
- AKTÜRK, A., AKCANLI, F., ŞENOL, H., AKYÜZ, Y., 2008. "Muhasebe Standartları Bağlamında Otel İşletmelerinde Çevre Muhasebesi", Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, 8(8), ss. 87-108.
- AKYAR, H., 2008. "İşletmelerde Sosyal Sorumluluk Üzerine Bir Alan Çalışması", Yüksek Lisans Tezi, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kahramanmaraş.
- ALAGÖZ, A., YILMAZ, B., 2000. "Çevre Muhasebesi ve Çevresel Maliyetler". SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, ss. 147-159.
- ALAGÖZ, M., 2004. "Sürdürülebilir Kalkınmanın Paradigması.", SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, (8), ss. 1-23.
- ALAKAVUKLAR, O. N., KILIÇASLAN, S., ÖZTÜRK, E. B., 2009. "Türkiye'de Hayırseverlikten Kurumsal Sosyal Sorumluluğa Geçiş: Bir Kurumsal Değişim Öyküsü". Yönetim Araştırmaları Dergisi, 9(2), ss. 103-143.
- ALTINBAY, A., 2007. "Çevresel Maliyetlerin Raporlanması". Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi, (11), ss. 1-11.
- ARACIOĞLU, B., TATLIDİL, R., 2009. "Tüketicilerin Satın Alma Davranışında Çevre Bilincinin Etkileri." Ege Akademik Bakış Dergisi, 9(2), ss. 435.

- ARDOĞAN, R., 2012. "Tüketim, Nüfus ve Çevre Sorunları: Orantısız Denklem". Tarih Kültür ve Sanat Araştırmaları Dergisi, 1(4), ss. 81-106.
- ASLAN, Ü., 1995. "Çevre Muhasebesi ve Nuh Çimento Araştırma Şirketinde Çevre Muhasebesi Üzerine Pilot Bir Çalışma." Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Eskişehir.
- ASLANERTİK, B. E., ÖZGEN, I., 2007. "Otel İşletmelerinde Çevresel Muhasebe". İşletme Fakültesi Dergisi, 8(2), ss. 163-179.
- AYDIN, Y., GÖZÜTOK, E., 2015. "Sivas İlindeki Muhasebe Meslek Mensuplarının Çevresel Muhasebeye Yönelik Algılarının Ölçülmesi." Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 16(2), ss. 239-257.
- AYMAZ, R., 2009. "Isparta Antalya Burdur Üretim İşletmelerinin Çevre Konularına ve Çevre Muhasebesine Yaklaşımlarına İlişkin Bir Araştırma." Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- AYRANCI, E., 2007. "Sosyal Sorumluluklar ve Sosyal Sorumluluk 8000 (SA 8000) Standardının Benzer Özellikteki tike ve". ABMYO Dergisi, 8, ss. 1-120.
- AYTAÇ, Ö., 2006. "Tüketimcilik ve Metalaşma Kıskaçında Boş Zaman." Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 1(11), ss. 27-53.
- BAKİ, B., CENGİZ, E., 2002. "Toplam Kalite Çevre Yönetimi." Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 21(1), ss. 153-175.
- BAKKAL, A., 2014. "Çevre Muhasebesi Uygulamalarının Bilecik İşletmelerinde Uygulanması Üzerine Bir Çalışma." Yüksek Lisans Tezi, Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bilecik.
- BALI, S., CİNEL, M. O., 2011. "Bir Rekabet Aracı Olarak Kurumsal Sosyal Sorumluluk." ODÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi, 2(4), ss. 45-60.
- BAŞAR, A. B., 2014. "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlaması ve Finansal Performans Arasındaki İlişki: Borsa İstanbul'da İşlem Gören Kimya-Petrol-Plastik Sektörü Şirketleri Üzerine Bir Araştırma." Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 21(2), ss. 59-72.
- BAŞARIR, M., 2003. "İşletmelerin Sosyal Sorumluluğu ve Halkla İlişkiler." Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- BAŞKALE, E., 2009. "Çevre Muhasebesi ve Uygulaması." Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Marmara Üniversitesi, İstanbul.
- BAYKAL, H., BAYKAL, T., 2008. "Küreselleşen Dünya'da Çevre Sorunları." Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 5(9), ss. 1-17.
- BAYRAK, M. R., 2012. "Sürdürülebilir Kalkınma İçin Türkiye'de Düşük Karbon Ekonomisi ve Kyoto Protokolü'nün Finansman Kaynakları." Tarih Kültür ve Sanat Araştırmaları Dergisi, 1(4), ss. 266-279.

- BECAN, C., 2011. "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramının Paydaş Teorisi ve İletişim Yaklaşımı Açısından Değerlendirilmesi: Bankaların Basın Bültenlerine Yönelik Bir İçerik Analizi." ss. 16-35.
- BENGÜ, H., CAN, A. V., 2009. "Çevre Muhasebesinin Muhasebenin Temel Kavramlarından "Sosyal Sorumluluk Kavramı Bağlamında Temellendirilmesi". Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 7(1), ss. 155-160.
- BERKMAN, A. Ü., 2007. ""İşletmelerin Toplumsal Sorumluluğuna İlişkin Türkiye'deki Akademik Çalışmalardan Bazı Örnekler." Bilkent Üniversitesi Yönetim Dergisi, 18(56), ss. 3-9.
- BİYMED. <http://www.biyomed.com/>. (26.03.2017)
- CAN, A. V., 1998. "Çevre Muhasebesi". Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- CANAN, Ö., TORLAK, Ö., TOKGÖZ, N., AYMAN, M., ÖZGEN, E., 2013. Kurumsal Sosyal Sorumluluk. T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını, Eskişehir, 130s.
- CARROLL, A. B., SHABANA, K. M., 2010. "The Business Case for Corporate Social Responsibility: A Review of Concepts, Research and Practice." International Journal of Management Reviews, ss. 85-105.
- CİNGÖZ, A., AKDOĞAN, A. A., 2012. "İşletmelerin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Faaliyetleri: Kayseri İli'nde Bir Uygulama." Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 16(3), ss. 331-339.
- CORA, İ., 1996. "İşletmelerde Sosyal Sorumlulukların Yönetimi ve Doğu Karadeniz Bölgesi Çay İşletmeleri Yöneticilerinin Sosyal Sorumluluk Anlayışları Üzerinde Bir Araştırma." Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- ÇAKIR, B., 2006. "Sa 8000 Sosyal Sorumluluk Standardının Örgütsel Bağlılık ve İş doyumuna Olan Etkileri." Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- ÇALIŞ, Y. E., 2013. "Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi." Marmara Üniversitesi İ.İ.B. Dergisi, 34(1), ss. 175-190.
- ÇALIŞKAN, O., 2010. "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Algıama Boyutunun Personelin İş Tatminine ve İşte Kalma Niyetine Etkisi: Antalya Bölgesinde Yer Alan Beş Yıldızlı Konaklama İşletmelerinde Çalışanlar Üzerinde Bir Araştırma." Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü, Konya.
- ÇALIŞKAN, O., ÜNÜSAN, Ç., 2011. "Otel Çalışanlarının Kurumsal Sosyal Sorumluluk Algısının İş Tatmini ve İşte Kalma Niyetine Etkisi." Anatolia Turizm Araştırmaları Dergisi, 22(2), ss. 154-166.
- ÇELİK, M., 2017. "Çevreye Duyarlı Muhasebe." journal.mufad.org/attachments/article.05.03.2017

- ÇELİK, M., ÖZDEMİR, A., 2006. "Sürdürülebilir İşletmeyi Açıklayan Sosyal ve Çevresel Değişkenler." Muhasebe ve Finansman Öğretim Üyeleri Bilim ve Araştırma Dergisi(31), ss. 184-194.
- ÇEPEL, N., ERGÜN, C., 20107. Temel Çevre Sorunları. <http://docplayer.biz.tr>. (28.03.2017)
- ÇERİK, Ş., ÖZARSLAN, E., 2008. "Çalışanların Sooyal Sorumluluk Boyutlarına İlişkin Algılamaları: İlaç Sektöründe Karşılaştırmalı Bir Uygulama". Ege Akademik Bakış Dergisi, 8(2), ss. 587-604.
- ÇETİN, E., 2011. "Üretim İşletmelerinin Sosyal Bir Sorumluluk Olarak Çevre Muhasebesine Verdikleri Önem: Mersin-Tarsus Organize Sanayi Bölgesi'nde Faaliyet Gösteren Üretim İşletmeleri Üzerinde Bir Uygulama." Yüksek Lisans Tezi, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karaman.
- DEMİR, B., 2013. "Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe." Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi, 2(3), ss. 225-233.
- DEMİR, D., 2016. "Değer Kavramı ve Lojistik Hizmetlerinin Müşteride Yaratdığı Değer." Journal of Current Researches on Business and Economics (JoCRReBE), 6(2), ss. 1-28.
- DEMİR, H., SONGÜR, N., 1999. "Sosyal Sorumluluk ve İş Ahlakı." Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2(3).
- DENEÇLİ, S., 2015. "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Projelerinin Marka Farkındalığına Etkisi." Gazi Üniversitesi İletişim Fakültesi İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi(40), ss. 315-328.
- DİNÇ, M., 2004. "İşletmelerin Genel ve Çevreye Yönelik Sosyal Sorumluluklarının Performans Üzerine Etkileri." Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü , Kütahya.
- DİNÇER, M. A., Özdemir, Y., 2013. "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamaları ve Bicimlilik: On Büyük Türk Holdingi Üzerine Vaka Çalışması." Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi, 15(2), ss. 31-66.
- DOĞAN, A., 2009. "İşletmelerin Sosyal Sorumluluklarının Tüketici Davranışına Etkisine İlişkin Adana, Gaziantep ve Kahramanmaraş Gıda İşletmelerinde Yapılan Karşılaştırmalı Bir Araştırma." Yüksek Lisans Tezi, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kahramanmaraş.
- DOĞAN, N., 2007. "İş Etiği ve İşletmelerde Etik Çöküş." SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, ss. 179-200.
- DOĞAN, S. Y., 2009. "İşletmelerde Sosyal Sorumluluk Anlayışı ve Kurumsal İmaj İlişkisi: Balıkesir'deki Banka Müsterilerine Yönelik Yapılan Bir Araştırma." Doktora Tezi, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri.

- DOĞAN, S., KARATAŞ, A., 2012. "Örgütlerde Sosyal Sorumluluk Bilinci ve Güven Ortamının Oluşturulmasında Etiğin Önemi." Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 26(1), ss. 93-109.
- DULUPÇU, M. A., 2017. Sürdürülebilir Kalkınma Politikasına Yönelik Gelişmeler. kutuphanem.bilgievi.gen.tr/indir. (29.03.2017)
- ERDOĞAN, M., 2002. "Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği." Doğuş Üniversitesi Dergisi, (5), ss. 51-63.
- EREN, S. S., EKER, S. 2012. "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Algısının Marka İmajı, Algılanan Değer, Müşteri Tatmini ve Marka Sadakatine Etkisi Üzerine Bir Saha Araştırması: X markası Örneği." Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 17(2), ss. 451-472.
- ERKAN, C., 2008. "Çevre Politikalarına Entegre Yaklaşım." DEÜ İİBF İktisat Bölümü 2. Ulusal İktisat Kongresi, 8s, izmir.
- ERKAN, Ö. K., DURSUN, T., 2014. "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Projelerinin Tüketici Açısından Marka Bağlılığı Üzerine Etkisi Üzerine Bir Uygulama." Uluslararası Hakemli Pazarlama ve Pazar Araştırmaları Dergisi, 1(14), ss. 14-30.
- EROL, M., ELAGÖZ, İ., ŞAHBAZ, A., 2009. "Sosyal Sorumluluk Anlayışının İşletmelerde Algılanma Düzeylerinin Belirlenmesi Üzerine Bir Araştırma." Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Biga İİBF Dergisi, ss. 58-65.
- ERSÖZ, H. Ö., 2014. "Kurumsal Toplumsal Sorumluluk: Aydın Organize Sanayi Bölgesinde Üretim İşletmeleri Örneği." Doktora Tezi, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Aydın.
- ERSÖZ, H. Ö., 2016. "Denizli Organize Sanayi Bölgesi Şirketlerinin Denizli Kentine Katkılarının İncelenmesi: Kurumsal Sosyal Sorumluluk." International Journal of Academic Value Studies, 2(4), ss. 68-77.
- ESMERAY, T., TANÇ, Ş. G., 2009. "Çevresel Maliyetlerin Mamullere Yüklenmesinde Kullanılan Dağıtım Anahtarlarının Seçiminde Analitik Hiyerarsi Yöntemi ve Bir Uygulama." Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 14(2), ss. 241-260.
- EUROCONS. "SA 8000 Sosyal Sorumluluk Standardı." <http://www.eurocons.com.tr>. (26.03.2017)
- GERŞİL, M., GERŞİL, A., SOYSAL, M., 2009. Ürün Tasarımı ve Çevresel Yönetim Muhasebesi. Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 7(2), ss. 83-92.
- GÖNEN, S., GÜVEN, Z., 2014. "Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesine Yönelik Bir Seramik Fabrikasında Uygulama." Muhasebe ve Finansman Dergisi, ss. 39--59.

- GÜNEY, C., 2011. “Kurumsal Sosyal Sorumluluk Alanları Açısından Çevre Muhasebesi.” TURAN-SAM Uluslararası Bilimsel Hakemli Dergisi, 7(25), ss. 67-79.
- GÜNEY, C., 2015. “Kurumsal Sosyal Sorumluluk Alanları Açısından Çevre Muhasebesi.” TURAN-SAM Uluslararası Bilimsel Hakemli Dergisi, 7(35).
- HAFTACI, V., SOYLU, K., 2007. “Çevre Kirlenmesi ve Çevre Koruma Bağlamında Çevre Muhasebesinin Önemi.” MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi(33), ss. 102-120.
- HAFTACI, V., SOYLU, K., 2008. “Çevresel Bilgilerin Muhasebesi ve Raporlanması.” Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 1(15), ss. 92-113.
- HALICI, A., 2001. “İşletmelerde Sosyal Sorumluluk Stratejiler: Çanakkale İlinde Bir Araştırma.” Celal Bayar Üniversitesi i.i.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 7(1), ss. 11-26.
- HAYTA, A. B., 2007. “Tüketicinin Korunmasında Tüketici Örgütlerinin Rolü ve Önemi.” Kastamonu Eğitim Dergisi, 15(1), ss. 13-20.
- HİÇYORULMAZ, E., 2015. “Çevre Muhasebesi ve Çimento Fabrikalarının Çevre Muhasebesine Olan Duyarlılığı: Çorum Votorantim Çimento Fabrikası Uygulaması.” Yüksek Lisans Tezi, Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çorum.
- İLHAN, A. İ., ÖZ, N., DÜNDAR, C., KENET, F., BALTA, F., 2006. Asit Yağmurları ve Hava Kirliliği Değerlendirme Raporu, Çevre ve Orman Bakanlığı Devlet Meteoroloji İşleri Genel Müdürlüğü Raporu, Ankara, 357s.
- İLHAN, S., 2017. “İs Ahlakı: Kuramsal Bir Yaklaşım.” Sosyal Bilimler Dergisi, sbd.aku.edu.tr/VII2/, ss. 258-275.
- İNCEKARA, S., TUNA, F., 2010. “Ortaöğretim Öğrencilerinin Çevresel Konularla İlgili Bilgi Düzeylerinin Ölçülmesi: Çankırı İli Örneği.” Marmara Coğrafya Dergisi, (22), ss. 168-182.
- İŞSEVEROĞLU, G., 2001. “İşletmelerde Sosyal Sorumluluk ve Etik.” Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi, 8(2), ss. 55-67.
- İZCİ, N. A., 2016. “Kurumsal Sürdürülebilirliğin Firma Performansı Üzerine Etkisi: Bist Yıldız Pazarında İmalat Şirketleri Üzerine Bir Araştırma.” Yüksek Lisans Tezi, Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Mersin.
- KAPLAN, A., 1991. “Çevre Sorunları ve Ekonomi.” Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi, 46(1), ss. 279-285.
- KAPLAN, A., 1999. “Küresel Çevre Sorunları ve Politikaları.” Mülkiyeliler Birliği Vakfı Yayınları: 19: Ankara, 212.s.
- KARABIÇAK, M., ARMAĞAN, R., 2004. “Çevre Sorunlarının Ortaya Çıkış Süreci, Çevre Yönetiminin Temelleri ve Ekonomik Etkileri.” Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 9(2), ss. 203-228.

- KARACAN, A. R., (2017). “İşletmelerde Çevre Koruma Bilinci ve Yükümlülükleri, Türkiye ve Avrupa Birliğinde İşletmeler Yönünden Çevre Koruma Politikaları.” www.onlinedergi.com/MakaleDosyalar. (27.03.2017)
- KARAİSMAİLOĞLU, İ., 2006. “İşletmelerin Sosyal Sorumlulukları.” Yüksek Lisans Tezi, Haliç Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü , İstanbul.
- KARASAKAL, N. K. (2012). “İşletmeler İçin Sosyal Sorumluluk Bilincinin Yerine Getirilmesinde Toplam Kalite Yönetimi Yönetim Felsefesinin Etkileri.” *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 4(2), ss. 157-166.
- KARBUZ, İ., 2016. “Tekirdağ’da Hava Kirliliğine Coğrafi Bakış.” *The Journal of Academic Social Science Studies*, ss. 363-376.
- KASAPOĞLU, Ş., 2003. “Belediyelerde Çevre Muhasebesi Uygulaması.” Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- KAYA, N., 2013. “Çevresel Muhasebe Açısından Uluslararası Muhasebe Standartlarına Bakış.” *Akademik Bakış Dergisi*(34), ss. 1-19.
- KESKİN, F., 2010. “Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Tartışmalı Bir Kavramı Konumlandırma Çabası. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2(1), ss. 3-37.
- KILIÇ, E., 2008. “Türkiye Konaklama İşletmelerinde Çevre Muhasebesi ve AB Uygulamalarıyla Karşılaştırılması: Antalya Bölgesinde Bir Araştırma.” Yüksek Lisans Tezi, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Antalya.
- KIRLIOĞLU, H., ZEYTİN, M., 2015. “Belediyelerde Çevre Muhasebesi ve Raporlama: Marmara Bölgesinde Bulunan Belediyeler Üzerine Bir Durum Analizi.” *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 3(10), ss. 753-777.
- KIRLIOĞLU, K., FİDAN, M. E., 2009. “Atık Yönetimi ve Muhasebesi Sakarya’daki İşletmeler Üzerinde Bir Araştırma.” *Akademik İncelemeler*, 4(2), ss. 13-36.
- KIZIL, C., AKMAN, V., TASMACIOĞLI, A., TAŞKIRAN, H., 2014. “Çevre Muhasebesinin Önemi Üzerine Yalova İlinde Bir Araştırma.” *Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 7(2), ss. 20-34.
- KORUKOĞLU, A. 2014. “İşletmelerin Çevre Muhasebesi Konularına Yaklaşımlarının Analizi.” *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 14(3), ss. 481-491.
- KÖMÜRCÜ, A. H., YILDIRIM, Y., 2016. “Özel Eğitim Kurumlarının Sosyal Sorumluluk Uygulamalarının Değerlendirilmesi.” *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16(2), ss. 143-146.
- KÖMÜRCÜ, A. H., 2012. “Toplumsal Beklentilerin Özel Öğretim Kurumlarının Sosyal Sorumluluk Uygulamalarına Etkisini Belirlemeye Yönelik Bir Araştırma.” Yüksek Lisans Tezi, İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Malatya.

- KURŞUNEL, F., BÜYÜLŞALVARCI, A., ALKAN, A. T., 2006. “Muhasebe Meslek Mensuplarının Çevre Muhasebesi Hakkındaki Görüşleri: Konya İli Üzerine Bir Araştırma.” Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi(11), ss. 82-88.
- KUŞAT, N., 2012. “Sürdürülebilir İşletmeler İçin Kurumsal Sürdürülebilirlik Ve İçsel Unsurları.” Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi, 14(2), ss. 227-242.
- KÜRKLÜ, E., 2015. “Yeşil Muhasebe Açısından Çevreye Duyarlı Olan ve Olmayan Üretim İşletmelerinin Karşılaştırılması.” Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi, 3(16), ss. 420-430.
- LEMBET, Z., (2017). “Markalar ve Kurumsal Sosyal Sorumluluk.” www.sdergi.hacettepe.edu.tr, (24.03.2017)
- MELEK, Z., 2001. “Çevre Muhasebesi ve Çevresel Maliyetlerin Üretim Maliyetlerine Etkileri Üzerine Bir Araştırma.” Yüksek Lisans Tezi, Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Hatay.
- MEMİŞ, M. Ü., 2009. “İşletme Yönetim Aracı Olarak Çevresel Muhasebe.” Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi, 13(1), ss. 89-106.
- METİN, H., 2006. “Halkla ilişkilerde sosyal sorumluluk.” Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- MİRZAYEVA, G., GÖK, D. K., ORUÇ, M. C., BATMAN, O., 2016. “Turizm İşletmelerinde Sosyal Sorumluluk Yaklaşımları: 4 ve 5 Yıldızlı Konaklama İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma.” TÜBAV Bilim, 9(4), ss. 23-30.
- MUTLU, A., 2005. “Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre Muhasebesi (I).” Journal Mufad, ss. 178-187.
- MUTLU, A., “Ekoloji Düşüncesinin Ortaya Çıkışı.” <https://personel.omu.edu.tr>. (03.27.2017)
- NAKİP, M., 2006. Pazarlama Araştırmaları Teknikler ve (SPSS Destekli) Uygulamalar, Seçkin, Ankara, 592s
- NALBANT, E., 2005. “İşletmelerde Sosyal Sorumluluk ve İş Ahlakı.” Celal Bayar Üniversitesi İİBF Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 12(1), ss. 193-201.
- ODAMAN, S., “SA 8000 Sosyal Sorumluluk Standardı ve İşlevi.” web.deu.edu.tr/sosyalhukuk/sa8000text.doc. (26.03.2017)
- OKUYUCU, Ç., RAMAZANOĞLU, F., TEL, M. 2006. “Çevresel Faktörlerdeki Değişimin Serbest Zaman Faaliyetlerine Etkileri.” Doğu Anadolu Bölgesi Araştırmaları Dergisi, ss. 40-44.
- ONAY, A., 2003. “Kurumsal Sosyal Sorumluluk.” Kurgu Dergisi(20), ss. 101-109.
- OTLU, F., ÇUKACI, Y. C., 2010., “Genel İmalat Maliyetlerinin Dağıtımında Faaliyet Esasına Dayalı Maliyetleme Sistemi ve Çevresel Maliyetlerin Değerlendirilmesi.” Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 20(1), ss. 393-411.

- OTLU, F., KAYA, A. G., 2010. “Çevre Muhasebesi İle İlgili Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma.” Akademik Yaklaşımlar Dergisi, 1(1), ss. 43-56.
- ÖZALP, İ., TONUS, H. Z., 2008. “İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerinin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Algılamaları Üzerine Bir Araştırma.” Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 8(1), ss. 69-84.
- ÖZBAY, E. 2008.Çapraz Tablo Analizi Nasıl Yapılır? Pratik Bir Açıklama, Türkiyat Araştırmaları, 9 (Güz), ss.459-470.
- ÖZDEMİR, E., 2006. “Çevre Sorunlarının Ekonomik Niteliği Bağlamında Dissallıkların Ortadan Kaldırılması.” Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- ÖZDEMİR, H., (2009). Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Marka İmajına Etkisi.” İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 8(15), ss. 57-72.
- ÖZDEMİR, Ş., YAMAN, F. 2008. “Afyon'daki Yerel ve Ulusal Perakendecilerde Çalışan Satış Elemanlarının İş Ahlakı ve Sosyal Sorumluluk Açısından Karşılaştırılması.” Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 13(1), ss. 83-94.
- ÖZEN, Y., 2011. “Sorumluluk Bağlamında İş Ahlakı ve Sosyal Sorumluluk: Sosyal Psikolojik Bir Yaklaşım.” Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi(4), ss. 173-189.
- ÖZGENER, Ş., (2000). “İş Ahlakı ve Sosyal Sorumluluk: İmalat Sanayiinde Bir Uygulama.” Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü , Konya.
- ÖZKOL, A. E., 1998. “Çevre Muhasebesi.” Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 13(1), ss. 15-26.
- ÖZTURAN, P., 2009. “Kurumsal Sosyal Sorumluluk Vaka Analizi Çalışması: Türkiye'deki 5 Şirket ve 5 STK'nın İncelemesi.” İstanbul: CIVICUS Uluslararası Sivil Toplum Endeksi Projesi (STEP) II Türkiye Yan Raporları, İstanbul.
- ÖZTÜRK , C., TORLAK, Ö., TOKGÖZ, N., AYMAN, M., ÖZGEN, E., 2013. “Kurumsal Sosyal Sorumluluk.” T.C. Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayını, Eskişehir, 130s.
- ÖZTÜRK, A., 2010. “İşletmelerde Sosyal Sorumluluk Faaliyetlerinin Çalışanların Performansına Etkileri Üzerine Bir Araştırma.” Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- PELİT, E., KELEŞ, Y., ÇAKIR, M., 2009. “Otel işletmelerinde Sosyal Sorumluluk Uygulamalarının Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma.” Celal Bayar Üniversitesi İİBF Yönetim ve Ekonomi, 16(2), ss. 19-30.
- PUSAK, S., 2014. “Türkiye’de Kurumsal Sosyal Sorumluluk Üzerine Bir Araştırma; Şirketlerin Periyodik Yayınlanan Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlarının

- İçerik Analizi.” Yüksek Lisans Tezi, Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Mersin.
- SAGIR, M., TÜRKERİ, İ., 2015. “Turizm İşletmelerinde Stratejik Boyutları İle Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamaları: Örnek İncelemeler.” Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2(22), ss. 283-314.
- SANSAR, N. G., 2015. “Sürdürülebilirlik ve Kurumsal Sosyal Sorumluluk Açısından Sermaye Piyasasının Etkinliği ve Borsa İstanbul Örneği.” Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- SARAÇOĞLU, N. T., 2013. “İşletmelerde Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamalarının Müşteri Güveni, Müşteri Bağlılığı ve Firma İmajı Üzerindeki Etkileri.” Yüksek Lisans Tezi, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Aydın.
- SARIKAYA, M., KARA, F. Z., 2007. “Sürdürülebilir Kalkınmada İşletmenin Rolü: Kurumsal Vatandaşlık.” Yönetimi ve Ekonomi, 14(2), ss. 221-233.
- SENCAR, P., 2007. “Türkiye’de Çevre Koruma ve Ekonomik Büyüme İlişkisi.” Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne.
- SEYİTOĞULLARI, O., 2016. “Sanayi Sektöründe Çevre Muhasebesi Üzerine Bir Araştırma: Diyarbakır İli Örneği.” Yüksek Lisans Tezi, Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, Diyarbakır.
- SİĞİNDİ, T., 2013. “Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamalarına İlişkin Tüketici Algılarının Haritalandırma Yöntemi İle İncelenmesi.” The Journal of Academic Social Science Studies, 6(5), ss. 497-513.
- SMAGULOVA, A., 2011. “İşletmelerin Sosyal Sorumluluk Kampanyalarına Karşı Olan Tüketici Tutumlarının İncelenmesi: Türkiye - Kazakistan Örneği.” Yüksek Lisans Tezi, Ege Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- SOYTEKİN, Y., 2001. “İşletmelerde Sosyal Sorumluluğun Yeni Boyutları ve Afyon Bölgesindeki İşletmelerde Bir Uygulama.” Yüksek Lisans Tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Afyon.
- ŞAHİN, B., 2005. “Yöneticilerin Çalışanlara Yönelik Sosyal Sorumlulukları ve Bunun Üzerinde Ailenin Etkisi: Ankara Elektronik Sanayi Örneği.” Hacettepe Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Dergisi, 22(2), ss. 281-305.
- ŞENAY, Y., 2010. “Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Kurumsal İmaj Ve Satın Alma Kararı Üzerindeki Etkileri.” Maltepe Üniversitesi Selçuk İletişim Dergisi, ss. 100-110.
- ŞERBETÇİ, G., UÇAR, M., 2015. “Çevresel Muhasebe Maliyetlerinin Denetimi ve Raporlanması.” Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 5(1), ss. 1-20.
- ŞİMŞEK, N., 2010. “İşletmelerin Sosyal Sorumluluk Projelerinin Etik Boyutu.” Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.

- ŞİRİN, B., 2007. “İş Ahlâkı ve Eğitim.” <http://www.efkandurmus.com/site/arsiv/5016/>. (16.03.2017)
- TALAS, M., KARATAŞ, A., 2012. “Çevre Bilincinin Geliştirilmesinde Toplum Hizmet Uygulamaları Dersinin Önemi: Niğde Üniversitesi Sınıf Öğretmenliği Programı Örneği.” *Zeitschrift Für Die Welt Der Türken Dergisi*, 4(1), ss. 107-124.
- TANCI, N., 2012. “İşletmelerde Çevresel Maliyetlerin Belirlenmesi, Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması: Bir Süt Endüstrisi İşletmesinde Örnek Uygulama.” *Yüksek Lisans Tezi, Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Zonguldak.*
- TAŞDEMİR, V., 2011. “İşletme-Çevre İlişkilerinin Muhasebe Açısından Raporlanması.” *Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.*
- TAŞLIYAN, M., 2012. “Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Modern İş Dünyasının Vicdani Gereği.” *Ankara Sanayi Odası Yayın Organı*, ss. 22-42.
- TERZİ, A., 2013. “Sosyal Sorumluluk Açısından Çevre Muhasebesi ve Çevre Muhasebesine Homo Ekonomikus Bir Bakış.” *Ordu Üniversitesi Sosyal Bilimler araştırmaları Dergisi*, 4(7), ss. 86-91.
- TOKGÖZ, N., ÖNCE, S., 2009. “Şirket Sürdürülebilirliği: Geleneksel Yönetim Anlayışına Alternatif.” *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, 10(1), ss. 249-275.
- TOP, S., ÖNER, A., 2008. “İşletme Perspektifinden Sosyal Sorumluluk Teorisinin İncelenmesi.” *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(7), ss. 97-110.
- TOPRAK, D., 2006. “Sürdürülebilir Kalkınma Çerçevesinde Çevre Politikaları ve Mali Araçlar.” *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2(4), ss. 146-169.
- TÜRK, M., GÖK, A., 2010. “Yeşil Pazarlama Anlayışı Açısından Üretici İşletmelerin Sosyal Sorumluluğu.” *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(32), ss. 199-220.
- TÜRKÜM, S., (1998). “Çağdaş Toplumda Çevre Sorunları ve Çevre Bilinci.” *Anadolu Üniversitesi Açık Öğretim Fakültesi Yayını*, ss. 165-182.
- TÜSİAD. 2005. “Şirketlerin Yeni Yönetim Aracı: Çevresel Muhasebe.” *Lebib Yalkın Yayınları ve Basım İşleri Anonim Şirketi Yayınları, İstanbul.* 96s.
- TÜSİAD. 2009. “Dünyada ve Türkiye’de İş Etiği ve Etik Yönetimi.” *Ankara*, 151s.
- TÜTÜNCÜ, Ö., 2008. “SA 8000 Sosyal Sorumluluk Standardı ile İş Yaşamı Kalitesi Arasındaki İlişki.” *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 10(2), ss. 169-199.
- ULUSAN, H., 2009. “Çevresel Raporlama Rehberleri ve İşletme Çevresel Raporlarında Açıklanması Gereken Bilgiler.” *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 14(2), ss. 181-206.

- URAL, E. G., (2000). “Kurum İmajı Yaratmada Sosyal Sorumluluk Anlayışının Önemi.” Marmara Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi, ss. 411-419.
- URAL, Z. G., 2013. “Kurumsal İletişim Çalışmalarının Sürdürülebilirliği Açısından Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamaları.” Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Kültür Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- UZ, A., 2008. “Türkiye’de Çevre Hakkının Mülkiyet Hakkı ve Özel Teşebbüs Hürriyeti Üzerindeki Etkileri.” Amme İdaresi Dergisi, 41(3), ss. 99-124.
- ÜNER, T., 2010. “Pazarlamada Müşteri İlişkileri Yönetimi (MİY) ve E-MİY Analizlerinin Değerlendirilmesi.” Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 12(3), ss. 87-104.
- ÜSTÜNAY, M., 2008. “İşletmelerin Sosyal Sorumlulukları Çerçevesinde Yeşil Pazarlama Uygulamaları ve Kimya Sektörüne Yönelik Bir İnceleme.” Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne.
- YAĞLI, F., 2006. “Çevre Muhasebesi ve Mermer İşletmeleri Uygulaması (Ermaş Madencilik Tur. San. ve Tic. A.Ş. Örnek Uygulaması).” Yüksek Lisans Tezi, Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muğla.
- YAMAN, A., 2012. “Halkla İlişkilerde Etik Değerler ve Sosyal Sorumluluk Değer Yargılarının Uygulanabilirliği.” Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 22(1), ss. 160-165.
- YANIK, S., TÜRKER, İ., 2012. “Sürdürülebilirlik ve Sosyal Sorumluluk Raporlamasındaki Gelişmeler (Tümleşik Raporlama).” İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi(47), ss. 291-308.
- YAYLALI, B., 2009. “Sürdürülebilir Kalkınma Sürecinde İklim Değişikliği, Diğer Çevre Sorunlarıyla Etkileşimi Ve Türkiye Analizi.” Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- YAYLI, H., (2017). “Sürdürülebilir Kalkınmanın Sürdürülebilirliği.” www.ayk.gov.tr/.../yayli-hasan-surdurulebilir-kalkinmanin-surdurulebilir. (29.03.2017).
- YAZICI, N., (1992). “İşletmelerde Yöneten ve Yönetilenlerin Sosyal Sorumlulukları.” Yüksek Lisan Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- YETİŞ, E. (2016). “Psikolojik Sermaye ve Etkileri: Bankacılık Sektöründe Bir Alan Çalışması.” Yüksek Lisan Tezi, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Kahramanmaraş
- YETKİN, N., 2013. “Çevresel Bilgilerin Muhasebesi ve Raporlanmasına Yönelik Bir Uygulama.” Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- YILMAZ, E., BOZKURT, Y., TAŞKIN, E., 2005. “Doğal Kaynakların Korunmasında Çevre Yönetiminin Etkinliği.” Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 13(13).

- YILMAZ, K., 2006. “Örgütlerin Sosyal Sorumlulukları: Kavramsal Bir Çözümleme.” Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi, Ss. 65-79.
- YONTAR, İ. G., 2006. “Sürdürülebilir Çevre ve Ekonomi İçin Bir Araç: Türkiye’de ISO 14001 Çevre Yönetim Sistemi Standardı.” Review of Social, Economic & Business Studies dergisi, 9(10), ss. 477-500.
- YÖNET, E., 2005. “Kurumsal Sosyal Sorumluluk Anlayışında Son Dönemeç: Stratejik Sorumluluk.” Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, ss. 239-264.
- YÜCEL, E., (2016). “3Canlılar ve Çevre.” Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayını, ss. 83-108.
- YÜKÇÜ, S., 2016. “Yeni TTK Uyumlu TMS ve UFRS Örneklı Genel Muhasebe”, Altın Nokta Yayınları, İzmir, 1168s.
- YÜKSEL, H., “İşletmelerin Çevreye Duyarlı Üretim Faaliyetlerinin Ampirik Bir Çalışma İle Değerlendirilmesi.” Endüstri Mühendisliği Dergisi, 14(2), ss. 21-32. (20.05.2017)
- <https://www.onlineistatistik.com>. (20.04.2018).
- <https://www.onlineistatistik.com>.(25.04.2018)
- <http://www.gaosb.org/index.php/firmalar/>(25.02.2019).

ÖZ GEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler:

Adı Soyadı : Fatih AKTAŞ

Doğum Yeri ve Tarihi: Dargeçit / 04.08.1992

Eğitim Durumu:

Lisans Öğrenimi : Harran Üniversitesi İşletme Bölümü

Yabancı Diller : İngilizce

İş Deneyimi:

Çalıştığı Kurumlar : Türk Telekom

İletişim

E-Posta : fatihaktas0408@gmail.com

Telefon : 05413675912

EKLER

SOSYAL SORUMLULUK ÇERÇEVESİNDE ÜRETİM İŞLETMELERİNİN ÇEVRE MUHASEBESİ ALGISININ ÖLÇÜLMESİ: BİR ALAN ÇALIŞMASI

Sayın Yetkili;

Bu çalışmada elde edilecek bilgiler “Sosyal Sorumluluk Çerçevesinde Üretim İşletmelerinin Çevre Muhasebesi Algısının Ölçülmesi: Bir Alan Çalışması” adlı yüksek lisans tezinde kullanılacaktır. Elde edilecek bilgilerin geçerliliği ve araştırmanın başarısı açısından vereceğiniz samimi ve doğru cevaplar büyük önem taşımaktadır. Araştırmaya göstereceğiniz ilgi, ayıracağınız değerli zaman ve katkılarınız için şimdiden teşekkür eder, çalışmalarınızda başarılar dilerim.

Prof. Dr. Zeynep HATUNOĞLU
Fatih AKTAŞ

A - İŞLETMEYE AİT GENEL BİLGİLER

1. **İşletmenizin Kuruluş Yılı:** () 0 – 5 yıl () 6 – 10 yıl () 10 ve üstü

2. **İşletmenizin Faaliyet Gösterdiği Sektör:**

() Gıda	() İnşaat Malzemeleri	() Ambalaj
() Tekstil	() Ağaç - Orman	() Plastik
() Cam - Seramik	() Demir - Çelik	() Metal
() Kimya	() Maden	() Çimento
() Makine	() Elektrik - Elektronik	() Maden
() Otomotiv	() Kağıt	() Diğer

3. **İşletmenizde Çalışan Sayısı:**

() 1 – 9 () 10 – 49 () 50 – 249 () 250 ve üzeri

4. **İşletmenizin Hukuki Yapısı:**

() Adi Şirket () Kollektif Şirket () Komandit Şirket () Anonim Şirket

() Limited Şirket () Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirket

5. **İşletmenizin Sahip Olduğu Sertifikalar:**

() TSE () ISO 9000 () ISO 14000 () ISO 5001 () CE

() EC () Diğer

6. **İşletmenizde Çevre Analizi Yapıyor musunuz?** () Evet () Hayır

7. **İşletmenizde Aşağıdaki Enerji Türlerinden Hangilerini Kullanıyorsunuz?**

() Kömür () Doğal Gaz () Elektrik () Diğer

8. Aşağıdaki çevre sorunlarının hangilerinden dolayı kendinizi sorumlu hissediyorsunuz?

- Hava Kirliliği Su Kirliliği Radyoaktif Kirlilik
 Toprak Kirliliği Gürültü Kirliliği Diğer
.....

9. İşletmenizin çevresel sorunları önlemeye yönelik yatırımları var mıdır?

- Evet Hayır

10. Cevabınız evet ise, işletmenizde çevresel sorunları önlemeye yönelik hangi çalışmalar yapılmaktadır?

- Filtreleme Sistemi Atık Su Arıtma Sistemi Bacaağzı Arıtım Sistemi
 Geri Dönüşüm Sistemi Diğer

11. İşletmenizde ne kadar sıklıkta çevresel etkiler takip edilip raporlanmaktadır?

- Periyodik Gerektiğinde

12. Çevresel yatırımlarınız hangi esasa göre gerçekleştirilmektedir?

- Zorunluluk Gönüllülük

13. İşletmeniz çevresel yatırımları gerçekleştirirken teşvik, kredi kolaylığı, hibe gibi mali destekler almakta mıdır?

- Evet Hayır

14. Çevrenizde çevre kirliliğine sebebiyet veren firmalar var mı? Evet

- Hayır

15. Bildiğiniz çevreye zarar verdiği için ceza alan firma var mı? Evet

- Hayır

16. Çevreyi kirlettiğini bildiğiniz ancak ceza almayan firma var mı? Evet

- Hayır

B - ÇEVRESEL YAKLAŞIMLAR

	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1.Çevresel tedbirlerin alınması kullanılabilir kaynakların ömürlerini uzatacaktır.					
2.Çevre sorunları sadece çevre kirliliği ile sınırlıdır.					
3.Yatırım kararları alınırken çevresel faktörler göz önünde bulundurulmalıdır.					
4.İşletmelerin çevre konusunda yaptığı faaliyetler kamuoyuna duyurulmalıdır.					
5.Çevre sorunlarının artması işletmelerin yaşam alanlarını etkiler.					
6.Çevresel sorunlar ülkelerin kalkınmışlık durumunu gösterir.					
7.Sürdürülebilir kalkınma açısından çevresel faaliyetler önem arz eder.					
8.Ekonomik faaliyetler, direkt veya indirekt yollarla çevresel sorunların oluşmasında rol oynarlar.					
9.Çevresel sorunların önlenmesinde çevreyle dost alternatif enerji kaynaklarının kullanılması önem arz eder.					
10. İşletmelerin çevresel yatırımlara yönelerek, çevre için çeşitli finansal fedakarlıklarda bulunmaları gerekir.					
11. Yetkili kurum ve kuruluşlar işletmelerin çevre kirliliğini önlemeye yönelik yapmış oldukları faaliyetlerini açıklamalarını zorunlu kılmalıdır.					
12. İşletmeler kirlilik salınımını azaltacak önlemler almalıdırlar.					
13. Çevresel sorunların önlenmesinde mevcut yasal düzenlemeler etkin rol oynamaktadır.					
14. Çevresel tedbirlerin alınması kullanılabilir kaynak ömürlerini de uzatacaktır.					
15. Tüketici olarak çevreyi koruduğu bilgisini kamuoyu ile paylaşan/paylaşılan işletmelerin ürünlerini tercih ederim.					
16. Çevre kirliliğini önlemek ve doğal çevreyi korumak					

in işletmeleri zorlayıcı yasal düzenlemeler yapılmalıdır.					
17. İşletmelerin ekonomik faaliyetleri, dolaylı veya dolaysız yoldan çevresel sorunların oluşmasında rol oynamaktadır					

C - ÇEVRE MUHASEBESİ, ÇEVRESEL MALİYETLER VE ÇEVRESEL POLİTİKALAR İLE İLGİLİ YAKLAŞIMLAR

ÇEVRE MUHASEBESİ	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1. Çevreyi korumak için yapılan harcamaların mali tabloların eki olarak raporlanması işletmelerin sosyal sorumluluğunun bir gereğidir.					
2. Çevre ile ilgili mali nitelikli işlemlerin muhasebeleştirilmesi gereklidir.					
3. Çevre muhasebesi sisteminin geliştirilmesi ve yaygınlaştırılması için, yetkili kurum ve kuruluşlar ile ilgili sektörlerin işbirliği yapması gereklidir.					
4. Çevre muhasebesi uygulamaları için ayrı bir sistem oluşturularak kendi kuralları içerisinde işlerlik kazandırılmalıdır.					
5. Çevre muhasebesinin bir sistem olarak kullanılması işletme çalışanlarında çevre bilincinin artmasına katkı sağlar.					
6. İşletmeler hazırladıkları çevre raporlarını kamuoyu ile paylaşmalıdırlar					
7. Çevre muhasebesi ve raporlamasında yönetimin desteği önemlidir					
8. Çevre muhasebesi uygulaması çevresel denetçilik faaliyetlerinin geliştirilmesini gerektirir.					
9. Çevre kirliliğini önleyici harcamaların raporlanması işletmeye rekabet üstünlüğü sağlar.					
10. Çevre sorunlarına yönelik gerekli önlemlerin alınmasında ve kayıt edilmesinde mevcut muhasebe sistemi yeterlidir.					
11. Çevre muhasebesi, çevre kirliliğini önleme amaçlı					

yapılan harcamaların kontrolünde ve karar almada işletme yöneticisine yardımcı olur					
ÇEVRESEL MALİYETLER					
1. Çevresel sorunların önlenmesinde çevresel maliyetlerin tespiti önemli bir rol oynar.					
2. İşletmemizde çevre koruma adına çeşitli çevresel maliyetlere katlanılmaktadır.					
3. Çevresel maliyetler tekdüzen muhasebe sistemi içerisinde ayrı bir hesap grubu olarak yer almalıdır.					
4. Çevresel maliyetlerin ayrı bir hesap grubunda gösterilmesi işletmelerin sosyal sorumlulukları gereğidir.					
ÇEVRESEL POLİTİKALAR					
1. Bölgemizde faaliyet gösteren işletmeler çevreye duyarlı bir politika izlenmektedirler.					
2. İşletmelerin çevre koruma faaliyetleri ile ilgili olarak Ar-Ge çalışmalarına düzenli kaynak ayırması gereklidir.					
3. Tüketicilerin çevre konusunda duyarlı olması işletmelerin çevre politikalarını etkiler.					
4. Çevresel sorunların artması işletmelerin geleceğini de etkilemektedir.					
5. İşletmeler üretim süreçlerini çevreye zarar vermeyecek şekilde tasarlamalıdır.					
6. Çevre dostu ürünlerin üretilmesi işletmelere rekabet avantajı sağlar.					
7. Çevresel sorunların önlenmesinde işletmelerin atık yönetimi çalışmaları yapması önem arz eder.					
8. Çevresel raporlama yasal düzenlemelerle zorunlu hale getirilmelidir.					

Çevre, çevresel sorunlar ve çevre muhasebesine yönelik eklemek istediğiniz görüşleriniz varsa lütfen belirtiniz.

-