



T.C.
GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**ÇEVRESEL MALİYETLERİN ÜRETİM MALİYETLERİ VE
REKABET GÜCÜ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ:
YEŞİL YILDIZLI OTELLERDE BİR ARAŞTIRMA**

Hazırlayan
Öznur DOĞAN

İşletme Anabilim Dalı
Doktora Tezi

Danışman
Prof. Dr. Fatih Coşkun ERTAŞ

TOKAT - 2020



T.C.
GAZİOSMANPAŞA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**ÇEVRESEL MALİYETLERİN ÜRETİM MALİYETLERİ VE
REKABET GÜCÜ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ:
YEŞİL YILDIZLI OTELLERDE BİR ARAŞTIRMA**

Hazırlayan
Öznur DOĞAN

İşletme Anabilim Dalı
Doktora Tezi

Danışman
Prof. Dr. Fatih Coşkun ERTAŞ

TOKAT - 2020

BİLİMSEL ETİK SAYFASI

Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü tez yazım kılavuzuna göre, Prof. Dr. Fatih Coşkun ERTAŞ danışmanlığında hazırlamış olduğum "Çevresel Maliyetlerin Üretim Maliyetleri ve Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisi: Yeşil Yıldızlı Otellerde Bir Araştırma" adlı Doktora tezimin bilimsel etik değerlere ve kurallara uygun, özgün bir çalışma olduğunu, aksinin tespit edilmesi halinde her türlü yasal yaptırımını kabul edeceğimi beyan ederim.

13 / 01 / 2020

Öznur DOĞAN

İmza



**ÇEVRESEL MALİYETLERİN ÜRETİM MALİYETLERİ VE REKABET GÜCÜ
ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: YEŞİL YILDIZLI OTELLERDE BİR ARAŞTIRMA**

Tezin Kabul Ediliş Tarihi: 10 / 01 / 2020

Jüri Üyeleri (Unvanı, Adı Soyadı)

Başkan: Prof. Dr. Fatih Coşkun ERTAŞ

Üye: Prof. Dr. Mutlu Başaran ÖZTÜRK

Üye: Prof. Dr. Süleyman Serdar KARACA

Üye : Prof. Dr. Rüştü YAYAR

Üye : Dr. Öğr. Üyesi Eyyüp Ensari ŞAHİN

İmzası

.....
.....
.....
.....
.....

Bu tez, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun 19/12/2019 tarih ve 77-17 sayılı oturumunda belirlenen jüri tarafından kabul edilmiştir.

Enstitü Müdürü: Dr. Öğr. Üyesi Yavuz ACUNGİL

Enstitü Müdür V.



ÖNSÖZ

Tez çalışmalarım sırasında katkılarından ve yönlendirmelerinden dolayı danışmanım Sayın Prof. Dr. F. Coşkun ERTAŞ'a, tez çalışmamın sürdürülmesinde değerli fikirleri ve önerileri ile yol gösteren tez izleme komitesi üyelerinden Sayın Prof. Dr. S. Serdar KARACA'ya ve Sayın Prof. Dr. Rüştü YAYAR'a,

Çalışmanın analiz kısmında, bilgilerini benimle paylaşarak yardımcı olan Sayın Öğr. Gör. Dr. Özgür ÖNGÖRE'ye, anketlerin uygulanma aşamasında yardımcı olan öğrencilerime ve arkadaşlarıma,

Tez çalışmam boyunca her türlü maddi ve manevi desteği veren ve analiz kısmında bana yardımcı olan eşim Ebubekir DOĞAN'a, çalışmalarım esnasında kendine ayırmam gereken zamandan feragat ederek çalışmama izin veren biricik kızım Elif Nisa DOĞAN'a, maddi ve manevi olarak her koşulda bana destek olan ve arkamda duran aileme çok teşekkür ederim.

ÖZET

Turizm sektöründe, özellikle konaklama işletmelerinde çevre önemli bir unsurdur. Çevre, konaklama işletmelerinin en önemli sermayesidir ve bu işletmelerin sürekliliği çevreye bağlıdır. Doğal kaynakların sınırsız ihtiyaçlar karşısında hızla azalması ve çevre bilincinin artması, bu işletmeleri çevreye duyarlı olmaya zorlamıştır. Ayrıca, müşterilerin çevreye duyarlı olan işletmeleri tercih etmesi, işletmeleri çevreyi korumaya yönelik faaliyetler gerçekleştirme konusunda teşvik etmiştir. İşletmelerin çevreyi korumaya yönelik yapmış oldukları bu faaliyetler, bir takım maliyetlere katlanmayı gerektirmektedir. Çevreye verilen zararın önlenmesi veya azaltılması amacıyla yapılan maliyetler, çevresel maliyetleri oluşturmaktadır. Çevresel faaliyetler ve çevresel maliyetlerin, işletmeye etkisi olacağı muhtemeldir. Yapılan çalışmalar çoğunlukla bu uygulamaların rekabet gücüne etkisinin tespiti yönündedir.

Çalışmada, işletmelerin yaptıkları çevresel uygulamaların ve katlandıkları çevresel maliyetlerin üretim maliyetlerine ve rekabet gücüne etkisi tespit edilmeye çalışılmıştır. Çalışma, çevresel uygulamaların ve maliyetlerin işletmeye olan etkisini tespit etmesi açısından önem arz etmektedir. Bunun için, 356 adet Yeşil Yıldız'a sahip tesisin yönetici veya çevre sorumlusuna anket yönlendirilmiş, elde edilen verilere SPSS ve LISREL paket programı kullanılarak açımlayıcı ve doğrulayıcı faktör analizleri ile yapısal eşitlik modeli uygulanmıştır. Analiz sonucunda, çevreye verilen zararın azaltılması ve kaynakların kullanılması ile ilgili yapılan maliyetlerin üretim maliyetlerini azaltmada pozitif yönde, çevreye verilen zarardan dolayı oluşan zarar maliyetlerinin ise üretim maliyetlerini azaltmada negatif yönde bir etkisi olduğu belirlenmiştir. Bununla birlikte, azaltma ve kullanma maliyetlerinin rekabet gücünü pozitif yönde, zarar maliyetlerinin ise rekabet gücünü negatif yönde etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Çevresel Uygulamalar, Çevresel Maliyetler, Yeşil Yıldız, Rekabet Gücü, Üretim Maliyetleri

ABSTRACT

In the tourism industry, especially in accommodation establishments, the environment is an important factor. The environment is the most important fund of accommodation establishments and the continuity of these establishments depends on the environment. The rapid decrease in natural resources in the face of unlimited needs and the increase of environmental awareness forced these establishments to be sensitive to the environment. Furthermore, customers' preference for environmentally sensitive establishments encouraged them to perform practices to protect the environment. These practices of the establishments to protect the environment require some costs to be incurred. The costs incurred to prevent or reduce environmental damage constitute the environmental costs. The environmental practices and the environmental costs are likely to have an impact on the establishments. Most of the studies have been conducted to determine the effect of these practices on competitiveness.

In this study, it was tried to determine the effect of environmental practices and environmental costs of establishments on production costs and competitiveness. This study is important in terms of determining the impact of environmental practices and costs on the establishments. For this purpose, a survey was asked to the manager or the environment officer of 356 Green Star facilities and structural equation modeling with exploratory and confirmatory factor analyzes by using SPSS and LISREL package program were applied to the obtained data. As a result of the analysis performed, it was determined that the costs related to the reduction of environmental damage and the use of resources had a positive effect on reducing production costs, while the damage costs resulting from environmental damage had a negative effect on reducing production costs. However, it has been concluded that the reduction and utilization costs have a positive effect on competitiveness whereas the damage costs have a negative effect on competitiveness.

Key Words: Environmental Practices, Environmental Costs, Green Star, Competitiveness, Production Costs

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
Bilimsel Etik Sayfası.....	iii
Önsöz.....	v
Özet	vi
Abstract.....	vii
İçindekiler	viii
Tablolar Listesi	xii
Şekiller Listesi.....	xiv
Kısaltmalar.....	xvi
GİRİŞ.....	1
BÖLÜM 1: ÜRETİM MALİYETLERİ	5
1.1. MALİYET KAVRAMI ANLAM VE ÖNEMİ	5
1.2. MALİYET, GİDER, HARCAMA VE ZARAR KAVRAMLARI İLİŞKİSİ	6
1.3. MALİYETLERİN SINIFLANDIRILMASI.....	7
1.3.1. İşletme Fonksiyonlarına Göre Maliyetler.....	8
1.3.2. Üretilen Mamul veya Hizmet İle İlişkisine Göre Maliyetler.....	8
1.3.3. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine Göre Maliyetler.....	9
1.3.4. Faaliyet Hacmi İle İlişkisine Göre Maliyetler	9
1.3.5. Kontrol ve Karar Alma Amacına Yönelik Maliyetler.....	10
1.4. ÜRETİM MALİYETLERİ.....	11
1.4.1. Üretim Maliyeti Unsurları	11
1.4.1.1. İlkmadde ve Malzeme Maliyetleri.....	13
1.4.1.2. İşçilik Maliyetleri.....	15
1.4.1.3. Genel Üretim Maliyetleri	16
1.4.2. Üretim Maliyetlerini Etkileyen Faktörler	17
1.5. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE HİZMET ÜRETİM MALİYETLERİ.....	19
BÖLÜM 2: REKABET GÜCÜ.....	22
2.1. REKABET TANIMI VE ÇEŞİTLERİ.....	22

2.1.1.	Rekabet Tanımı	22
2.1.2.	Rekabet Çeşitleri	25
2.1.2.1.	<i>Fiyat Rekabeti</i>	25
2.1.2.2.	<i>Fiyat Dışı Rekabet</i>	26
2.1.2.3.	<i>Sıfır ve Artı Toplamlı Rekabet</i>	26
2.2.	REKABET STRATEJİLERİ	27
2.2.1.	Maliyet Liderliği Stratejisi	28
2.2.2.	Farklılaşma Stratejisi	29
2.2.3.	Odaklanma Stratejisi	30
2.3.	REKABET GÜCÜ	31
2.3.1.	Firma Düzeyinde Rekabet Gücü	32
2.3.2.	Endüstriyel Düzeyde Rekabet Gücü	33
2.3.3.	Ulusal (Uluslararası) Düzeyde Rekabet Gücü	34
2.4.	REKABET GÜCÜNÜ ETKİLEYEN FAKTÖRLER.....	35
2.4.1.	Firma İçi Etkenler	36
2.4.2.	Firma Dışı Etkenler	37
2.4.3.	Konaklama İşletmelerinde Rekabet Gücünü Etkileyen Faktörler	38
 BÖLÜM 3: ÇEVRESEL UYGULAMALAR ve ÇEVRESEL MALİYETLER.....		40
3.1.	İŞLETME - ÇEVRE İLİŞKİSİ	40
3.1.1.	Çevreye Duyarlı İşletmecilik (Yeşil İşletmecilik)	41
3.1.2.	İşletmelerde Çevreye Duyarlı Uygulamalar	45
3.1.3.	Çevresel Uygulamaların İşletmelere Etkisi	46
3.2.	TURİZM - ÇEVRE İLİŞKİSİ.....	48
3.2.1.	Turizmin Çevre Üzerindeki Etkisi	49
3.2.2.	Sürdürülebilir Turizm.....	50
3.2.3.	Konaklama İşletmelerinde Çevresel Uygulamalar	51
3.3.	ÇEVRE - MALİYET İLİŞKİSİ	55
3.3.1.	Çevresel Maliyetler	55
3.3.2.	Çevresel Maliyetlerin Sınıflandırılması	57
3.3.2.1.	<i>Ortaya Çıkış Zamanlarına Göre Çevresel Maliyetler</i>	57
3.3.2.2.	<i>Ortaya Çıkış Biçimlerine Göre Çevresel Maliyetler</i>	58

3.3.2.2.1. Azaltma/Önleme Maliyetleri.....	58
3.3.2.2.2. Kullanma Maliyetleri.....	59
3.3.2.2.3. Zarar Maliyetleri	59
3.3.2.3. <i>Kapsamlarına Göre Çevresel Maliyetler</i>	60
3.3.2.4. <i>Sosyal ve Özel Çevresel Maliyetler</i>	61
3.3.3. Çevresel Maliyetlerin Azaltılması İçin Yapılan Uygulamalar	64
3.3.4. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi ve Çevre Muhasebesi	65
3.4. ÇEVRE KONUSUNDA YAPILAN ULUSAL VE ULUSLARARASI DÜZENLEMELER	69
3.4.1. Dünyada Yapılan Düzenlemeler ve Uygulamalar	69
3.4.2. Türkiye’de Yapılan Düzenlemeler ve Uygulamalar	70
3.5. ÇEVREYE DUYARLI KONAKLAMA TESİSLERİ BELGESİ (YEŞİL YILDIZ SİMGESİ).....	72
BÖLÜM 4: LİTERATÜR TARAMASI	75
BÖLÜM 5: ÇEVRESEL MALİYETLERİN ÜRETİM MALİYETLERİ VE REKABET GÜCÜ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: YEŞİL YILDIZLI OTELLERDE BİR ARAŞTIRMA	95
5.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ.....	95
5.2. ARAŞTIRMANIN MODELİ VE HİPOTEZLER.....	95
5.3. ARAŞTIRMANIN EVREN VE ÖRNEKLEMİ.....	98
5.4. ARAŞTIRMANIN VERİ TOPLAMA YÖNTEM VE ARACI	98
5.5. ARAŞTIRMA VERİLERİNİN ANALİZİ	99
5.6. BULGULAR.....	103
5.6.1. Araştırmaya Katılan Tesislerin Özellikleri.....	104
5.6.2. Çevresel Maliyetler Ölçeğinin AFA, Güvenilirlik ve Geçerliliği.....	106
5.6.3. Üretim Maliyeti Ölçeğinin AFA, Güvenilirlik ve Geçerliliği	113
5.6.4. Rekabet Gücü Ölçeğinin AFA, Güvenilirlik ve Geçerliliği	118
5.6.5. Yapısal Eşitlik Modellemesi.....	123
SONUÇ ve ÖNERİLER	132

KAYNAKLAR	138
EKLER.....	164
ÖZGEÇMİŞ	167



TABLOLAR LİSTESİ

<u>Tablo No</u>	<u>Sayfa</u>
Tablo 2. 1. Rekabet Gücü Düzeyleri Arasındaki Benzerlik ve Farklılıklar	35
Tablo 3. 1. İşletmelerin Çevreyle Etkileşimi	41
Tablo 3. 2. Geleneksel Yönetim ve Çevreye Duyarlı Yönetim Anlayışının Karşılaştırılması	43
Tablo 3. 3. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetleri İçin Örnekler	60
Tablo 3. 4. Özel Maliyetlerin Sınıflandırılması	63
Tablo 3. 5. Otellerde Maliyeti Azaltıcı Uygulamalar.....	65
Tablo 5. 1. Kaiser – Meyer – Olkin (KMO) Test İstatistikleri Yorum Tablosu	100
Tablo 5. 2. Cronbach Alfa Katsayının Yorum Tablosu.....	101
Tablo 5. 3. DFA’da ve YEM’de Kullanılan Uyum İyiliği İndeksleri	102
Tablo 5. 4. Uyum İyiliği İndeks Aralıkları	103
Tablo 5. 5. Tesislerin Sektördeki Faaliyet Yılı	104
Tablo 5. 6. Tesisin Sahip Olduğu Yıldız Sayısı.....	104
Tablo 5. 7. Tesiste Çalışan Sayısı	104
Tablo 5. 8. Tesisteki Oda Sayısı	105
Tablo 5. 9. Tesisin Sahip Olduğu Çevresel Sertifikalar	105
Tablo 5. 10. Yeşil Yıldız Sertifikası Alınan Yıl	105
Tablo 5. 11. Tesisin Yeşil Yıldız Sertifikası Almasını Etkileyen Faktörler	106
Tablo 5. 12. Çevresel Maliyet Ölçeği AFA Sonuçları	106
Tablo 5. 13. Çevresel Maliyet Ölçeği Varyans Açıklama Oranı Analiz Sonuçları	107
Tablo 5. 14. Çevresel Maliyet Ölçeği Faktör Yüğü ve Güvenilirlik Analizi Sonuçları	109
Tablo 5. 15. Çevresel Maliyet Ölçeğinin Doğrulayıcı Faktör Analizi Uyum İyiliği Ölçütleri	113
Tablo 5. 16. Üretim Maliyeti Ölçeği AFA Sonuçları.....	113
Tablo 5. 17. Üretim Maliyeti Ölçeği Varyans Açıklama Oranı Analiz Sonuçları.....	114
Tablo 5. 18. Üretim Maliyeti Ölçeği Faktör Yüğü ve Güvenilirlik Analiz Sonuçları ..	115
Tablo 5. 19. Üretim Maliyeti Doğrulayıcı Faktör Analizi Uyum İyiliği Ölçütleri	118
Tablo 5. 20. Rekabet Gücü Ölçeği AFA Sonuçları.....	118
Tablo 5. 21. Rekabet Gücü Ölçeği Varyans Açıklama Oranı Analiz Sonuçları.....	119

Tablo 5. 22. Rekabet Gücü Ölçeği Faktör Yüğü ve Güvenilirlik Analiz Sonuçları	120
Tablo 5. 23. Rekabet Gücü Doğrulatoryıcı Faktör Analizi Uyum İyiliği Ölçütleri	122
Tablo 5. 24. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Üretim Maliyetleri Üzerindeki ve Üretim Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Uyum İyiliği İndeks Sonuçları.....	127
Tablo 5. 25. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Üretim Maliyetleri Üzerindeki ve Üretim Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Araştırma Modeli Hipotez Test Sonuçları	127
Tablo 5. 26. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Uyum İyiliği İndeks Sonuçları	130
Tablo 5. 27. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Araştırma Modeli Hipotez Test Sonuçları	130

ŞEKİLLER LİSTESİ

<u>Şekil No</u>	<u>Sayfa</u>
Şekil 1. 1. Üretim Maliyeti Unsurlarının Ürünle İlişkilendirme Açısından Sınıflandırılması.....	13
Şekil 2. 1. Rekabet Avantajının Belirleyicileri	24
Şekil 2. 2. Genel Rekabet Stratejileri	27
Şekil 2. 3. Rekabet Gücünü Etkileyen Firma İçi ve Firma Dışı Etkenler	38
Şekil 2. 4. Konaklama İşletmelerinin Rekabet Gücünü Belirleyen Faktörler	39
Şekil 3. 1. İşletmelerin Çevre Yönetimi Algısı.....	44
Şekil 3. 2. Çevresel Maliyet Türleri	62
Şekil 5. 1. Çevresel Maliyet Ölçeği Yamaç Birikinti Grafiği (Scree Pilot)	108
Şekil 5. 2. Çevresel Maliyetler Doğrulayıcı Faktör Analizi Path Diyagramı.....	111
Şekil 5. 3. Çevresel Maliyet Doğrulayıcı Faktör Analizi T - Değerleri.....	112
Şekil 5. 4. Üretim Maliyeti Ölçeği Yamaç Birikinti Grafiği (Scree Pilot).....	114
Şekil 5. 5. Üretim Maliyeti Doğrulayıcı Faktör Analizi Path Diyagramı	116
Şekil 5. 6. Üretim Maliyeti Doğrulayıcı Faktör Analizi T - Değerleri.....	117
Şekil 5. 7. Rekabet Gücü Ölçeği Yamaç Birikinti Grafiği (Scree Pilot).....	119
Şekil 5. 8. Rekabet Gücü Doğrulayıcı Faktör Analizi Path Diyagramı	121
Şekil 5. 9. Rekabet Gücü Doğrulayıcı Faktör Analizi T - Değerleri.....	122
Şekil 5. 10. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Üretim Maliyetleri Üzerindeki ve Üretim Maliyetlerinin ise Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine Yönelik Yapısal Eşitlik Modeli.....	123
Şekil 5. 11. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine Yönelik Yapısal Eşitlik Modeli.....	124
Şekil 5. 12. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Üretim Maliyetleri Üzerindeki ve Üretim Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Yapısal Model Diyagramı	125
Şekil 5. 13. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Üretim Maliyetleri Üzerindeki ve Üretim Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin T-Değerleri Sonuçları.....	126

Şekil 5. 14. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Yapısal Model Diyagramı	128
Şekil 5. 15. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Yapısal Model T Değerleri.....	129



KISALTMALAR

ABD	:	Amerika Birleşik Devletleri
AFA	:	Açımlayıcı Faktör Analizi
AGFI	:	Adjusted Goodness of Fit Index (Düzenlenmiş İyiUyum İndeksi)
BS	:	British Standart
CFI	:	Comparative Fit Index (Karşılaştırmalı Uyum İndeksi)
df	:	Serbestlik Derecesi
DFA	:	Doğrulayıcı Faktör Analizi
EPA	:	Environmental Protection Agency (Çevre Koruma Ajansı)
GFI	:	Goodness Of Fit Index (İyilik Uyum İndeksi)
IFI	:	Incremental Fit Index (Artırımlı Uyum İyiliği İndeksi)
ISO	:	International Organization of Standardization
KMO	:	Kaiser-Meyer-Olkin
MSUGT	:	Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
NFI	:	Normed Fit Index (Normlaştırılmış Uyum İndeksi)
NNFI	:	Non-normed Fit Index (Normlaştırılmamış Uyum İndeksi)
RFI	:	Relative Fit Index (Göreceli Uyum İyiliği İndeksi)
RMR	:	Root Mean Square Residual (Artık Ortalamaların Karekökü)
RMSEA	:	Root Mean Square Error of Approximation (Yaklaşık Hataların Ortalama Karekökü)
SRMR	:	Standardized Root Mean Square Residual (Standardize Edilmiş Artık Ortalamaların Karekökü)
TMSK	:	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TUROB	:	Türkiye Otelciler Birliği
TÜSİAD	:	Türk Sanayiciler ve İş Adamları Derneği
YEM	:	Yapısal Eşitlik Modeli

GİRİŞ

Doğal kaynakların insan ihtiyaçları karşısında sorumsuzca kullanılması ve çevreye zarar verilmesi, bu kaynakların tükenebilir olduğunu ortaya koymuştur. Bu nedenle sınırsız ihtiyaçlar karşısında bu kaynakların daha verimli kullanılması zorunlu hale gelmiş, hem bireylerin hem de işletmelerin doğal kaynak kullanımı ve çevre konusunda duyarlı olma gerekliliği ortaya çıkmıştır.

Çevre, yaşamın sürdürülebilmesi açısından sadece bireyler için önemli olmayıp, aynı zamanda bir üretim girdisi olması sebebiyle işletmeler için de ayrı bir öneme sahiptir. İşletmeler açısından çevre, hem hava, su, toprak gibi unsurların oluşturduğu doğal çevreden hem de rakipler, hissedarlar, müşteriler, tedarikçiler gibi unsurlardan oluşmaktadır. İşletmeler ekonomik bir birimdir ve çevre ile sürekli bağlantı içerisinde. Faaliyetlerinin devam ettirilebilmesi ve sosyal sorumluluk anlayışı gereği çevrenin korunması gerekmektedir. Ayrıca yasal uygulamalar, bilinçli tüketici, rekabet avantajı gibi bir takım baskılarda işletmeleri çevreye karşı duyarlı olmaya zorlamıştır. Son zamanlarda kamu ve özel sektördeki ulusal ve uluslararası kuruluşlar, ekonomik büyümenin sağlanması sırasında aynı zamanda çevrenin korunabileceği düşüncesiyle sürdürülebilir kalkınma anlayışını benimsemişlerdir. Bu anlayış doğrultusunda çevreye duyarlı yönetim, yeşil yönetim gibi kavramlar ortaya çıkmıştır. Çevreye duyarlı yönetim anlayışı (yeşil yönetim), planlamadan örgütlenmeye, yürütmeden kontrole kadar tüm süreçte çevrenin dikkate alınması gerektiğini vurgulamaktadır.

Günümüzde çevreye duyarlı olan yöneticiler, doğal kaynakları önemsemekte, üretim sırasında meydana gelen atıkları geri dönüştürmekte veya yeniden kullanımını sağlayarak minimize etmeyi amaçlamakta, ürünlerin tasarımından paketlenmesine kadar geçen süreci yeniden tasarlamakta, çevre dostu teknolojiler kullanmaya özen göstermekte, topluma karşı sorumluluklarını yerine getirmekte ve sadece yasal zorunluluk olmasından dolayı değil, aynı zamanda işletme kültürü olarak bu düşünceyi benimsemektedirler. Bu anlayış bir taraftan işletmeler için sürdürülebilirliği sağlarken, diğer taraftan işletmeleri başarıya ulaştırmaktadır. Çevreyi bir maliyet unsuru olarak gören ve yasa gereği uyum sağlayan anlayış yerine çevrenin stratejik bir araç olarak kullanılması, işletmelere rekabet avantajı sağlayacaktır. Çevreyi korumak amacıyla yapılan çevresel uygulamalar kısa dönemde işletmelere bazı maliyetler yüklemesine

karşın, işletme imajını artırma, rekabet avantajı sağlama, enerji kaynaklarının kullanımını azaltma, etkinliği ve verimliliği artırma, müşteri ve diğer grupların isteklerini karşılama, uzun vade de kar artışı gibi bir takım avantajlar sağlamaktadır.

Turizm sektörü diğer endüstrilere nazaran doğrudan doğal, kültürel, sosyal ve ekonomik çevre ile bağlantılı olduğu için, çevre ve çevrenin korunması bu sektör için ayrı bir öneme sahiptir. Bir taraftan sunulan hizmetler doğrudan çevre ile bağlantılı iken, diğer taraftan yapılan bu faaliyetler çevreyi olumlu ya da olumsuz etkilemektedir. Turizm sektörünün en önemli sermayesi çevredir ve çevrenin sürdürülebilmesi için yapılan tüm faaliyetler aslında kendi geleceğine yönelik yapılmış bir yatırımdır. Konaklama işletmelerinin sabit sermaye yatırımları ve çevresel çekicilikleri diğer işletmelere nazaran daha önemli olduğu için çevreye duyarlı olması gereken işletmelerin başında gelmektedir. Ayrıca, turizm bölgesinin rekabet edilebilirliği, bölgenin doğal, kültürel ve ekonomik kaynakların sürdürülebilirliği ile yakından ilgilidir. Bu nedenle turizm işletmelerinin özellikle de konaklama işletmelerinin faaliyetlerinde çevreye duyarlı olması, bir takım çevresel uygulamalar ile çevreye verilen zararın önlenmesi veya minimize edilmesi gerekmektedir.

Dünyada ve Türkiye’de çevreyi korumak ve çevresel sürdürülebilirliği sağlamak amacıyla bir takım çevresel sertifikasyonlar uygulanmaktadır. Türkiye’de, Kültür ve Turizm Bakanlığı’nın vermiş olduğu “Çevreye Duyarlı Konaklama Tesis Belgesi (Yeşil Yıldız)” bu uygulamalardan biridir. İşletmelerin Yeşil Yıldız simgesine sahip olması için bir takım çevresel faaliyetlerin yerine getirilmesi ve belirlenen kriterleri sağlaması gerekmektedir. Alınan Yeşil Yıldız simgesi, bir taraftan işletmeye avantajlar sağlarken diğer taraftan çevrenin korunmasını sağlamaktadır.

İşletmelerin çevreyi korumak veya çevreye verilen zararı azaltmak amacıyla yapmış olduğu uygulamaların maliyetleri çevresel maliyetleri oluşturmaktadır. Atıkların geri dönüşümünün sağlanması, çevresel eğitimlerin verilmesi, kimyasal atıkların izlenmesi, çevre dostu teknolojilerin kullanılması gibi çevresel uygulamalar için bir takım maliyetlere katlanması gerekmektedir. Katlanılan çevresel maliyetler çeşitli açılardan sınıflandırılmakla birlikte, yaygın olan bir sınıflandırma da bu maliyetlerin önleme/azaltma, kullanma ve zarar maliyetleri olarak gruplandırıldığı bir sınıflandırmadır.

Çevresel uygulamalar ve maliyetlerle ilgili olarak yapılan çalışmalar incelendiğinde, literatürde bu konuda yapılan çok sayıda çalışma tespit edilmiş olup,

çalışmaların çoğu daha çok bu uygulamaların tespiti ve rekabet avantajı ile ilişkisinin belirlenmesi yönündedir. Yapılan çalışmalarda rekabet avantajı sağlayıp sağlamaması konusunda farklı sonuçlar elde edilmiştir. Çalışmada, çevresel uygulamalar ve çevresel maliyetlerin hem üretim maliyetleri ile ilişkisi hem de rekabet gücü ile ilişkisi tespit edilmeye çalışılmıştır. Çevresel maliyetler faktör analizi ile gruplandırılmış, her bir faktörün maliyetler ve rekabet gücü üzerindeki etkisi belirlenmeye çalışılmıştır. Bunun için, konuyla ilgili literatür ve uzman kişilerden alınan görüşler doğrultusunda bir anket oluşturulmuş ve elde edilen anket, 30 Eylül 2016 tarihi itibarıyla Kültür ve Turizm Bakanlığı'nın resmi web sitesinde yer alan 356 adet Çevreye Duyarlı Konaklama Tesisi (Yeşil Yıldız) belgesine sahip tesislerin yöneticilerine veya çevre sorumlularına uygulanmıştır. Elde edilen verilerin analizinde SPSS ve LISREL paket programları kullanılmış ve açıklayıcı faktör analizi, doğrulayıcı faktör analizi ile yapısal eşitlik modeli uygulanmıştır. Ayrıca, çevreye duyarlı tesislerin özelliklerini belirlemek için frekans ve yüzde değerleri hesaplanmıştır.

Çalışma, tesislerin yapmış olduğu çevresel uygulamalar ve katlandıkları çevresel maliyetlerin işletmelerin üretim maliyetlerine ve rekabet gücüne etkisinin, Türkiye'deki son durumu yansıtmasından ve kullanılan yöntem farklılığı ile özellikle üretim maliyetleri üzerindeki etkisinin belirlenmesinden dolayı önem arz etmektedir. Ayrıca bu konuda güncel bir kaynak oluşturması açısından önemlidir. Çalışmada, sezon sonu olmasından dolayı bazı yetkililere ulaşılamaması, bazı yetkililerin iş yoğunluğundan dolayı görüşme kabul etmemesi, bazı anketlerin analiz için uygun olmaması gibi kısıtlar söz konusudur.

Çalışma beş bölüm olarak planlanmıştır. Çalışmanın birinci bölümünde, üretim maliyetlerine yer verilmiştir. Bu konuda maliyet, maliyetlerin sınıflandırılması, üretim maliyetleri, üretim maliyetlerini etkileyen faktörler ve konaklama işletmelerinde hizmet üretim maliyetlerinden bahsedilmiştir. İkinci bölümde, rekabet gücünden bahsedilmiş olup, rekabet tanımı ve çeşitleri, rekabet stratejileri, rekabet gücü, rekabet gücünü etkileyen faktörler gibi konulara yer verilmiştir. Üçüncü bölümde ise, işletmelerde yapılan çevresel uygulamalar ve katlanılan maliyetleri açıklamak için, işletme-çevre ilişkisinden, turizm-çevre ilişkisinden, çevre-maliyet ilişkisinden, çevre konusunda yapılan ulusal ve uluslararası düzenlemelerden ve Yeşil Yıldız belgesinden bahsedilmiştir. Dördüncü bölümde, çalışma ile ilgili ulusal ve uluslararası alanda literatür taraması yapılmıştır. Bu konuda yapılan çalışmaların amaç, yöntem ve sonuçları hakkında

bilgi verilmiştir. Beşinci bölümde ise, konu ile ilgili olarak Yeşil Yıldız belgesine sahip tesislerde araştırma yapılmıştır. Araştırmada bu tesislerdeki çevresel uygulama ve maliyetlerin tesislerin üretim maliyetlerine ve rekabet gücüne etkisi tespit edilerek sonuçlar değerlendirilmiştir.



BÖLÜM 1: ÜRETİM MALİYETLERİ

İşletmeler gelecek ile ilgili kararlar alabilmek ve mevcut durumu analiz edebilmek için maliyet bilgisine ihtiyaç duymaktadır. İster kar amacı güden bir ticari işletme olsun isterse kamu yararını gözeten bir kamu işletmesi olsun, işletmenin başarılı olabilmesi ve ayakta kalabilmesi, maliyet-fayda analizine bağlıdır. Bu nedenle işletmeler için maliyet kavramı önemli bir kavramdır ve maliyetlerin doğru bir şekilde tespit edilmesi gerekmektedir. Çalışmanın bu bölümünde öncelikle maliyet kavramı ve maliyet-harcama-gider ilişkisi açıklanacak, daha sonra üretim maliyetleri, üretim maliyetlerini etkileyen faktörler ve konaklama işletmelerinde hizmet üretim maliyetlerinden bahsedilecektir.

1.1. MALİYET KAVRAMI ANLAM VE ÖNEMİ

Maliyet denilince genellikle üretim maliyetleri akla gelse de maliyet konusu sadece üretim işletmeleri için değil ticaret işletmeleri için de önemli bir konudur. Sadece işletme açısından da düşünmemek gerekir. Günlük hayatta da sürekli kullanılan ve bilinmesi gerekir bir kavramdır.

En geniş anlamıyla maliyet, hedeflenen amaca ulaşmak için katlanılan fedakarlıkların parasal ifadesidir. Tanıma dikkat edilecek olursa bu kavram, bir amaçla ilişkilendirildiğinde anlam kazanmaktadır. Amaç bir sonucun elde edilmesine yöneliktir ve amaç için katlanılan fedakarlıklar, o amacın maliyetini oluşturacaktır (Karakaya, 2011: 16). Örneğin, eğer amaçlanan bir malın satın alınması ise, katlanılan fedakarlıklar satış maliyetini, eğer üretim sonucu elde edilmişse bunun için katlanılan fedakarlıklar üretim maliyetini oluşturmaktadır (Büyükmirza, 2012: 44).

Başka bir ifade ile maliyet, mal ve hizmet üretmek amacıyla yapılan işçilik, hammadde, genel üretim giderleri gibi giderlerin, amortisman, fire gibi kayıpların ve para ile ölçülebilen diğer fedakarlıkların toplamı olarak tanımlanabilir (Ertaş, 2016:15).

Vergi Usul Kanunu (VUK) 262. madde de ise maliyet şu şekilde tanımlanmıştır: “*Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi ya da değerinin arttırılması amacıyla yapılan ödemelerle, bunlara müteferri bilimum giderlerin toplamını ifade eder.*”

Bir mala çeşitli etkenler kullanılarak şekil, zaman ve mekan faydası yaratıldığında insan gereksinimleri karşılanmaktadır. Üretim faktörlerinin fayda yaratılması amacıyla

tüketilmesi maliyeti oluşturmaktadır. Kazandırılan her fayda aynı zamanda maliyetini de oluşturacaktır (Altuğ, 2001: 16).

Ticaret işletmelerinde maliyetler, satın alınan mal ve bu mallar için yapılan diğer giderlerin toplamından oluşurken; üretim işletmelerinde maliyetler, mamulü üretmek için katlanılan tüm fedakarlıklardan oluşmaktadır (Yükçü, 2015: 25).

Maliyetleme ise, belirli bir amaca ulaşmak için gerçekleştirilen faaliyetin maliyetinin belirlenmesi işlemidir. Herhangi bir amacı gerçekleştirmek için yapılan faaliyetin maliyetinin hesaplanması gerekmektedir. Maliyeti hesaplanacak şeye, maliyet objesi denilmektedir. Bu obje, satın alınan bir mal ya da hizmet olabileceği gibi, bir departman, bir faaliyet veya bir proje olabilmektedir. Maliyet sözcüğü tek başına değil, amacı ifade eden maliyet objesi ile birlikte anlam kazanmaktadır (Saban ve Erdoğan, 2017: 21).

Küreselleşme ile birlikte artan rekabet koşulları, işletmelerin büyümesi, mal ve hizmet çeşitliliğinin artması gibi nedenler işletmelerin maliyetlere önem vermesine sebep olmuştur. Bir mal veya hizmetin üretiminden satışına kadar bütün işletme faaliyetlerinde maliyetlerin bilinmesine ihtiyaç vardır. Maliyet ile ilgili bilgilerden sadece işletme içinde değil işletme dışında da faydalanılır. İşletmeler arası karşılaştırma yapmak, kontrol yapmak, mesleki ve resmi kuruluşlara bilgi sunmak ve planlama yapmak için maliyet bilgisine ihtiyaç vardır (Savcı, 2009: 10).

Üretilen mamul veya hizmet maliyetlerinin belirlenmesi aşağıdaki nedenlerden dolayı zorunluluk arz etmektedir (Karakaya, 2011: 11-13):

- Birim maliyetlerin hesaplanarak finansal tabloların düzenlenmesi ve fiyatların belirlenmesi,
- Gider kontrolünün sağlanması,
- Kapasite artırma, makine yenileme, yeni bir mamulün üretimine başlanması gibi özel amaçlı kararların alınabilmesi,
- İleriye yönelik tahmin ve öngörülerini içeren planların yapılabilmesi için maliyet bilgisine ihtiyaç duyulmaktadır.

1.2. MALİYET, GİDER, HARCAMA VE ZARAR KAVRAMLARI İLİŞKİSİ

Gider, muhasebe açısından, hasıllardan indirilen faydası tükenmiş maliyetler olup, özkaynakları azaltmaktadır. Giderler, faaliyet sonucunda kar veya zararda yer alırken

faydası tükenmeyen maliyetler ise, dönem sonu yarı mamul veya mamul olarak gelecek dönem varlıklarını oluşturur. Üretim dışındaki faaliyetler için katlanılan tükenmiş maliyetler ise, dönem giderlerini oluşturmaktadır (Ertaş, 2016: 14).

Harcama, bir mal, hizmet veya yarar sağlamak amacıyla yapılan ödeme veya borçlanmalardır. Bir varlığı elde etmek için başka bir varlığın takas edilmesi söz konusudur (Akpınar ve Özdemir, 2012: 16).

Zarar ise, işletme faaliyetleri sırasında gereksiz ya da ihtiyaç duyulandan fazla yapılan tüketimlerdir. Ekonomik fayda yaratmayan, boşa yapılan tüketim de denilebilir. Gider, maliyet ve zarar kavramları bir mal veya hizmetin tüketilmesine dayanırken, harcama tüketilen bu varlık veya hizmetin elde edilmesi için yapılan ödeme veya borçlanmadır. Örneğin hammadde temin etmek için yapılan ödemeler veya borçlanmalar harcamadır. Bu harcamaların toplamı o hammaddenin maliyetini oluşturur. Hammadde maliyetiyle bilançoda gösterilir ve üretim için kullanıldığında gidere dönüşür. Tüketimin amacı mamul üretmek olduğu için, kullanılan hammaddenin maliyeti aynı zamanda üretilen mamulün maliyetini oluşturur. Hammaddenin bir kısmı çeşitli nedenlerle çürür ya da yok olursa bu kısım zarara dönüşür (Karakaya, 2011: 18-19).

Muhasebe açısından maliyet ve gider ayrımı önemlidir. Gelir tablosunun düzenlenmesi, döneme ait giderlerin tespit edilmesini gerektirir. Çoğunlukla gider ve maliyet kavramları arasında karmaşa yaşanmakta ve iki terim birbirinin yerine kullanılabilir. Gider, tüketilerek kar-zarar hesaplarına (gelir tablosuna) yansıtılan maliyetlerdir (Civelek ve Özkan, 2006: 31). Bu nedenle ikisi birbirinin yerine kullanılmaması gerekmektedir.

Harcama ve gider kavramları ise birbirine benzemekle birlikte aslında birbirinden farklıdır. Her gider harcama yapılmasını gerektirmeyebilir. Örneğin, stokta bulunan yarı mamulün üretimde kullanılması bir harcama değildir. Bununla birlikte, bazı harcamalar da gider niteliğinde değildir. Yapılan bağış ve yardımlar bunlara örnek olarak verilebilir (İpçi, 1994: 15).

1.3. MALİYETLERİN SINIFLANDIRILMASI

İşletmede ortaya çıkan maliyetler değişik şekillerde ortaya çıktığından dolayı bunları sınıflandırmak mümkündür. Bu maliyetler için, maliyet muhasebesinden beklenen amaçlara uygun olarak sınıflandırmalar yapılmalıdır. Bu nedenle yapılacak sınıflandırmanın (Bursal ve Ercan, 2002: 50);

- Maliyetlerin sağlıklı, hızlı ve kolay hesaplanabilmesini sağlaması,
- Etkin bir gider kontrolünü sağlaması,
- Planlama ve karar verme aşamasında yönetimin ihtiyaç duyduğu bilgiyi sağlaması gerekir.

Yukarıda belirtilen amaçlar doğrultusunda maliyetlerin sınıflandırılma şekillerine aşağıda yer verilmiştir.

1.3.1. İşletme Fonksiyonlarına Göre Maliyetler

Maliyetlerin işletme işlevleriyle veya oluştuğu yerlerle ilgilerine göre yapılan bu sınıflandırma da maliyetler, işletme de gerçekleştirilen üretim, satın alma, pazarlama, araştırma ve geliştirme, yönetim ve finansman faaliyetlerine göre sınıflandırılmıştır (Karakaya, 2011: 28).

Satın alma maliyetleri, işletmede kullanmak veya satmak amacıyla alınan mal ve hizmetler için katlanılan maliyetleri oluşturmaktadır. *Üretim maliyetleri*, üretim aşamasında ortaya çıkan ilk madde ve malzeme, işçilik ve genel üretim maliyetlerini içermektedir. *Araştırma ve geliştirme maliyetleri*, maliyetleri düşürmek, satışları artırmak, yeni mamul üretimine geçmek gibi faaliyetler için yapılan araştırma ve geliştirme faaliyetleri için katlanılan maliyetlerdir. *Pazarlama, satış ve dağıtım maliyetleri*, üretilen mamul veya hizmetin depolanmasından alıcının eline ulaşmasına kadar geçen süreçte ortaya çıkan maliyetlerdir. *Genel yönetim maliyetleri*, işletmenin yönetim fonksiyonunu yerine getirirken yapılan maliyetlerden oluşmaktadır. *Finansman maliyetleri*, yabancı kaynak kullanımından dolayı ortaya çıkan faiz, komisyon gibi maliyetlerdir (Saban ve Erdoğan, 2017: 32-33).

1.3.2. Üretilen Mamul veya Hizmet İle İlişkisine Göre Maliyetler

Üretilen mamul veya hizmetle dolaysız veya dolaylı ilişkisine göre maliyetler, direkt ve endirekt maliyetler olarak iki gruba ayrılmıştır (Yükçü, 2015: 68).

Direkt maliyetler, üretim maliyetleri içerisinde ana maliyetler olarak adlandırılmakta olup, direkt ilk madde ve direkt işçilik giderlerinden oluşmaktadır. Bunların özelliği mamul veya hizmete doğrudan yüklenebilmekte, mamul içerisindeki payı kolaylıkla izlenebilmektedir. *Erdirekt maliyetler* ise, direkt maliyetler gibi mamul veya hizmetlere doğrudan yüklenemeyen, kolaylıkla izlenemeyen giderlerdir. Mamul

veya hizmete dağıtımı, aralarında ilişki kurulabilen bir dağıtım anahtarı ile yapılabilmektedir (Kaygusuz ve Dokur, 2009: 42).

1.3.3. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine Göre Maliyetler

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT)'ne göre maliyetler, 7/A ve 7/B seçeneği şeklinde ikiye ayrılmıştır. Bir önceki yıl aktif ve net satış toplamı belirli bir oranı aşan üretim işletmeleri ve hizmet işletmeleri, giderlerin izlenmesinde 7/A seçeneğine göre izlemek zorundadırlar. Bu oranları aşmayan üretim ve hizmet işletmeleri için 7/A ve 7/B arasında kullanım serbestliği vardır. İstediklerini kullanabilirler (Acar ve Tetik, 2013: 44). 7/A seçeneğinde maliyetler fonksiyon esasına sınıflandırılmış olup, bu grup direkt ilkmadde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri, genel üretim giderleri, hizmet üretim maliyetleri, araştırma ve geliştirme giderleri, pazarlama, satış ve dağıtım giderleri, genel yönetim giderleri ve finansman giderlerinden oluşmaktadır.

7/B seçeneğinde maliyetler, maliyet çeşitlerine göre sınıflandırılmıştır. Doğal sınıflandırma adı da verilen bu sınıflandırmada, maliyetler kaynaklarına veya ortaya çıkış şekillerine göre ayrılmıştır (Büyükmirza, 2012: 66). Bu grup, işçi ücret ve giderleri, memur ücret ve giderleri, ilk madde ve malzeme giderleri, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, vergi resim ve harçlar, çeşitli giderler, finansman giderleri, amortismanlar ve tükenme payları, üretim maliyet hesabı ve gider çeşitleri yansıtma hesaplarından oluşmaktadır (MSUGT, 1992: 49).

1.3.4. Faaliyet Hacmi İle İlişkisine Göre Maliyetler

Özellikle mamul maliyetlerinin hesaplanması, kontrol ve karar verme ile planlama gibi önemli süreçlerde kullanılan bu maliyetler, değişken, sabit ve karma (yarı değişken-yarı sabit) maliyetlerden oluşmaktadır. Bu sınıflandırma, faaliyet hacmindeki olası değişimler karşısında maliyetlerin davranışlarını ifade etmektedir (Kaygusuz ve Dokur, 2009: 33).

Sabit maliyetler, belirli bir faaliyet dönemi içerisinde faaliyet hacminde meydana gelen değişimden etkilenmeyen ve toplam tutarı değişmeyen giderlerdir. Diğer bir deyişle, belirli bir faaliyet hacmi ve döneminde toplam maliyetler içerisinde sabit kalan, ancak birim başına hesaplanan maliyetlerde değişken olan giderlerdir. Üretim hacmi arttıkça mamul başına düşen sabit giderler azalmaktadır (Saban ve Erdoğan, 2017: 34-35). Değişken maliyetler, faaliyet hacmiyle direkt bağlantısı olan, faaliyet hacmi

doğrultusunda artış veya azalış gösteren maliyetlerdir. Bu maliyetler toplam olarak ele alındığında değişken olan, birim başına düşünüldüğünde sabit kalan maliyetlerdir (Ertaş, 2016: 27). Karma maliyetler ise, ne sabit ne de değişken maliyetlerden oluşmaktadır. Bunlar, yarı değişken yarı sabit maliyetlerden oluşmaktadır (Karakaya, 2011: 48). Yarı değişken maliyetler, bir kısmı sabit bir kısmı değişken özellikte olup, değişken kısımları faaliyet hacmine bağlı olarak değişirken sabit kısmı faaliyet hacmi sıfır olsa da ortadan kalkmaz. Yarı sabit giderler ise, belirli bir faaliyet hacmine kadar sabit kalan, bu hacim aşıldığında sıçrama gösteren maliyetlerdir (Civelek ve Özkan, 2006: 522).

1.3.5. Kontrol ve Karar Alma Amacına Yönelik Maliyetler

İşletme kararlarında ve kontrol sürecinde faydalı olan bir diğer sınıflandırma ise, standart maliyetler, kontrol edilebilen ve edilemeyen maliyetler, ek maliyetler, fırsat maliyeti, batık maliyetler ve geçerli maliyetler şeklinde yapılmaktadır. *Standart maliyetler*, üretim gerçekleşmeden önce önceki dönem verileri kullanılarak ve bilimsel çalışmalara dayanarak belirlenen olması gereken maliyetlerdir (Ertaş, 2016: 32). *Kontrol edilebilen maliyetler*, sorumluluk merkezi alanı içerisinde müdahale edilebilen faaliyetler sonucu oluşan maliyetler olup; *kontrol edilemeyen maliyetler* ise, sorumluluk merkezi dışında kalan maliyetlerdir. Örneğin üretim gider yeri yöneticisi üretimde kullanılacak malzeme miktarına müdahale edebilirken, tedarikçilerle olan fiyat tespit işlemine herhangi bir müdahale de bulunamaz (Kaygsuz ve Dokur, 2009: 48). *Ek maliyetler*, üretim miktarındaki meydana gelen değişmelerin maliyetlerde meydana getirdiği değişim olarak ifade edilmektedir. Bu durum sadece üretimin arttırılması ile ilgili olmayıp, diğer işletme kararları için de geçerlidir. Örneğin, bir parçanın işletme içinde üretilmesi veya satın alınması durumunda maliyetlerde meydana gelen değişim ek maliyetleri oluşturmaktadır (Savcı, 2009: 96). *Fırsat maliyeti* (alternatif maliyet), alternatifler arasında seçim yaparak bir alternatifin seçilmesi durumunda, vazgeçilen alternatiflerden en iyisinin geliri olarak tanımlanabilir (Civelek ve Özkan, 2006: 559). *Batık maliyetler*, alternatifler arasında seçim yapılmasına yönelik verilen kararlardan etkilenmeyen maliyetlerdir. Bu maliyetler verilen kararlar için geçersizdir. Örneğin geçmişte alınan bir makinenin alış maliyeti, makineyi kullanmaya devam etme veya yenisini alma kararını verirken bir etkisi olmayacaktır (Saban ve Erdoğan, 2017: 46). *Geçerli maliyetler*, alınacak kararlardan etkilenen ve karar alma sırasında dikkate alınması gereken

maliyetlerdir. Bir maliyet, gelecek ilgili ise ve alternatifler arasında farklılık gösteriyorsa geçerli bir maliyettir (Büyükmirza, 2012: 566).

1.4. ÜRETİM MALİYETLERİ

Küreselleşme ve bilim ve teknolojik alandaki gelişmeler, pazarlara uluslararası boyutlar kazandırarak işletmelerin etki alanlarını genişletmiştir. Bu durum işletmelerin stratejik kararlar almalarını zorunlu kılmıştır. İşletmelerin geleceklerine yön vermesinde etkin stratejik kararların alınması ve uygulanması büyük önem taşımaktadır. Üretim maliyetlerinin tespit ve takip edilmesi, bunlarla ilgili bütçelerin hazırlanması ve süreç sonunda hedeflere ulaşma konusunda geri bildirimlerin yapılması stratejik kararların alınmasında etkilidir (Otlu ve Demir, 2005: 156). Ayrıca, küresel alanda rekabetin bir diğer boyutu fiyattır. Doğru fiyatlama yapılması için de doğru maliyet bilgilerine ihtiyaç duyulmaktadır (Sevim vd., 2006: 24). Dolayısıyla muhasebenin ve üretim maliyetlerinin işletme hedeflerine ulaşmadaki ve rekabet gücündeki etkisi, bunların ayrıntılı analizini ve bilgisini gerektirmektedir. Ayrıca konumuz gereği çevresel maliyetlerin üretim maliyetleri üzerindeki etkisi araştırılacağından dolayı bu bölümde üretim maliyetini oluşturan unsurlar ve üretim maliyetini etkileyen faktörler üzerinde durulacaktır.

1.4.1. Üretim Maliyeti Unsurları

Üretim maliyetleri, işletmenin üretim işlevinden dolayı ortaya çıkan giderlerdir. Üretim sürecinin başlangıcı olan hammaddenin alınması aşamasından başlayıp, satışa hazır hale gelene kadar katlanılan tüm giderler üretim maliyetini oluşturur. Üretim tamamlandıktan sonra bu giderler, mamul maliyetini oluşturarak bilançoda, satılanlar ise satılan mamul maliyeti olarak gelir tablosunda yer almaktadır (Büyükmirza, 2012: 63).

V.U.K 275. madde de üretilen mamulün maliyetine yer verilmiş olup, bu maddeye göre imal edilen emtianın maliyeti;

- *Mamulün vücuda getirilmesinde sarfolunan iptidai ve ham maddelerin bedeli;*
- *Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse; (Bu hissenin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.);*
- *Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse;*
- *Mamule isabet eden işçilik;*

- *Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedelinden oluşmaktadır.*

Hizmet işletmelerinde mamul üretimi yerine hizmet üretimi söz konusudur. Hizmetin üretilmesi veya ortaya çıkarılması için katlanılan maliyetler, hizmet üretim maliyetini oluşturmaktadır. Hizmetler depolanamadığı ve stoklanamadığı için, bu maliyetler direk gelir tablosunda hizmet üretim maliyeti olarak yer almaktadır (Yanık, 2013: 81). Mamul veya hizmet üretimi yapan tüm işletmeler için üretim maliyetleri önemlidir. Çünkü bu maliyetler, işletmenin esas faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmet üretilmesinde kullanılan üretim faktörlerinin değerinden oluşmaktadır. Satılan bir mamulün maliyetinin belirlenmesi buna bağlıdır (Savcı, 2012: 68). Ayrıca maliyetlerin belirlenmesi ve analizi, küresel rekabetin yanı sıra stok değerinin tespit edilmesi ve karın belirlenebilmesi açısından da önemlidir (Drury, 1998: 29). Bu nedenle üretim maliyetinin ve üretim maliyetini oluşturan unsurların ve bunlara etki eden faktörlerin doğru bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir.

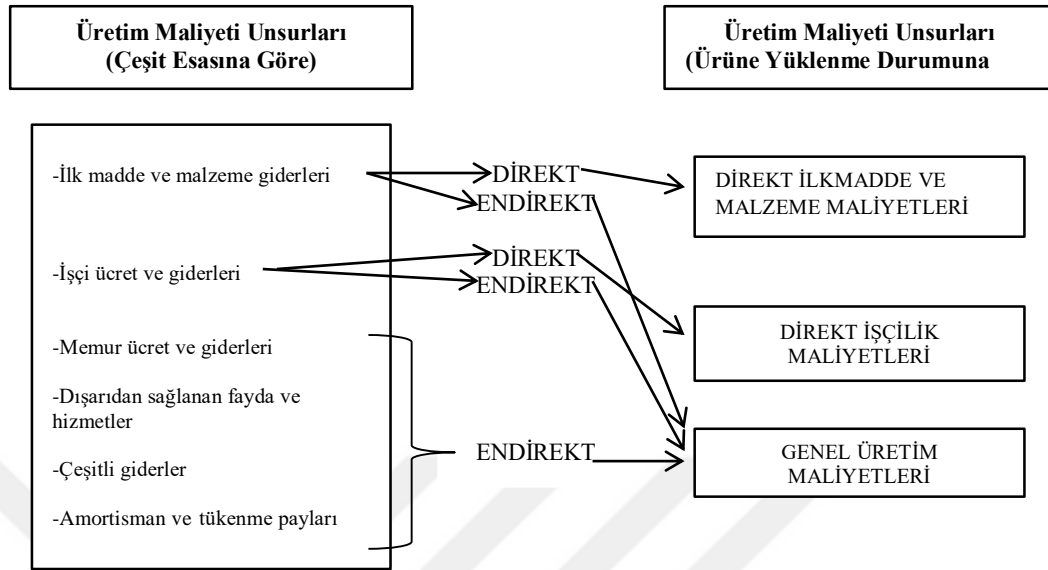
Üretim işletmelerinde hammaddenin alımından mamul haline getirilinceye kadar geçen sürecin tümü, üretimi oluşturmaktadır. Bu süreçte 3 farklı maliyet unsuru ortaya çıkmaktadır. Bunlar (Brock vd., 1989: 3);

- Direkt ilkmadde ve malzeme,
- Direkt işçilik giderleri ile
- Genel üretim giderleridir.

Direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderleri, maliyet taşıyıcısı ile direkt ilişkisi olduğundan dolayı direkt giderlerdir. Bunlara aynı zamanda birincil giderler de denilmektedir. Genel üretim giderleri ve direkt işçilik giderleri ise dönüşüm maliyetlerini oluşturmaktadır. Bunlar, hammaddenin mamule dönüştürülmesi sırasında ortaya çıkmaktadırlar (Allen ve Moriarity, 1988: 29; Küçüksavaş, 2010: 627).

İşletmelerde üretim maliyetleri, Tek Düzen Hesap Planı (TDHP) çerçevesinde çeşitlerine göre takip edilirken, diğer taraftan ürüne yüklenme durumuna göre de takip edilmektedir (Yanık, 2013: 82; Karakaya, 2011: 57). Aşağıda Şekil 1.1'de üretim maliyetini oluşturan unsurlar çeşitlerine göre ve ürüne yüklenme durumuna göre gösterilmiş olup, direkt ve endirekt giderler sınıflandırılmıştır.

Şekil 1. 1. Üretim Maliyeti Unsurlarının Ürünle İlişkilendirme Açısından Sınıflandırılması



Kaynak: Karakaya, 2011: 57.

Yukarıdaki şekilden de anlaşılacağı üzere, direkt ilkmadde ve direkt işçilik giderlerinin dışında üretimle ilgili gerçekleşen tüm giderler genel üretim maliyetlerini oluşturmaktadır. Bu maliyetler, konunun daha iyi anlaşılması ve araştırmaya ışık tutması için aşağıda ayrıntılı olarak açıklanacaktır.

1.4.1.1. İlkmadde ve Malzeme Maliyetleri

Bir üretim işletmesinde üretim maliyetinin en önemli unsuru ilk madde ve malzemelerdir (Savcı, 2009: 107). Gerek üretim sürecinde gerek diğer işletme faaliyetlerinde ilk madde ve malzeme tüketimi söz konusudur. Dolayısıyla, ilk madde ve malzeme maliyetleri, işletmenin üretim, hizmet ve diğer işletme faaliyetlerini yerine getirebilmek amacıyla tüketilen ilk madde ve malzemelerin parasal tutarlarından oluşmaktadır. Tanımdan da anlaşılacağı üzere, ilk madde ve malzeme giderleri üretimin yanı sıra; pazarlama ve satış, yönetim, araştırma ve geliştirme faaliyetleri sırasında da ortaya çıkabilmektedir (Saban ve Erdoğan, 2017: 88). Sadece mamul veya hizmet üretimi sırasında ortaya çıkmamaktadırlar.

İlk madde ve malzemeler genel olarak aşağıdaki şekilde sınıflandırılmakta olup, bu sınıflandırma işletmeden işletmeye değişiklik gösterebilmektedir (Kaygusuz ve Dokur, 20019:1413).

- Direkt maddeler
- Endirekt malzemeler
 - Yardımcı malzemeler
 - İşletme malzemeleri
 - Kırtasiye malzemeleri
 - Ambalaj malzemeleri

Direkt ilk madde ve malzemeler, ürün veya hizmetin temelini oluşturan, ürün veya hizmetin içerisinde ne kadar kullanıldığı tespit edilebilen ve ekonomik olarak anlamlı olan ilk madde ve malzemelerdir (Elitaş vd., 2006: 330). Direkt maddeler mamulün oluşumunu sağlayan, doğrudan içerisinde yer alan ve kolaylıkla mamullere yüklenebilen maddelerdir (Çalış, 2013: 162). Bu maddelerin, mamulün temel yapısını oluşturması, ekonomik bir büyüklüğe sahip olması ve ne miktarda kullanıldığının ölçülmesi gerekmektedir.

Endirekt maddeler ise, direkt maddeler gibi mamulün temel yapısını oluşturmayan, ekonomik bir büyüklüğe sahip olmayan ya da ekonomik bir büyüklüğe sahip olsa da mamul içerisinde ne kadar kullanıldığı tespit edilemeyen, üretime doğrudan katkısı olmayan maddelerdir (Altuğ, 2001: 94). Bu maddeler, mamulün içerisinde yer alıp almamasına göre yardımcı maddeler ve işletme malzemeleri olarak iki gruba ayrılabilirler. Yardımcı maddeler, hammaddenin mamule dönüşmesinde yardımcı ya da tamamlayıcı olan maddelerdir. Bu maddeler ürün içerisinde yer almakta, ürünün temel yapısını oluşturmamaktadır. Direkt maddelere nazaran daha az kullanılmaktadır. Örneğin, hazır giyim işletmesinde kumaş bir direkt madde iken kullanılan düğme bir yardımcı malzemedir (Ertaş, 2016: 107). İşletme malzemeleri ise, mamulün içerisinde yer almaması veya fiziki yapısı içerisinde önemli bir yeri olmamasına rağmen üretimde kullanılan malzemelerdir. Ürünün içerisinde doğrudan yer almamasına rağmen üretimde kullanılması gereken malzemelerdir. Yedek parçalar, elektrik malzemeleri, yağlama malzemeleri bunlara örnek olarak verilebilir (Civelek ve Özkan, 2006: 147). Yine mamul içerisinde yer almayıp üretim için kullanılan kırtasiye ve ambalaj malzemeleri bir yardımcı malzeme olup, genel üretim gideri olarak muhasebeleştirilmektedir (Kaygusuz ve Dokur, 2009: 114-115).

1.4.1.2. İşçilik Maliyetleri

Üretim işletmelerinde direkt maddelerin şekil değiştirmesinde veya mamule dönüşmesinde temel rol oynayan girdi, emek ya da işgücü maliyetidir (Altuğ, 2001: 157). İşçilik, üretimde çalışan işçileri kapsamakta olup, işçilik maliyetleri sadece üretim maliyetleri arasında yer almaktadır. İşletmede, üretim dışındaki diğer işletme fonksiyonlarında çalışanlara ilişkin katlanılan maliyetler, personel maliyetleri olarak adlandırılmaktadır (Şakrak, 2002: 27).

İşçilik maliyetleri, üretim maliyetleri içerisinde yer alan ilk madde ve malzeme maliyetlerinden sonra üretim maliyetlerinin en önemli ögesidir. İşletmede, üretim maliyetinin hesaplanabilmesi, yönetim kararlarının alınabilmesi ve karın saptanabilmesi için işçilik maliyetlerinin de bilinmesi gerekir (Saban ve Erdoğan, 2007: 132). Bu bağlamda, işçilik maliyetleri, mamul veya hizmetin meydana getirilmesini sağlayan veya üretilmesine yardım eden emeğin parasal tutarıdır. Bu giderler içerisinde işçiye ödenen maaş ve ücretler, tazminatlar, primler, sosyal yardımlar ve eğitim giderleri yer almaktadır (Ertaş, 2016: 157).

Üretimle ilgili ortaya çıkan işçilik maliyetlerinin bir kısmı üretilen ürün veya hizmetle doğrudan ilişkisi kurulabilmektedir. Bu maliyetlere direkt işçilik maliyetleri denilmekte olup, bu maliyetlerin ürünlerle doğrudan ilişkileri vardır ve hangi ürün için ne kadar çalışıldığı kolaylıkla tespit edilebilir (Karakaya, 2011: 58). Direkt işçilik maliyetleri ürün içerisindeki işçilik tutarının en önemli kısmını oluşturmaktadır. Örneğin bir mobilya işletmesinde kesim işçilerine ödenen ücret direkt işçilik maliyetlerini oluşturmaktadır (Küçükşavaş, 2010: 625). Direkt işçilik maliyetleri, birincil maliyet olarak da adlandırılmakta olup, üretim hacmine göre değişkenlik göstermektedir (Kaygusuz, 2010: 241). Yani üretim kapasitesinde artış veya azalış olduğunda bu maliyetlerde de artış veya azalış ortaya çıkmaktadır.

Direkt işçilik maliyetleri dışında kalan, üretimle ilgili yardımcı ve destek faaliyetlerde bulunan işçilikler ise endirekt işçilik olarak adlandırılmaktadır. Endirekt işçilik maliyetleri genellikle üretime doğrudan yüklenemeyen, doğrudan yüklense bile dağıtım ölçüleri vasıtasıyla yüklenebilen maliyetlerdir (Ertaş, 2016: 161; Savcı, 2009: 128). Bu maliyetler (Civelek ve Özkan, 2006: 162);

- Üretim birimine destek hizmeti sunan yemekhane, satın alma, tamir-bakım gibi bölümlerde oluşan bütün işçilik maliyetlerinden,

- Üretimde bizzat yer almayan ama ustabaşı, postabaşı, şef gibi üretimi yöneten veya yönlendiren yönetici işçilik maliyetlerinden,
- Yükleme, boşaltma, temizlik gibi faaliyetleri yapan yardımcı işçilik maliyetlerinden,
- Üretici işçilere verilen ve üretimle ilgili olmayan sosyal amaçlı ücretlerden,
- Üretici işçilerin elektrik kesilmesi, malzeme bekleme gibi nedenlerle boş kaldığı sürelerde ödenen ücretlerden oluşmaktadır.

V.U.K.'nda direkt ve endirekt ayrımı söz konusu olmadığından dolayı üretimle ilgili direkt ve endirekt işçilik giderlerinin hepsi üretilen mamulün veya hizmetin maliyetine katılması gerekmektedir (Çalış, 2013: 166). Ancak direkt işçilikler, ürün veya hizmetin temelini oluşturduğundan dolayı, ortaya çıktıklarında doğrudan direkt işçilik gideri olarak muhasebeleştirilirken, endirekt işçilikler ise genel üretim gideri olarak muhasebeleştirilmektedirler. Sonuçta her ikisi de, üretimle ilgili olduğu sürece, üretilen mamulün maliyetine dahil edilmektedir.

1.4.1.3. Genel Üretim Maliyetleri

Üretim maliyetleri, sadece direkt maddeler ve direkt işçilik giderlerinden oluşmayıp aynı zamanda direkt giderler dışındaki tüm üretim giderlerinden oluşmaktadır. Üretimle ilgili endirekt işçilik ve endirekt malzeme maliyetleri ve diğer endirekt giderler de üretim maliyeti içerisinde yer almaktadır. Fabrika binasının kirası ve amortismanı bir endirekt gider olup üretim maliyetine dahil edilmelidir (Eksteen ve Rosenberg, 2002:14). Direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderlerinin dışında üretimle ilgili olan giderler endirekt üretim giderleri olarak nitelendirilmekte olup, bu giderlere genel üretim maliyeti denilmektedir. Endirekt malzemeler, endirekt işçilikler ve diğer endirekt giderlerden oluşmaktadır. Bunlar, mamul veya hizmete doğrudan yüklenemeyen giderlerdir (Saban ve Erdoğan, 2017: 158). Üretilen mamul veya hizmetler için ortak olarak kullanıldığından, belirli bir mamule veya hizmete doğrudan yüklenememektedirler. Genel üretim maliyetlerinin bir kısmının üretim işlevi yoktur ancak, üretimin sürdürülmesi için zorunlu olan maliyetlerdir (Küçüksavaş, 2010: 626).

Genel üretim maliyetleri, içerisinde çok sayıda ve farklı nitelikte maliyet çeşidi bulundurmaktadır. Sayı ve çeşit açısından fazla olması, bunların mamullerle

ilişkilendirilmesini zorlaştırmaktadır (Kaygusuz ve Dokur, 2009: 187). Genel üretim maliyet çeşitleri aşağıdaki gibi sıralanabilir (Civelek ve Özkan, 2006: 196-197):

- Üretimle ilgili kullanılan yardımcı madde ve işletme malzemeleri (endirekt ilk madde ve malzemeler),
- Üretimle ilgili olarak çalışan yardımcı ve yönetici işçilere ödenen ücret ve ekleri (endirekt işçilik),
- Üretimle ilgili olması koşuluyla makine, demirbaş, bina, tesis ve cihazlara ait amortismanlar,
- Duran varlıklara, stoklara, taşıtlara ait sigorta, bazı sabit kıymetlerle ilgili vergi maliyetleri,
- Dışarıdan sağlanan elektrik, doğalgaz maliyetleri (enerji maliyetleri),
- Dışarıdan sağlanan işçi taşıma, alış nakliye hizmetleri, tamir ve bakım maliyetleri,
- Kira maliyetleri.

Geçmişte işletmelerin üretim biçimi daha çok emek yoğun olmasına karşın, günümüzde otomasyon sistemi artmıştır. İşletmeler üretimde daha çok tam veya yarı otomatik makineler kullanmaktadırlar. Bu durum genel üretim maliyetinin üretim maliyetleri içerisindeki payının artmasına neden olmuştur (Ertaş, 2016: 208). Bu nedenle işletmelerde üretim maliyetlerinin tespitinde, genel üretim maliyetlerinin doğru bir şekilde, doğru dağıtım anahtarı kullanılarak mamul veya hizmetlere yüklenmesi konusu önem kazanmaktadır. Bunların dağıtımı ile ilgili literatürde yöntemler geliştirilmiştir.

1.4.2. Üretim Maliyetlerini Etkileyen Faktörler

Artan rekabet ortamı, teknolojik gelişmeler ve kaliteye daha çok önem verilmesi gibi nedenler, üretimde yeni üretim tekniklerinin ve yöntemlerinin kullanılmasını zorunlu kılmıştır. Bu yöntemlerin kullanılması da doğal olarak maliyetlerde değişime sebep olmuş, maliyetleri önemli derecede etkilemiştir (Karakaya, 2011: 707).

İşletmelerde maliyetleri etkileyen etmenler genel olarak dört başlık altında toplanabilir. Bunlar; işletmenin büyüklüğü, kullanılan teknoloji, mamul veya hizmet kalitesi ve üretim kapasitesidir (Ertaş, 2016: 249; Saban ve Erdoğan, 2017: 12; Savcı, 2009: 56). Teknolojik gelişmeler doğrultusunda otomasyonun artması ile birlikte daha az emek yoğun bir üretim söz konusu olmuştur. Bu durum direkt işçilik giderlerinin

azalmasına sebep olurken, diğer taraftan genel üretim giderlerini artırmıştır (Karakaya, 2011: 707-708). Diğer bir ifadeyle, değişken direkt işçilik maliyetleri azalırken, endirekt işçilik maliyetleri ve sabit durumdaki amortisman maliyetleri artmıştır (Türker vd., 2005: 44). İşletme kapasitesinin değişmesi ile kaynak kullanımını değiştireceğinden dolayı üretim maliyetleri de etkilenecektir. Kapasitede artış veya azalış olması, makine ve teçhizat ile personel kullanımını etkileyecek, bu da maliyetleri değiştirecektir. Mamul veya hizmetin kalitesi ile maliyetler arasında kalite maliyetlerine bağlı olarak bir ilişki söz konusudur. Daha yüksek kaliteli ürünler üretilmesi durumunda, maliyetlerin bundan etkilenmesi kaçınılmazdır (Yılmaz, 2008: 61-64). İşletmenin büyüklüğü ile üretim kapasitesi ve teknoloji seçimi arasında doğrudan bir ilişki olduğu için bu durum maliyetleri de etkileyecektir (Savcı, 2009: 56).

Üretim maliyetlerini etkileyen başka çeşitli etmenler de söz konudur. Stratejik kararların alınması ve maliyet tahminlerinin yapılabilmesi için bu faktörlerin iyi analiz edilmesi gerekir. Bu doğrultuda üretim maliyetini etkileyen bu faktörler aşağıda sıralanmıştır (Altuğ, 2001: 91-92):

- Üretimde kullanılan girdilerin fiyatları: İlk madde ve malzeme, işçilik ve enerji gibi girdilerin fiyatları maliyetleri etkilemektedir.
- Üretim teknikleri: Aynı ürünü aynı miktarda üretmek için farklı üretim teknikleri kullanılabilir.
- İşletmenin yönetim yapısı: Yöneticilerin bilgisi, çalışma biçimi, yeteneği, yönetim politikaları gibi etmenler maliyetleri etkilemektedir.
- Üretim girdilerinin bileşimi: Ürün içerisinde yer alan ilk madde ve malzeme, işgücü, enerji gibi unsurların payları maliyet yapısını etkileyecektir.
- İşletme büyüklüğü: Faaliyet gösterdiği iş kolundaki optimum büyüklükten farklı olan işletmelerde maliyetlerin daha yüksek olması doğaldır.
- Çalışma kapasitesi: Normal kapasitenin altında kapasite kullanan işletmelerde birim maliyetler yüksek olmaktadır.
- Üretim sistemin esnekliği: Piyasadaki değişimler karşısında üretim sisteminin esnek olması olup olmaması, maliyetleri etkileyecektir.

- Sipariş miktarı: Siparişe uygun ürün üretilmesi için katlanılan sabit maliyetler, sipariş miktarı düşük olduğunda birim başına düşen kısım yüksek olmaktadır (Makine ve parça değiştirme, kalıp hazırlama gibi).
- Kuruluş yeri: Kullanılan kaynaklara ve bu kaynakların daha ucuz olduğu yerlere yakın olunması maliyetleri önemli ölçüde etkilemektedir.
- Üretilen mamul ve hizmetin niteliği: Standartlaşmaya uygun olan, özen veya incelik isteyen mamul ve hizmetlerin maliyetleri, bu durumdan etkilenecektir.

Yukarıdaki açıklamalar ışığında, üretim maliyetini etkileyen birçok unsur vardır denilebilir. Bu unsurlardaki değişikliğin üretim maliyetlerini olumlu veya olumsuz etkilemesi kaçınılmazdır. Bu nedenle geçmişe yönelik değerlendirmeler yapılırken ve stratejik kararlar alınırken bu unsurların göz önünde bulundurulması, doğru maliyet bilgisini sağlayarak doğru kararların alınmasını ve doğru değerlendirmelerin yapılmasını sağlayacaktır.

1.5. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE HİZMET ÜRETİM MALİYETLERİ

Konaklama işletmelerinde, işletmenin rekabet ortamında ayakta kalabilmesi, rakiplerine karşı daha cazip hale gelmesi ve tesise daha fazla müşteri çekebilmesinin yanısıra tüm maliyetlerinin etkin bir şekilde kontrol altına alınması gerekmektedir. Çünkü, konaklama işletmelerinin maliyetleri kontrol ederek minimize etme konusundaki başarısı, kendilerine rekabette üstünlük sağlar (Köroğlu vd., 2011: 34). Bu nedenle aşağıda öncelikle hizmet işletmeleri ile üretim ve ticaret işletmeleri arasındaki farklılıklara değinilecek, daha sonra konaklama işletmelerinin maliyet yapısı hakkında bilgi verilecektir.

Hizmet işletmeleri, hem üretilen ürün açısından hem de maliyetlerin kaydedilmesi açısından üretim ve ticaret işletmelerinden bir takım farklılık göstermektedir. Üretim ve ticaret işletmelerinden farklı olarak hizmet işletmelerinde sunulan hizmetler, elle tutulamaz, stoklanamaz, takas söz konusu değildir ve hizmet üretimi sırasında ilk madde ve malzeme kullanımı çok azdır (Dursun ve Yalnız, 2013: 142). Üretim işletmelerinde üretimi tamamlanan mamul önce stoklanıp, daha sonra satılan kısmı satılan mamul maliyetine aktarılarak giderleştirilirken, hizmet işletmelerinde hizmet stoklanmadığı için doğrudan satılan hizmet maliyetine aktarılır (Güngörmüş ve Boyar, 2008:2). Ayrıca

konaklama işletmelerinde diğer sektörlerden farklı olarak sabit yatırım tutarları daha fazladır. Hizmet ön planda olduğu için emek yoğun bir yapı söz konusudur. Kuruluşunda ve faaliyetlerini sürdürürken yüksek düzeyde sermaye ihtiyacı bulunmaktadır (Atmaca ve Yılmaz, 2011: 17).

Konaklama işletmelerinde hizmetin ortaya konulması için yapılan tüm fedakarlıklar hizmet maliyetini oluşturmaktadır. Daha geniş tanımlamak gerekirse, hizmet maliyetleri, hizmetlerin üretilmesi veya ortaya konulması için katlanılan ödeme ve harcama şeklinde oluşmuş faydası tükenmiş maliyetlerdir (TMSK, 2008: 270). Bu işletmelerde ortaya çıkan maliyet unsurları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Atmaca ve Yılmaz, 2011: 20-21):

- Yatırım maliyetleri,
- İş gücü maliyetleri,
- Amortismanlar,
- Malzeme maliyetleri (işletme malzemesi, yiyecek - içecek maliyetleri),
- Dış hizmetler maliyetleri,
- Diğer maliyetler (haberleşme masrafları, sigorta masrafları gibi).

Endüstri işletmelerinde üretim maliyetleri direkt ilkmadde ve malzeme, direkt işçilik gideri ve genel üretim giderleri olarak üç hesapta takip edilirken, turizm işletmeleri için bu ayırım bir anlam ifade etmez. Çünkü örneğin, üretim işletmelerinde ilk madde ve malzeme kullanımı üretim maliyetlerin %90-%95'ini oluştururken, emek yoğun hizmet işletmelerinde ilk madde ve malzeme kullanımı sıfıra yakın hatta bazen sıfır olduğu için ilk madde ve malzeme hesabına gerek duyulmaz. Bunun yerine bu hesapların tamamını içine alan 740 Hizmet Üretim Maliyeti hesabı kullanılmaktadır (Bilim, 2014: 4). Hizmet üretimi ile ilgili katlanılan tüm maliyetler bu hesap altında toplanmaktadır.

Konaklama işletmelerinde tüm gelir ve yardımcı hizmet departmanlarının maliyetlerini tek bir hesapta izleme zorunluluğu, her bir departman için birinci derece yardımcı hesap açma ve gider çeşitleri için ise ikinci derece yardımcı hesap açma gereksinimini ortaya çıkarmıştır (Benligiray, 2009: 253). Bu işletmelerde ortaya çıkan maliyetler departmanlara göre (yiyecek-içecek, konaklama, çamaşırhane vb.) hizmet üretim maliyeti hesabının yardımcı hesaplarında takip edilmektedir (Dursun ve Yalnız, 2013: 142). Örneğin, hizmet üretim maliyeti hesabı altında odalar departmanı, yiyecek departmanı, içecek departmanı, çamaşırhane departmanı gibi departmanların toplam

maliyetleri birinci derecede yardımcı hesaplarda, bu departmanlarda oluşan malzeme giderleri, işçilik giderleri gibi oluşan gider çeşitleri de ikinci derece yardımcı hesaplarda takip edilebilir. Ayrıca hizmet üretimin dışındaki diğer işletme faaliyetlerine ilişkin giderlerde aynen üretim işletmelerinde olduğu gibi doğrudan giderleştirilmektedirler. Hizmet üretimi tamamlandıktan sonra, satış da eş zamanlı olarak gerçekleşeceğinden dolayı hizmet üretim maliyeti hesabında biriken tutarlar yansıtma hesapları yardımıyla satılan hizmet maliyetine aktarılarak gelir tablosuna devredilir.

Kar amacı güden, rekabet ortamında ayakta kalmayı hedefleyen ve rekabet gücünü artırmak isteyen tüm işletmeler gibi konaklama işletmelerinde de, kar ve karı oluşturan bir unsur olan maliyetler önemli bir konudur. Endüstri işletmelerinde ve hizmet işletmelerinde maliyeti oluşturan unsurlar ve kayıt sistemleri farklı olsa da amaca ulaşmak için maliyet kontrolü ve takibi yapılmalıdır ve bunun için de maliyeti oluşturan unsurların iyi bilinmesi gerekir. Ayrıca ortaya yeni çıkan bir maliyet unsurunun da maliyetlerde yapacağı etkinin belirlenmesi gerekir. İşletmelerin müşteri talebi, çevreye duyarlılık ve diğer nedenlerden dolayı katlanmak zorunda oldukları çevre maliyetlerinin de, maliyetlere etkilemesi kaçınılmazdır. Bu nedenle belirtilen etkinin tespit edilebilmesi için bu bölümde maliyet, üretim maliyetleri ve hizmet üretim maliyetleri hakkında bilgi verilerek konunun daha iyi anlaşılması amaçlanmıştır.

BÖLÜM 2: REKABET GÜCÜ

Turizm işletmelerinin ülke ekonomisi içerisindeki payının giderek artması ve sektörün işletmelere yüksek kar marjı sağlaması sektörde bu işletmelerin sayısının artmasına ve rekabetin yoğunlaşmasına neden olmuştur (Didin ve Köroğlu, 2008:114). Yoğun rekabet ortamında turizm işletmelerinin dünya pazarındaki başarısı ise onların rekabet gücü ile bağlantılıdır (Enright ve Newton, 2004: 777). Buna bağlı olarak işletmelerin rekabet gücünü artırabilmesi için de, mal ve hizmet kalitesini artırması, maliyetlerini azaltması, yeniliklere ve değişikliklere hızla ayak uydurması gerekmektedir (Arslan vd., 2009: 47).

Çalışmanın bu bölümünde, çevre maliyetlerinin rekabet gücü üzerindeki etkisini kavramsal olarak açıklayabilmek amacıyla, öncelikle rekabet kavramı ve türleri daha sonra da rekabet gücü, rekabet stratejileri ve rekabet gücünü etkileyen faktörler açıklanmaya çalışılacaktır.

2.1. REKABET TANIMI VE ÇEŞİTLERİ

David Ricardo ve Adam Smith'den beri ekonomistlerin odağı olan ve piyasa ekonomisinin işlemesini sağlayan rekabet kavramı, satış miktarı, kar ve pazar payı gibi hedeflere ulaşmaya çalışılması sonucunda ortaya çıkmıştır (Baltacı, 2012: 2). Bu bölümde rekabet kavramı ile ilgili yapılmış bazı tanımlamalara yer verilerek rekabet çeşitleri hakkında açıklama yapılacaktır.

2.1.1. Rekabet Tanımı

Rekabet kavramının ulusal ve uluslararası bir boyutta olması ve bu kavrama değişik ortamlarda farklı anlamlar yüklenmesi, rekabetle ilgili farklı tanımlamaları ortaya çıkartmıştır. Ayrıca, ülke, bölge ve blok bazında olduğu kadar şirketler bazında da ifade edilmesi bu kavramın tanımlanmasını ve ölçülmesini zorlaştırmaktadır. Son yıllarda yaşanan gelişmeler, rekabet sürecine etki etmiş, yeni boyutlar kazanmasına ve içeriğinin değişmesine neden olmuştur (Zengin ve Deniz, 2016: 52).

Türk Dil Kurumu (TDK)'na göre rekabet, *aynı amacı güden kimseler arasındaki çekişme, yarışma ve yarış* olarak ifade edilmektedir. Rekabetin Korunması Hakkında Kanunu (RKHK)'nda ise, *mal ve hizmet piyasalarındaki teşebbüsler arasında, özgürce ekonomik kararlar verilebilmesini sağlayan yarış* olarak tanımlanmıştır.

Bireyler, işletmeler veya milletler arasında rekabet, iki veya daha fazla grubun aynı anda bir şeyi elde edemeyeceği zaman ortaya çıkmaktadır (Vickers, 1995: 3). Bu

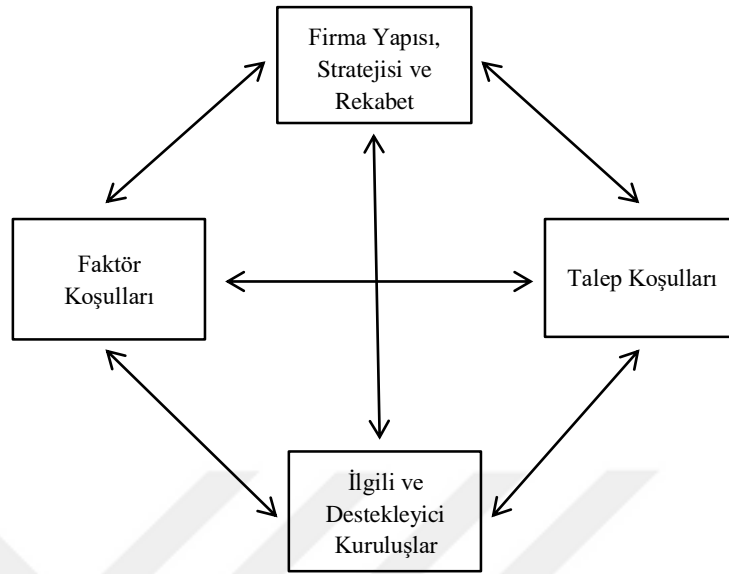
durumda bir yarış söz konudur ve bu yarış, kıt bir şeyi paylaşmak veya ödül kazanabilmek için insan haklarının ve temel özgürlüklerin garanti altına alındığı, belirli kurallar çerçevesinde hiçbir ayrıcalığın olmadığı birden fazla kişi veya grupların yapmış olduğu bir yarıştır (Türkkan, <http://www.rekabetderneği.org>).

Burada dikkat edilmesi gereken konu, işletmelerin aynı alanda ve aynı piyasada (ulusal veya uluslararası, yerel, bölgesel) faaliyet göstermesi gerekir. Ancak bu durumda rekabet söz konusu olur. İşletmeler, aynı ürünü üretmiyor ya da farklı piyasalarda aynı ürünü üretiyorsa, birbirleri karşısında rakip durumunda değildirler. Aralarında bir rekabet söz konusu değildir (Bakımlı, 2011: 5).

Rekabet, işletmelerin başarı veya başarısızlığının temelini oluşturmaktadır. Rekabet bir firmanın, yenilikleri takip etme, bunlara uyum sağlama ve doğru uygulamaların yapılması gibi performansını artıran faaliyetlerinin uygunluğunu belirlemektedir (Porter, 1985:1). İşletmeler rekabet avantajı sağlayabilmeleri için bir taraftan mal ve hizmet kalitesini artırmalı, diğer taraftan da maliyetleri azaltarak değişime ayak uydurmalıdır (Arslan vd., 2009: 47). Eğer bir işletme içinde bulunduğu sektörde ortalamanın üzerinde bir kar elde etmeyi sürdürüyorsa, bu işletme rekabet avantajına sahiptir denilebilir. Rekabet avantajı, işletmelerin sundukları mal ve hizmetlerin rakiplerine kıyasla daha düşük maliyetle ve farklılıkta sunulmasıyla ortaya çıkmaktadır (Bulu vd., 2004: 2).

Rekabet avantajı sağlama konusunda uzun yıllar çalışmalar yapan Michael E. Porter, çalışmaları sonucunda rekabetçi üstünlük teorisini geliştirmiş ve bu teoriyle, bazı ülkelerdeki işletmelerin verimlilik artışı sağlayacak avantajları nasıl elde ettiklerini, diğer bazı ülkelerdeki işletmelerinde bu avantajı nasıl elde edemediklerini açıklamaya çalışmıştır. Çalışma sonucunda, ülkelerin sahip olduğu, uluslararası alanda rekabette üstünlük elde eden sektörlerle avantaj sağlayan unsurları “Elmas Modeli” ile ortaya konulmuştur (Zengin ve Deniz, 2016: 54). Bu modelde işletmelerin rekabet avantajı elde etmelerinde dört faktörün etkili olduğu açıklanmaktadır. Aşağıda Şekil 2.1’de bu faktörlere yer verilmiştir.

Şekil 2. 1. Rekabet Avantajının Belirleyicileri



Kaynak: Porter, 1990: 78.

Porter tarafından geliştirilen ve yukarıda Şekil 2.1'de belirtilmiş olan Elmas Modelinde, işletmelerin rekabet avantajı sağlamalarında, işletme stratejisi ve yapısı, faktör koşulları, talep koşulları ile ilgili ve destekleyici kuruluşlar belirleyici rol oynamaktadır.

Firma Yapısı, Stratejisi ve Rekabet: Ülke içerisindeki rekabet durumunun yanı sıra firmaların oluşum süreci, organizasyon yapısı, yönetim şekli ve belirlediği stratejiler firmaların rekabet avantajı kazanmasında belirleyicidirler (Porter, 1990: 78). Örneğin bölgesel rekabet durumunun düşük olması sektörün çekiciliğini artırarak rekabeti artırabilir. Yani, düşük ulusal rekabet düzeyi yüksek küresel rekabeti doğurmaktadır (Bulu vd., 2004: 5).

Faktör Koşulları: Ülkelerin emek, alt yapı gibi üretim faktörlerinin durumu, belirli bir sektörde rekabet etmek için gereklidir (Porter, 1990: 78). Elverişli faktör koşullarına sahip olan endüstrilerde başarılı olma şansı yüksektir. Doğal kaynaklar, sermaye, emek, alt yapı ve işlenebilir arazi gibi faktörler rekabet etmek için gerekli olan girdilerdir (Gürpınar ve Sandıkçı, 2008: 114).

Talep Koşulları: Endüstrideki mal ve hizmetlerin iç pazarlardaki talep durumu ülkenin talep koşullarını oluşturmaktadır (Porter, 1990: 78). Yerel talep tüm endüstrilerde rekabette etkili olmasının yanı sıra tüketici ihtiyaçlarının belirlenmesi ve karşılanması sürecinde de önemli bir yere sahiptir (Zengin ve Deniz, 2016: 55).

İlgili ve Destekleyici Kuruluşlar: Belirli sektörle ilgili faaliyette bulunan tedarikçiler ve dağıtıcı endüstrilerdir. Firmaların uluslararası alanda rekabet avantajı sağlamaları bu kuruluşların rekabet güçlerine bağlıdır (Baltacı vd., 2012: 80).

Porter, ülkelerin rekabet avantajı sağlamalarında bu dört faktörün etkileşim içinde olması gerektiğini de vurgulamıştır. Sadece bir veya iki faktörün etkileşimiyle rekabetin sürdürülemeyeceğini belirtmiş, bu sistemi, dört değişkenin birbirlerini karşılıklı güçlendirdiği bir elmas olarak ifade etmiştir. Ayrıca Porter, devlet ve şans faktörünü de dışsal faktörler olarak bu ilişkiye eklemiştir (Gürpınar ve Sandıkçı, 2008: 112). Finans piyasalarındaki değişmeler, savaşlar, dış ülkelerin uyguladıkları politikalar, yeni teknolojiler, doğal afetler gibi işletme veya firma tarafından kontrol edilemeyen *şans faktörünün*, rekabet avantajı sağlanmasında veya kaybedilmesinde etkisi olmaktadır (Zengin ve Deniz, 2016: 56). *Devlet faktöründe* ise, devletin piyasaya olan etkisinden söz edilmektedir. Devlet, gelişmiş standartlar oluşturarak işletmelerin performanslarını artırmak, yüksek talep gören ürünleri önceden tespit edip modellemek, tekelleşmeyi engelleyecek kurallar koymak gibi çeşitli uygulamalarla dolaylı olarak sektöre müdahale etmektedir (Barca vd., 2006: 45). Bu da dolaylı olarak firmaların rekabet avantajı elde etmelerinde etkili olacaktır.

2.1.2. Rekabet Çeşitleri

Rekabet kavramı ile ilgili olarak farklı kriterler kullanılarak birçok sınıflandırma yapılmaktadır. Aynı sektörde faaliyette bulunan işletmeler arasında yapılan rekabet çeşitleriyle ilgili bir sınıflandırmaya aşağıda yer verilmiştir (Yılmaz, 2008: 7).

2.1.2.1. Fiyat Rekabeti

İşletmelerin dünya pazarında rekabet gücünü belirleyen en önemli unsurlardan bir tanesi, bu işletmelerin fiyat düzeyidir. İhracat fiyatlarının değişmesi pazar payının değişmesine neden olmaktadır (Altay, 2006: 6). Bu nedenle fiyat rekabeti önemli bir rekabet türüdür.

İşletmeler arasındaki rekabetin sadece fiyat üzerinden yapılması, karın olumsuz etkilenmesine neden olacaktır. Sürekli yapılan fiyat rekabeti, müşterilerin ürüne daha az yoğunlaşmasına neden olacaktır. Fiyat rekabeti aşağıdaki koşullarda mümkün olmaktadır (Yılmaz, 2008: 8).

- Rakip işletmelerin sunduğu mal ya da hizmetlerin birbirine yakın maliyette olduğu ve müşterinin değiştirme maliyetinin düşük olduğu durumlarda,
- Sabit maliyetlerin yüksek, marjinal maliyetlerin düşük olması durumunda,
- Yüksek miktarlarda kapasite artışına gidilmesi durumunda,
- Ürünün dayanıksız olması durumunda fiyat rekabeti mümkün olmaktadır.

Fiyat rekabeti, sadece ürün ve hizmetlerin fiyatlarını kapsamamakta olup, bu mal hizmetlerle ilgili olan ödeme koşullarındaki kolaylıklar, fiyat düzeyi ve bunun istikrarı da fiyat rekabetine girmektedir.

2.1.2.2. Fiyat Dışı Rekabet

Fiyat dışı rekabet, fiyat dışındaki diğer araçlarla yapılan rekabet türüdür. Kullanılan teknoloji, firma imajı, ürünün kalitesi, satış sonrası hizmetler gibi araçlar kullanılarak işletmeler sektörde rekabet edebilirler. Bu araçlar kullanılarak yapılan rekabet, fiyatların daha da yükselmesini sağlayabilir ve ürün veya hizmete olan talebi daha çok artırabilir.

Rekabet koşullarının değişmesi, işletmeleri sürekli yenilik yapmaya zorlamaktadır. Müşterilerinin ihtiyaçlarını tahmin edip bu ihtiyaçları doğru zamanda karşılayan işletmelerin rekabette üstünlük elde etmesi kaçınılmazdır. Ürünün kalitesinin artırılması da rekabette avantaj sağlayacaktır (Tosunoğlu, 2014: 9). Bu nedenle işletmeler, rekabet gücü elde etmek veya bu gücü artırmak istiyorlarsa, fiyat ve maliyet dışındaki araçlara da önem vermesi gerekmektedir.

2.1.2.3. Sıfır ve Artı Toplamlı Rekabet

Aynı sektörde faaliyet gösteren işletmelerin tamamı veya büyük çoğunluğu, aynı ihtiyaçları karşılamaya yönelik rekabet ediyorsa, bu durumda sıfır toplamı rekabet ortaya çıkmaktadır. Bir işletmenin kazanması durumunda başka bir işletme kaybederse, sektörün ortalama karlılığı artmayacaktır. Fiyat rekabetinde, sıfır toplamı rekabetin riski, başka araçlarla yapılan rekabetten daha yüksektir.

Eğer, aynı sektörde faaliyet gösteren işletmeler, pazarı bölümlenme yoluna giderek farklı müşterileri hedef alırlarsa, bu durumda sıfır toplamı rekabet hiç gerçekleşmeyecektir. Her rakip farklı fiyat, farklı ürün gibi çeşitli araçlar kullanarak farklı müşterilerin ihtiyaçlarını karşıladığında, rekabet pozitif toplamı olabilir veya sektörün karlılığı yükselebilir (Yılmaz, 2008: 9).

2.2. REKABET STRATEJİLERİ

Günümüzde, rekabette başarı sağlayabilmek için ürün ve kalite tek başına yetmemektedir. Ürün veya hizmetleri daha hızlı geliştirme ve daha hızlı ulaştırma yeteneği, rekabette üstünlük sağlayabilmek için zorunlu hale gelmiştir. İşletmeler müşteriyle çeşitli stratejilerle uzun vadede karlı bir ilişki kurmalı ve müşteriye daha çok yakınlaşmanın yollarını bulmalıdır (Kotler, 2004: 62).

Rekabet stratejisi, endüstri de rekabeti belirleyen kuvvetler karşısında, kârlı ve sürdürülebilir bir pozisyon oluşturmayı amaçlamaktadır. Uzun vade de ortalamanın üstünde performansın temel dayanağı sürdürülebilir rekabet avantajıdır. Bir firmanın rakiplerine karşı sayısız güçlü ve zayıf yanları olmasına rağmen, firmaların sahip olabileceği iki temel rekabet avantajı vardır. Bunlardan biri düşük maliyet, diğeri ise farklılaşmadır. Bu iki temel rekabet avantajı için kullanılan üç genel strateji mevcuttur. Bunlar, maliyet liderliği, farklılaşma ve odaklanmadır. Odaklanma stratejileri, maliyet odaklı ve farklılaşma odaklı olarak gerçekleştirilmektedir. (Porter, 1985: 1-11). Genel rekabet stratejileri aşağıda Şekil 2.2’de gösterilmektedir.

Şekil 2. 2. Genel Rekabet Stratejileri

		Düşük Maliyet	Farklılaşma
Rekabet Alanı	Geniş Hedef	Maliyet Liderliği	Farklılaşma
	Dar Hedef	Maliyet Odaklı	Farklılaşma Odaklı

Kaynak: Porter, 1985:12.

Genel rekabet stratejileri işletmelerin rekabet alanının genişliğine göre uygulanmaktadır. Sektör bazında veya yalnızca belirli bir alanda rekabet söz konusu ise işletmeler bu stratejilerden birini tercih edebilirler. Geniş bir alanda rekabet ortamında maliyet liderliği veya farklılaşma stratejileri, dar bir alanda ise odaklanma stratejileri tercih edilerek rekabette üstünlük sağlanabilir. İşletmeler bir veya birden fazla stratejiyi birlikte uygulayabilirler.

Maliyet liderliği stratejisinin uygulanmasında finansman ve pazarlama işlevlerinin, farklılaşma stratejisinde ise üretim ve pazarlama işlevlerinin birlikte hareket etmesi gerekmektedir. Ayrıca rekabet stratejilerinin uygulanabilmesi, dış çevre faktörleri ve işletme kaynakları şeklinde sınıflandırılan rekabet faktörlerine de bağlıdır. Bu nedenle rekabet faktörleri, stratejilerin başarısında önemlidir (Çetinkaya, 2006: 59).

2.2.1. Maliyet Liderliği Stratejisi

Maliyet liderliğinin stratejik odağı, işletmenin bir pozisyon bulmak için rekabet eden birkaç firmadan biri olmasını değil, maliyet lideri olmasını gerektirir. Bu mantığa sahip olmayan işletmeler stratejik hata yapmaktadırlar (Porter, 1985:12). Maliyet lideri olabilmek için işletmenin rakiplerine kıyasla tam manasıyla en düşük maliyete sahip olması gerekmektedir.

Maliyet liderliği stratejisi, rakiplerine kıyasla en düşük maliyetli ürün ve hizmetleri müşteriye sunacak faaliyetlerin entegrasyonundan oluşmaktadır. Maliyet liderliği stratejisinde başarılı olmak için, firmanın bütün maliyetlerinde maliyet kontrolü sağlaması gerekmektedir. Bu stratejiyi uygulayan işletmeler, rakiplerinin çoğuna veya tamamına karşı yeterli kaliteye sahip daha düşük maliyette ürün veya hizmetlerini sunmalıdırlar. Maliyet liderliğini, bütün kaynaklarını maliyet avantajı sağlayarak bulan üreticiler kullanmaktadırlar. Rakiplerine kıyasla daha düşük maliyette hammadde temin eden, üretimi daha verimli gerçekleştiren, işgücü maliyetleri daha az olan ve dağıtım maliyetlerinde avantaj sağlayan işletmeler, maliyet avantajı sağlamaktadırlar (Ayan, 2013: 44-45).

Maliyet liderliğinde sadece ürünlerin fiyatların düşürülmesi değil, bunun yanında tüm işletme faaliyetlerinin maliyetlerinin düşürülmesi amaçlanmaktadır. Bu şekilde, sektörde oluşan fiyatlar ile maliyetler arasında daha da fazla fark oluşacak ve ortalamanın üzerinde getiri elde edilecektir. Böylece işletmeler rekabette üstünlük sağlayacaktır. Maliyet liderliği ya da üstünlüğü iki şekilde sağlanabilir (Ülgen ve Mirze, 2004: 260):

- Değer yaratan faaliyetlerde çeşitli çalışmalarla maliyetlerin düşürülmesi,
- Değer yaratmayan bir takım faaliyetlerin ortadan kaldırılması ve maliyetler yeniden yapılandırılarak maliyetlerin düşürülmesi.

Maliyet liderliği aynı zamanda çeşitli riskleri de beraberinde getirmektedir. Otomasyondan dolayı maliyet yapısı değişen işletmelerde, kısa dönemde sabit maliyetler daha fazla ortaya çıkmaktadır. Yüksek sabit sermaye yatırımı yapanlar, uzun dönemde

teknolojik yenilikler karşısında avantajlarını kaybedebilirler (Bayri, 2005: 186). Ayrıca, rakipler tarafından maliyet avantajının öğrenilmesi bu avantajı ortadan kaldıracaktır. Bunun yanı sıra maliyet odaklı hareket etmek, bunun dışında gerçekleşen diğer faktörlerin göz ardı edilmesine neden olabilmektedir (Basık, 2012: 51).

Maliyet liderliğinin başarılı olabilmesi için, sıkı maliyet kontrollerin yapılması ve ürün veya hizmetlerin kolay bir şekilde üretilip dağıtılması gerekmektedir (Ayan, 2013: 48). Maliyet liderliği stratejisi, özellikle çok hızlı değişmeyen boya ürünleri, çelik üretimi, kot pantolonlar ve çimento üretimi gibi maddi ürünlerde uygulanmaktadır. Hizmet sektöründe çok fazla uygulanmasa da, yine de bu sektörde de uygulandığı görülmektedir (Luecke, 2005: 37).

2.2.2. Farklılaşma Stratejisi

Farklılaşma stratejisi, işletmelerin sunduğu ürün veya hizmetlerde pazarın genelinde benzersiz olma çabalarıdır. İmaj farklılaştırma, fiyat farklılaştırma, destek faaliyetlerini farklılaştırma, tasarım farklılaştırma gibi çeşitli farklılaştırma stratejileri uygulanmaktadır. İşletmeler, marka, kalite, işlevsellik, statü, emniyet ve son teknolojilere sahip ürün niteliklerine ulaşabilmek amacıyla çeşitli alanlarda kendisini farklılaştırabilmektedir (Coşkun vd., 2013: 106).

Farklılaşma stratejisinde işletmeler, endüstri içerisinde alıcılar tarafından büyük ölçüde tek olmayı amaçlamaktadırlar. Sektördeki birçok alıcının önemli olarak algıladığı bir ya da birden fazla özelliği seçerek bu ihtiyaçları karşılamak için kendini benzersiz bir şekilde konumlandırır. Bu durumu yüksek fiyat ile ödüllendirmektedir. Farklılaşma araçları her endüstri için özeldir. Farklılaşma, ürünün kendisine, satıldığı dağıtım sistemine, pazarlama yaklaşımına ve çok çeşitli faktörlere dayanabilir. Örneğin, inşaat ekipmanlarında Caterpillar Traktör'ün farklılaşması; ürün dayanıklılığına, servis hizmetine, yedek parça kullanılabilirliğine ve mükemmel bir bayi ağına dayanmaktadır. Farklılaştırma stratejisinde, üretim, pazarlama ve lojistik işlevlerinin ortak çabaları gerekir (Porter, 1985: 14).

İşletmelerin alıcılar üzerinde fiyata bakmaksızın marka bağlılığı sağlaması ve ne olursa olsun müşterilerinin gözünde üstünlük sağlamaları çok önemlidir. Farklılaşma stratejisinde, alıcıların beklentileri rakiplerinden farklı olarak yerine getirilerek, kabul edilen yüksek bir fiyat uygulanır ve işletmeye bağlı sadık müşteriler yaratılmış olur. Böylece düşük fiyat duyarlılığı ile karlılık artırılabilir. Düşük maliyet gereksinimi ortadan

kalkar. Ayrıca ikame ürünlere karşı, rakiplerine kıyasla daha iyi konumlanmış olur (Tosunoğlu, 2014: 11). Buna karşın, farklılaşma stratejisinin bir takım sakıncaları da söz konusudur. Müşteriler farklılığı anlamayarak fiyatı yüksek bulabilirler. Farklılık rakipler tarafından taklit edilebilir veya farklılık zamanla önemini kaybedebilir. Ayrıca uygulanan strateji bazı işletmelerde maliyetlerin artmasına neden olabilir (Ülgen ve Mirze, 2004: 265-267).

Farklılaştırma stratejisi bir takım becerileri ve yetenekleri gerektirir. Bunlar; ürün mühendisliği, yaratıcı beceri, güçlü pazarlama yetenekleri, teknolojik liderlik için kurumsal ün ve kalite olarak sayılabilir. Bu yetenekleri elde edebilmek için işletmelerin, üstün nitelikli işçilere, bilim adamlarına ve yaratıcı kişileri çekecek imkânlarla sahip olması gerekmektedir (Porter, 2007: 51).

Belirli bir deneyime sahip olan konaklama işletmeleri, düşük fiyat ve maliyet ile müşterilerini çekmek yerine, ürünlerini müşterinin isteğine uygun olarak farklılaştırarak onları çekmeyi amaçlamaktadırlar. Bu şekilde, farklı hizmete daha fazla para ödemeyi kabul eden müşteri potansiyeline sahip farklılaşan tesisler, hem bu alanda uzmanlaşmakta hem de rekabet ettiği rakiplerinin sayısını önemli ölçüde azaltmaktadır. Ayrıca, belirli bir farklılık isteyen müşteriye sahip tesisler de, uzmanlaşma söz konusu olduğu için hem müşteri memnuniyet oranı hem de karlılık yüksek olacaktır. Bütün müşterileri kabul eden ve birçok rakibi olan tesisler de zamanla bu durum tam tersi yönde gerçekleşecektir. Bu nedenle tesislerin kendine özgü bir rekabet stratejisi belirlemesi gerekmektedir (Yılmaz, 2016: 70).

2.2.3. Odaklanma Stratejisi

Rekabetin yoğun ve şiddetli olduğu ortamlarda, orta ve küçük ölçekli bazı işletmeler bu pazarlarda varlık ve yetenekleriyle rekabette üstünlük sağlayamayabilirler. Bu durum getirilerini etkileyerek devamlılığını zorlayabilir. Bu durumdaki işletmeler için odaklanma stratejisi kurtarıcı bir yoldur. İşletme, hedef pazarı daraltarak ve belirli beklentileri olan müşteri grubuna hitap ederek konumlarını güçlendirebilir ve hedeflediği dar pazarda rekabet üstünlüğü sağlayabilir (Ülgen ve Mirze, 2004: 267).

Farklılaşma ve maliyet liderliği stratejileri tüm sektöre yönelik uygulanmakta iken, bu stratejilerin belli bir pazar dikkate alınarak uygulanması, odaklanma stratejisini oluşturmaktadır. Belli bir hedefe odaklanması, o alanda uzmanlaşmayı sağlayacak ve uzmanlaşılan konuda rakiplerine karşı avantaj sağlanacaktır (Acar, 2008: 35). Bu

stratejiyi seçen bir firma, odaklanılan hedef kesime daha etkin veya daha verimli hizmet verecektir. Bu durum ise, sadece belirli bir kesime odaklanıldığı için farklılaşmayı veya düşük maliyet sağlayarak maliyet liderliğini veya her ikisini de beraberinde getirecektir (Yılmaz, 2013: 62).

İşletmeler odaklanma stratejisini maliyete odaklanma veya farklılaşmaya odaklanma şeklinde uygulayabilirler. Maliyete odaklanan işletmeler, kendilerine hedef seçtikleri pazarda maliyetlerini düşürerek rakiplerine karşın pazara daha derinlemesine girmektedirler. Farklılaşmaya odaklanan işletmeler ise, hedeflediği pazarda rakiplerinin sunamayacağı ayrıcalıkları, yüksek fiyatla belirli bir müşteri grubuna sunmaktadırlar (Çetinkaya, 2006: 60-61). İşletmeler hem maliyete hem de farklılaşmaya odaklanarak da, hedef pazarda rekabette üstünlük sağlayabilirler. Odaklanma stratejisi, ikame ürünler karşısında en savunmasız olduğu ya da rakiplerinin en zayıf olduğu hedefleri seçmede kullanılabilir (Porter, 1985: 15).

Odaklanma stratejisi, farklılaşma ve maliyet liderliği stratejilerinin tüm avantajlarına sahip olmaktadır. Yani, odaklanma stratejisinin uygulanması işletmeye sektör ortalamasının üzerinde kar elde etmesine imkân sağlamaktadır. Ayrıca, sektör ortalamasının daha altında maliyette olma, rakip firma sayısının azalması, pazara giriş engellerinin oluşması, ikame ürün tehdidinin azalması, tedarikçilerin ve büyük müşterilerin pazara girme olasılığının azalması gibi olumlu yanları söz konusudur. Buna karşın bu stratejinin olumsuz yanları ise; toplam ulaşılabilir pazar payı üzerinde sınırlamalar getirmesi, dar bir pazarda istenilen bir büyümenin gerçekleşmeme olasılığı, karlılık veya satış hacminden ödün vermeyi gerektirmesi, farklılıkların zamanla önemini kaybetmesi gibi olumsuz yanları mevcuttur (Ülgen ve Mirze, 2004: 265-267).

2.3. REKABET GÜCÜ

Rekabet beraberinde rekabet gücünü doğurmaktadır. Küresel bir ortamda rekabet edebilmek için ülkelerin veya firmaların belirli bir rekabet gücüne sahip olması gerekmektedir. Küresel pazarlarda daha fazla pay elde edilmek isteniyorsa; ürün özellikleri, kalite, fiyat gibi bir takım ölçütlerde üstünlük sağlanarak rekabet gücünün artırılması için çaba gösterilmelidir.

Rekabet kavramında olduğu gibi rekabet gücü için de standart bir tanım yapılamamaktadır. Rekabet gücü kavramı, bakış açısına, ele alınan alana ve bu gücü ölçmede kullanılan ölçütlere göre farklı tanımlanabilmektedir. Rekabet gücü genellikle

firmalar için kullanılan bir kavram olmakla birlikte, endüstri ve ülke bazında da rekabet gücü kavramı kullanılmaktadır. Welch ve Lyford (2007)'e göre rekabet gücü, aynı pazarda faaliyet gösteren rakipler karşısında elde edilen pazar payının korunması veya geliştirilmesi olarak tanımlanmaktadır (Baltacı vd., 2012: 3). İşletmeden işletmeye de bu kavramın anlamı değişmektedir. Rekabet gücü bazı işletmelere göre, üretkenlik, bir birim üründe eklenen katma değer miktarı veya bu oranın artırılması olarak görülürken; bazı işletmeler için rakip ürünler arasında kendi ürünlerini tercih etmeleri için ikna edebilme yeteneği olarak tanımlanmakta, bazıları için de üretim yöntemlerindeki sürekli gelişmeyi göstermektedir (Gürpınar ve Sandıkçı, 2008: 106).

Rekabet gücü, firmaların, arz ettikleri ürün ve hizmetlerini alternatiflere oranla tercih edilmesini sürdürülebilir olarak sağlama yetenekleri olarak ifade edilmektedir. Rekabet gücü elde etmek ve ekonomik anlamda başarıyı sağlamak için, firmaların piyasada farklılaşarak pazar payını korumaları ve sürekli yenilik yapmaları gerekmektedir. Ancak bu şekilde ülkelerin ve işletmelerin rekabet gücü yüksek olacaktır (Bahar ve Kozak, 2012: 25-36). Diğer bir ifadeyle, rekabet gücü, işletmenin pasif olarak rekabet ortamında karşı karşıya kaldığı rekabet baskısına dayanabilmesini, işletmenin aktif olarak ise bu ortamda rekabet baskısı yaratabilmesini ifade etmektedir (Timurçin, 2010: 31).

Rekabet gücü ile ilgili yapılan çalışmalardan anlaşıldığı üzere, rekabet gücü makro ve mikro düzeyde ele alınmaktadır. Rekabet gücünün mikro boyutu, bir ülke içindeki firmalar arasındaki rekabeti ve bunun uluslararası pazarlardaki etkilerini ifade ederken, makro boyutu ise ülkeler arasındaki rekabeti ifade etmektedir (Waheduzzaman ve Ryans, 1996: 11). Ülke bazında firma ve endüstri düzeyinde bir rekabet gücüne sahip olunması gerektiği gibi, ülkelerin uluslararası alanda rekabet gücüne sahip olmaları gerekmektedir. Bir düzeye ilişkin rekabet gücü ölçütü, başka bir düzeyde rekabet gücünü ölçmede geçerli olmayabilir. Aşağıda farklı düzeylerde rekabet gücü kavramına yer verilmiştir.

2.3.1. Firma Düzeyinde Rekabet Gücü

Rekabet gücü araştırmalarına yoğunlaşan akademisyenler, çalışmalarında mikro açıdan firmalar üzerinde yoğunlaşmışlar ve küresel anlamda rekabet konusunda üzerinde durulması gereken birimin firmalar olduğunu savunmuşlardır (Çivi, 2001: 29). Firmalar açısından rekabet gücü tanımı, endüstriyel veya ulusal bazda yapılan tanımlara nazaran

en dar kapsamlı olanıdır. Yaygın tanımlardan birine göre; işletmelerin ürünlerini rakiplerine denk veya daha düşük fiyattan üretme ve satma yeteneği, firma düzeyinde rekabet gücünü ifade etmektedir (Cockburn vd., 1998: 1).

Firma düzeyinde rekabet gücü, bir firmanın ulusal veya uluslararası piyasalarda rakiplerine nazaran daha düşük maliyette ürün üretebilme, ürünün kalitesi, çekiciliği gibi faktörler açısından rakiplerine denk veya üstün olma, bunun yanı sıra yeniliklere uyum sağlama ve icat yapabilme yeteneği olarak ifade edilmektedir (Aktan ve Vural, 2004: 12). Yüksek kalitede düşük fiyatta ürün sunan, seri üretim yapan, müşteri istek ve ihtiyaçlarına uygun ürün üretebilen, rakiplerin sunamayacağı çok farklı yararlar sağlayan firmalar, rekabet gücü sıralamasında kuşkusuz ilk sıralarda yer alacaklardır (Bahar ve Kozak, 2012: 25-36) . Yapılan bütün tanımlar dikkate alındığında, firma düzeyinde rekabet gücünü; teknoloji ve beşeri sermaye gibi bütün üretim faktörlerini en iyi şekilde kullanarak, rakiplerine kıyasla daha düşük maliyette kaliteli ürün ve hizmet sunulması olarak ifade edilebilir (Düzgün, 2007: 424).

Uluslararası açıdan işletme düzeyinde rekabet gücü ise, global pazarda işletme ile aynı malı veya ikame malı üreten işletme veya işletmelere karşı fiyat-ıç (kur avantajı, maliyet avantajı gibi) ve fiyat-dışı (kalite, pazarlama, satış öncesi ve sonrası destek hizmetler gibi) avantajlar sağlayarak geniş bir pazar payı elde etmesi olarak tanımlanabilir. Maliyet avantajı, karlılık, destek endüstrilerin yeterliliği, pazarlama teknikleri gibi unsurlar, firmaların rekabet üstünlüğü açısından ön plana çıkan unsurlardır (Çetinkaya, 2005: 33).

2.3.2. Endüstriyel Düzeyde Rekabet Gücü

Endüstri, aynı alanda faaliyet gösteren firmaların tümünü kapsamaktadır. Yerel veya bölgesel piyasada rekabet eden bir firmanın rekabet gücü, aynı alandaki rakipleri ile kıyaslanmakta iken, bir endüstrinin rekabet gücü, diğer ülkelerdeki veya bölgelerdeki endüstrilerle karşılaştırılmaktadır. Bu nedenle endüstri düzeyinde rekabet gücünü tanımlamak, firma düzeyinde rekabet gücünü tanımlamaktan daha zor olmaktadır. Rekabetçi bir endüstri, bölgesel ya da uluslararası alanda rekabet eden firmalardan oluşmaktadır. Bu nedenle, endüstrideki firmaların rekabet gücü, endüstriyel rekabet gücünü oluşturmaktadır (McFridge, 1995: 11).

Endüstriyel düzeyde rekabet gücü, o endüstrinin verimlilik bakımından rakiplerine kıyasla daha iyi düzeyde olması ve bu düzeyi koruması ya da rakiplerine

kıyasla daha az veya eşit maliyette ürünler üreterek daha yüksek satış yeteneğine sahip olması olarak tanımlanabilmektedir (Eroğlu ve Özdamar, 2005: 2-3). Diğer bir ifadeyle, endüstriyel rekabet gücü, bir sanayinin uluslararası piyasanın ihtiyaçlarına uygun ürün ve hizmet üreterek, rakiplerine kıyasla eşit ya da daha yüksek bir verimliliğe sahip olması veya uluslararası piyasaların standartlarına ve taleplerine uygun, daha düşük maliyetle ürün ve hizmet üretebilmesi için gerekli icat ve yenilikleri yapabilme yeteneğine sahip olmasıdır (Gürpınar ve Sandıkçı, 2008: 108).

Bu tanımlamalarda üzerinde durulan nokta, firmalarının verimlilik düzeyinin, endüstri düzeyinde rekabet gücü açısından önemli bir yere sahip olduğudur. Ayrıca ulaşılan bu verimlilik düzeyinin sürdürülmesi gereği de rekabet gücü açısından vurgulanan bir diğer noktadır (Düzgün, 2007: 424).

2.3.3. Ulusal (Uluslararası) Düzeyde Rekabet Gücü

Ulusal ve uluslararası rekabet gücü kavramı genellikle aynı anlamda kullanılmakta ve firma ile endüstri düzeyindeki rekabet gücünden farklı olarak daha geniş kapsamda ülkelerin rekabet gücünden bahsetmektedir.

Makroekonomik açıdan rekabet gücü, ülkenin ithalat ve ihracattaki performansına, ithalat ve ihracat oranlarına ve aynı zamanda cari işlemler dengesine yansıyan çok boyutlu bir kavramdır. Ülkeye özgü emek, sermaye, teknoloji, devlet politikası, yönetim ve örgütlenme gibi bağımsız değişkenler, ülkelerin rekabet gücünü göstermektedir (Waheduzzaman ve Ryans, 1996: 11). İşletmelerin ve endüstrilerin ulusal düzeyde rekabet gücü elde edebilmelerini sağlayan, dış ticaret performansı, dış ticaret hattı, kur avantajı ve alt yapı yeterliliği gibi çevresel faktörler önem arz etmektedir (Çetinkaya, 2005:34).

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) tarafından yapılan tanıma göre, ulusal düzeyde rekabet gücü, adil ve serbest piyasa koşulları altında uluslararası piyasaların gerekleri doğrultusunda mal ve hizmet üretebilme ile uzun dönemde ülke vatandaşlarının reel gelirini koruma veya artırabilme kabiliyeti olarak tanımlanmıştır. Bir başka tanımda da, bir taraftan ülke kaynaklarından yüksek oranda getiri elde ederken, diğer taraftan uluslararası ticarete ürün veya hizmet üretme, sunma veya satma kabiliyeti olarak tanımlanmıştır (Buckley vd., 1988: 177). Markusen'e göre (1992), ülke, uzun dönemde ve serbest piyasa koşulları altında, dış ticaret dengesini

koruyarak, ticaret ortaklarına eşit bir reel milli gelir artışı sağlayabiliyorsa rekabetçi bir ülke olarak nitelendirilmektedir (Bakımlı, 2011: 12-13).

Uluslararası rekabet gücünün artırılabilmesi, ülke kaynaklarının yüksek reel ücretler sağlayan ekonomik faaliyetlere yönlendirilme yeteneğine ve yüksek bir verimlilik performansına bağlıdır. Sadece, dış ticaret dengesini sağlama veya dışarıya mal satma yeteneği rekabet gücü sağlamaz. Ayrıca, ülkenin refah düzeyini artırma, uluslararası pazarlardaki payın artması, yaşam kalitesinde kabul edilebilir düzeyde ve sürekli artışlar sağlama yeteneği de önemlidir (Aktan ve Vural, 2004: 12).

Ulusal rekabet gücünde, endüstri ve firma düzeyindeki rekabet gücü belirleyicilerinden farklı olarak ülke refah düzeyi ön plana çıkmaktadır. Aşağıdaki Tablo 2.1’de rekabet gücü düzeyleri karşılaştırılmalı olarak verilmiştir.

Tablo 2. 1. Rekabet Gücü Düzeyleri Arasındaki Benzerlik ve Farklılıklar

	İşletme	Endüstri	Ulusal
Karlılık	Çok önemlidir.	Önemlidir.	Görel olarak daha az önemlidir.
Verimlilik	Önemlidir.	İş gücü bazında önemlidir.	Top. faktör ve kişi başına düşen verimlilik çok önemlidir.
Maliyet	İş gücü ve sermaye bazında önemlidir.	İş gücü bazında önemlidir.	İkincil öneme sahiptir.
Kur Avantajı	Önemlidir.	Önemlidir.	Çok önemlidir.
Alt yapı	Önemlidir.	Önemlidir.	Çok önemlidir.
Pazar payı	İkincil önem sahiptir.	Önemlidir.	
Ar-Ge ve teknoloji yoğunluğu	Taklit edilebildiği için ikincil öneme sahiptir.		Çok önemlidir.
Üretim faktörlerinin verimliliği	Önemlidir.	Çok önemlidir.	Çok önemlidir.
Dış ticaret performansı	Önemli değildir.	Önemlidir.	Çok önemlidir.
Dış ticaret haddi	Önemli değildir.	Önemlidir.	Çok önemlidir.

Kaynak: Dulupçu, 2001: 91.

2.4. REKABET GÜCÜNÜ ETKİLEYEN FAKTÖRLER

Rekabet gücü ile ilgili yapılan çalışmalar incelendiğinde, rekabet gücüne etki eden faktörler konusunda kesin bir sınır çizilmemekle birlikte, bu faktörler akademisyenler tarafından farklı şekillerde sınıflandırılmaktadır. Bazı araştırmacılar makro etkenler ve mikro etkenler olarak sınıflandırırken, bazıları da firma içi etkenler ve firma dışı etkenler olarak sınıflandırmıştır. Rekabet gücünün sürdürülebilmesi ve artırılabilmesi için bu faktörlerin iyi bilinmesi gerekir. Bu nedenle rekabet gücüne etki eden faktörler, işletme açısından aşağıda iç etkenler ve dış etkenler olarak ayrı ayrı ele alınacaktır.

2.4.1. Firma İçi Etkenler

Rekabet gücünü etkileyen çok sayıda firma içi etken bulunmakta olup, bunların başında; maliyetler, kalite ve fiyat gelmektedir. Bunların yanısıra sektör içerisindeki rekabet yoğunluğu, işgücü verimliliği, yönetim, finansman koşulları gibi birçok faktörde yer almaktadır (Aktan ve Vural, 2004: 20).

Maliyetlerin içerisinde, işgücü maliyetleri, girdi, enerji, sermaye maliyetleri, vergiler gibi birçok faktör yer almaktadır. İşçilere ödenen ücret seviyesi, dünya rekabetinde cazibesini yitirmekte, verimlilik daha önemli hale gelmektedir. Ürünün kalitesi, yeni buluşlar yapılması, tasarım ve pazarlama gibi konular ise rekabet gücü açısından çok daha önemli boyuttadır. Sermaye maliyetleri ve kredi maliyetleri ise, yatırımların arttırılması açısından önemli bir etkidir. Ayrıca ödenen vergiler de işletmeler için bir maliyet unsurudur ve kar marjını etkilemektedir. Dolayısıyla yatırım ve üretim kararları bundan etkilenmektedir (Altay, 2006: 51-52).

Verimlilik, kullanılan üretim faktörleri ile üretim sonrasında oluşan çıktı arasındaki ilişkiyi, bir başka ifadeyle, birim girdi başına üretim miktarını göstermektedir. Bunun yanısıra ürün kalitesinin artırılması, çevreye uygunluk, çalışanlara en iyi yaşam koşullarının sağlanması da bir verimlilik ölçütü haline gelmiştir. Bu nedenle bir işletme için verimlilik düzeyi ne kadar yüksek olursa rekabet gücü de o kadar artacaktır (Timurçin, 2012: 36-37).

Tüketicilerin istek ve ihtiyaçlarına uygun mal veya hizmet üretmenin bir diğer yolu da kaliteli üretim yapmaktan geçmektedir. Yüksek kaliteli ürün veya hizmet üretilmesi, rekabet gücünün artmasına neden olacaktır (Gilmore, 1990: 21). Özellikle uluslararası alanda belirlenen kalite standartlarına uygun ürün veya hizmet üretimi, iç ve dış pazarlarda rekabet gücünü arttırmaktadır (Çetinkaya, 2005: 26). Ayrıca, firmalar rekabet gücünü kaybetmemek ve arttırmak amacıyla artık sadece ürün kalitesine odaklanmamakta, bunun yanısıra servis kalitesi, yönetim kalitesi gibi tüm faaliyetlerini kapsayan kalite yönetim sistemleri geliştirmektedirler (Schuurman, 1997: 9).

Firmaların iç ve dış pazarlarda rekabet gücünü etkileyen yukarıda bahsedilen unsurların yanısıra nitelikli işgücü, kapasite esnekliği, yatırım olanakları, sipariş teslim süresi, ar-ge çalışmaları, teknoloji, güvenilirlik, işletme imajı ve marka, istikrar, envanter yönetimi uygulamaları, üretim zamanı, satış sonrası hizmetler ve pazar payı gibi birçok faktör de işletmelerin rekabet gücünün artırılması ve devam ettirilmesi hususunda dikkat

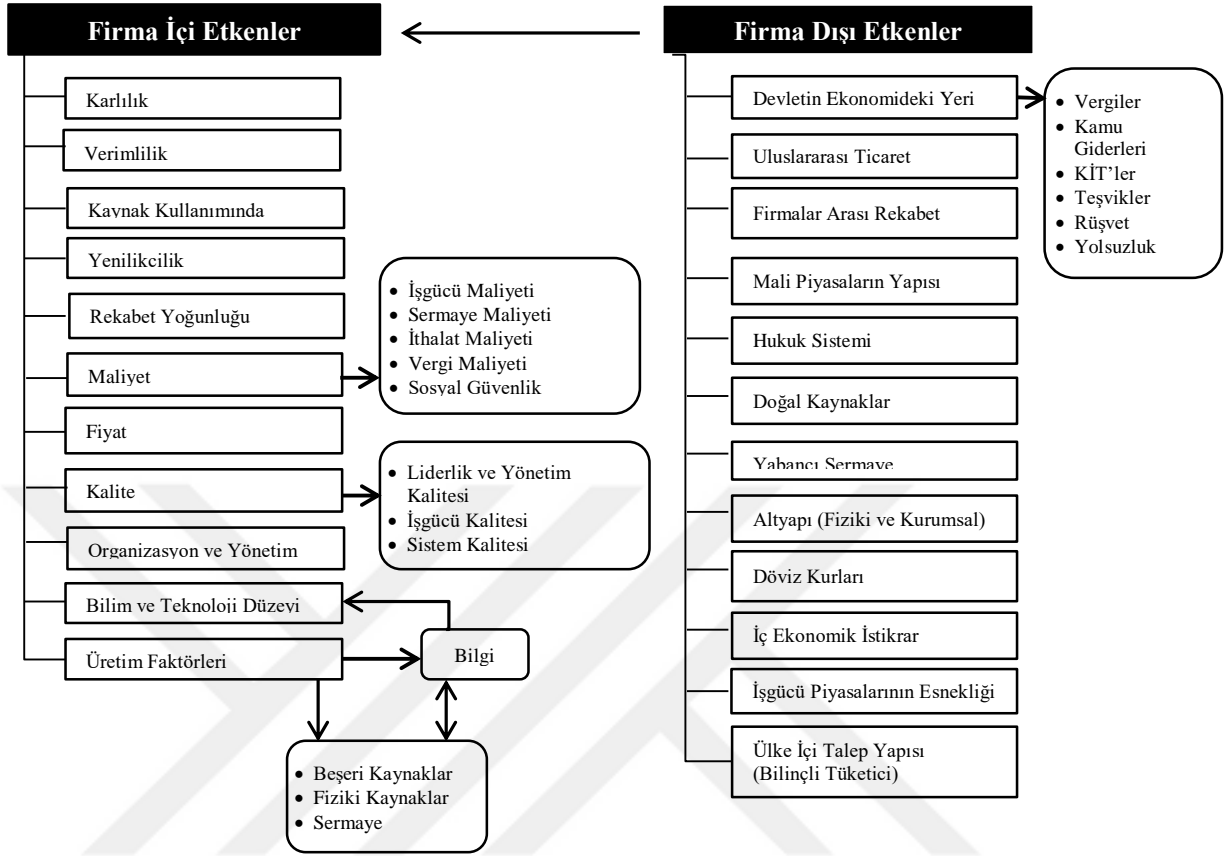
edilmesi gereken unsurlar arasında yer almaktadır (Coşar, 2008: 47-50; Doğan vd., 115-121).

2.4.2. Firma Dışı Etkenler

Firmaların ulusal ve uluslararası alanda rekabet edebilmesi ve yüksek rekabet düzeyine ulaşabilmesi için firma düzeyinde tedbirler almaları yeterli olmamaktadır. Bunun için devletin rolü ve ekonomik politikalar da ayrıca önem taşımaktadır (Gürpınar ve Sandıkçı, 2008: 109). Devlet, firmaların karşı karşıya kalacağı riskleri en aza indirmek için fonksiyonel müdahaleler (eğitim, sağlık ve altyapı alanlarında piyasanın işlevini artıran müdahaleler) veya bazı özel müdahaleler (ar-ge ve ihracat teşvikleri, korumacılık uygulamaları gibi) yaparak makro alanda ekonomik ortamı iyileştirebilir, firmaları teşvik edebilir ve altyapıyı geliştirebilir (Aktan, 2004:39).

Ülkelerin kurumsal özellikleri, firmaların makro düzeyde rekabet gücünü etkilemektedir. Yetenekli işgücü yetiştiren eğitim sistemi, teknolojinin yayılmasını sağlayan kamu uygulamaları, devlet ile işçi örgütleri arasındaki ilişkileri içeren kurumsal süreçler, rekabeti destekleyen hukuksal ve finansal yapı makro ekonomik ortamda istikrarın sağlanması açısından önemlidir. Devlet, uluslararası rekabet gücünü belirleyen en önemli etkidir. Ayrıca piyasada ne kadar çok firma olursa rekabet bir o kadar yoğun olacaktır. Uluslararası ticaret sistemi, işgücü piyasalarındaki esneklik düzeyi, tüketicilerin bilinç düzeyi, ülke içi ekonomik istikrar, hukuk sistemi, ülkenin doğal kaynakları ve zenginlikleri, mali piyasaların gelişmişlik düzeyi ve piyasadaki rekabet düzeyi uluslararası rekabet gücünü etkileyen firma dışı etkenler arasında yer almaktadır (Bakımlı, 2011:17). Aşağıdaki Şekil 2.3'de rekabet gücünü etkileyen firma içi ve firma dışı faktörler özetlenmiştir.

Şekil 2. 3. Rekabet Gücünü Etkileyen Firma İçi ve Firma Dışı Etkenler



Kaynak: Bakımlı, 2011: 17.

2.4.3. Konaklama İşletmelerinde Rekabet Gücünü Etkileyen Faktörler

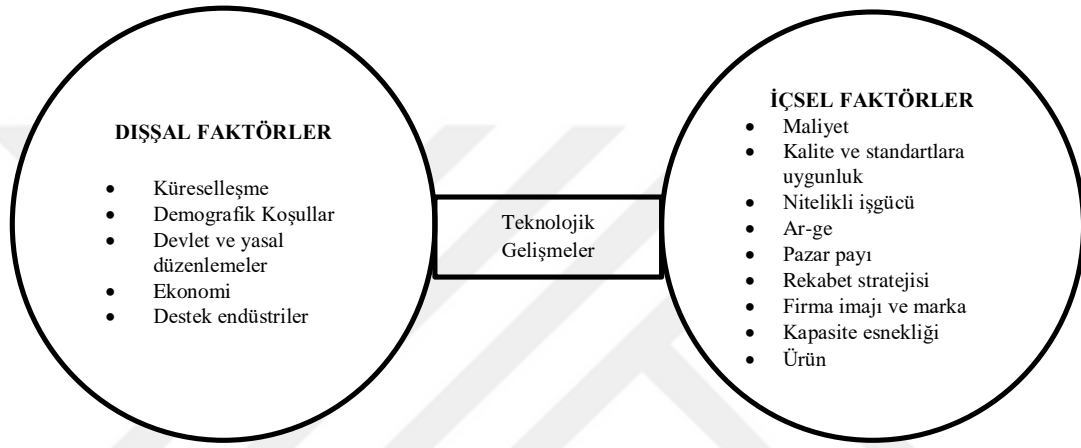
Konaklama işletmelerinin günümüz rekabet şartlarında başarılı olabilmesi, rekabete verdikleri öneme ve rekabet gücünü etkileyen faktörleri etkin bir şekilde kullanmalarına bağlıdır. Turizm sektörünün hizmet ağırlıklı olması ve ürünün görünmez soyut özelliğe sahip olması, bu işletmeler için rekabeti daha da önemli hale getirmiştir (Coşar, 2008: 47). Bu nedenle, konaklama işletmelerinin sürdürülebilir rekabet gücü sağlamları bazı koşullara bağlıdır.

İçöz'e göre (2001), demografik koşullar, ekonomi, devlet, toplumsal yapı, işletme büyüklüğü, işletme tipi, kalite, maliyetler, pazar payı, satışlar, ar-ge faaliyetleri, finansal durum ve esneklik gibi faktörler, rekabet gücünün belirleyicisi durumundadır.

Karamustafa vd. (2010) ile Aksu'ya göre (2000), teknolojik değişim, küreselleşme, pazarlardaki değişim, örgüt kültürü, yasal düzenlemeler, insan kaynakları uygulamaları, entelektüel sermaye gibi faktörler, işletmelerin başarısını etkileyen faktörlerdir.

Bahar ve Kozak (2012) ise, arz ve talep koşulları, beşeri sermaye, eğitim, teknoloji, maliyet, yatırım, teşvikler, mali düzenlemeler, kalite, müşteri memnuniyeti, imaj ve yenilik, verimlilik ve etkinlik, ürün çeşidi, pazarlama stratejileri, pazar payı, rekabet stratejileri, devlet ve bürokrasi gibi unsurları, rekabet gücünü etkileyen niceliksel ve niteliksel faktörler olarak ifade etmiştir. Bu faktörler aşağıda Şekil 2.4’de kısaca verilmiştir.

Şekil 2. 4. Konaklama İşletmelerinin Rekabet Gücünü Belirleyen Faktörler



Kaynak: Özdemir ve Yılmaz, 2016: 67.

Yukarıdaki şekil incelendiğinde, konaklama işletmelerinde devlet ve yasal düzenlemeler, küreselleşme, bölgenin demografik şartları, ülke ekonomisinin durumu rekabet gücünü etkilemektedir. Diğer taraftan işletme içi etkenler olan maliyetler, kalite ve standartlar, işgücü, pazar payı, imaj ve marka değeri, kapasite esnekliği, ürün, ar-ge gibi faktörlerin durumu, bu işletmelerin rekabet gücünü artırabilir veya azaltabilir.

BÖLÜM 3: ÇEVRESEL UYGULAMALAR ve ÇEVRESEL MALİYETLER

İnsanoğlu yıllarca hayatını sürdürebilmek için kaynakları sınırsızca kullanmışlardır. Ancak nüfusun hızla artması ve kaynakların sorumsuzca kullanılması, sınırsız olan doğal kaynakların tükenebilir olduğunu göstermiştir. Ayrıca, insanoğlunun hayatını sürdürürken ve kaynakları kullanırken doğaya zarar vermesi, doğanın da buna tepki vermesine neden olmuştur. Bu durum, kıt kaynakların çok sayıdaki ihtiyaçlar karşısında daha verimli ve etkin kullanılmasını gerekli hale getirmiştir. Dolayısıyla, hem bireyler hem de işletmeler doğal kaynaklar ve çevre konusunda daha duyarlı olmaya zorlanmıştır.

Çalışmanın bu bölümünde öncelikle, çevrenin işletme, turizm ve maliyetlerle ilişkisinden bahsedilecek, daha sonra çevre konusunda Türkiye’de ve dünyada yapılan uygulamalara yer verilerek, “Çevreye Duyarlı Konaklama Tesisleri Belgesi” hakkında bilgi verilecektir.

3.1. İŞLETME - ÇEVRE İLİŞKİSİ

İşletmeler açısından düşünüldüğünde çevre, işletmenin faaliyet alanına ve gelişmesine etkisi olan tüm iç ve dış şartların oluşturduğu bir sistemdir (Alagöz ve Yılmaz, 2001: 149). Çevresel sorunların 1990’lı yıllara kadar göz önünde bulundurulmamasının nedeni “çevre” kavramının eksik benimsenmiş olmasıdır. İşletmeler açısından çevre sadece, hissedarlar, rakipler, tedarikçiler, müşteriler gibi unsurlardan oluşmamakta, bunun yanısıra hava, toprak, su gibi unsurların oluşturduğu doğal çevreyi de içermektedir (Shrivastava, 1993: 31).

Ekonomik bir birim olan işletmeler, çevre ile bağlantısı olan işletmelerdir ve çevrenin korunması için sosyal sorumluluğa sahiptirler. Sonuçta toplumun ihtiyaçlarını kıt kaynaklarla karşılar, doğal kaynakları üretim girdisi olarak kullanmaktadırlar (Aktürk vd., 2012: 88). Ayrıca, doğal kaynaklar kullanılarak üretilen mal veya hizmetler yine çevreye sunulmaktadır. Bu süreçte, yenilenemeyen kaynakların kullanımı, üretim esnasında oluşan atıklar ve üretilen mal veya hizmetin kullanılmasıyla oluşan atıklar, çevreyi olumsuz etkilemekte, çevre sorunlarına neden olmaktadır. Bu durum Tablo 3.1’de özetlenmiştir (Alagöz ve Yılmaz, 2001: 147).

Tablo 3. 1. İşletmelerin Çevreyle Etkileşimi

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

Kaynak: Özbirecikli, 2002: 3.

Yukarıdaki Tablo 3.1’de görüldüğü üzere, işletme her aşamada çevreyle etkileşim içerisindedir. Üretimi gerçekleştirmek için gerekli olan kaynaklar çevreden elde edilir ve üretim aşamasında ortaya çıkan atıklar çevreye zarar vermektedir. Süreç sonunda ortaya çıkan mal veya hizmetin kullanılması yine çevreye bir takım zararlar vermektedir. Bu etkileşim çevresel sorunların ortaya çıkmasına neden olmuştur. Dolayısıyla, çevresel sorunların artmaya başlaması, çevrenin korunması gerekliliğini ön plana çıkarmıştır. Ayrıca birtakım baskılar da bunu gerektirmektedir. Kıt olan kaynakların tükenmesi, tüketicilerin çevre konusunda daha bilinçli olması ve çevreyi korumaya yönelik hazırlanan bir takım kanunlar, işletmeleri çevreye duyarlı olmaya zorlamıştır.

İşletme ve çevre karşılıklı etkileşim içerisindedirler. İşletmeler, çevreyi etkilediği gibi, çevre de işletmeleri etkilemektedir. Çevre, işletmeye fırsat ve rekabet yaratıp, sınırlar koyarak işletmeyi etkilerken, faaliyetlerini gerçekleştirmek için girdileri çevreden sağlayan işletme ise, çevrenin kabul ettiği çıktıları onlara sunarak ayakta kalabilir. Aksi durumda, girdilerin alınmaması, ürünlerin satılamaması, bir takım yasalara maruz kalınması gibi yaptırımlar söz konusu olabilir. İşletme başarısı için, çevreye olan duyarlılık önemlidir. Bu nedenle çevreye sunulan çıktılar kabul edilebilir özellikte olmalıdır (Doğan, 1998: 46). İşletmelerin çevre ile etkileşimi sadece doğal çevre ile sınırlandırılmamalıdır. İşletmelerin sosyal sorumlulukları tüm çıkar grupları ve doğal çevre için geçerlidir. Bu nedenle işletme faaliyetleri yerine getirilirken bir taraftan doğal çevre ile etkileşimi dikkate alınmalı, diğer taraftan işletme çevresi (müşteriler, rakipler, tedarikçiler vs.) göz önünde bulundurulmalıdır.

3.1.1. Çevreye Duyarlı İşletmecilik (Yeşil İşletmecilik)

Son 10 yılda kamu ve özel sektördeki ulusal ve uluslararası kuruluşlar, bir taraftan çevreyi korurken diğer taraftan ekonomik büyümenin sağlanabileceği düşüncesiyle geniş kapsamlı sürdürülebilir kalkınma anlayışını benimsemişlerdir (Angell ve Klassen, 1999: 575). Sürdürülebilir kalkınma anlayışı ve çevre bilincinin önem kazanmasıyla birlikte, işletmelerde kaynakların verimli kullanılması, atıkların minimizasyonu, geri dönüşüm ve

çevre dostu tasarımlar gibi konulara ağırlık verilmeye başlanmıştır. Bu tür uygulamalar, çevreye duyarlı işletmecilik (çevreye duyarlı yönetim, yeşil işletmecilik) kavramını ortaya çıkarmıştır. Yeşil işletmecilik, ürünün tasarımından satış sonrası sürece kadar her aşamasında çevreye verilen zararın minimuma indirilmesini ya da tamamen yok edilmesini amaçlayan, bu amaçla süreci tasarlayan, çevrenin korunması bilincini işletme kültürüne yerleştiren ve sosyal sorumluluk kapsamında topluma karşı olan görevlerini yerine getiren işletmelerin benimsediği bir anlayıştır (Alagöz ve İrdiren, 2013: 429). Benzer bir tanımla, çevreye minimum düzeyde zarara neden olacak, hatta bu zararı tamamen ortadan kaldıracak seçeneklerin tercih edilmesi, tedarikçilerin bu düşünce ile seçilmesi, yeşil ürün veya hizmetin bir pazarlama stratejisinden ziyade bir yaşam felsefesi olarak benimsenmesi olarak ifade edilebilir (Emgin ve Türk, 2004: 7). Yeşil işletmecilik, işletmelerin faaliyetlerinde ufak tefek değişikliklerden ziyade köklü değişimler gerektirmektedir (Sözüer, 2011: 49).

İşletmelerde çevre bilincinin oluşması konusunda çevreye duyarlı yönetim anlayışının benimsenmesi önemlidir. Ayrıca, sürdürülebilir kalkınmanın sağlanması için çevreye duyarlı olunması gerekir. Çünkü sürdürülebilir kalkınma, uzun dönemde ekonomik kalkınma ve çevrenin korunması anlayışının birlikte düşünülmesi hususuna dayanmaktadır (Karabulut, 2003: 44). Çevreye duyarlı yönetim anlayışı (yeşil yönetim), planlamadan örgütlenmeye, yürütmeden kontrole kadar tüm işletme faaliyetlerinde çevrenin göz önünde bulundurulmasını ifade etmektedir. Bu doğrultuda, çevre yönetimi işletmelerin çevreye verdikleri zararı minimize etme ve çevrenin de işletmeye olan etkisini yönetme çabalarından oluşmaktadır (Özkaya, 2010: 250). Gupta ve Sharma (1996), çevresel operasyon yönetimini, kaynakların ürünlere dönüştürülmesi faaliyetlerinde, kurumsal yönetim ilkelerinin karar alma sürecine entegrasyonu olarak ifade etmektedirler.

İşletmelerin çevresel stratejileri son 40 yılda uzun bir yol kat etmiştir. Eskiden sadece yasalara uyum sağlamaya amacıyla çevresel faaliyetler yerine getirilirken, sonrasında buna ek olarak, maliyet ve verimliliğe, büyüme fırsatlarına odaklı daha stratejik bir bakış açısı geliştirilmiştir (Esty ve Winston, 2008: 167). İşletmelerin çevreye karşı bakış açıları, geleneksel yönetim anlayışından çevreci yönetim anlayışına yönelmiştir. Çevreye duyarlı yönetim anlayışının geleneksel yönetim anlayışından farklılıkları, Shrivastava (1995b) tarafından aşağıda Tablo 3.2 'de belirtilmiştir.

Tablo 3. 2. Geleneksel Yönetim ve Çevreye Duyarlı Yönetim Anlayışının Karşılaştırılması

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

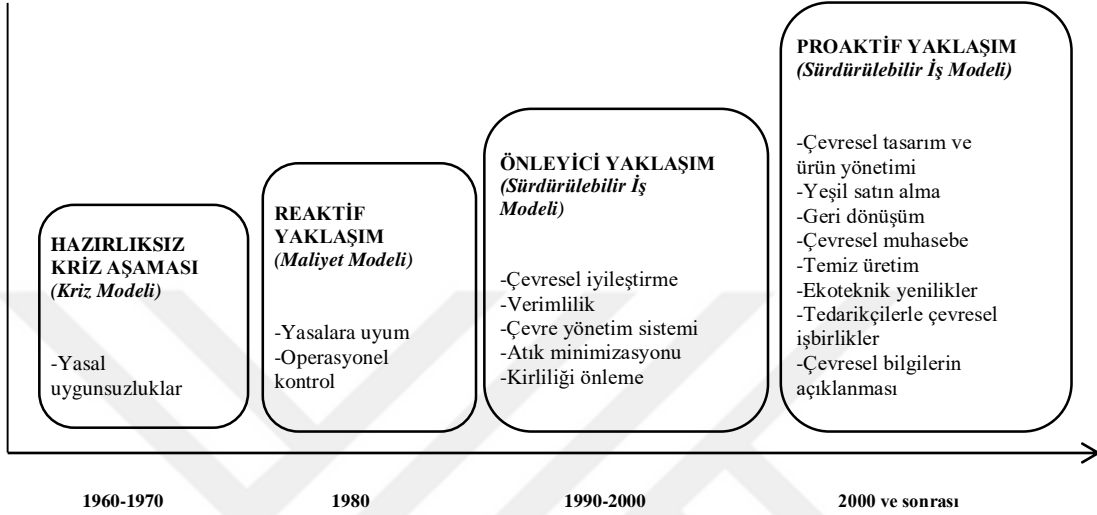
Kaynak: Nemli, 2000: 213.

Günümüzde çevreye duyarlı olan yöneticiler, doğal kaynakları önemsemeyen, üretim sonucu oluşan atıkları geri dönüştürmeyi veya yeniden kullanmayı ya da minimize etmeyi amaçlamayan, emisyonları ve kirli suları doğal çevreye bırakan bir anlayış yerine; üretimde daha çok çevre dostu teknolojiler kullanan, atıkları geri dönüştüren veya yeniden kullanımını sağlayan, sadece yasalar gereği değil bir kültür olarak bu düşüncüyü benimseyen bir anlayışa yönelmişlerdir (Marangoz, 2004: 76).

İşletmelerin çevre konularına yaklaşımları, pasif, aktif ve proaktif olmak üzere 3 grupta sınıflandırılabilir. Pasif yaklaşımda, değişime direnen ve çevresel sorunları yalnızca maliyet olarak düşünen ve yeni fırsatları görmezden gelen bir işletme modeli söz konusudur. Aktif yaklaşımda ise, sadece yasalara uyum sağlamak amacıyla çevre konularına dikkat edilmektedir. Proaktif yaklaşımı benimseyen işletmelerde ise, çevresel stratejiler hiyerarşinin tüm seviyelerinde benimsenmekte, görev ve sorumluluklar çevre üzerine oluşturulmaktadır. Çevresel konular toplam kalite yönetimi ile uyumlu hale getirilerek, sürekli iyileştirme sağlanmaya çalışılmaktadır (Bonri ve Boccaletti, 1995: 39).

İşletmelerin çevresel uygulamalara karşı bakış açıları birçok çalışmada ele alınmış, işletmelerin çevre yönetimi algısındaki değişimler dört aşamalı olarak değerlendirilmiştir. Bu aşamalar, aşağıda Şekil 3.1' de gösterilmektedir.

Şekil 3. 1. İşletmelerin Çevre Yönetimi Algısı



Kaynak: Türkmen, 2016: 157.

1960-1970 dönemlerinde işletmelerin genellikle çevreye karşı bir stratejileri olmayıp, çevreye bir zarar verilmesi durumunda, buna karşı iyileştirici önlemler alınmaktadır. Çoğunlukla yasal yaptırımlarla karşı karşıya kalınmaktadır. 1980'lerde daha çok tepkici (reaktif) bir tutum sergilemişlerdir. Çevreye karşı duyarlı olunmaya başlanmış, yasalara uyum ve bu uyum maliyetlerinde azaltma yoluna gidilmiştir. Önleyici yaklaşım aşamasında ise, çevreye olası zararlar önceden tahmin edilerek azaltılmaya veya yok edilmeye çalışılmıştır. İşletmelerin nicel verilerle oluşturulmuş bir çevre yönetim programları vardır ve çevre yönetim sistemi belgelendirilebilir düzeydedir. Reaktif ve önleyici yaklaşımda, operasyonel kontrol söz konusudur ve olası çevresel etkiler minimize edilmeye çalışılır. Proaktif yaklaşım da, çevresel yenilikler sürekli takip edilmekte, sürecin sürekli iyileştirilmesine odaklanılmaktadır (Türkmen, 2016: 157-158).

Kaynakların verimli kullanılması ve çevreye verilen zararın minimize edilmesi, çevre yönetimi konusunu ortaya çıkarmıştır. İşletmelerde çevre yönetimine ihtiyaç duyulması, bir takım çevre yönetim sistemlerinin ve çevre yönetim standartlarının oluşmasına neden olmuştur (Çavuş, 2013: 78). Çevre yönetim sistemi, işletmelerin çevre politikasını geliştirmek, uygulamak, gözden geçirmek, başarmak ve sürdürmek için organizasyonel uygulamaları, prosedürleri, süreçleri ve kaynakları içeren genel yönetim sisteminin bir parçasıdır. Günümüzde, bir işletmenin sertifikalandırabileceği çeşitli Çevre

Yönetim Sistemi Standartları vardır. Bu standartlar arasında, Uluslararası Standartlar Organizasyonu'nun belirlediği (International Organization of Standardization-ISO) ISO 14000 ve ISO14001, Avrupa'da European Union Eco Management and Audit Scheme (EMAS) olarak adlandırılan Çevre Yönetim ve Denetim Planı ve İngiltere'de British Standart (BS) 7750 bulunmaktadır (Ronnenberg vd., 2011: 632). Bu standartlar işletmelere çevresel konularda rehber olmaktadır. Bu standartlardan ISO 14001 standardı, uluslararası alanda bir nitelik kazanmıştır. ISO 14000 serisi, işletmelerin faaliyetleri sonucunda oluşan çevresel etkilerini kontrol altına alabilmesi için oluşturulan standartlar serisidir (Ertuğrul ve Şavlı, 2013: 226).

3.1.2. İşletmelerde Çevreye Duyarlı Uygulamalar

Son zamanlarda daha fazla önem kazanan çevrecilik anlayışı, işletmelere de sorumluluklar yüklemektedir. İşletmede, tüm faaliyet sürecini kapsayan bir anlayış benimsenmelidir. Faaliyetlerinde çevreye verilen zararı minimuma düşüren veya ortadan kaldıran, ürünlerin tasarımı, paketlenmesi ve üretim süreçlerini değiştiren, çevre koruma felsefesini işletme kültürüne aşıl原因an, topluma karşı sorumluluklarını yerine getiren bir anlayış, işletmeleri başarıya ulaştıracaktır (Şenocak ve Bursalı, 2018: 165). Yaşanan gelişmeler, artık işletmelerin çevreyi bir maliyet unsuru olarak gören, sadece yasa gereği uyum sağlayan (reaktif) bir bakış açısını bırakıp, çevreyi stratejik bir araç olarak görmeleri gerektiğini ortaya koymuştur. Bu nedenle işletmeler, rekabet avantajı elde edebilmek için reaktif değil proaktif (önleyici) bir tutum sergilemelidirler (Türk ve Bekiş, 2011: 66).

Proaktif çevre yönetiminde, çevresel tasarım, atık minimizasyonu, yeşil satın alma, kaynakta önleme, talep temelli üretim gibi çevresel uygulamalar ön plandadır (Berry ve Rondinelli, 1998: 42-45). Bu doğrultuda, işletmelerin çevre yönetimi yaklaşımıyla uyguladıkları bazı yöntem ve yaklaşımlar aşağıdaki gibidir (Gupta, 1994: 44-49; Türkmen, 2016: 158):

- Kurulacak tesisin çevreye duyarlı olması (yeşil binalar oluşturulması),
- Atıkların minimize edilmesi,
- Atıkların ayrıştırılarak geri dönüşümün sağlanması,
- Atıkların işletme faaliyetlerinde yeniden kullanımı,
- Çevre dostu ürünlerin tercih edilmesi,

- Ürün tasarımında çevrenin göz önünde bulundurulması,
- Çevreye duyarlılık konusunda personelin bilgilendirilmesi ve eğitilmesi,
- Çevre dostu teknolojilerin kullanılması,
- Kaynakların etkin ve verimli kullanılması,
- Yenilenebilir enerji kaynaklarının kullanımı,
- Çevresel maliyetlerin ayrı takip edilmesi.

Dünya genelinde işletmeler, hem çevresel performanslarını destekleyen hem de rekabet edilebilirliklerini artıran çevresel uygulamalara yönelmektedirler. Öncü olan işletmeler, çevre yönetiminde reaktif anlayıştan proaktif çevre yönetimi anlayışına yönelmişlerdir (Türk ve Bekiş, 2011: 68). Sony, çevreye duyarlı olan işletmelere bir örnektir. Sony, Nisan 1999'da çevre raporu yayınlamış, Tokyo'daki yönetim merkezinde ziyaretçilere, bir çevre sergisi olan bazı yeşil yönetim uygulamalarını görebilecekleri Sony Eco Plaza'yı açmıştır. Aynı şekilde hibrid otomobili piyasaya süren Toyota'da çevreci otomobil sektöründe çığır açan bir işletmedir. 2003 yılında Türkiye'nin en büyük soya gıda üreticisi Silk Soymilk, faaliyetlerde kullanılan elektrik enerjisini temiz, yenilebilir rüzgar enerjisi ile değiştireceklerini bildirmişlerdir (Akatay ve Aslan, 2008: 319). Bu ve bunun gibi birçok işletme, faaliyetlerinde çevreci uygulamaları tercih ederek çevreyi ön planda tutmaktadırlar. Bu durum da, sürdürülebilirlik ve çevre açısından büyük önem taşımaktadır.

3.1.3. Çevresel Uygulamaların İşletmelere Etkisi

Çevreye duyarlı olmak, sadece işletmelerin çevreye olan etkilerini minimize etmeye değil, aynı zamanda rekabet avantajı sağlamalarına da neden olmuştur. Çevreyi başlangıçta bir maliyet unsuru olarak gören işletmeler, daha sonra bir taraftan çevreyi korurken diğer taraftan verimliliklerini artırmaktadırlar. Yöntemler, süreçler, organizasyon yapısı, kaynak kullanımı gibi birçok konuyu kapsayan çevre yönetim sistemi, işletmelerde rekabet avantajı sağlamada kullanılan temel araçlardan biri haline gelmiştir (Lozano ve Valles, 2007: 495). Pek çok işletme, ürün veya hizmetlerinde farklılaşma yaratmak için, sosyal, etik ve çevresel açıdan duyarlı faaliyetlerini tüketiciye duyurma ve çevreye duyarlı işletme olarak algılanma çabası içerisine girmişlerdir (Özkaya, 2010: 250). Çevreye duyarlı olan işletmeler, bir taraftan bu amaç doğrultusunda faaliyetlerini yürütürken, diğer taraftan bir takım faydalarda sağlamaktadır. Çevresel yönetim

uygulamaları kısa dönemde işletmelere bazı maliyetler yüklemesine karşın, işletme imajını artırma, enerji kaynaklarının kullanımını azaltma, çevreye olan etkilerin azaltılması, etkinliği artırma, rekabet avantajı sağlama, müşterilerin ve diğer grupların isteklerini karşılama gibi bir takım avantajlar sağlamışlardır (Morrow ve Rondinelli, 2002: 166).

İşletmeler, çevresel teknolojilerin ilk yatırım maliyetlerinin yüksek olacağından dolayı bu durumun bir dezavantaj oluşturacağını düşünmektedirler. Yapılan çalışmalar, bu inanın aksine, çevresel uygulamaların uzun vade de kar artışı, imaj ve rekabet avantajı ve daha yüksek firma performansına neden olacağını ortaya koymuşlardır (Agan vd., 2013: 32). Çevre yönetim sistemleri, atık oluşumunun azaltılmasını sağlayarak katlanılması gereken maliyet unsurlarının azaltılmasına neden olmaktadır. Bu da, işletmelerde daha az hammadde kullanılmasına ve kaynakların verimli kullanılmasına neden olmaktadır. Kirliliğin kaynağında azaltılması, kirliliği ortadan kaldırma veya etkisini azaltma maliyetlerini yok edecektir. Çalışanlarda oluşturulacak çevre bilinci, çevre kirliliğinden dolayı ortaya çıkan kazaların ve hastalıkların azalmasına neden olacaktır. Çevre yönetim standartları ticaret engellerini kaldırarak ticaretin kolaylaşmasını sağlayacaktır (Yüksel, 2001: 45).

Çevre yönetim uygulamalarının işletmeye sağladığı faydalar aşağıdaki gibi sıralanabilir (Tutar, 2015: 337):

- Verimlilik artışı,
- Maliyet tasarrufu,
- İşletme imajının artışı,
- Rekabet avantajı,
- Paydaşların memnuniyeti,
- Müşteri talebine cevap veren yeni mal ve hizmetlerin oluşturulması.

Son zamanlarda, yatırımcılar ve sermaye piyasası, firmaları değerlendirirken, işletmelerin çevresel uygulamalarına dikkat etmeye başlamışlardır. Sermaye piyasalarında, çevre ile ilgili stratejileri bulunmayan işletmelerin fon talepleri reddedilmekte, yatırımcılar da çevreye duyarlı olan işletmelere hissedar olmak istemektedirler (Torlak, 2003: 270).

3.2. TURİZM - ÇEVRE İLİŞKİSİ

Başlangıçta, çevre ile ilgili yaşanan endişeler, atık suların dolayısıyla çevreyi kirleten endüstrilerle sınırlı kalmaktayken, 1980'ler ve 1990'lar boyunca, çevresel baskılar giderek artmış ve geniş bir endüstriyel yelpazesi bu durumdan etkilenmeye başlamıştır. Ayrıca bu endişeler, artık sadece faaliyetlerin çıktılarıyla değil, girdiler ve süreçler de dahil olmak üzere tüm sistemi etkilemiştir (Kirk, 1995: 5).

Turizm doğrudan doğal, kültürel, sosyal ve ekonomik çevre ile bağlantılıdır. Bu bağlantı iki açıdan düşünülebilir. Bir taraftan, turizm sektöründe sunulan hizmetler, doğrudan çevre ile bağlantılı olabilmektedir. Rafting, deniz, yayla turizmi gibi faaliyetler, çevre üzerine kurulu olan faaliyetlerdir. Diğer taraftan ise, turizm sektöründe yapılan bu faaliyetler çevreyi olumlu ya da olumsuz etkilemektedir (Dinçer ve Gedik, 2010:664). Turizm sektörünün en önemli sermayesi çevredir ve çevrenin sürdürülebilirliği konusunda yapılan tüm yatırımlar aslında sektörün kendi geleceğine yönelik yapmış olduğu bir yatırımdır. Konaklama işletmelerinin sektördeki diğer işletmelere nazaran sabit sermaye yatırımları ve işletme içerisinde çevresel çekicilikleri daha önemli olduğu için çevreye duyarlı olması gereken işletmelerin başında gelirler (Aslanertik ve Özgen, 2007:164). Ayrıca turizm bölgelerinin rekabet edilebilirliği, bölgenin doğal, kültürel ve ekonomik kaynaklarının sürdürülebilirliği ile yakından ilgilidir. Turistlerin, turizm destinasyonlarına bağlılığında, iklim koşulları ve doğal çekicilik önemlidir. Turistler için öncelikle fiziksel çevrenin önemli bir etkisi varken, ikinci planda turistik altyapı ile çevre ilişkisi önemlidir (Akdağ vd., 2014: 260).

Dünya genelinde, özellikle çevreye duyarlı tesisleri tercih eden, kendini çevreci olarak tanımlayan, çevre dostu faaliyetlere daha fazla para ödemeyi kabul eden yaklaşık 43 milyon turist olduğu belirtilmektedir. Yapılan bir çalışmada, Amerikalı turistlerin %71'inin daha çok çevre dostu tatil planladıklarını, katılımcıların yarısının da çevresel faaliyetlere daha fazla para ödemeye gönüllü oldukları ortaya konulmuştur. Álvarez Gil ve arkadaşlarının (2001) yapmış olduğu çalışmada da, çevresel uygulamaların tesislerin karlılık ve doluluk oranlarında üstünlük sağlayabileceği tespit edilmiştir (Ertaş vd., 2018: 103). Yapılan çalışmaların ve açıklamaların da gösterdiği gibi çevre ve turizm arasında karşılıklı bir ilişki söz konusudur ve bu ilişkinin durumu, çevresel kaynakların ve turizm sektörünün geleceğini belirlemektedir.

3.2.1. Turizmin Çevre Üzerindeki Etkisi

Konaklama işletmeleri, özellikle doğal kaynaklar üzerinde önemli bir etkiye sahiptir. Bu işletmeler, doğal kaynakları kullanarak, doğal çevrenin sürdürülebilirliğini etkilemektedirler. Faaliyetleri sonucunda oluşan atıklar, çevreyi kirletebilmekte, toprağın bozulmasına ve erozyona neden olabilmektedir (Aydın, 2012: 100). Turizm sektörü diğer ekonomik sektörlerle kıyasla, çevresel kaynakları en fazla kullanan bir sektördür. Bu tüketime ve çevresel zarara, odaların ısıtılması ve soğutulması, golf alanlarının sulanması, yemekleri pişirmek için kullanılan enerji, yüzme havuzunun doldurulması, oda temizliğinde kullanılan kimyasallar (deterjan vb.), cruise gemilerin ortaya çıkardığı atıklar örnek olarak verilebilir (Atay ve Dilek, 2013: 205).

Turizm ve çevre arasındaki etki, çift taraflı bir etkidir. Bir taraftan çevresel kaynaklar turizm sektörü için bir girdi niteliğindedir. Destinasyonların çevresel özellikleri çekiciliği artırarak turizm talebinin artmasına neden olacaktır. Buna karşın, çevresel kaynaklar turizm sektörü aracılığıyla ekonomik faaliyetlerde kullanılmaktadır. Turizm faaliyetleri ile atılacak olan doğal çevre kaynakları, ulusal ekonomiye katkı sağlamaktadır ve bölgenin ekonomik anlamda gelişimini desteklemektedir. Olumlu etkisinin yanında olumsuz etkisi de vardır. Turizm faaliyetleri çevrenin kalitesini olumsuz yönde etkilemekte, tarım arazileri özelliğini kaybetmekte, bitki örtüsü zarar görmekte, kanalizasyon ve atıklardan dolayı çevre kirlenmekte, sosyal yaşamda değişiklikler ve bozulma yaşanmakta, estetik olarak görünüm bozulmaktadır (Can, 2013: 24). Kanalizasyon, içme suyu, çöp toplama gibi alt yapı faaliyetlerinin paralelinde bir gelişme yaşanmadığı durumda, hava, su, toprak kirliliğine ve doğal bitkinin yok olmasına neden olarak insan sağlığını tehdit etmektedir. Ayrıca artan motorlu taşıt trafiğinden dolayı gürültü ve çevre kirliliği söz konusu olmaktadır. Toplumsal yapının bozulması, düzensiz yapılaşma, toplumsal kargaşa gibi sorunlar yaşanabilmektedir (Kızılırmak, 2011: 3).

Konaklama işletmeleri faaliyetlerinden dolayı çevresel problemlere sebep olan önemli sektörlerden birisidir. Hem tesislerin yapısı hem de tesislerin sunmuş olduğu hizmetler birçok çevre sorununa neden olmaktadır. Bunlar arasında, hava ve su kirliliği, ozon tabakasının tahribi, atıklar, toprak ve kıyı kirliliği, bitki ve hayvan türlerinin yok olması, ışık ve görüntü kirliliği, ormanların yok olması, gürültü kirliliği olarak sayılabilir (Kınacı vd., 2011: 27). Bunlara ek olarak, tesislerin çevreye olan olumsuz etkisi aşağıdaki gibi sıralanabilir (Aslanertik ve Özgen, 2007: 165-166):

- Verimli tarım arazilerinin arsaya dönüşerek azalması,
- Tesis inşaatından çıkan atıkların bölgenin jeopolitik özelliğini değiştirmesi,
- Tesise ulaşım için yapılan yol çalışmalarının bitki örtüsüne zarar vermesi
- Atık sularının toprağa sızarak yeraltı suyunu kirletmesi,
- Tesise gelen araçların çıkardığı egzoz gazlarından dolayı oluşan hava kirliliği,
- Aşırı miktarlarda ilaç kullanımının hava ve toprağı kirletmesi,
- Isıtma ve soğutma sistemlerinin oluşturduğu emisyon gazlarının havaya kirletmesi,
- Eğlence faaliyetlerinin oluşturduğu gürültü kirliliği,
- Tesis misafirlerinin hem tesise hem de tesis dışına attığı atıklar.

Ortaya çıkan bütün bu sorunlar hem insan sağlığını hem işletmelerin devamlılığını riske atmaktadır. Bu nedenle, geleceği çevreye bağlı olan turizm sektörü için çevrenin korunması bir zorunluluk haline gelmiştir.

3.2.2. Sürdürülebilir Turizm

Sürdürülebilir bir çevre kavramı, zorunlu olan hizmetleri tekrar oluşturmak için destekleyici ekosistemin kapasitesini zorlamadan ve biyolojik çeşitliliğe zarar veren faaliyetler olmaksızın toplumun ihtiyaçlarına cevap verebilen denge, esneklik ve karşılıklı ilişki durumudur (Morelli, 2011: 5). Sürdürülebilir kalkınmanın temelinde bu ilişkinin korunması ve geliştirilmesi vardır. Turizmde sürdürülebilirliğin sağlanarak bu kavramda ilerlemesi, turizme kaynak sağlayan bölgesel veya yerel doğal ve kültürel değerlerin korunarak ve geliştirilerek çekiciliğinin devam ettirilmesi demektir (Çakır ve Çakır, 2010: 32).

Sürdürülebilir turizm kavramı, sürdürülebilir gelişme kavramının bir gereği olarak ortaya çıkmıştır. Dünya Turizm Örgütü sürdürülebilir turizmi, insanın karşılıklı etkileşim içinde olduğu çevrenin, bozulmadan korunarak ekolojik süreçlerin, kültürel bütünlüğün, yaşamı sürdüren sistemlerin ve biyolojik çeşitliliğin idame ettirildiği ve bununla birlikte bütün kaynakların bölgedeki halkın ve turistlerin ekonomik, sosyal ve estetik ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde ve gelecek nesillerinde bu ihtiyaçlarını doyurabilecekleri şekilde yönetildiği kalkınma şekli olarak tanımlamıştır (Kınacı, Pehlivan ve Seyhan, 2011: 85).

Bu doğrultuda sürdürülebilir turizmin amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Dowling ve Fennell, 2003: 5):

- Turizmin ekonomiye ve çevreye etkisi hakkında bilgilendirmek,
- Kalkınmada eşitliği teşvik etmek,
- Bölgedeki halkın yaşam kalitesini artırmak,
- Çevrenin kalitesini korumaktır.

Sürdürülebilir turizmin sağlanabilmesi için, turizmin doğal girdilerinin tek taraflı tüketilmesi yerine, yeniden ve dengeli üretimi sağlayacak şekilde kullanılmasına, bölgenin fiziki ve sosyal anlamda taşıma kapasitesinin aşılmamasına dikkat edilmelidir (Can, 2013: 29). Ayrıca bölgedeki yöneticilerin ve planlama yapanların, turizmin sadece sayısal yönüne değil turizmin doğal, sosyal ve kültürel çevreyle etkileşimine ve bölgedeki halkın ve turistlerin istek ve beklentilerine uygun hareket etmesi gerekmektedir. Bu doğrultuda turistik aktiviteler ile doğal ve kültürel potansiyel arasında dengeler kurarak, sürdürülebilir bir turizm anlayışı sergilenmelidir (Tutar, 2015: 332).

3.2.3. Konaklama İşletmelerinde Çevresel Uygulamalar

Günümüzde turistler, çevreye karşı daha duyarlı, eğitilmiş, çevrenin korunmasına önem veren, tercihlerinde bu konulara dikkat eden bir özelliği sahiptir. Turistlerin istek ve beklentilerini karşılamak isteyen tesisler de sürdürülebilir rekabet avantajı sağlamak, devlet desteklerinden faydalanmak ve maliyetlerini azaltarak karlılığını artırmak istemektedirler (Ertaş vd., 2018: 103). Konaklama işletmelerinin çevreye duyarlı otelcilik anlayışı benimsemeleri, tesislere pazarlama açısından aşağıdaki faydaları sağlamaktadır (Kınacı vd., 2011: 132; Tutar, 2015: 337):

- Maliyetleri azaltmaktadır.
- Çalışanların işlemeye olan bağlılıklarında ve motivasyonunda artış yaşanmaktadır.
- Ürün ve hizmet kalitesinde artış sağlanmaktadır.
- Toplumla olan ilişkiler daha olumlu hale gelmektedir.
- Yerel otorite ile ilişkilerde olumlu gelişmeler yaşanmaktadır.
- Çevreye zararı olan toplumsal alışkanlıklarda azalma yaşanmaktadır.
- Tüketiciler için çekicilik artmaktadır.
- Uzun dönemde, destinasyonda gelişim sağlanmaktadır.

- Verimlilik artışı sağlanmaktadır.
- Rekabet gücü elde edilmektedir.
- İşletme imajını artırmaktadır.

Çevreye duyarlı uygulamalar satın alma sürecinden başlamaktadır. Yeniden kullanımı olan geri dönüşümlü ürünler, enerji tasarruflu cihazlar, daha az deterjan kullanımı ve çevreye duyarlı bir satın alma politikası, etkin atık yönetimini ve kirliliğin azaltılmasını sağlayacaktır. Konaklama işletmelerinin çevreye duyarlı faaliyetleri, işletmelerin kullandığı doğal kaynaklara göre farklı olabilmektedir (Saçılık ve Çevik, 2014: 407). Kirk'e göre (1995) bu uygulamalar, satın alma politikaları, atıkların imha ve bertaraf edilmesi ve atık yönetimi olarak sınıflandırılırken, Mensah'a göre ise (2006) geri dönüşüm, enerji ve su tasarrufu, atık yönetimi, satın alma politikaları, yasalara uyum ve çevresel eğitim başlıkları altında sınıflandırılmaktadır. Konaklama işletmelerindeki çevreye duyarlı uygulamalar, genel olarak dört başlık altında toplanılabilir. Bunlar atık yönetimi, enerji kullanımı, su kullanımı ve hava kalitesinin korunmasıdır (Çakır ve Çakır, 2010: 33).

Atık yönetimi, faaliyetler sonucunda oluşan atık miktarının minimize edilmesi ve bu amaç için kaynakların, personelin ve atıkları değerlendiren kuruluşların uyum içerisinde etkin ve verimli çalışmasını sağlayan bir süreçtir (Yılmaz ve Erdem, 2016: 183). Atık üretimi, konaklama endüstrisinin çevre üzerindeki muhtemelen en görünür etkisidir. Yapılan çalışmalar büyük tesislerin daha fazla atık oluşturduğunu, daha fazla su tükettiğini ve bu tesislerde organik atık, cam, tekstil, metal ve yanıcı olmayan malzeme atıklarının daha yüksek oranda olduğunu göstermektedir (Erdoğan ve Barış, 2007: 613). Bu işletmelerde atıkları azaltmak için, kağıt yerine kumaş kullanılması, geri dönüşüm programı uygulanması, tek kullanımlık yerine kalıcı eşyalar kullanılması, çöp öğütücü kullanılması, kimyasal salınımı azaltmak için kullanılan yağların geri dönüşümünün sağlanması, kağıt atıklarının müsvedde olarak kullanılması, mutfakta aşırı gaz kullanımının azaltılması, atık gazlar için filtre kullanılması gibi uygulamalar gerçekleştirilmektedir (Yılmaz ve Erdem, 2016: 183).

Enerji kullanımı, genellikle yenilemeyen kaynakların tüketimini gerektirmektedir ve bir maliyet unsurudur. Bundan dolayı işletmelerin enerji kullanımını azaltmak için bir takım önlemler almaları gerekmektedir. Asansör hizmeti, sıcak su üretimi, ısıtma, aydınlatma, havalandırma, klima gibi hizmetler enerji kullanımını gerektirmektedir

(Saçılık ve Çevik, 2014: 408). Enerji tasarruflu ışıklandırma cihazlarının tercih edilmesi, bazı alanlarda fotoselli aydınlatmaların tercih edilmesi, pencerelerde ısı yalıtımlı camların kullanılması, daha az enerji kullanımını sağlayan makine ve cihazların tercih edilmesi, odalarda anahtar kart sisteminin kullanılması, yenilenebilir enerji kaynaklarının tercih edilmesi gibi uygulamalar enerji tüketimini azaltmak için yapılmaktadır. (Aslanertik ve Özgen, 2007: 176; Erdoğan ve Barış, 2007: 613). Bununla birlikte, enerji tasarrufunda güneş kontrol sistemleri de etkili olmaktadır. Yapılan bir çalışmada, tesisdeki enerji kullanımının %50'sinin havalandırma cihazlarından kaynaklandığı belirlenmiştir. Isıtma, aydınlatma ve havalandırma da bilgisayarlı sistemlerin kullanılması, enerjinin daha verimli kullanılmasını sağlamaktadır (Güneş, 2011: 48).

Konaklama işletmelerinde su olmadan faaliyetleri yerine getirmek neredeyse imkansızdır. Bu nedenle bu işletmelerde su kaynaklarının verimli kullanımı son derece önemlidir. Su kullanımından tasarruf sağlanması ve mümkün oldukça suyun yeniden kullanımı ile ilgili uygulamalar yapılmalıdır. Bu doğrultuda, atık suyun arıtılarak bahçe sulamalarında veya sifonlarda kullanılması, su tasarrufu sağlayan makine ve cihazların kullanılması, arızalı veya akıtan boru ve muslukların düzenli olarak kontrol edilmesi, fotoselli armatürlerin kullanılması, tuvalet rezervuarlarında çift kademeli bas kullan sistemlerinin kullanılması, restoranlarda su talebi olduğunda su servisi yapılması, bulaşık makineleri yarı veya aşırı dolu olduğunda kullanılmaması gibi uygulamalar, otellerde suyun daha verimli kullanımını sağlayacaktır (Çakır ve Çakır, 2010: 33; Kınacı vd., 2011: 136).

Havadaki katı, sıvı ve gaz şeklindeki kirleticilerin doğal çevreye, insan sağlığına ve diğer canlılara zarar verecek boyutlara ulaşması hava kirliliğini oluşturmaktadır. Tesis faaliyetlerinden ve kullanılan cihazlardan dolayı oluşan atıklar, hava kirliliğine sebep olmaktadır. Doğal dengenin bozulmaması, insan sağlığının olumsuz etkilenmemesi ve sürdürülebilir kalkınmanın sağlanabilmesi için kirliliği önleyici veya azaltıcı bir takım önlemler alınmalıdır. Tesislerde hava kirliliğini azaltmak ve önlemek amacıyla; klima ve havalandırma ünitelerinde ön filtre kullanılmakta, kullanılan filtreler sürekli temizlenmekte, sera gazı yaymayan araç kullanılmakta, bisiklet temin edilmekte, yerel tedarikçi tercih edilmekte, hava kirliliğine yol açmayan yakıt türü kullanılmaktadır (Susesi Luxury Resort Hotel Sürdürülebilirlik Raporu, 2017: 12; Ertaş vd., 2018: 113).

Tesislerde belirli bir plan doğrultusunda yapılan çevresel uygulamalar aşağıdaki gibi sıralanabilir (Gökdeniz, 2017: 75):

- Kat ve çamaşırhanede toksit olmayan deterjanlar kullanılmaktadır.
- %100 organik havlu, çarşaf ve perde kullanılmaktadır.
- Tesisde hiçbir yerde sigara içilmesine izin verilmemektedir.
- Rüzgar, güneş gibi yenilebilir enerji kaynakları kullanımı teşvik edilmektedir.
- Geri dönüşümü olan malzemeler tercih edilmektedir.
- Misafirler bilgilendirilerek yatak çarşafı ve havlular gerektiğinde değiştirilmektedir.
- Enerji tasarrufu sağlayan aydınlatma cihazları kullanılmaktadır.
- Toplu taşıma araçları ve çevre dostu araçlarla ulaşımaya yönlendirilmektedir.
- Yöresel ve organik ürünler tercih edilmektedir.
- Tek kullanımlık ürünler tercih edilmemektedir.
- Temiz hava değişim programı uygulanmaktadır.
- Banyoda, çamaşırhanede ve mutfakta oluşan atık sular bahçe sulamasında kullanılmaktadır.

Çevresel uygulamalarla ilgili yapılan sınıflandırmalara ek olarak bir sınıflandırma da, teknik ve kurumsal faaliyetler olarak yapılabilmektedir. Teknik faaliyetler, kirliliği azaltıcı veya önleyici uygulamalar iken (enerji ve su tasarrufu, eski makinelerin çevresel etkileri azaltan makinelerle değiştirilmesi, ekolojik ürün satın alınması vb.), kurumsal faaliyetler ileri çevrecilik uygulamalarını, teknik ölçümleri, yasal işlemleri (çevresel planlama ve kontrol, çevresel eğitimlerin verilmesi vb.) içermektedir (Álvarez Gil vd., 2001: 457). Molina-Azorin ve arkadaşlarına göre ise (2009), basit ve ileri çevre uygulamaları olarak sınıflandırılmıştır. Basit çevre uygulamaları, enerji ve su tasarrufu oluşturma, tüketicilerle işbirliği, katı atıkları gruplandırma gibi teknik faaliyetlerden oluşmaktadır. İleri çevre odaklı uygulamalar ise, çalışanlara verilen çevresel eğitimi, uzun vadeli çevresel planları ve çevresel faaliyetlerin sponsorluğu ve organizasyonu gibi kurumsal faaliyetlerden oluşmaktadır (Aykan ve Sevim, 2013: 97).

3.3. ÇEVRE - MALİYET İLİŞKİSİ

Çevre, işletmelerde ekonomik faaliyetlerin devam ettirilebilmesi için üretim ve tüketimi destekleyerek gerekli hammadde ve girdileri sağlamaktadır. Ancak, üretim ve tüketim sonucunda ortaya çıkan atıklar çevreyi kirletmektedir. Teknolojinin ilerlemesi, bazı atıkların geri dönüşümünü sağlamaktadır. Ancak bazı atıkların geri dönüşümünün yapılamaması hem çevreyi hem de ekonomik faaliyetleri olumsuz etkilemektedir (Muşmul ve Yaman, 2018: 74-75). İşletmeler, çevre kirliliğine sebep olan faaliyetleri sonucunda oluşan atıkları önlemek için tesisler kurabilmekte veya geri dönüşümünü sağlayarak yeniden kullanabilmektedirler. Bütün bunların yapılması için bir takım yatırımlara ihtiyaç duyulmakta ve belirli maliyetlere katlanması gerekmektedir. İşletmelerin çevre ile ilgili işlemlerinden dolayı katlanılan maliyetleri ise, çevre maliyetlerini oluşturmaktadır (İçöz ve Kılınç, 2016: 1517).

Çevre sorunlarının ortaya çıkmasında ekonomik faaliyetlerin etkisi olduğu anlaşılınca, bu sorunlara yönelik ekonomik çözümler üretilmeye başlanmıştır. Ekonomik bir birim olan işletmelerin çevre ile ilişkisi düşünüldüğünde, işletmelerinde bu sorunlara etkisi olduğu bir gerçektir. Çevresel sorunların önlenmesinde işletmelerin katkıda bulunması, muhasebenin çevre ile ilgili konularla yakından ilgilenmeye başlamasına neden olmuştur (Gönen ve Güven, 2014: 40). Çevre sorunlarına karşı atılan adımlarda daima bir maliyet ortaya çıkacaktır. Çünkü çevrenin korunması ve geliştirilmesi ile ekonomik faaliyetler birlikte yürütülmektedir. Birlikte hareket edilmesi gerektiğine göre, çevre sorunlarını oluşturmayan ekonomik bir birim oluşturularak, işletmelerin çevreyle uyumlu hale getirilmesi gerekmektedir (Öktem, 2011: 104).

3.3.1. Çevresel Maliyetler

1969 yılında Environmental Protection Agency (EPA) - Çevre Koruma Ajansı'nın kurulmasına rağmen, çevresel bilgilerin takip edilmesi ve raporlanmasına 1989'da İsveç'te yürürlüğü giren yasa ile başlanabilmektedir. 1996'da Danimarka'da çevre muhasebesi ve yeşil muhasebe gibi kavramlar ortaya çıkmış, çoğu Avrupa ülkesinde çevresel bilgiler ayrı raporlanmaya başlanmıştır (Fleischman ve Schuele, 2006: 45-46). Türkiye'de de son yıllarda işletme faaliyetlerinin çevresel etkisinin takip edilmesi ve raporlanması ile ilgili düzenlemeler yapılmaya başlanmış ve çevresel maliyetler belirlenerek muhasebe sistemi içerisinde raporlanma gereği ortaya çıkmıştır (Coşkun ve Karaca, 2008: 60-61).

Ortaya çıkış şekillerine göre çevresel maliyetler, farklılık göstermektedir. Çevresel maliyetlerin bazıları, çevreyi koruma amacıyla yapılan faaliyetler sonucu oluşurken, bazıları ise, işletmenin sebep olduğu çevresel kirlilik sonucunda oluşmaktadır (Ergin ve Okutmuş, 2007: 150). Çevresel maliyetler, hem iç hem de dış maliyetleri kapsar ve çevresel hasar ve çevre korumayla ilgili tüm maliyetleri içermektedir. Çevresel koruma önlemleri, şirketler, hükümetler veya kişilerde oluşabilecek önleme, alıkoyma, planlama, kontrol, değiştirme faaliyetleri ve hasar onarımı maliyetlerini içerir (Jasch, 2003: 668). Milne (1991)'e göre çevresel maliyetler, insan faaliyetlerinin çevreye olan etkisinin fiziksel açıdan ölçülen maliyetleri ile çevreyi korumak için katlanılan maliyetlerden oluşmaktadır.

Çevresel maliyetler ya da çevre maliyeti, işletmelerin ürün ya da hizmet üretim ve satışı aşamasında, çevreyi korumak ve doğal yaşamı sürdürmek amacıyla katlandıkları maliyetlerden oluşmaktadır (Alagöz ve İrdiren, 2013: 433). Bazı otoritelere göre çevresel maliyetler, özellikle çevre koruma amacına hizmet eden maliyetler olarak tanımlanırken, bazılarına göre de bu tanım geniş tutularak çevre koruma maliyetlerine ek olarak işletmenin çevre performansına ilişkin maliyetlerde dahil edilmektedir (Altınbay, 2007: 4). Çevresel maliyetler genel olarak aşağıdaki gibi sıralanabilir (Carrera ve Iannuzzi, 1998: 66):

- Atık imha maliyetleri,
- Atık su arıtma maliyetleri,
- Kirlilik kontrol cihazının işletimi ve bakımı,
- İyileştirme maliyetleri,
- Çevre departmanı ve arıtma tesisi için kullanılan işgücü maliyetleri,
- Tehlikeli atık geri dönüşüm cihazlarının işletilmesi ve bakımı,
- Mevzuata uygunluk maliyetleri (izin ücretleri, cezalar, eğitim vs.).

Çevresel maliyetlerin dar ve geniş anlamda tanımlamalarının yapılması mümkündür. Dar anlamda, işletmenin üretim ve satış aşamasında doğrudan katlandığı ilgili maliyetlerdir ki bunlara, üretim sonucu meydana gelen katı atıkların imha edilmesi veya atık suların arıtılma maliyetleri örnek olarak verilebilir. Tanımı genişletecek olursak, atıklar ile ilgili işlemlerde kullanılan işgücünün ve sermayenin maliyeti, çevre ile ilgili alınan lisansların maliyeti, bazı malzemelerin depolama maliyeti gibi maliyetler de çevre maliyetlerini oluşturmaktadır (TÜSİAD, 2005: 35).

Çevresel maliyetler belirlenerek finansal tablolarda ayrı olarak gösterilmesi, bu maliyetlerin kontrolü açısından önemlidir. Ayrıca, karar sürecinde gözden kaçma olasılığını ortadan kaldırır, işletme başarısını artırarak çevresel performansı artırır, insan sağlığına fayda sağlar, daha doğru fiyat belirlenmesini sağlar ve rekabet avantajı elde edilir (Aydın, 2012: 102). İşletmelerde meydana gelen çevresel maliyetlerin ürün ve süreçlere doğru yüklenmesi gerekir. Gerçekleşen bu maliyetler bazen doğrudan ürünlere yüklenebilirken, bazen de endirekt olarak yüklenmektedir. Çevresel maliyetlerin bir kısmının ise ölçülmesi ve belirlenmesi zor olabilmektedir (Esmeray ve Tanç, 2009: 245). Doğru kararların alınması, kontrol edilmesi ve planlama yapılması için bu maliyetlerin tespiti ve yüklenmesi önemlidir.

3.3.2. Çevresel Maliyetlerin Sınıflandırılması

Maliyetler için farklı bakış açılarına göre çok sayıda gruplandırma yapılması mümkündür. Bu durum çevre maliyetleri için de geçerlidir. Literatür incelendiğinde, sınıflandırma konusunda birbirinden farklı görüşler vardır. Yapılan çalışmalara göre çevre maliyetlerini; ortaya çıkış zamanına göre, ortaya çıkış nedenine göre, kapsamına göre, toplam kalite yönetimi yaklaşımına göre sınıflandırmak mümkündür. Bu sınıflandırmalara ek olarak, üretim hacmi ile ilişkisi bakımından sabit, değişken ve karma; üretim miktarının ölçüsüne göre birim ve toplam; yönetim kararlarına göre bütçelenmiş/standart ve kaçınılabılır/kaçınılamaz maliyetler olarak sınıflandırma da yapılabilir (Alagöz ve İrdiren, 2013: 434).

3.3.2.1. Ortaya Çıkış Zamanlarına Göre Çevresel Maliyetler

Çevresel maliyetler işletme de ortaya çıkış zamanına göre; çevresel yatırım maliyetleri (başlangıçta), çevresel yönetim ve işletme giderleri (her dönem) ve çevresel risk yönetim maliyetleri (şarta bağlı) olarak üçe ayrılmaktadır (Alagöz ve İrdiren, 2013: 434). Çevresel yatırım maliyetleri, faaliyetlere başlamadan önce faaliyetlerin çevreye olan etkisini azaltmak veya ortadan kaldırmak amacıyla katlanılması gerekmektedir. Bunun için faaliyete başlamadan önce bazı yatırımlar yapılmaktadır. Atık su arıtma tesisinin kurulması için katlanılan maliyetler, çevresel eğitim giderleri, danışmanlık ve teknik hizmet giderleri gibi giderler çevresel yatırım maliyetlerini oluşturmaktadır. Çevresel yönetim ve işletme giderleri, çevresel performansın devam ettirilebilmesi için tüm dönem boyunca yapılması gerekmektedir. Kimyasal sarfiyat, ödenecek vergi ve

hizmet giderleri, elektrik, su harcamaları, atık uzaklaştırma ve bertaraf giderleri gibi giderler örnek olarak verilebilir. Çevresel risk ve yönetim maliyetleri ise, çevreye verilen zarardan dolayı ya da belirli bir işlem sonrası ortaya çıkan maliyetlerdir. Kefalet ve garanti giderleri, cezalar ve tazminatlar, çevre temizleme maliyetleri, satış ve ürün azalması maliyetleri gibi giderler çevresel risk yönetim maliyetlerini oluşturmaktadır (Coşkun ve Karaca, 2008: 62).

3.3.2.2. Ortaya Çıkış Biçimlerine Göre Çevresel Maliyetler

Çevresel giderlerin hangi amaçla gerçekleştirildiği konusunda bir sınıflandırma yapılmış olup, ortaya çıkış biçimlerine göre çevresel maliyetler; önleme maliyetleri veya azaltma maliyetleri, kullanma maliyetleri ve zarar maliyetleri olarak sınıflandırılmaktadır (Wildavsky, 1993: 470; Jasch, 2001: 667; Kırılıoğlu ve Can, 1998: 119; Özbirecikli ve Melek, 2002: 87; Coşkun ve Karaca, 2008: 61). Kanada Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü de işletmelerin çevresel maliyetlerini önleme, kullanma ve zarar maliyetleri olarak sınıflandırmıştır (Dalğar ve Yıldırım, 2016: 16). Çalışmanın uygulama kısmında bu sınıflandırma kullanılacağı için aşağıda ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

3.3.2.2.1. Azaltma/Önleme Maliyetleri

İşletmelerin çevreye vermiş oldukları zararın önlenmesi veya azaltılması için mamulün tasarımından yok edilmesine veya güvenli olan bir yerde toplamasına kadar geçen tüm sürecin planlanması ve yürütülebilmesi için katlandıkları maliyetlerdir (Kırılıoğlu ve Can, 1998: 119). Bu maliyetler, çevreyi koruma amacıyla gerçekleştirildiği için aynı zamanda çevreyi koruma maliyetleri adı altında da belirtilmektedir (Beller vd., 2012: 100). Azaltma veya önleme maliyetlerine aşağıdaki örnekler verilebilir (Altınbay, 2007: 4-5):

- Çevre planlama harcamaları,
- Çevre dostu mamul tasarım harcamaları,
- Geri dönüşüm harcamaları,
- Çevresel geliştirme harcamaları,
- Çevresel eğitim harcamaları,
- Emisyon ölçüm cihaz harcamaları,
- Zararlı kimyasal maddelerin depolanma maliyetleri,
- Atık artıma ve kontrol için yapılan yatırım maliyetleri,

- Çevre bilgi sistemi oluşturulması ve yürütülmesi için yatırım maliyetleri,
- Çevre etiketleri,
- Çevre raporları vs. örnekler verilebilir.

3.3.2.2.2. Kullanma Maliyetleri

Ürün ya da hizmet üretimi sırasında doğal kaynakların (hava, su, toprak, maden vs.) kullanımı sonucunda oluşan maliyetlerdir. Bunların kullanımı için ayrıca bir maliyete katlanması gerekmektedir. Diğer bir deyişle bu maliyetler, doğal kaynakların işletmelerce tüketilmesinden oluşmaktadır (Şerbetçi ve Uçar, 2015: 10). Bu maliyetler (Özbirecikli ve Melek, 2002: 87):

- Hava maliyeti,
- Toprak maliyeti,
- Su maliyeti,
- Gürültü maliyeti,
- Kömür maliyeti,
- Görüntü maliyeti,
- Doğalgaz maliyeti,
- Petrol maliyeti,
- Enerji maliyeti vs. maliyetlerden oluşmaktadır.

3.3.2.2.3. Zarar Maliyetleri

Zarar ya da tahribat maliyetleri, işletmelerin faaliyetlerinden dolayı meydana gelen çevresel kirlenmenin ve zararın işletmelere yükleyeceği maliyetlerdir. Çevre kirliliğinden dolayı oluşan bu maliyetlerin hesaplanabilmesi, tahribatın tespitinin yapılmasına ve ekonomik karşılığının belirlenmesine bağlıdır (Dalğar ve Yıldırım, 2016: 4). Zarar maliyetleri, çevre kirliliğine neden olduktan sonra (tazminat, ceza vs.) meydana gelen, çevreye bir katkısı olmayan ve direkt gider veya zarar yazılan maliyetlerdir (Şerbetçi ve Uçar, 2015: 10). Bu maliyetlere (Yıldıztekin, 2009: 379):

- Toprak kirliliği,
- Su kirliliği,
- Hava kirliliği,
- Görüntü kirliliği,

- Şikayet araştırmaları,
- Satışlarda meydana gelen azalmadan kaynaklanan zararlar,
- Çevreye verilen zararı temizleme maliyetleri örnek olarak verilebilir.

Aşağıdaki Tablo 3.3’de işletmeler tarafından katlanılan azaltma/önleme, kullanma ve zarar maliyetlerine ilişkin örneklere yer verilmiştir.

Tablo 3.3. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetleri İçin Örnekle

Azaltma Maliyetleri		
Çevre planlaması	Çevresel eğitim	Çevre denetimi
Süreç kontrolü	Biyolog ve kimyager hizmetleri	Ürün sorumluluk sigortası
Çevreye zararsız ambalaj geliştirme	Çevre mühendislik hizmetleri	Çevre el kitabının hazırlanması
Emisyon ölçüm cihazları	Çevre güvenilirlik	Atıkların arıtımı
Çevreye zararsız ürün tasarımı geliştirme	Çevre raporları	Atık kontrolü
Geri dönüşüm tasarımları	Çevre etiketleri	Atıkların imha edilmesi
Çevre geliştirme	Çevresel bilgi sistemi	Araştırma ve Geliştirme (Ar-Ge)
	Çevre yönetim sistem	
Kullanma Maliyetleri		
Hava maliyeti	Gürültü maliyeti	Petrol maliyeti
Su maliyeti	Görüntü maliyeti	Kömür maliyeti
Toprak maliyeti	Doğalgaz maliyeti	Enerji maliyeti
Zarar Maliyetleri		
Hava kirliliğı	Görüntü kirliliğı	Kefalet ve garanti giderleri
Toprak kirliliğı	Çevre temizleme	Satış azalmaları
Su kirliliğı	Cezalar ve tazminatlar	
Gürültü kirliliğı	Şikâyet araştırmaları	

Kaynak: Ulsan, 2010: 80; Elmacı ve Tutkavul, 2015: 89-90.

Tablo 3.3 incelendiğinde, azaltma maliyetleri, işletmelerin genellikle başlangıç aşamasında, çevreye verilecek olan zararın önlenmesi veya azaltılması adına alacağı önlemleri ve uygulamaları kapsamaktadır. Kullanma maliyetleri ise faaliyetler yürütülürken doğal kaynakların kullanılması sonucunda ortaya çıkmakta olup, zarar maliyetleri ise belirli bir olayın gerçekleşmesi ile çevreye zarar verilmesi durumunda katlanılan maliyetlerdir.

3.3.2.3. Kapsamlarına Göre Çevresel Maliyetler

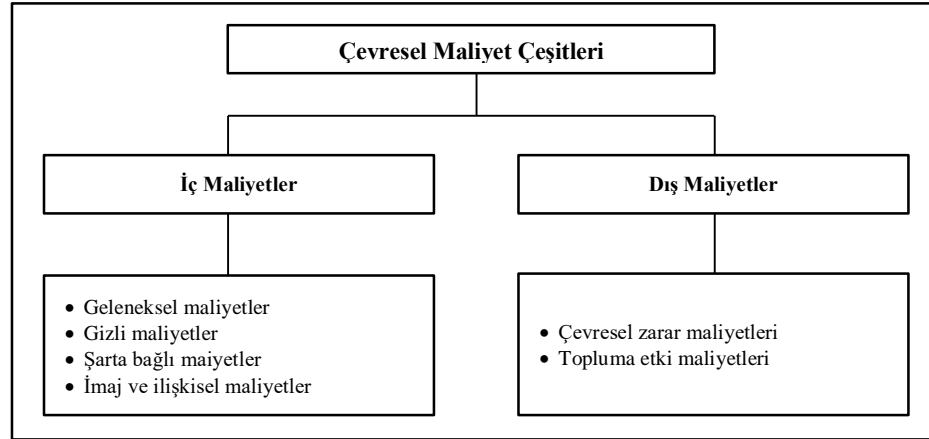
Kapsamına göre çevresel maliyetleri, kirlilik önleyici maliyetler, kaynak geri dönüşüm maliyetleri, çevre koruma maliyetleri, sosyal tanıtım maliyetleri, yönetim maliyetleri, çevresel iyileştirme maliyetleri ve araştırma ve geliştirme maliyetleri olarak sınıflandırılmaktadır. Kirlilik önleme maliyetleri, hava ve su kirliliğini önlemek için

yapılan masraflardan, kaynak geri dönüşüm maliyetleri, atık azaltımı ve bertarafı ile birlikte su tasarrufu ve verimli kullanımına yönelik yapılan faaliyetler için katlanılan maliyetlerden, çevre koruma maliyetleri ise, küresel ısınma azaltma önlemlerinin yanı sıra enerji tasarrufu için yapılan harcamalardan oluşmaktadır. Toprak ve yeraltı suyu kirlenmesini önleyici çevresel restorasyon işlemlerinin maliyetleri, çevresel iyileştirme maliyetleri adı altında toplanmaktadır. Yönetim maliyetleri, çevresel tanıtım ve çevresel belgelerin alımı ve yürütülmesi için yapılan faaliyetlerin maliyetinden, sosyal tanıtım maliyetleri ise, sosyal faaliyetlere katılımdan kaynaklanan çevresel koruma maliyetlerinden oluşmaktadır. Çevre teknolojileri, yeşil ürün tasarımı ve geliştirme gibi tüm işletme faaliyetleri araştırma geliştirme giderlerini oluşturmaktadır (Moorthy ve Yacob, 2013: 6).

3.3.2.4. Sosyal ve Özel Çevresel Maliyetler

Çevresel maliyetler, sosyal ve özel maliyetler olarak iki başlık altında incelenmektedir. Özel maliyetler, işletmelerin çevreye verilen zararı önlemek veya en aza indirmek amacıyla yaptığı, işletmenin kar ya da zararını doğrudan etkileyen maliyetlerdir. Bu maliyetler; öncül maliyetler, yasalardan kaynaklanan maliyetler, isteğe bağlı maliyetler, sonlanma maliyetleri, imaj ve ilişkisel maliyetler ve gizli maliyetler olarak sıralanabilir (Soylu ve İleri, 2009: 314-315). Sosyal maliyetler ise, bir işletmenin parasal olarak sorumlu olmadığı toplum ve çevre üzerindeki etkisinden kaynaklanan maliyetlerdir. Özel maliyetler terimi bazen içsel maliyetler olarak adlandırılırken, sosyal maliyetler de dışsallık içerdiği için dışsal maliyetler olarak da adlandırılmaktadır (Şerbetçi ve Uçar, 2015: 6-7). EPA, bu sınıflandırmaya benzer bir sınıflandırma yaparak çevresel maliyetleri iç ve dış maliyetler olmak üzere iki gruba ayırmıştır. İç maliyetler, işletme üzerinde doğrudan finansal etkisi olan maliyetler olup, dış maliyetler ise, işletmenin topluma, şahıslara ve çevreye etkisi olan kolaylıkla hesaplanamayan maliyetlerden oluşmaktadır. Aşağıda Şekil 3.2'de bu sınıflandırmaya yer verilmiştir.

Şekil 3. 2. Çevresel Maliyet Türleri



Kaynak: Beer ve Friend, 2006: 550.

Şekil 3.2’de çevresel maliyetler iç ve dış maliyetler olmak üzere ikiye ayrılırken, iç maliyetler, gizli maliyetler, geleneksel maliyetler, şarta bağlı maliyetler ile imaj ve ilişkisel maliyetlerden oluşmaktadır. Dış maliyetler ise, çevresel zarar maliyetleri ve topluma etki maliyetlerinden oluşmaktadır. Görüldüğü üzere, benzer bir sınıflandırma yapılmış, özel maliyetler iç çevresel maliyetler olarak gruplandırılmış iken, sosyal maliyetler ise dış çevresel maliyetler olarak gruplandırılmıştır.

Sosyal maliyetlerde sonuçlar uzun dönemde ortaya çıkmaktadır (Memiş, 2009: 99). Mahkeme ve sigorta giderleri, kusurlu ürün geri dönüş maliyetleri, tüketici şikayetleri sonucunda katlanılan maliyetler, mamul kullanımı ile ilgili hazırlanan belge maliyeti ve reklam giderleri, uzun süreli çöp ve atık yok etme, doğal kaynakların tükenmesi, yaşam kalitesindeki değişiklik, telafi edilemeyen sağlıksal etkiler sosyal maliyetlere örnek olarak verilebilir (Esmeray ve Tanç, 2009: 244; Özbirecikli, 2002: 51). Özel maliyetlere ilişkin örneklere ise aşağıdaki Tablo 3.4’de yer verilmiştir.

Tablo 3. 4. Özel Maliyetlerin Sınıflandırılması

Potansiyel Gizli Maliyetler		
<u>Yasal Düzenlemelerden Kaynaklanan Maliyetler</u>	<u>Öncül Maliyetler</u>	<u>İsteğe Bağlı Maliyetler (Çevreye uyum haricinde)</u>
Haberleşme	Alan çalışmaları	Toplum ilişkileri / sosyal yardım
Raporlama	Hazırlık	İzleme / test
İzleme/test	Ruhsat	Raporlar (örn., yıllık çevresel raporlar)
Araştırma/modelleme	Ar-Ge	Eğitim
İyileştirme (düzeltme)	Mühendislik ve tedarik	Denetimler
Kayıt tutma	Kurulum	Tedarikçilerin değiştirilmesi
Planlama	<u>Geleneksel Maliyetler</u>	Sigorta
Eğitim	Sermaye ekipmanı	İyileştirme
Denetleme	Malzemeler	Planlama
Hazırlık	İşçilik	Fizibilite çalışmaları
Açığa çıkarma	Tesisat	Geri dönüşüm
Etiketleme	Dışardan Sağlanan Hizmetler	Çevresel araştırmalar
Koruyucu ekipman	Binalar	Ar-Ge
Tıbbi gözetim	Kurtarma değeri	Diğer çevresel projeler
Kirlilik kontrolü	<u>Sonlama Maliyetleri</u>	Doğal hayatın ve sulak alanların korunması
Çevresel sigorta	Kapama / Hizmet dışı bırakma	Çevre düzenleme
Atık yönetimi	Stokların satışı	Çevre gruplarına ve / veya araştırmacılara finansal destek
Finansal güvence	Kapama sonrası bakım	
Atık tazminatı	Site incelemesi	
Vergiler/harçlar		
<u>Şarta Bağlı Maliyetler</u>		
Gelecekteki uyumluluk maliyetleri	İyileştirme	Yasal giderler
Cezalar / para cezaları	Maddi hasar	Doğal kaynak zararı
Gelecekteki salınımlarına cevap	Kişisel yaralanma zararı	Ekonomik zararlar
<u>İmaj ve İlişki Maliyetleri</u>		
Kurumsal imaj	Uzman personelle ilişkiler	Kredi verenlerle ilişkiler
Yatırımcılarla ilişkiler	İşçilerle ilişkiler	Düzenleyici kurum ve kuruluşlarla ilişkiler
Müşterilerle ilişkiler	Tedarikçilerle ilişkiler	Yerel topluluklarla ilişkiler
Sigortacılarla ilişkiler		

Kaynak: EPA, 1995: 9.

Yukarıdaki sınıflandırmaların yanı sıra literatürde çevresel maliyetlerin sınıflandırılmasında kullanılan farklı yaklaşımlarda mevcuttur. Bu sınıflandırmalardan bir diğeri de toplam kalite yönetimi yaklaşımına göre yapılan bir sınıflandırmadır. Kalite yönetimi yaklaşımına göre çevresel maliyetler, önleme maliyetleri, değerlendirme maliyetleri ve başarısızlık maliyetleri (içsel hata ve dışsal hata maliyetleri) olarak üç gruba ayrılmaktadır. Bu sınıflandırma, kalite kontrol maliyetlerinin belirlenmesi ile benzerdir. Genellikle, dağıtım için bir ürünü hazırlama maliyetlerine ve garanti süresi içerisindeki ürünlerdeki hata maliyetlerine odaklanılmaktadır (Parker, 2000: 45).

3.3.3. Çevresel Maliyetlerin Azaltılması İçin Yapılan Uygulamalar

İşletmeler faaliyetleri sırasında bazı çevresel maliyetlere katlanmak zorundadır. Bu maliyetlerden kaçınılması mümkün değildir. Ancak bu çevresel maliyetlerin azaltılması, çeşitli önlemler ve uygulamalar ile mümkün olabilmektedir. Aşağıda işletmelerin çevre maliyetlerini azaltabilmeleri için dikkat etmeleri gereken hususlara yer verilmiştir (Kırlioğlu ve Can, 1998: 141):

- Fabrikanın yeri doğru seçilerek, atık su arıtma tesisinin kurulması gibi çevresel faaliyetlerde katlanılacak maliyetler azaltılabilir.
- Çevreyi daha az kirleten teknolojiler tercih edilerek, çevre kirliliği önlenebilir veya minimuma indirilebilir ve böylelikle hem azaltma hem de zarar maliyetleri azaltılabilir.
- Çevre kirliliğini engellemek veya azaltmak için çevreyi daha az kirleten kimyasal maddeler veya alternatif malzemeler tercih edilebilir.
- Arıtma tesisi doğru seçilerek ihtiyaç duyulan büyüklük ve nitelikte olmasına dikkat edilebilir.
- İşletmede kullanılan kimyasal ürünlerin mümkün olduğunca az kullanımı sağlanabilir.
- Su tüketimi azaltılarak ve doğru teknoloji tercih edilerek atık su miktarı azaltılabilir.
- Atık suların yeniden kullanımı sağlanarak kullanılan su miktarı azaltılabilir.

Mensah (2004), otellerin çeşitli uygulamalar ile çevresel maliyetleri azaltabileceğini ve bu uygulamaların otellere nasıl etkisi olduğunu ortaya koyan bir çalışma gerçekleştirmiştir. Çalışmada belirtilen bu uygulamalar, Tablo 3.5'de gösterilmiştir.

Tablo 3. 5. Otellerde Maliyeti Azaltıcı Uygulamalar

Uygulama	Maliyet Etkisi
Kullanılan lambaların enerji tasarruflu aydınlatmalar ile değiştirilmesi	Misafir odalarında enerji maliyetlerinde %66'lara varan azalma
Çamaşır makinelerinin atık sularının tuvalet temizliğinde kullanılması	Su maliyetlerinde azalma (Yılda yaklaşık 5.000 \$ tasarruf)
Atık suların arıtılarak bahçe sulamasında kullanılması	Su maliyetlerinde büyük ölçüde azalma
Kapsamlı bir çevre programının oluşturulması	Atık satışından gelir elde edilmesi ve 10.000 \$ tasarruf sağlanması
Geri dönüşüm ve kapsamlı bir atık azaltma programının uygulanması	Atık azaltımı, atık imha maliyetlerinin azalması, geri dönüşümlü atık satışından gelir elde edilmesi
Enerji tasarruflu cihazlar kullanılması	Enerji maliyetlerinde önemli ölçüde azalma
Düşük akışlı lavabo ve duş başlıklarının kullanılması	Su maliyetlerinde azalma
Elektrik tüketiminin takip edilmesi	Elektrik maliyetlerinde azalma
Pencerelerde ısı yalıtımlı cam kullanılması	Isınma giderlerinde ve enerji maliyetlerinde azalma
Çalışanlara çevresel eğitim verilmesi	Artan çevre bilincinden dolayı çevreye verilen zarar azaltılması ile sosyal maliyetlerde azalma (cezalar, yaptırımlar gibi)

Kaynak: Mensah, 2004; Aslanertik ve Özgen, 2007: 176.

Tablo 3.5'de belirtildiği gibi yapılan uygulamalarla çevresel maliyetlerin azaltılması söz konusu olabilmektedir. Ancak, çevresel maliyeti azaltmak için yapılan uygulamaların başlangıçta maliyeti artırıcı bir etkisi olduğunu da göz ardı etmemek gerekir. Örneğin, enerji tasarruflu floresanlar, ısı yalıtımlı camlar gibi çevre dostu teknolojilerin maliyetleri yüksek olabilmektedir. Ancak, uzun vade de bu maliyetlerin işletmeye etkisi olumlu olmaktadır (Aslanertik ve Özgen, 2007: 175).

3.3.4. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi ve Çevre Muhasebesi

Çevresel maliyetlerin ayrı bir şekilde sınıflandırılmadan diğer maliyetlerin içinde takip edilmesi, muhasebenin tam açıklama kavramına ters düşmektedir. Çünkü maliyetler, karar alma sürecinde yöneticilere destek bilgi sağlamaktadır. Bu nedenle çevre ile ilgili kararların alınmasında çevre maliyetlerinin muhasebe sistemi içerisinde ayrı takip edilmesi önem taşımaktadır (Okutmuş, 2019: 592). Ayrıca, çevre maliyetlerinin ayrı takip edilmemesi, çevresel faaliyetlerin takibinin yapılamamasına ve çevre raporlarının oluşturulamamasına neden olacaktır (Ergin ve Okutmuş, 2007: 148-149). Bu maliyetlerin ayrı takip edilmesi aşağıdaki kararların daha sağlıklı alınmasını sağlayacaktır (Murray, 1989: 404).

- Ürün karışımını belirleme,
- Çevresel maliyetlerin karşılaştırılması,
- Üretim giderlerinin seçimi,
- Kirliliği önleme projelerinin seçimi,
- Ürün fiyatlandırma,
- Atık değerlendirme tercihleri,
- Ürün tasarım,
- Üretim sonlandırma.

Çevre bilincinin artması, işletmelerin çevreyi koruma (önleme) maliyetlerini artırarak bu maliyetlerin toplam maliyetler içerisindeki payını yükseltmiştir. Yapılan çok sayıda çalışma, çevresel maliyetlerin toplam maliyetler içerisindeki payının %20 olduğunu göstermiştir. Bu durum çevresel maliyetlerin muhasebeleştirilmesi gerekliliğini bir kez daha ortaya koymuştur (Lazol vd., 2008: 64). Bu sebeple, çevresel maliyetlerin genel giderler arasında takip edilmeyip, ayrı başlık altında takibinin yapılması ve kalite maliyetleri arasında takip edilmesi daha uygundur. Çevresel maliyetler ayrı muhasebe kodları ile takip edilerek, gerektiğinde bu bilgilere en kısa sürede ulaşılabilecektir (Ergin ve Okutmuş, 2007: 153-154).

Çevre muhasebesinin temelini sosyal sorumluluk olgusu oluşturmaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluğun sağlanabilmesi için çevreyi koruma ve muhasebe konusu, dikkat edilmesi gereken önemli bir konudur. Çevrenin sosyal, ekonomik ve politik alan üzerindeki olumsuz etkilerini azaltmak ve önlemek için ulusal ve uluslararası düzeyde önlem alınmalıdır. Paydaşlara daha gerçekçi bilgi sunmak için, işletmelerin çevresel performans bilgilerini işletme raporlarına dahil etmesi bir zorunluluktur (Singh vd., 2018: 130).

Çevre muhasebesi konusunda ilk adım, bir grup muhasebeci ve ekonomistin 1960'lı yıllarda çevresel model ve teknik geliştirmesiyle atılmıştır. Sonraki yıllarda çevresel konular, sosyal muhasebe veya toplumsal muhasebe adı altında tartışılmıştır (Gökdeniz, 1996: 22). Çevresel bilgilerin muhasebe sistemi içerisinde gösterilmesi ilk olarak 1970'li yıllarda Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'nde başlatılmıştır. Daha sonra ise Norveç'de "Doğal Kaynak Muhasebesi" adı altında bir çalışma yapılmıştır. Günümüzde gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde çevre muhasebesine ilişkin ileri düzeyde çalışmalar yapılmaktadır (Kaya, 2013: 3).

Yeşil muhasebe, ekolojik muhasebe, doğal kaynak muhasebesi gibi kelimelerle ifade edilen çevre muhasebesi, çevreyle ilgili bilgileri muhasebe sistemi içerisine aktarmayı amaçlamaktadır. Bu doğrultuda çevresel bilgilerle, çevresel sorunların tespit edilmesi, önlenmeye çalışılması veya azaltılması ile faaliyetleri izlemek mümkündür. Ayrıca çevresel unsurlar dikkate alınarak kar ve zarar hesaplamaları yapılması ve muhasebe kurallarına uygun olarak bilgilerin düzenlenmesi mümkün olacaktır. Çevresel bilgilerin takip edilmesi, işletmelerin çevreyi korumak için ne kadar maliyete katlandıklarının ve bunun sonucunda elde edecekleri kazançların belirlenmesine yardımcı olacaktır (Aktürk vd., 2012: 92). Çevre muhasebesinin amaçlarından birisi de, çevresel maliyetlerin belirlenerek doğru bir şekilde finansal tablolarda gösterilmesini sağlamaktır (Aydın, 2012: 101). Çevre muhasebesi, fiyatlandırma, maliyet kontrolü ve sermaye bütçeleme gibi konularda işletme içindeki gruplara bilgi verirken, çevre ile ilgili bilgileri finansal tablolarda sunarak kamuya ve finansal piyasaya da bilgi sağlamaktadır (Duman vd., 2013: 89).

Çevre muhasebesi, çevresel kaynakların kullanılması ve kullanım sonrasında oluşan çevresel etkinin muhasebesi ve uygulanan muhasebe sistemi içerisinde özellikle maliyet-kar analizlerinin içerisine dahil edilmesidir (Güney ve Can, 2015: 325). Başka bir tanımla çevre muhasebesi, çevresel kaynakların kullanımını, faaliyetler sonucunda oluşan artış ve azalışları ve işletmenin çevre ile ilgili durumunu ortaya koyan bilgileri üreten ve bu bilgileri çıkar gruplarına ileten bir bilgi sistemi olarak ifade edilebilir (Kurşunel vd., 2006: 83). Yani, çevre muhasebesi, çevresel kaynakların kullanılması ve bunun sonunda doğacak etkilerin muhasebesidir denilebilir (Gautam'den aktaran Çetin vd., 2004: 62-63).

Bir işletmenin tüm çevresel faaliyetlerinin sınıflandırılması, değişimlerin izlenmesi, envanterinin tutulması, değişimlerin parasal ve fiziksel olarak ortaya konulması ve işletme karlılığının doğru tespit edilmesi için bilançoda gösterilmesi faaliyetlerinin tümü çevresel muhasebenin konusunu oluşturmaktadır. Çevre muhasebesinde yalnızca çevresel maliyetlerin kayıt edilmesi değil, aynı zamanda bilanço gibi finansal tablolarda gösterilmesi de önemlidir (Gönen ve Güven, 2014: 41-42). Gray vd. (1993)'e göre, finansal muhasebe açısından çevre muhasebesi, çevresel etkilerin belirlenmesi ve ölçülmesi, işletme içindeki ve dışındaki çevre faktörleri göz önünde bulundurularak bu bilgilerin finansal raporlar yardımıyla muhasebe sistemi içerisine dahil

edilmesidir (Aslanertik ve Özgen, 2007: 171). Avrupa Çevre Ajansı (European Environment Agency) çevre muhasebesini, bir ekonomik faaliyetin çevresel sonuçlarının ayrıntılı olarak kaydedilebilmesi için geleneksel ekonomik hesaplara ilaveten oluşturulan, çevre açısından önemli stok ve akışlar ile ilgili verilerin sistematik bir sunumu olarak ifade etmiştir (Türk vd., 2019: 203).

Căpusneanu (2008), çevre muhasebesini yeşil muhasebe olarak adlandırmış, yönetim muhasebesi açısından çevresel maliyetlerin olumsuz etkilerinin planlanması, değerlendirilmesi ve raporlanması olarak ele almıştır. Çevresel muhasebe, işletmeye karar almada yardımcı olmasının yanı sıra maliyetlerin doğru raporlanmasını ve analiz edilmesini sağlamaktadır (Kaya, 2016: 26). Bir firmanın ürün veya süreçlerinde meydana gelen değişikliklerden ve çevresel etkilerden dolayı ortaya çıkan maliyet ve karın muhasebeleştirilmesi çevre muhasebesini oluşturmaktadır (Boyd, 1998: 3).

Çevre muhasebesi işletmede, beş ayrı düzeyde incelenebilir. Bu doğrultuda, çevre muhasebesi, işletmenin çevresel etkilerinin muhasebeleştirilmesi konusunda finansal muhasebe; kontrol maliyetleri, temiz teknolojilere yatırım yapılması, çevresel performans, çevre dostu ürün ve süreç geliştirilmesi, mamulün fiyatlandırılması gibi konularda maliyet muhasebesi; çevresel bilgilerin yönetsel kararlarda kullanıcılara sunulması ise yönetim muhasebesi ile ilişkilidir. Ayrıca, çevresel bilgilerin ve performansın raporlanmasından dolayı çevre raporu ve bu raporların kamuoyuna sunulması ile de denetim aracı olarak görev yapmaktadır (Gönen ve Güven, 2014: 42).

Çevresel maliyetlerin muhasebe içerisinde gösterilmesi ve takip edilmesi için çevresel bilgilerin diğer bilgilerden ayrılması gerekir. Çevresel bilgilerin belirlenmesi güç olmasına karşın mümkündür. Örneğin, işletmeler kullandığı suyun bedelinin yanı sıra atık su bedelini de ödemektedirler. Aynı zamanda suyu kirletme bedelini de ödemektedir. 2004 yılında Çevre Temizlik Vergisi ile getirilen atık su ve çevre vergileri işletmeler için bir çevresel giderdir. İşletmeler için hesaplanamayan ve ödenmeyen çevresel faktörler de söz konusudur. Bunlar bedel ödenmediği için hesaba katılmaz. Kullanılan hava, su, toprak gibi çevresel faktörler hesaba katılmaz. Ama ne kadar faydalanıldığının ve ne kadar maliyete katlanıldığının ayrıca hesaplanması gerekmektedir (Haftacı ve Soylu, 2008: 94-95).

3.4. ÇEVRE KONUSUNDA YAPILAN ULUSAL VE ULUSLARARASI DÜZENLEMELER

Çevre sorunlarının uluslararası boyutlara ulaşması, bu konuda çözüm arayışlarına yönlendirmiştir. Bu nedenle Türkiye’de ve dünyada bu yönde çalışmalar başlatılmış, kanun ve yönetmeliklerle bir takım yaptırımlar uygulanmaya başlanmış ve işletmeleri desteklemek amacıyla çeşitli sertifikasyon sistemleri oluşturulmuştur.

3.4.1. Dünyada Yapılan Düzenlemeler ve Uygulamalar

Roma Kulübü tarafından 1968 yılında hazırlanan “Ekonomik Büyümenin Sınırları” adlı rapor, ilk uluslararası nitelikte yapılan çalışmadır (İçöz ve Kılınç, 2016: 1519). Daha sonra, 1972 yılındaki Stockholm Konferansı ile bu hareket devam etmiş, Birleşmiş Milletler Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyon’nu tarafından 1987 yılında da “Ortak Geleceğimiz” adlı rapor yayımlanmıştır. İşletmeler bazında çevre bilincinin ortaya çıkmasında ise, Milletler Ticaret Odası’nın 1991 yılında yayınladığı Sürdürülebilir Kalkınma İş Bildirisi ve ABD ve Kanada’da uygulanan Üçlü Sorumluluk İlkeleri ile Çevreye Karşı Sorumlu Ekonomik Koalisyonu Prensipleri etkili olmuştur (Ceyhan ve Ada, 2015: 116).

Avrupa Birliği’nde, çevre konusu 1971 yılında yayınlanan bir bildiri ile ilk kez ele alınmış ve Avrupa Topluluğu Komisyonu, birliğin çevre politikalarını yayımlanmıştır. 1972 yılında yapılan Paris Zirvesi’nde beş yıllık Çevre Eylem Planı yürürlüğe konmuştur (Bayram vd., 2011: 34).

Maastricht Anlaşması ile 1992 yılında çevreyi koruma kavramı, uluslararası ticaret normları arasına sokulmuş, ticaret yapılan ülkelerdeki üretici firmalar Eco Label (Çevre Dostu Ürün Etiket) kullanmaya başlamışlar ve ISO 14000, ISO 9000, BS 7750 gibi uluslararası çevre koruma standartları uygulanmaya başlanmıştır (Karacan, 2002: 5).

Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi kapsamında imzalanan Kyoto Protokolü, çevrenin korunması yönünde atılan önemli adımlardan biridir. Bu protokol ile karbondioksit ve sera gazı salınımları azaltılmaya çalışılmıştır (Tutar, 2015: 337-338).

Çevre koruma bilincinin artmaya başlaması ile birlikte dünyada ve Türkiye’de turizm sektöründe çeşitli yeşil sertifikalar uygulanmaya başlanmıştır. “Eco Hotels of the World” adlı bir organizasyon tarafından geliştirilen “Ekolojik Oteller Yıldızlama Sistemi” bunlardan biridir. Bu sistemde yapılan uygulamalara göre alınan yıldız sayısı

tesislerin çevreye duyarlılığı belirlenmektedir. 1985 yılında, plajlar, marinalar gibi alanlarda çevre temizliği ve yüzme suyu kalitesine göre Mavi Bayrak sertifikası verilmeye başlanmıştır. American Marketing Association (AMA) tarafından, 1975 yılında düzenlenen seminerde ilk olarak ortaya atılan Yeşil Yıldız - Çevreye Duyarlı Konaklama Tesisleri Sertifikası da, turizm sektöründe uygulanan diğer bir sertifika sistemidir (Tutar, 2015: 338-339).

Turizm sektöründeki işletmeler için, sürdürülebilir turizm ve kitle turizmi üzerine yoğunlaşan uluslararası bir turizm sertifikası olan “Yeşil Küre” belgelendirme sistemi mevcuttur. Belirlenen kriterleri sağlayan işletmelere yeşil küre logosu verilmektedir. Hem dünyada hem de Türkiye’de uygulanan “Yeşil Anahtar” sertifikasyonu ise, yine sürdürülebilir turizmin sağlanması için geliştirilmiş bir eko-etikettir. Çevresel kriterleri sağlayan tesislere bu belge verilmektedir (Doğan ve Ertaş, 2018: 220). Dünya çapında verilen diğer eko-etiketler kısaca aşağıdaki gibi sıralanabilir (Ünlüören vd., 2011: 448):

- Green Key Global
- Green Globe International
- Green Seal
- Green Seal, Audubon Green Leaf
- Energy Star
- Leadership in Energy and Environmental Design (LEED)
- EcoRooms & EcoSuites
- Green Tourism Business Scheme (GTBS)
- Sustainable Tourism Eco-Certification Program (STEP)
- The Nordic Swan
- The Blue Angel
- The European Union Eco-Label Award Scheme
- The Japanese Eco-Mark

3.4.2. Türkiye’de Yapılan Düzenlemeler ve Uygulamalar

Türkiye’de çevresel sorunlara ilişkin önlemler 1970’lerden sonra alınmaya başlanmıştır. Bu tarihten sonra kalkınma planlarında çevre konularına yer verilmeye başlanmış ve çevreyle ilgili yönetmelik, yasa ve tüzükler çıkarılmaya ve çevre konusunda akademik anlamda çalışmalar yapılmaya başlanmıştır (İçöz ve Kılınç, 2016: 1520).

Çevre konusunda ilk düzenleme, anayasamızda sağlık hakkı, çevre korunması ve tarımsal alanların kullanımı ile birçok madde yer almasıyla olmuştur. Bunun yanı sıra 1978 yılında, çevrenin korunması ve iyileştirilmesi amacı ile Başbakanlık Çevre Müsteşarlığı kurulmuştur. Bunu 1983 yılında yürürlüğe konulan Çevre Kanunu takip etmiştir. Bu kanun daha sonra değişikliklere maruz kalmıştır. 1991 yılında Çevre Müsteşarlığı, Bakanlık düzeyine yükseltilmiştir. Çevre Kanunu ve “7153 Sayılı Çevre Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile son yapılan değişiklik de, çevre kirliliğinin önlenmesi, çevrenin korunması için uyulması gereken standartlar ve vergi, katılma payı, harç, plastik ambalaj kullanımının azaltılması, plastik poşet, emisyon ücreti, depozito uygulaması, kirliliğin önlenmesine yönelik teminat alınması, kirletme bedeli ve karbon ticareti gibi konular ve teşviklerle ilgili hükümler yer almaktadır (<http://pagcev.org>). Çevre Kanunu’nun yanı sıra Türkiye’de uygulanan çeşitli kanun ve yönetmelikler aşağıdaki gibidir (Karacan, 2002: 3-4):

- Su Ürünleri Kanunu ve Yönetmeliği (1971)
- Kıyı Kanunu (1990)
- Turizmi Teşvik Kanunu (1982)
- Milli Parklar Kanunu (1983)
- Kirliliğin Önlenmesi Fonu Yönetmeliği (1985)
- Gürültü Kontrol Yönetmeliği (1986)
- Hava Kalitesi Kontrol Yönetmeliği (1986)
- Kıyı Kanununun Uygulanmasına Dair Yönetmelik (1990)
- Gemilere ve Diğer Deniz Taşıtlarına Uygulanacak Cezalar ve Para Cezaları İle Gelirlerin Tahsili Usulü Hakkındaki Yönetmelik (1987)
- Su Kirliliği Kontrol Yönetmeliği (1988)
- Katı Atık Kontrol Yönetmeliği (1991)
- Zararlı Kimyasal Madde ve Ürünlerin Kontrol Yönetmeliği (1993)
- Çevresel Etki Değerlendirme Yönetmeliği (1993)
- Tıbbi Atıkların Kontrolü Yönetmeliği (1993)
- Tehlikeli Atıkların Kontrolü Yönetmeliği

Türkiye’de çevre konusundaki oluşturulan en önemli yönetmeliklerden biri Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)’dir. Çevreye ilişkin konularda hazırlanan ISO 14000 Standartlar Serisi de Türkiye’de uygulanan bir diğer önemli uygulamadır.

Dünya’da turizm sektöründe uygulanan Mavi Bayrak, Yeşil Yıldız Sertifikası gibi sertifikasyon sistemlerinin bazıları Türkiye’de de uygulanmaktadır. Bunların yanı sıra, Türkiye Otelciler Federasyonu (TÜROFED)’nin kullanılan elektrik, su, enerji, katı atık ve kimyasal malzeme miktarlarının kontrol altına alınması, doğal kaynaklara ve çevreye verilen zararın azaltılması amacıyla oluşturduğu Beyaz Yıldız Çevre Projesi de söz konusudur. Ayrıca, Türkiye Otelciler Birliği (TUROB)’nin su ve enerji yönetimi, iç hava kalitesinin iyileştirilmesi, atık azaltımı ve geri dönüşüm konularında bir takım ilkelerle oluşturduğu TUROB Greening Hotels Programı, konaklama sektöründeki işletmeler tarafından uygulanan bir diğer sertifika programıdır (Tutar, 2015: 339-343).

3.5. ÇEVREYE DUYARLI KONAKLAMA TESİSLERİ BELGESİ (YEŞİL YILDIZ SİMGESİ)

Günümüzde çevreyi korumak için yapılan faaliyetler, devlet tarafından desteklenmektedir. Özellikle turizm sektöründe, Kültür ve Turizm Bakanlığının “Çevreye Duyarlı Konaklama Tesisi Projesi” bu uygulamalar arasında yer almaktadır. Yeşil Yıldız olarak da adlandırılan projede, çevreyi korumak, bu bilinci geliştirmek ve tesislerin çevreye olan olumlu etkilerini desteklemek ve özendirmek amacıyla bir sınıflandırma ve belgelendirme sistemi söz konusudur (Aktürk vd., 2012: 92-93).

Kültür ve Turizm Bakanlığı’nın sürdürülebilir turizmin sağlanması ve çevrenin korunması amacıyla geliştirdiği Yeşil Yıldız sertifikasyon programında, tesislerin inşaat aşamasından başlanarak çevreye duyarlı olarak tasarlanması, planlanması ve açılması amaçlanmaktadır. Bu sertifikanın alınabilmesi otellerin su, enerji, atık miktarının ve çevreye zararlı maddelerinin tüketiminin azaltılması, yenilebilir enerji kaynaklarının kullanımının teşvik edilmesi, enerji verimliliğinin artırılması, çevreye duyarlılık konusunda eğitim yapılması ve yatırım aşamasından başlayarak çevreye duyarlı planlanması gibi konularda uygulamalar yapılması gerekmektedir (Kızılırmak, 2011: 9).

1993 yılından itibaren belirlenen kriterleri taşıyan tesislere, Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından oluşturulan “Çevreye Duyarlı Tesis (ÇAM)” belgesi verilmeye başlanmış, 2008 yılında revize edilerek bu belge “Çevreye Duyarlı Tesis (Yeşil Yıldız Simgesi)” olarak değiştirilmiştir. Tesislerin bu belgeyi alabilmeleri için, Genel Yönetim, Tesisin Yatak Odalarındaki Düzenlemeler, Eğitim, Tesislerin Çevreye Uyumu, Ekolojik Mimari, Enerji, Su, Deterjanlar, Dezenfektanlar ve Tehlikeli Kimyasal Maddeler, Çevreyi Güzelleştirici Düzenleme ve Etkinlikler, Atıklar ve Diğer Hizmetler başlıkları altında

toplanan 122 adet kriterden belirli uygulamaları yerine getirerek minimum asgari puanı sağlamaları gerekmektedir (www.ktb.gov.tr). Asgari puanlar işletmelerin tür ve sınıflarına göre belirlenmiş olup, bu puanı aşanlara plaketlerde sınıfı simgeleyen yıldızlar yeşil renkli olarak düzenlenmekte ve “Çevreye Duyarlı Tesis” ibaresine yer verilmektedir (Ertaş vd., 2018: 107).

Çevreye Duyarlı Konaklama Tesisi Belgeli işletmelere 2013/5265 sayılı karar gereği 2013 yılından itibaren elektrik enerjisi desteği sağlanmaktaydı. Bu karar, 31 Aralık 2018 tarihinde yürürlüğe giren 2018/191 sayılı yeni karar ile yürürlükten kaldırılmıştır (<https://www.turizmaktuel.com>). Bu destek ile tesislerin kullandığı elektrik harcamalarının bir kısmı Bakanlık tarafından karşılanmaktaydı. Yeşil yıldız belgesinin tesislere sağladığı enerji avantajının yanında başka avantajları da olmaktadır. Bunlar aşağıdaki gibi ifade edilebilir (Ünlüören vd., 2011: 449; Tutar, 2015: 345):

- Su ve enerji tasarrufu sağlanarak maliyetler orta dönemde azalır.
- İşgücünün verimli kullanılmasını sağlar.
- Doğal kaynakların tasarruflu kullanılmasını sağlar.
- Çevreye zararlı madde tüketimi azaltılarak çevreye verilen zarar azaltılır.
- Geri dönüşümü sağlanan maddelerin kullanılması teşvik edilmiş olur.
- Çevre ve tesis arasındaki uyum artar.
- Yatırımın başlangıç aşamasında çevreye duyarlı olarak planlanmasını sağlar.
- Pazarlama sırasında avantaj sağlar.
- Çevre bilincinin artırılmasını sağlar.
- Sürdürülebilir rekabet üstünlüğü sağlar.

Tesislerdeki çevresel uygulamaların avantajlarının yanı sıra bazı dezavantajları ve zorlukları da söz konusudur. Bunlardan bir tanesi, çevre dostu teknolojilerin maliyetlerinin yüksek olmasıdır. Ancak, yapılan araştırmalar bu maliyetlerin su ve enerji tasarrufu ile atık azaltımı ile birkaç yıl içinde dengelenebileceğini göstermektedir. İkincisi ise, çevresel uygulamaların yürütülmesinde hizmet standartlarının olumsuz etkileneceği düşünülmektedir. Örneğin, şampuan dağıtımı kullanılarak şampuan tüketimi ve israfı azaltılabilir. Tabi bu uygulama müşteri beklentilerine ters düşebilir. Bu uygulama ile müşterilere sunulan hizmet kalitesi olumsuz etkilenebilir (Memiş, 2019: 655).

Yeşil otellerin, tasarruf yoluyla maliyet avantajı sağladığı ile ilgili yapılan çalışmaların sayısı oldukça fazladır. Örneğin, Hilton grubu LightStay sistemi ile harcanılan enerji ve su sistemini takip etmekte ve bu sayede 174 milyondan fazla tasarruf sağlamakta, %9,7 enerji tüketimini, %10,9 karbondioksit emisyonunu ve %7,5 su tüketimini azaltmaktadır (Süklüm, 2018: 385). Eko-etiketleme, ürün ve hizmetlerin bir taraftan çevresel kalitesini artırırken; diğer taraftan, turistlerin seçimini etkileyerek rekabet avantajı sağlamaktadır (Yılmaz ve Yumuk, 2013: 1292).

Türkiye’de, 2009 yılında bu yıldızı ilk alan tesis, Calista Luxury Resort Hotel’dir. Bu otel, Yeşil Yıldız’a ek olarak Beyaz Yıldız, Yeşil Oteller İçin Kalite Yönetim Ödülü ve seyahat acentalarından aldığı diğer çevre ödüllerine sahiptir (Güler ve Tufan, 2013: 15-16). Türkiye’de, son verilere göre, çoğunluğu Antalya’da olmak üzere 482 adet Çevreye Duyarlı Tesis yer almaktadır (www.ktb.gov.tr).

BÖLÜM 4: LİTERATÜR TARAMASI

Literatürde çevresel maliyetler ile ilgili olarak ulusal ve uluslararası alanda birçok çalışma yapılmıştır. Türkiye’de yapılan çalışmaların çoğu teorik ve kavramsal çerçevede yapılan çalışmalar olup, bir kısmında muhasebeleştirme işlemlerine ve bu konu ile ilgili örnek olaylara yer verilmiş, bir kısmında ise analize dayalı yöntemler kullanılmıştır (Şentürk ve Fındık, 2015: 180). Konu ile ilgili ulusal ve uluslararası düzeyde yapılan çalışmalara aşağıda yer verilmiştir.

Porter ve Van Der Linde (1995) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, doğru bir şekilde tasarlanmış çevresel standartların, standartlara uyma maliyetlerini kısmen veya tamamen karşılayabilecek yeniliği tetikleyebileceği tartışılmıştır. Araştırma sonucuna göre, ekonomistlerin bir grubunun, iyi bir şekilde tasarlanmış çevresel düzenlemelerin rekabet edilebilirliği artırabileceği fikrine sahip oldukları ortaya çıkmıştır. Araştırmacılar ayrıca, ABD ve diğer ülkelerin çevre ve rekabet arasındaki ilişkiyi artırmak için yeni bir yola ihtiyaç duyduğunu ve bu konuda ki odağın, çevresel politikaların zorunluluğundan ziyade bu düzenlemelerin daha esnek olması gerektiğini belirtmişlerdir.

Shrivastava (1995a), çevresel teknolojiler ile rekabet avantajı arasındaki bağlantıyı belirtmek amacıyla yaptığı çalışmada, çevresel teknolojilerin kullanımının endüstri düzeyinde ve firma düzeyinde iki sonucu vardır. Çevresel teknolojiler, endüstri düzeyinde endüstrilerin karlılık dinamiklerini değiştirmekte, kaynak kullanımı, enerji kullanımı, imalat verimliliği, atık bertarafı ve kirlilik azaltımının temel maliyet parametrelerini etkilemektedir. Çevre teknolojilerinin üretim maliyetleri üzerindeki etkisinin sektörden sektöre, işletme yaşına, büyüklüğüne, kullanılan teknolojilere göre değişeceği dile getirilmiştir. Firma düzeyinde ise, rekabet avantajı sağlamada, şirketlerin yeni ürün pazarları oluşturmasında ve var olan pazarlarda tüketici talebini değiştirmede etkili olduğu ve ayrıca “yeşil” tüketicilerin ekolojik endişelerine hitap eden şirketlerin, yeni müşteriler çekebileceği, müşteri sadakatini artırabileceği ve ürünlere olan toplam talebi artırabileceği savunulmuştur.

Sharma and Vredenburg (1998), çevresel stratejiler ile organizasyon yeteneklerinin gelişimi arasındaki bağları incelemek ve ortaya çıkan yeteneklerin doğasını ve rekabetçi sonuçlarını anlamak amacıyla yaptıkları çalışmada, iki aşamalı bir yöntem kullanmışlardır. Çalışmanın ilk aşamasında, Kanada petrol ve gaz endüstrisindeki 7 firma üzerinde vaka analizi yapılmıştır. Bu aşamada çevresel duyarlılık alanında

firmanın kaynak tabanlı görüşünün uygulanabilirliği belirlenmeye çalışılmıştır. İkinci aşama da vaka incelemeleri sırasında gözlemlenen ilişkileri test etmek için anket yapılmış ve regresyon analizi uygulanmıştır. Çalışmanın sonuçları, çevresel duyarlılığın işletmelerin kendine özgü yeteneklerinin gelişmesine katkı sağladığını ve bunun da rekabet gücünü etkilediğini göstermektedir.

Álvarez Gil ve arkadaşları (2001), çevresel yönetim uygulamalarının ve bu uygulamaların firmaların finansal performansı üzerindeki etkilerini belirlemek için, İspanya'daki oteller üzerinde bir çalışma yapmışlardır. Çalışmada öncelikle çevresel yönetimi gerçekleştiren otel gruplarının belirlenmesi için küme analizi (K-means) yapılmış, daha sonra birlikte ele alınan olası çok maddeli ölçeklerin kapsamını belirlemek için faktör analizi yapılmıştır. Ayrıca çevresel yönetim olasılıklarını eş zamanlı olarak incelemek için çoklu regresyon analizi kullanılmıştır. Çalışmanın sonuçları, tesislerin yaşının, büyüklüğünün, zincir olmasının, paydaşların, çevresel baskıların ve işletme yönetim tekniklerinin otel işletmelerinin çevre yönetimi uygulama derecelerine kalıcı bir etki yarattığını ve ayrıca, çevre yönetimi uygulamaları ile firmaların finansal performansı arasında pozitif yönlü bir ilişki olduğunu göstermektedir.

Özbirecikli ve Melek (2002), çevresel maliyetlerinin üretim maliyetleri üzerindeki etkisi hakkında 20 işletme üzerinde anket yöntemi kullanarak yaptıkları çalışmada, firma yöneticilerinin konu ile ilgili yaklaşımlarına ilişkin saptamalarda bulunmaya çalışmışlardır. Yöneticilerin çevre ile ilgili yapılanları maliyet artırıcı bir unsur olarak görmelerine karşın, çevresel maliyetlerin maliyet yapıları üzerinde, rekabet gücünü negatif etkileyecek bir boyutta olmadığı sonucuna varmışlardır. Bu sayede yüksek tutarlarda bir külfet getirmeyen bu maliyetler piyasada olumlu bir imaj yaratarak rakiplerine karşı avantaj sağlayabilir. Ayrıca, çevresel maliyetlerin kısa vadede maliyetleri artırırken, uzun vadede maliyetleri azaltabileceği sonucuna varmışlardır.

Rao (2002), firmaların kendi çevresel performanslarını artırmak ve tedarikçilerinin yeşillenmesinin sağlamak için yaptıkları çevresel girişimlerini veya tedarikçileri için kendileri tarafından kurulan yeşil tedarik zinciri yönetimini araştıran bir analiz gerçekleştirmiştir. Analizin diğer bir amacı ise, çevresel performans, rekabet gücü ve ekonomik performans arasındaki sebep-sonuç ilişkilerini belirlemektir. Çalışmada, Filipin, Endonezya, Malezya, Tayland ve Singapur'dan oluşan beş ülkede ISO 14001 sertifikalı firmaların çevre sorumlusuna veya üst düzey yöneticilerine anket gönderilerek

yapısal analiz modeli uygulanmıştır. Çalışmanın sonuçları, tedarikçilerine yönelik bilinçlendirme seminerleri düzenleyen şirketlerin yüzde 79'unun tedarikçilerine daha temiz üretimler ve teknolojilerin faydaları hakkında bilgi verdiğini ve yüzde 71'inin de kendi çevre programlarını oluşturmak için tedarikçilere rehberlik ettiğini göstermektedir. Ayrıca, tedarikçilerin yeşillendirilmesinin, kendi çevre performansını önemli ölçüde artıracağı ve bunun sonucunda rekabetçiliğe, sonuç olarak ekonomik performansa ulaştığı ortaya çıkmıştır.

Gül ve Ekinçi (2002) yaptıkları çalışmada, çevresel düzenlemelerin dış ticaret ve rekabet gücü üzerindeki etkisini kavramsal olarak açıklamaya çalışmışlardır. Ülkelerin çevreyi korumak amacıyla yaptıkları düzenlemelerin ve standartların, bunlara uyum için yatırım gerektirdiğinden dolayı üretim maliyetini artırdığını, bunun da rekabeti olumsuz yönde etkilediğini öne sürmüşlerdir. Buna karşılık, tüketicilerin çevre duyarlılığının artması sonucunda çevre dostu ürünleri tercih etmeye başlamasının işletmelerin hem rekabet güçlerini hem de pazar paylarını artırmaları için çevre dostu ürünler üretmeye yönlendirdiğini, bunun da işletmeler için ulusal ve uluslararası alanda yeni fırsatlar yarattığını ileri sürmüşlerdir.

Kassinis ve arkadaşları (2003) hizmet sektöründe çevresel uygulamaların pazar performansına etkisini tespit etmek için çevresel uygulamalar ile müşteri memnuniyeti, müşteri memnuniyeti ile sadakat, sadakat ile pazar performansı arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Konaklama sektöründe yapısal eşitlik modeli kullanılarak yapılan araştırmanın sonucunda, özellikle çevreci uygulamalar ile müşteri memnuniyeti, müşteri memnuniyeti ile sadakat arasında, sadakat ile performans arasında olumlu bir ilişki ortaya konulmuştur.

Karabulut (2003), işletmelerde uygulanan yeşil yönetim uygulamalarının işletmelerin başarısı üzerindeki etkisini tespit etmek amacıyla bir doktora tezi hazırlamıştır. 117 imalat işletmesi üzerinde yapılan araştırma da anket yoluyla elde edilen veriler, korelasyon analizi ve kümeleme analizi ile test edilmiştir. Araştırmada, yapılan bu uygulamaların işletmenin imajını ve çalışan tatminini büyük ölçüde artırdığı, rekabet avantajı, satış miktarı, yeni pazara girme şansı, verimlilik gibi faktörleri daha az artırdığı sonucuna ulaşılmıştır.

Yüksel (2003) çalışmasında, ISO 14001 Çevre Yönetim Sistemi Belgesi olan ve olmayan işletmelerin, çevre konularına yaklaşımlarını anket yöntemiyle tespit etmeye

çalışmıştır. Araştırma sonuçlarına göre bu belgenin, işletmelerin çevreye duyarlı olarak gerçekleştirdiği üretim faaliyetlerinin uygulanma düzeylerini etkilediği tespit edilmiştir. Belgeye sahip olan işletmeler, kirliliği önlemek için çevresel teknolojilere daha fazla kaynak ayırmaktadırlar. Her iki grup işletme de, çevresel faaliyetlerin genel giderleri azaltarak maliyetleri düşüreceği yönündeki görüşleri aynıdır. İşletmeler, çevresel uygulamalar sonucunda elde edilen kazançların, bunlar için katlanılan maliyetleri karşılayacağına düşünmektedirler.

Carmona-Moreno ve arkadaşlarının (2004) yaptıkları çalışmada hizmet endüstrisinde benimsenen çevresel stratejilerin firmanın performansı üzerindeki etkisi, faktör analizi kullanılarak incelenmiştir. 268 adet 3, 4 ve 5 yıldızlı İspanyol otelleri üzerinde yapılan araştırmada, otellerdeki çevresel uygulamalar 4 gruba (deneyimli, iyimser, kayıtsız ve yeni başlamış) ayrılmıştır. Araştırma sonuçlarına göre, daha gelişmiş çevresel stratejiler uygulayan firmaların, yüksek çevresel performans gösterdikleri sonucuna varılmıştır. Çevre yönetiminde deneyimin önemli olduğu ortaya çıkmıştır. Ayrıca, finansal performans gruplar arasında önemli farklılıklar göstermesine rağmen, daha gelişmiş çevresel stratejiler ile ekonomik performans arasında bir ilişki olmadığı ortaya çıkmıştır. Yalnızca “Kayıtsız” grubun diğerlerinden önemli ölçüde daha düşük performans sergilediği belirtilmiştir. Bu nedenle, sadece kayıtsız kalan gruplar için çevresel yönetim ve finansal performans arasındaki ilişkiye dair belirli kanıtlar vardır.

Wagner ve Schaltegger (2004), kurumsal çevre stratejisinin seçiminin ve çevresel performansın ekonomik performans ve rekabet gücü üzerindeki etkisini araştırmak amacıyla yaptıkları çalışmada, İngiltere ve Alman şirketleri üzerinde anket uygulamıştır. Elde edilen veriler üzerinde faktör analizi, kümeleme analizi ve temel bileşen analizi yapılmıştır. Çalışmanın sonucunda, hissedar değer odaklı stratejilere sahip firmalar için çevresel performans ile ekonomik performansın farklı boyutları arasındaki ilişkinin, böyle bir stratejisi olmayan firmalara göre daha olumlu olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

González-Benito ve González-Benito (2005), çevresel proaktiflik ve firma performansı arasındaki ilişkiyi belirlemek için yaptıkları çalışmada, kimya, elektronik ve mobilya sektöründen 428 İspanyol üretim şirketi üzerinde çevre yönetiminden veya kaliteden sorumlu kişilere bir anket göndererek çoklu regresyon analizi yapmışlardır. Çalışmanın sonuçları, kısmen çevre yönetiminin firmalar için rekabetçi fırsatlar

yaratabileceği fikrini desteklemekle birlikte, bazı çevresel uygulamaların olumsuz etkilere neden olduğunu ortaya koymaktadır.

Hu ve Wall (2005), turistik mekânların imajının ve dolayısıyla rekabetçiliğinin sağlam çevre yönetimi uygulamaları yoluyla geliştirilebileceğini göstermek amacıyla yaptıkları çalışmada, Çin Hainan'da en çok ziyaret edilen cazibe merkezi Nanshan Kültür Turizmi Bölgesi'nin gelişim sürecinde benimsenen çevresel stratejiler incelenmiştir. Çalışmada öncelikle şirketin iç belgeleri analiz edilmiş, daha sonra da şirket yöneticileri, personeli, yerel hükümet yetkilileri ve yerel uzmanlarla 2002 yılında görüşülerek vaka analizi yapılmıştır. Çalışmanın bulguları, Nanshan Kültür Turizmi Bölgesi'nde uygulanan çevre yönetimi ve pazarlama faaliyetlerinin, çevre dostu bir imajın hızlı ve başarılı bir şekilde elde edilmesine, maliyet tasarrufuna, hızla artan ziyaretçi sayılarına ve kârlılığa, iyi halkla ilişkilere ve önemli yatırımlara neden olduğunu ve bunların da Nanshan Kültür Turizmi Bölgesi'nin rekabet gücünün yaratılmasına ve geliştirilmesine katkıda bulunduğunu göstermektedir.

Dunk (2007)'ın yapmış olduğu çalışmada, çevresel yönetim muhasebesinin ve ürün kalitesinin rekabet avantajı üzerindeki etkisi ile ilgili kanıtlar ampirik olarak araştırılmıştır. Bu amaç doğrultusunda araştırmacı, Kompas Australia'da listelenen Avusturya genelindeki imalat şirketlerinden rastgele 119 fonksiyonel alan yöneticisi örneklemini oluşturmuş ve anonim bir anket gerçekleştirmiştir. Çalışmadan elde edilen bulgular, çevresel yönetim muhasebesinin şirketlerde önemli bir role sahip olduğunu göstermiştir. Daha spesifik olarak, çalışmadan elde edilen sonuçlar, çevresel yönetim muhasebesine olan bağlılık yüksek olduğu durumlarda ürün kalitesinin, şirketin rekabet avantajına katkıda bulunduğunu ortaya koymuştur. Bununla birlikte, çevresel yönetim muhasebesine olan bağlılık düşük olduğu durumlarda bu başarı sağlanamamıştır.

Montabon ve arkadaşları (2007), 45 kurumun web sayfalarından elde ettikleri çevresel ve iş performansına ait verileri kullanarak yaptıkları çalışmada, çevre yönetimi uygulamaları ile firma performansı arasındaki ilişki incelemeye çalışmışlardır. Çalışmada, verileri toplamak için içerik analizi kullanılırken, çevre yönetimi uygulamaları ve performans ölçütleri arasındaki ilişkileri keşfetmek için iki aşamalı bir kanonik korelasyon kullanılmıştır. Bu çalışmanın sonuçları, çevresel yönetim uygulamaları ile performans ölçümleri arasında anlamlı ve pozitif bir ilişki olduğunu ortaya koymaktadır. Ayrıca sonuçlar, çalışmalardaki firmaların çok çeşitli çevre yönetim

uygulamaları kullandığını ve bu uygulamaların birden çok firma performans ölçütü ile pozitif yönde ilişkili olduğunu göstermektedir.

Akatay ve Aslan (2008), işletmelerin yeşil yönetime karşı duyarlılığını ve ISO14001 belgesini alma sebeplerini tespit etmek amacıyla, 71 işletme üzerinde literatürden elde edilen bir ölçek kullanılarak anket uygulamışlardır. Verilerin analizi doğrusal regresyon analizi ile yapılmıştır ve çalışmanın sonucunda işletmeleri bu uygulamalara iten sebepler arasında; tepe yönetimin isteği, rekabet avantajı sağlamak, maliyet azaltıcı faktörler ve yasal zorunluluklar olarak sıralanmıştır.

Yüksel (2008), Türkiye'deki temiz üretim uygulamalarını değerlendirmek amacıyla bir çalışma gerçekleştirmiştir. ISO 14001 sertifikalı 100 firma ve Türkiye'de 500 büyük şirketten rastgele seçilen 150 firma üzerinde literatürden oluşturulan bir anket uygulanmıştır. Verilerin analizinde Kruskale Wallis testi kullanılmış ve analiz sonucunda, firmaların çevresel uygulama konusundaki tutumları proaktif çevre yaklaşımına daha yakın olduğunu fakat çevresel uygulama maliyetlerinin proaktif çevre yaklaşımına engel olduğu tespit edilmiştir. Sertifikaya sahip olma ve olmama arasında çoğu çevresel uygulamada önemli farklılıklar olduğu, sertifika ve kirlilik önleme teknolojilerinin firmaların çevresel performansını olumlu yönde etkilediğini tespit etmişlerdir.

Molina-Azorin ve arkadaşları (2009) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, küme analizi ve regresyon analizi olmak üzere iki adet yöntem kullanılarak, İspanyol otel endüstrisindeki çevresel uygulamalar ve şirket performansı arasındaki ilişkinin araştırılması amaçlanmıştır. Bu bağlamda çalışmanın ana veri kaynağı, Turespana tarafından yayınlanan 2005 Resmi Otel Rehberi olmuştur. Çalışma, toplamda 3900 otel ve 3 ila 5 yıldızlı İspanyol bireysel otel işletmelerinden oluşmuştur. Çalışmadan elde edilen sonuçlara göre oteller, çevresel proaktifliklerine göre üç grup altında toplanmış (proaktif, temel ve reaktif oteller) ve bu gruplar arasındaki performanslarda kayda değer farklılıkların olduğu saptanmıştır. Çevresel uygulamalara daha fazla bağlılık gösteren oteller daha yüksek performans seviyelerine ulaştığı tespit edilmiştir. Ayrıca, regresyon analizi yoluyla elde edilen bulgular, çevresel uygulamaların çeşitli performans değişkenlerini önemli ölçüde etkilediğini ortaya koymuştur.

Iraldo ve arkadaşları (2009) tarafından yapılan çalışmada, Avrupa Birliği'nde Eko-Yönetim ve Denetim Planı (EMAS) Yönetmeliği kapsamında uygulanan Çevre

Yönetim Sistemleri'nin, hem çevresel hem de rekabetçi açıdan firma performansı üzerinde herhangi bir etkisi olup olmadığını araştırmışlardır. Yapılan ekonometrik analiz sonucunda, iyi tasarlanmış bir çevre yönetim sisteminin çevresel performansa ve dolayısıyla teknik ve organizasyonel yeniliklere olumlu etkisi olduğu, piyasa performansı, kaynak verimliliği ve maddi olmayan duran varlıklar gibi diğer rekabetçi değişkenler üzerinde güçlü bir etkisi olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Soylu ve İleri (2009), çalışmasında çevresel maliyetlerin üretim maliyetleri üzerindeki etkisini teorik açıdan açıklamaya çalışmışlardır. Geleneksel muhasebe sisteminde çevresel maliyetler genel giderler içerisinde yer aldığı için çevre dostu bir ürün ya da süreç geliştirilemeyeceğini, işletmelerin daha doğru karar alabilmesi için çevresel maliyetleri ayrı olarak raporlaması ve maliyet muhasebesi içerisine dahil edilmesi gerektiğini öne sürmüşlerdir.

Moneva ve Ortas (2009), yöneticilere çevresel faktörlerin elverişli bir şekilde yönetilmesinin firmanın finansal başarısına nasıl katkı sağlayacağını göstermek için, kurumsal çevresel performans ve finansal performans arasındaki bağlantının önemini değerlendirmek amacıyla bir çalışma yapmışlardır. 230 adet Avrupa şirketi üzerinde yapılan çalışmada, kısmi en küçük kareler modeli kullanılmıştır. Çalışmanın bulguları, daha yüksek çevre performansı oranları elde eden işletmelerin gelecekte daha iyi finansal performans seviyeleri gösterdiği fikrini desteklemektedir.

Zeng ve arkadaşlarının (2010), "Temiz Üretimin İşletme Performansına Etkisi" adlı çalışmalarında, işletmenin çevresel yönetim ve performansı ile işletme performansı arasında ilişki tespit edilmeye çalışılmıştır. Araştırma Çin İmalat sanayinde yapılmış olup, analizde yapısal eşitlik modeli kullanılmıştır. Çalışmada temiz üretim faaliyetleri, düşük ve yüksek maliyetli faaliyetler olmak üzere iki gruba ayrılmıştır. Araştırma sonuçları, düşük maliyetli temiz üretim faaliyetlerinin finansal olmayan performansa kıyasla finansal performansa daha fazla katkı sağladığını, yüksek maliyetli temiz üretim faaliyetlerinin ise finansal performansa kıyasla finansal olmayan performansa daha fazla katkıda bulunduğunu göstermektedir. Ayrıca, temiz üretimin işletme performansı üzerinde genel bir olumlu etkisi olduğu da ortaya konulmuştur.

Büyükkeklik ve arkadaşları (2010), işletmelerin çevre yönetimine yaklaşımlarını ve çevresel yenilikçiliğe ilişkin uygulamalarını ve değerlendirmelerini tespit etmeyi amaçladıkları çalışmada, Kayseri'deki büyük ve orta büyüklükteki işletme yöneticileri ile

standart bir anket formu kullanarak yüz yüze görüşme yapmışlardır. Araştırma da ölçeklerin içsel tutarlılığı incelenmiş ve yüksek güvenilirliğe sahip olduğu belirlenmiştir. Bulgulara göre, işletmelerde çevre bilincinin oluşmaya başladığı, fakat bunun uygulamaya çok fazla konulmadığı, işletmelerin ürünlerdeki çevresel yeniliklerden ziyade, üretim süreçlerinin çevreye olan olumsuz etkisini azaltacak yeniliklere öncelik verdikleri (atıkların azaltılması, su ve enerji kullanımının azaltılması ve kullanılmış ürünlerin yeniden üretim sürecine alınması gibi) ortaya çıkmıştır. İşletmelerin bunu imajı yükseltmek, maliyetleri düşürmek ve çevreye daha az vermek için yaptığı sonucuna ulaşılmıştır.

Yang ve arkadaşları (2010), çevre yönetiminin imalat sektöründeki rekabet gücü üzerindeki etkisini belirlemek için yaptıkları çalışmada, daha önceki çalışmalardan elde edilen ölçek kullanılarak Çin ve Tayvan'daki elektronik ve elektrik endüstrisinde faaliyet gösteren şirketler üzerinde anket uygulanmıştır. Verilerin analizi bir regresyon modeli oluşturularak yapılmıştır. Çalışmanın sonucu, çevresel yönetim uygulamaları ile mevcut kalite ve tedarikçi yönetimi programları arasında uyum olmasının, bir firmanın rekabet edebilirliği için kritik öneme sahip olduğunu açıkça ortaya koymaktadır. Ayrıca çalışmanın sonucunda, çevre yönetim programlarının ayrı bir organizasyon birimi olarak işlev görmemesi gerektiği; kalite yönetimi ve tedarikçi gelişiminin, rekabet edebilirlik üzerindeki etkilerini güçlendirmek veya sinerjik etkiler yaratmak için yeşil uygulamalar ile bütünleştirilmesi gerektiği vurgulanmıştır.

López-Gamero ve arkadaşları (2010) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, çevresel düzenlemenin yönetim anlayışına, çevre yönetimine, rekabete ve finansal performansa etkisi tespit edilmeye çalışılmıştır. İspanya'da IPPC yasasından etkilenen 208 şirket üzerinde literatürden oluşturulan bir anket uygulanmış ve analiz yapısal eşitlik modeli kullanılarak yapılmıştır. Elde edilen sonuçlar, yasal zorunlu çevresel düzenlemenin, yönetim anlayışı ve proaktif çevresel yönetim üzerine etkisinin önemli olmadığını göstermektedir. Ancak, çevre düzenlemesi gönüllü normlardan oluştuğunda etkisi pozitif olmuştur. Ayrıca, proaktif çevre yönetimi uygulamaları, şirketin rekabet gücünün artmasına katkı sağlamaktadır. Maliyet ve farklılaşan rekabet avantajı, finansal performans üzerine pozitif bir etkiye sahip olmuştur.

Ar ve Tokol (2010) "Tekstil Sektöründeki İşletmelerin Yeşil Pazarlamadan Kaynaklı Kazanımları" adlı çalışmada, tekstil sektöründe ihracat yapan ve Türkiye'nin,

ihracat rakamlarına göre ilk 1000 işletmesi arasına giren 153 işletme yöneticisi üzerinde anket yaparak işletmelerin yeşil pazarlama uygulamalarından elde ettikleri kazanımları tespit etmeye çalışmışlardır. Faktör ve regresyon analizine göre, yeşil ürün stratejilerinin geliştirilmesi ve uygulanması ile uluslararası ticaret boyutunda (yeni pazarlara girme şansı elde etme, pazar payı artışı, firma imajının yükselmesi, ihracat artışı, satış miktarının artması gibi) ve müşteri boyutunda (müşteri memnuniyetinin artması, rekabet üstünlüğü elde etme gibi) önemli kazanımlar elde edileceği sonucu ortaya çıkmıştır.

Yücel (2011) temiz üretimi teorik açıdan incelediği ve temiz üretimin ekonomik açıdan işletmeye katkısını belirlemeye çalıştığı araştırmasında, birkaç farklı sektörde faaliyet gösteren şirketlerin temiz üretim uygulamalarını ve bunlardan elde ettiği kazanımları incelemiştir. Yapılan incelemenin sonucunda, temiz üretim sayesinde atıkların yeniden kullanılması, doğal kaynakların daha verimli kullanılması yoluyla maliyetlerin azaltıldığı, toplumsal imajın arttığı, çalışanların motivasyonunun arttığı sonuçlarına ulaşılmıştır.

Zhang ve arkadaşları (2011) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, konut geliştirme ve tesis yönetimi sürecinde yeşil stratejilerinin uygulanmasındaki yararlar ve engellerin incelenmesi amaçlanmıştır. Çalışmada kullanılan veriler, kapsamlı bir anket araştırması ve Çin konut geliştirme piyasasındaki dört yapısal örnek vaka çalışmasından elde edilmiştir. Araştırma sonucuna göre, işletmeler güneş sistemi ve optimize edilmiş bina termal performans teknolojisi gibi bazı yeşil stratejilerin rekabet avantajı sağlayabileceğini düşünmektedirler. Ayrıca bu yeşil teknolojilerinin uygulanmasının, itibar kazanmaya, inşaat ve işletme maliyetinde düşüşe, uygun arazi fiyatlarının elde edilmesine ve finansman için daha fazla kanalın bulunmasına katkı sağlayabileceğine inandıklarını göstermiştir. Diğer taraftan, konut geliştirme sürecinde yeşil stratejilerin uygulanmasını engelleyen başlıca neden olarak, yeşil gereçlerin elde edilebilmesi ve müşteri taleplerinin karşılanabilmesi için yüksek maliyetlere katlanması gerektiği olarak belirlenmiştir.

Öktem (2011) stratejik rekabet amacına yönelik çevre maliyetlerinin rolünün belirlenmesi amacıyla yaptığı çalışmada, çevre maliyetlerinin stratejik rekabet amacına yönelik etkisini teorik açıdan belirlemeye çalışmıştır. Öncelikle kavramsal çerçeve oluşturulmuş, daha sonra konunun daha iyi anlaşılması amacıyla iki işletme üzerinde anket uygulanmıştır. İlaç ve kozmetik ürünleri satan iki firma üzerinde yapılan bu

çalışmada, işletmelerin çevresel maliyetlere verdikleri önem derecesinde farklılık olduğu ortaya çıkmıştır. İlaç firmasında çevresel konulara daha fazla önem verilirken, kozmetik ürün satan firma çevre konusunda rekabette bir üstünlük sağlamayacağını düşünmektedirler.

Chen ve Chen (2012), yeşil yönetimin otel rekabetçiliği için otel üst düzey yöneticilerinin görüşleri doğrultusunda sağladığı avantajları araştırmak amacıyla bir çalışma gerçekleştirmişlerdir. Çalışmada iki otel üzerinde vaka analizi ve derinlemesine görüşme yapılmıştır. Çalışmanın sonuçları, iki otelin, yeşil yönetim uyguladıktan sonra işletme maliyetlerini ve tüm toplam maliyetini başarıyla azalttığını göstermektedir. Oteller ayrıca, yeşil yönetimle itibar ve marka etkileri gibi maddi olmayan varlıkları ve marka etkisini kazandıkları ortaya konulmuştur.

Aydın (2012) çalışmasında, konaklama işletmelerinde çevre muhasebesi uygulamalarını incelemek ve çevresel maliyetlerin yaşam döngüsü değerlendirmek için, Birleşik Krallık'daki konaklama işletmeleri ile Türkiye'deki konaklama işletmeleri üzerinde anket uygulamıştır. Birleşik Krallık'daki konaklama işletmelerinin bu kapsamda Türkiye'deki konaklama işletmelerine kıyasla, çevre konusunda daha duyarlı oldukları, çevresel maliyetlerinin miktarlarının ise birbirinden farklı olduğu tespit edilmiş, alınacak tedbirlerle toprak kirliliğinin önlenebileceği veya azaltılabileceği ve maliyet avantajı sağlayabileceği sonucuna varılmıştır.

Pereira-Moliner ve arkadaşları (2012) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, kalite yönetimi ve çevresel yönetim sistemlerinin şirket performansı üzerine ortak etkisi ve kalite yönetiminin, çevresel yönetim üzerine etkisinin incelenmesi amaçlanmıştır. Çalışma, 3, 4 ve 5 yıldızlı İspanyol otellerinden oluşmuş ve istatistiksel araç olarak kısmi küçük kareler kullanılarak yapısal bir model ortaya konulmuştur. Çalışmadan elde edilen sonuçlar, kalite yönetimi ve çevresel yönetimin, şirketin performansının çeşitli boyutlarını pozitif olarak etkilediğini ve kalite yönetiminin, otel endüstrisindeki çevresel yönetimin geliştirilmesine yardımcı olduğunu göstermiştir. Araştırmacılar ayrıca, kalite yönetimi ve çevresel yönetimin, endüstri içerisindeki bazı performans değişkenlerini etkilediğini ve kalite yönetimine gerçek bir bağlılığın, çevresel yönetimini teşvik ettiği ve maliyetleri düşüreceği sonucuna varmışlardır.

Jabbour ve arkadaşları (2012), Brezilya'daki üretim işletmeleri üzerinde yapısal eşitlik modeli kullanarak yaptıkları anket çalışmasında, çevresel yönetimin rekabet

önceliği sağlayıp sağlamadığını tespit etmeye çalışmışlardır. 65 adet geçerli anket analizi sonuçlarına göre, analiz edilen örneklemdaki çevre yönetimi, çevresel performansa dayalı rekabet avantajı sağlamayan, çevre verimliliğine odaklanan önleyici bir yaklaşım sunmaktadır. Buna karşılık bir diğer sonuç da, çevresel yönetiminin, önleyici bir yaklaşım olsa da dört rekabetçi üretim önceliğini (maliyet, kalite, esneklik ve teslimat) etkilediği ortaya çıkmıştır.

Ar (2012), yeşil ürün inovasyonunun firma performansı ve rekabet kabiliyeti üzerindeki etkisini ve bunların arasındaki ilişkide yönetsel çevresel kaygının denetleyici rolünü araştırmak için yaptığı çalışmada, çeşitli sektörlerdeki 140 üretim işletmesi üzerinde anket uygulamıştır. Veriler, yapısal eşitlik modeli kullanılarak analiz edilmiştir. İstatistiksel sonuçlara göre, yeşil ürün yeniliği, hem firma performansını hem de rekabet yeteneğini önemli ölçüde olumlu yönde etkilemektedir. Ayrıca, yeşil ürün yeniliği ile firma performansı arasındaki ilişki, çevreye duyarlılığı yüksek yöneticilerde düşük olanlardan daha güçlüdür. Öte yandan, beklenilenin aksine, yeşil ürün yeniliğinin rekabet yeteneği üzerindeki etkileri yönetimin çevresel duyarlılık düzeyinden etkilenmemektedir.

Naila (2013) Tanzanya'da çevresel düzenlemelerin mali performansa etkisini belirlemek amacıyla yapmış olduğu çalışmada, çevresel uyum ve finansal performans arasındaki ilişkiyi kurmak için Dar Es Salaam Menkul Kıymetler Borsası'na kayıtlı 5 adet üretim işletmesinin verileri üzerinde regresyon analizi yapmıştır. Üretim firmaları için mali bilgiler, Tanzanya Sermaye ve Menkul Kıymetler Piyasası Kurumu veri tabanından ve firmaların finansal ofislerinden elde edilmiştir. Çalışmanın sonuçları, Tanzanya'da listelenen üretim firmaları arasında çevresel uyum ve finansal performans arasında belirgin bir ilişki olmadığını göstermektedir. Çevresel uyumluluğun Tanzanya'daki listelenen üretim firmalarının mali performansı üzerinde belirgin bir etkisinin bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Yang ve arkadaşları (2013) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, Tayvan'daki konteyner taşımacılığı sektöründe, yeşil tedarik zinciri yönetiminin yeşil performans ve rekabet edebilirlik üzerindeki etkisinin incelenmesi amaçlanmıştır. Araştırmacılar, Tayvan'da faaliyet gösteren 163 konteynır nakliye şirketinde gerçekleştirdikleri anket çalışmasından veriler elde etmişler ve araştırma hipotezlerini yapısal eşitlik modeli (SEM) ile test etmişlerdir. Bulgular, bir firmanın yeşil performansının ve dış yeşil işbirliğinin, yeşil uygulamalar ile firmanın rekabet gücü arasındaki aracı değişken gibi

hareket ettiğini ve firmanın rekabet gücünü olumlu etkilediğini göstermektedir. Ayrıca araştırmacılar bu çalışmada, yeşil performans ve rekabet gücünü artırmak adına konteynır taşımacılığı yapan şirketler için yönetimsel öneriler ortaya koymuşlardır.

Yılmaz ve Yumuk (2013), otellerin Yeşil Yıldız sertifikasını alma nedenlerini belirlemek amacıyla Yeşil Yıldızlı oteller üzerinde literatürden oluşturulan 12 adet soru formu kullanarak bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. 12 adet otel yöneticisinden elde edilen veriler, raporlama yöntemine göre analiz edilmiştir. Analizde, bu sertifikayı alma nedenlerinin çoğunlukla çevreyi korumak, daha sonra saygınlık kazanmak ve satışları artırmak olduğu belirlenmiştir. Uygulama ile birlikte kurum imajının güçlendiği, çoğunlukla bu konuya yabancı turistlerin ilgi gösterdiği, bazılarının ise aracı firmalarla bağlantılarının arttığını dile getirmişlerdir. Çevreye katkısı olarak da enerji verimliliğinin artacağı, atıkların geri kazanılacağı ve azaltılacağı, çevrenin korunacağı olarak belirtilmiştir.

Acti Ifurueze ve arkadaşlarının (2013), çevresel maliyetin kurumsal performansa etkisini incelemek amacıyla 12 adet petrol şirketi üzerinde yaptıkları çalışmada, toplumsal kalkınma maliyeti, atık yönetim maliyeti ve işçi sağlığı ve güvenliği maliyetlerinin kurumsal performans ile ilişkisini test etmek için çoklu regresyon analizi kullanılmıştır. Veriler Nijerya Menkul Kıymetler Borsası'ndan ve şirket bilgilerinden elde edilmiştir. Çalışmanın bulguları toplumsal kalkınma maliyeti, atık yönetim maliyeti ve işçi sağlığı ve güvenliği maliyetlerinin kurumsal performansı önemli ölçüde etkilediğini göstermektedir.

Leonidou ve arkadaşları (2013), çevresel pazarlama stratejisinin rekabete ve performansa etkisini belirlemek amacıyla Yunan otel endüstrisinde bir çalışma gerçekleştirmişlerdir. 152 otel üzerinde literatürden oluşturulan bir anket uygulanmıştır. Anket ile toplanan veriler, yapısal eşitlik modeli kullanılarak analiz edilmiştir ve analiz sonucunda, yapılan bu uygulamaların işletmelerin pazar ve finansal performansını artırarak rekabet avantajı sağladığı ortaya konulmuştur.

Agan ve arkadaşları (2013) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, küçük ve orta ölçekli işletmelerin çevresel süreçlerinin (elden çıkarma, azaltma, geri dönüşüm, tasarım ve çevresel yönetim sistemleri) etkenlerinin (müşteriler, mevzuat, sosyal sorumluluk ve beklenen faydalar) araştırılması ve şirket performansı üzerine etkilerinin incelenmesi amaçlanmıştır. Araştırma, Türkiye'deki 500 adet küçük ve orta büyüklükteki işletmelerde

anket yöntemiyle yapılmış ve analizde yapısal eşitlik modeli kullanılmıştır. Araştırmacılar, çeşitli süreçleri birçok etkenin etkilediğini ancak en etkili etkenin beklenen faydalar ve en önemli güçlerin imaj, itibar ve marka gibi yumuşak performans beklentileri olduğunu belirlemişlerdir. Etkenlerin gücü, işletmenin boyutuna göre değişmektedir. Elden çıkarma, tasarım ve çevresel yönetim sistemi, performansı pozitif etkilerken, ISO 14001 sertifikasına sahip işletmelerin, çevresel süreçler üzerine daha iyi performans göstermeleri muhtemeldir. Bu nedenle, hükümet düzenlemeleri tek başına çevre kirliliği ve iklim değişikliği ile başa çıkmada etkin bir yol olamamaktadır. İşletmeler, iş ortakları ve hükümetlerin yardımına ihtiyaç duymakta ve yardım talep etmektedirler.

Adediran ve Alade (2013), Nijerya’da çevresel muhasebe ile kurumsal performans arasında önemli bir ilişki olup olmadığını araştırmak için bir çalışma yapmışlardır. Çalışma verileri, Nijerya’da rastgele seçilmiş kote edilmiş 14 şirketin hesaplarından ve yıllık raporlarından toplanmış ve veriler çoklu regresyon analizi kullanılarak analiz edilmiştir. Çalışmada, çevresel muhasebe ile net kâr marjı ve hisse başına kâr payı arasında önemli bir pozitif ilişki olduğu sonucuna ulaşılmış ve hükümetin, çevre kanunlarına uyan kuruluşlara vergi kredisi vermesi ve kuruluşların ve ülkenin performansını bir bütün olarak iyileştirmek için Nijerya’da çevresel raporlamanın zorunlu kılınması önerisinde bulunulmuştur.

Akdağ ve arkadaşları (2014), Yeşil Yıldızın avantaj ve dezavantajlarının otel yöneticilerinin gözünden değerlendirilmesi için yaptıkları çalışmada, Yeşil Yıldızlı otel yöneticisinden yarı yapılandırılmış anket formu kullanılarak veri elde edilmiştir. 16 konaklama işletmesinden elde edilen verilere, betimsel analiz tekniği kullanılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre, otel yöneticileri Yeşil Yıldızın maliyet tasarrufu, rekabet avantajı, kaynakların verimli kullanılması, müşteri memnuniyetinin artması, seyahat acentalarının ve tur operatörlerinin tercihinin artması ve çevrenin korunması gibi avantajlarının olduğunu, ilk yatırımların ve işletme yatırımlarının yüksek olması nedeniyle kısa vadede maliyetleri artırması gibi dezavantajlarının olduğunu düşünmektedirler.

Qi ve arkadaşları (2014), Çin endüstrisinde çevresel performans ile finansal performans arasındaki ilişkiyi incelemek amacıyla yaptığı çalışmada, Çin Ekonomik Bilgi Ağı veri tabanından elde edilen veriler kullanılarak regresyon analizi yapılmıştır.

Çalışmanın sonuçları, kurumsal veya endüstriyel ekonomik performansın iyileştirilmesinin finansal performansı önemli derecede etkilediğini ve kaynak fazlalığının ekonomik performans ile finansal performans bağlantısı üzerinde önemli bir rol oynadığını göstermektedir.

Wang ve arkadaşları (2014), ABD kimyasal endüstrisinde çevresel harcamaların performans üzerindeki etkisini incelemek amacıyla kimya sektöründeki şirketlerin yıllık raporlarından elde ettikleri verileri kullanarak, firmaların verimliliklerini test etmek için veri zarflama analizini, işletmelerin verimlilik değişikliğini ve endekslerin istatistiksel açıdan anlamlı olup olmadığını belirlemek için Malmquist verimlilik endeksini kullanmışlardır. Çalışmanın sonuçları, çevresel harcamalar ile finansal performans arasında pozitif bir ilişki olduğunu, çevresel harcamaları olan firmaların daha iyi verimlilik ve üretkenliğe sahip olduğunu ortaya koymuştur.

Mesci (2014), çevreye duyarlı otellerin bu uygulamalardan elde ettikleri kazanımları belirlemek için yaptığı çalışmada, nitel araştırma yöntemi kullanarak Yeşil Yıldızlı bir otel üzerinde araştırma gerçekleştirmiştir. Dökümanların incelenmesiyle elde edilen veriler, yapılan bu uygulamaların işletmeye hem maliyet tasarrufu hem de kaynakların daha verimli kullanılmasını sağladığını göstermiştir.

Saçılık ve Çevik (2014), Yeşil Yıldız sertifikasının işletmeye sağladığı faydaları tespit etmek amacıyla, Yeşil Yıldızlı bir otel olan Antakya Güngör Ottoman Palace'da, görüşme tekniği kullanarak örnek olay çalışması gerçekleştirmişlerdir. Verilerin analizinde betimsel analiz tekniği kullanılmıştır. Çalışmanın sonucunda, yapılan bu uygulamaların başlangıçta işletmeye yüklü maliyetler getirmesine rağmen uzun vadede özellikle enerji ve su tasarrufu, atık yönetimi gibi konularda maliyetleri azalttığı ortaya konulmuştur. Ayrıca tesisin rekabet amacıyla da Yeşil Yıldız aldığı, fakat tüketicilerin henüz yeterli bilince ulaşmadığı için bunun etkili olmadığı dile getirilmiştir.

Martín-Peña ve arkadaşları (2014), İspanyol otomotiv sanayisindeki firmaların çevre yönetim sistemleri ile ilgili elde ettiği faydaları ve yaşadığı güçlükleri analiz etmişlerdir. Üreticiler ve tedarikçilerden oluşan 228 adet firmadan elde edilen veriler için faktör analizi gerçekleştirilmiştir. Çalışmanın sonucunda elde edilen faydalar, azalan kaynak kullanımı (su, enerji ve malzemeler), müşterilerle olan ilişkiler, kamu idaresi ve atık işleme olarak tespit edilmiştir. Bunun yanı sıra diğer önemli faydalar ise, imaj, pazar kabulü ve maliyetlerdeki düşüştür. Güçlükleri ise sistemin gereklilikleri, insan

kaynaklarının organizasyon yapısı ve taahhütleri (yöneticiler ve çalışanlar), hedeflerin oluşturulması, sonuçların hesaplanması ve işçilerin çevresel sorumluluklarının oluşturulması olarak bulunmuştur.

Yazgan, Yıldız ve Yücel (2014), temiz üretimin firma performansına olan etkisini, Düzce’de faaliyet gösteren 63 orta ve büyük ölçekli üretim işletmesi üzerinde anket yöntemiyle tespit etmeye çalışmışlardır. Veriler faktör analizi ile analiz edilmiş olup, araştırmada temiz üretim; üretim süreci, geri dönüşüm ve bütünsel yaklaşım olmak üzere 3’e ayrılmıştır. Araştırmanın sonucuna göre, geri dönüşümün firma performansını etkilemediği, fakat üretim süreci ve bütünsel yaklaşımın firma performansını pozitif yönde etkilediği ortaya çıkmıştır. Ayrıca, temiz üretimin işletmenin satışlarının ve pazar payının artmasında etkili olduğu, yatırımların geri dönüşü konusunda aynı oranda etkiyi göstermediği tespit edilmiştir.

Amores-Salvadò ve arkadaşları (2014), çevresel olarak proaktif stratejiler geliştiren firmaların, daha iyi performans elde ettiklerini incelemek için İspanyol metal firmaları üzerinde yaptıkları çalışmada, çevresel ürün yenilikleri ve firma performansı arasındaki ilişkide yeşil kurumsal imajın ılımlı rolünü analiz etmişlerdir. Doğrudan ölçülemeyen yapıyı ölçmek için ve nispeten büyük bir değişken kümesi içinde yer alan bilgileri özetlemek için faktör analizi yapılmıştır. Böylece çalışmanın bağımsız değişkenlerini temsil eden iki faktör üretilmiştir. Faktör analizi ve güvenilirlik testleri başarılı bir şekilde gerçekleştirildikten sonra hipotezleri test etmek amacı ile çevresel ürün yeniliği, yeşil imaj ve firma performansı arasındaki nedensel ilişkiler SPSS 19.0 kullanılarak analiz edilmiştir. Sonuçlar, çevresel ürün yeniliklerine olan bağlılığın, firma performansı üzerinde pozitif, fakat istatistiki olarak önemli olmayan bir etki olduğunu göstermektedir. Araştırmada, yeşil kurumsal imaj ile firma performansı arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki varlığı da dikkati çekmektedir. Ayrıca, ampirik sonuçlar, çevreci ürün inovasyonu ile firma performansı arasındaki ilişkide yeşil kurumsal imajın pozitif ve istatistiksel açıdan önemli bir ılımlı rolü olduğunu göstermektedir.

Bagur-Femenías ve arkadaşlarının (2015), sürdürülebilir yönetim politikalarının (sürdürülebilir yönetim uygulamaları ve çevresel uygulamalar) turizm şirketlerinin performansı üzerindeki etkisini belirlemek amacıyla yaptıkları çalışmada, 370 otel ve 176 restoran yöneticisi ile yapılan iki anketi analiz ederek yapısal denklem kullanmışlardır. Analiz edilen iki grup arasında sürdürülebilirlik uygulamaları açısından farklı

davrandıklarını ve uygulanmalarında belirgin farklı sonuçlara ulaştıkları tespit edilmiştir. Bunun nedeninin otel ve restoranların şirketin büyüklüğü, işletme modeli ve/veya geçerli mevzuat farklılıklarından kaynaklanabileceği ileri sürülmektedir. Çalışma sonunda, sürdürülebilirlik uygulamalarının şirketin rekabet edebilirliği ve şirketlerin finansal sonuçları üzerinde doğrudan ve önemli bir etkisinin olduğu sonucuna varılmıştır.

Chiang ve arkadaşları (2015) yaptıkları çalışmada, Japonya'daki elektronik sanayinde faaliyet gösteren şirketlerin raporlarında sundukları çevresel maliyetleri ile kurumsal sorumluluk derecesi ve mali performansları arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Çevresel maliyetler, Japon şirketin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporu (CSR)'ndan derlenmiştir. Analiz sonucunda firmaların finansal performanslarının ortalama Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve çevresel koruma maliyetleri ile pozitif yönde ilişkili olduğu ortaya çıkmıştır.

Jabbour ve arkadaşlarının (2015) yeşil ürün geliştirme uygulamalarının benimsenmesi ile teknolojik faktörlerin ve insan kaynakları faktörlerinin ilişkisini ortaya koymak ve yeşil ürün uygulamalarının firmanın çevresel, operasyonel ve pazar performansına etkisini test etmek amacıyla yaptığı çalışmada, bu amaca yönelik 5 hipotez geliştirerek, 62 adet Brezilya'daki şirketler üzerinde literatürden faydalanılarak hazırladıkları bir anket uygulamışlardır. Verilerin analizi yapısal eşitlik modeli ile yapılmış ve analizin sonucunda insan/organizasyonel özelliklerin yeşil ürün uygulamaları ile ilişkisi dışındaki diğer hipotezler doğrulanmıştır. Yani yeşil ürün uygulamalarının firmanın pazar performansına ve operasyonel performansa etkisi pozitif çıkmıştır.

Tanc ve Gokoglan (2015) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, Diyarbakır organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren imalat şirketlerinin, sosyal sorumluluk muhasebesi kapsamında çevresel sorunlar ve çevresel muhasebe yaklaşımlarına karşı duyarlılıklarının araştırılması ve bu kavramların işletmelerde uygulanabilirliği ve sonuç olarak stratejik yönetim muhasebesi üzerine etkilerinin incelenmesi amaçlanmıştır. Bu bağlamda çalışma, Diyarbakır organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren 196 şirketten 81'i üzerinde gerçekleştirilmiş, bu şirketlerin muhasebe bölümü görevlilerine çevresel muhasebe konuları hakkında sorular sorulmuş ve bu kavramların faaliyet aktivitelerine uygulanabilirliği araştırılmıştır. Verilerin analizinde frekans analizi, güvenilirlik ve geçerlilik analizleri, faktör analizi ve doğrulayıcı faktör analizi kullanılmıştır. Çalışmanın temel bulgularına ve çevresel muhasebe kavram ve yaklaşımlarına verilen cevaplara göre

araştırmacılar, çevresel muhasebe uygulayan işletmelerin rekabet avantajı elde ettiklerini ve şirketin artan katma değerinin, sosyal sorumluluk kavramının bir sonucu olarak ortaya çıktığını düşünmektedirler.

Tosun ve Özdemir (2015) Yeşil Yıldızlı otellerde yöneticilerin çevreye duyarlılıklarını, rekabete ve maliyetlere etkisi konusunda düşüncelerini ortaya koymak için yapmış olduğu çalışmada, literatürden elde edilen bir ölçek kullanılarak 140 yeşil yıldızlı otel yöneticisine anket yapmıştır. Verilerin analizinde Nvivo istatistiksel veri analiz programı kullanılmış ve Kruskal Wallis ve Spearman's Rho korelasyon testleri yapılmıştır. Araştırmanın sonucunda, tesislerin Yeşil Yıldız belgesine sahip olması ile işletme politikaları arasında, işletme politikası ile rekabet ve maliyet avantajı arasında ve rekabet avantajı ile maliyet tasarrufu arasında pozitif ve anlamlı yönde ilişki olduğu tespit edilmiştir.

Jorge ve arkadaşları (2015) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, çevresel performans ile rekabet arasındaki ilişki tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu amaçla araştırmacılar, yapısal eşitlik modelini kullanarak Güney İspanya'daki 481 küçük ve orta ölçekli şirketi içeren bir örneklemede farklı sebep-sonuç ilişkilerini analiz etmişlerdir. Elde edilen sonuçlar, çevresel performansın, rekabetçi performans üzerinde pozitif bir etkiye sahip olmasının yanı sıra imaj ve ilişkisel pazarlama üzerine de bağdaştırıcı etkilerinin olduğunu göstermiştir.

Kürklü (2015), yeşil üretim sistemini uygulayan ve uygulamayan işletmeler arasındaki farkı tespit etmek amacıyla yeşil üretim sistemini kullanan ve çevreyi kirletme oranı yüksek olan iki işletmenin finansal bilgilerini kullanarak analiz yapmıştır. Araştırmanın sonucunda, yeşil üretim yapan işletmenin çevresel maliyetleri ve çevresel yatırım harcamaları daha düşük çıkmıştır. Ayrıca, diğer işletmenin en çok atıkların bertarafı ve kontrolü için harcama yaptığı sonucu ortaya çıkmıştır.

Sen ve arkadaşları (2015), üretim işletmelerinde çevresel proaktifliğin finansal performans üzerindeki rolünü tespit etmek amacıyla yaptığı çalışmada, İngiltere ve Hindistan'daki üretim işletmeleri üzerinde bir anket uygulamışlardır. Çevresel proaktiflik ile finansal performans arasındaki ilişkiyi belirlemek için yapısal eşitlik modeli kullanılmıştır. Çalışma sonuçları, çevresel proaktiflik ile finansal performans, üretim temelli operasyonel performans ve üretim dışı operasyonel performans arasında pozitif korelasyon olduğunu göstermiştir. Üretim temelli operasyonel performans ile çevresel

proaktiflik arasındaki ilişki, üretim dışı operasyonel performans ile çevresel proaktiflik arasındaki ilişkiden daha kuvvetli olduğu ortaya çıkmıştır.

Agbiogwu ve arkadaşları (2016), çevresel ve sosyal maliyetlerin Nijeryalı üretim şirketlerinin performansı üzerindeki etkisini incelemek amacıyla yaptıkları çalışmada, yiyecek içecek sektöründe faaliyet gösteren, çevresel ve sosyal maliyetleri olan 10 adet üretim şirketi üzerinde t-testi uygulamışlardır. Çalışmada, araştırma yapılan şirketlerin, çevresel ve sosyal maliyetlerinin net kar marjı, hisse başına kazanç ve kullanılan sermayenin getirisi üzerinde önemli ölçüde etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca araştırmacılar, hükümetin, Nijerya'daki üretim şirketleri tarafından çevre yasalarına eksiksiz bir şekilde uyulmasını sağlamaları gerektiği önerisinde bulunmuşlardır.

Chen ve arkadaşları (2016), çevresel yönetim uygulamaları ile işletmelerin finansal performansı arasındaki ilişkileri anlamak amacıyla, Engineering News-Record (ENR) adlı dergiden seçtiği inşaat firmaları üzerinde bir çalışma yapmıştır. Şirketlerin çevresel raporlama ile açıkladıkları bilgilerine dayanarak, çevresel yönetim uygulamaları ile çokuluslu inşaat firmalarının finansal performansı arasındaki ilişki incelenmiştir. Öncelikle firmaların proaktiflik derecesini ölçmek için içerik analizi yapılmış, daha sonra finansal performans ile ilişkili uygulamaların belirlenmesi için adımsal regresyon kullanılmıştır. Sonuçlar, çevresel raporlamada açıklanan çevresel yönetim uygulamalarının avantajlarını ve kısıtlamalarını vurgulamakta ve bu uygulamaların finansal performans üzerindeki etkilerini göstermektedir. Çevresel uygulamalar arasında yer alan tesis içi kirlilik azaltmanın ve ürün yeniliğinin, çokuluslu inşaat firmalarının kısa ve uzun vadeli mali performansı üzerinde önemli etkilere sahip olduğu ortaya konulmuştur. Ayrıca bu uygulamalar ile rekabet gücünün artabileceği vurgulanmaktadır.

Korkmaz ve Atay (2016), yeşil pazarlama uygulamaları ile rekabet ve işletme performansı arasındaki ilişkiyi tespit etmek amacıyla, literatürden elde ettikleri sorularla, tesislere anket uygulamışlardır. Verilerin analizinde istatistiksel program kullanılarak yapısal model oluşturulmuştur. Araştırma sonucunda, bu uygulamaların otellerin kurumsal itibarını artırdığı ve rekabet avantajı sağladığı belirlenmiştir. Ayrıca, rekabet avantajının da işletmelerin pazar performansını ve finansal performansını pozitif yönde etkilediği sonucuna varılmıştır.

Feng ve arkadaşları (2016) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, çevresel yönetim sistemleri ve finansal performans arasındaki ilişki, değiştirme maliyeti ve

rekabet yoğunluğu dikkate alınarak incelenmiştir. Araştırmacılar, 214 adet Çin imalat şirketlerinden topladıkları veriler ile iki araştırma hattı oluşturmuşlar ve araştırma hipotezlerini test etmek için hiyerarşik moderasyonlu regresyon analizi kullanmışlardır. Elde edilen sonuçlar ile, çevresel yönetim sistemleri ve finansal performans arasında pozitif bir ilişki olduğu tespit edilmiştir. Değiştirme maliyetlerinin bu ilişkiye negatif yönde etkisi olduğu, rekabet yoğunluğunun ise pozitif etkisi olduğu belirlenmiştir. Yani değiştirme maliyetleri çevresel yönetim ve finansal performans arasındaki pozitif etkiyi azaltırken rekabet yoğunluğu bu etkiyi daha da artıracak sonucuna ulaşılmıştır.

Öktem (2016) geri dönüşümün üretim maliyetlerine etkisini incelemek amacıyla kağıt karton sektöründe yaptığı çalışmada, öncelikle teorik olarak süreç hakkında bilgi vermiş, daha sonra bir işletmenin geri dönüşüm sürecini maliyet açısından incelemiştir. Araştırma sonucunda, yapılan geri dönüşüm işleminin üretim maliyetlerini azalttığı sonucuna ulaşılmıştır.

Severo ve arkadaşları (2017), Brezilya'da metalik-makine sektöründe faaliyet gösteren 762 adet üretim işletmeleri üzerinde, çevre yönetimi ile temiz üretim yapılarını göz önünde bulunduran sürdürülebilir ürün yenilik öncüleri arasındaki ilişkiyi ölçmek ve sürdürülebilir ürün yeniliği ile mali performans arasındaki ilişkiyi belirlemek amacıyla bir çalışma yapmışlardır. Çalışmada veriler anket yoluyla elde edilmiş ve analizde yapısal eşitlik modeli kullanılmıştır. Sonuçlar, temiz üretim ve çevre yönetimi uygulamalarının sürdürülebilir ürün yenilikçiliğinin başarılmasını olumlu etkilediğini vurgulamaktadır. Ayrıca, ankete katılan sürdürülebilir ürün yeniliği geliştiren şirketlerin diğer şirketlere nazaran daha yüksek mali performans gösterdiği ortaya çıkmıştır. Çalışmada, orta ve büyük işletmelerde sürdürülebilir ürün yeniliği ve finansal performans arasındaki ilişki daha yüksek olduğu için bu şirketlerin mikro ve küçük işletmelere kıyasla daha yüksek finansal performans gösterdiği sonucuna da ulaşılmıştır.

Sert (2017), Yeşil Yıldız uygulamalarının işletmeye sağladığı yararları belirlemek için, Ankara'daki Yeşil Yıldız belgesini ilk alan otel olan Doğa Residence Otel üzerinde literatürden elde edilen soru formu ile örnek olay çalışması gerçekleştirmiştir. Veriler betimsel analiz tekniğiyle analiz edilmiş ve analiz sonucunda bu tür uygulamaların işletmeye itibar kazandırdığı, uzun vadede maliyetleri düşürerek karlılığı artırdığı ortaya çıkmıştır.

Egbunike ve Okoro (2018), yeşil muhasebe uygulamaları ile işletme karlılığı arasındaki ilişkiyi tespit etmek için, Nijerya Menkul Kıymetler Borsası'na kayıtlı şirketler üzerinde yıllık raporlarını ve hesaplarını kullanarak bir çalışma gerçekleştirmiştir. Çevre koruma (çevre koruma harcamaları ve toplumsal katılım masrafları) ve karlılık (öz kaynak kârlılığı ve Tobin Q) ile elde edilen veriler üzerinde kanonik korelasyon analizi yapılmış ve analiz sonucunda yeşil muhasebe uygulamaları ile işletme karlılığı arasında anlamlı bir ilişki olmadığı tespit edilmiştir.

Şenocak ve Bursalı (2018), Denizli'de OEKO-TEX Standart 100 çevre sertifikasına sahip işletmeler üzerinde, işletmelerin çevresel faaliyetlerinin başarı göstergeleri üzerindeki etkisini tespit etmek amacıyla, 54 işletme üzerinde bir çalışma yapmışlardır. Korelasyon ve regresyon analizi ile ilişkinin tespit edildiği çalışmada, yeşil işletmecilik faaliyetleri ile işletme başarısı arasında anlamlı bir ilişki olduğu tespit edilmiştir. Yani çevresel faaliyetler ile verimlilik, müşteri tatmini, rekabet gücü, yeni pazarlara girme şansı, satış miktarı ve ürün fiyatları arasında anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişki olduğu belirlenmiştir.

Ong ve arkadaşları (2019), işletmelerin çevresel performans ve yenilikçilikleri ile finansal performansları arasındaki ilişkiyi incelemek amacıyla Malezya'da ISO 14001 sertifikasına sahip işletmeler üzerinde bir çalışma yapmışlardır. Yöneticilerden anket yöntemi ile elde edilen veriler ile varyans temeline dayanan yapısal eşitlik modeli (PLS SEM) uygulanmıştır. Sonuçlar, proaktif çevre yönetimini uygulayan üretim işletmelerinde, ekonomik değerlerin yaratılması için çevresel performans ve çevresel yenilikçilik gibi çevresel rekabet yeteneklerinin bir anahtar faktör olduğunu göstermiştir. Ayrıca, çevresel inovasyonun, çevresel performansın faydalarını finansal performansa dönüştüren aracı olduğu bulunmuştur.

BÖLÜM 5: ÇEVRESEL MALİYETLERİN ÜRETİM MALİYETLERİ VE REKABET GÜCÜ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: YEŞİL YILDIZLI OTELLERDE BİR ARAŞTIRMA

Çalışmanın bu bölümünde, çevresel maliyetlerin üretim maliyetleri ve rekabet gücü üzerindeki etkisini belirlemek amacıyla, Türkiye'deki Yeşil Yıldızlı otellerde bir araştırma yapılmış olup, araştırmanın amacı, hipotezleri, evren ve örnekleme, veri toplama yöntemi, kullanılan analizler ve bulgularına ilişkin bilgilere aşağıda yer verilmiştir.

5.1. , ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ

Yeşil Yıldız belgesine sahip tesislerin bu belgeyi alma amaçlarına ne derecede hizmet ettiğini tespit etmek amacıyla yapılan bu çalışma, uygulamalı bir çalışma olup, değişkenler arasında ilişkinin incelendiği nedensel bir araştırmadır. Yeşil Yıldızlı tesislerin tercih edilmesinin nedeni, tesislerin çevreyi korumak veya çeşitli faydalar sağlamak amacıyla aldıkları bu belge için yaptıkları uygulamaların ve katlandıkların maliyetlerin, tesislere üretim maliyetleri ve rekabet gücü açısından nasıl bir etkisinin olduğunun belirlenmesidir. Ayrıca tesislerin bu belgeyi alabilmeleri için, çeşitli çevresel uygulamaları yaparak çevresel maliyetlere katlanması nedeniyle, bu tesisler tercih edilmiştir.

Bu doğrultuda oluşturulan çalışmanın amacı, çevresel maliyetler olarak ifade edilen azaltma, kullanma ve zarar maliyetlerinin üretim maliyeti üzerindeki etkisinin belirlenmesi ve üretim maliyetinin rekabet gücü üzerindeki etkisini belirleyecek model önerisinde bulunmak, ayrıca azaltma maliyetleri, kullanma maliyetleri ve zarar maliyetlerinin her birinin rekabet gücüne etkisini test etmektir.

5.2. ARAŞTIRMANIN MODELİ VE HİPOTEZLER

Çevresel maliyetlerin üretim maliyetlerine ve rekabet gücüne etkisini araştırmak amacıyla oluşturulan ankette, çevresel uygulamalar ve maliyetler ile ilgili sorular hazırlanırken, Alvarez-Gill vd. (2001), Yüksel (2003), Céspedes-Lorente vd. (2003), Carmona-Moreno vd. (2004), González-Benito ve González-Benito (2005), Mensah (2006), Molina-Azorin vd. (2009), Sambasivan vd. (2013), Yang vd. (2013), Leonidou vd. (2013), Jabbour vd. (2015), Jorge vd. (2015), García-Pozo vd. (2016), Özdemir ve Yılmaz (2016), Zhang ve Yang (2016), Severo vd. (2017) çalışmaları ile literatürdeki

diğer çalışmalardan ve Kùltür ve Turizm Bakanlığı'nın yayınlamış olduğu “Çevreye Duyarlı Konaklama Tesisleri İçin Sınıflandırma Formu”nda yer alan kriterlerden yararlanılmıştır.

Ayrıca modelde, çevresel maliyetlerin azaltma maliyeti, kullanma maliyeti ve zarar maliyeti olarak sınıflandırılmasında Wildavsky (1993), Kırlioğlu ve Can (1998), Jasch (2001), Özbirecikli ve Melek (2002), Altınbay, (2007), Coşkun ve Karaca (2008), Yıldıztekin (2009), Beller vd. (2012), Alagöz ve İrdiren (2013) ve şerbetçi ve Uçar (2015) çalışmaları kullanılmıştır.

Üretim maliyetleri ile ilgili sorular oluşturulurken, Alvarez-Gill vd. (2001), Carmona-Moreno vd. (2004), Banerjee vd. (2003), Wagner ve Schaltegger (2004), Gonzàlez-Benito ve Gonzàlez-Benito (2005), Kasim (2007), Ar (2012), Jabbour vd. (2015), Phan ve Baird (2015), Esfahbodi vd. (2016) çalışmaları ile literatürdeki diğer çalışmalardan faydalanılmıştır. Ayrıca, üretim maliyetleri ölçeğindeki sorular, üretim maliyetlerindeki azalışı belirlemeye yönelik hazırlanmıştır.

Rekabet gücü soruları hazırlanırken, Banerjee vd. (2003), Céspedes-Lorente vd. (2003), Gonzàlez-Benito ve Gonzàlez-Benito (2005), Coşar (2008), Dinçer ve Gedik (2010), Lòpez-Gamero vd. (2010), Ar ve Tokol (2010), Yang vd. (2013), Leonidou vd. (2013), Yazgan vd. (2014), Bagur-Femenías vd. (2015), Jorge vd. (2015), Zhang and Yang (2016), Severo vd. (2017) çalışmaları ile literatürdeki diğer çalışmalardan yararlanılmıştır.

Hu ve Wall (2005), uygulanan çevre yönetimi ve pazarlama faaliyetlerinin maliyet tasarrufuna neden olduğunu belirlemişlerdir. Yücel (2011), temiz üretim sayesinde atıkların yeniden kullanılması, doğal kaynakların daha verimli kullanılması yoluyla maliyetlerin azaltıldığı sonucuna ulaşmıştır. Chen ve Chen (2012), işletmelerin yeşil yönetim uyguladıktan sonra işletme maliyetlerini ve tüm toplam maliyetini başarıyla azalttığını ortaya koymuşlardır. Mesci (2014) çevreye duyarlı otellerde yapılan bu uygulamaların işletmeye hem maliyet tasarrufu hem de kaynaklarının daha verimli kullanılmasını sağladığını ortaya koymuştur. Saçılık ve Çevik (2014), çevresel uygulamaların başlangıçta işletmeye yüklü maliyetler getirmesine rağmen uzun vadede özellikle enerji ve su tasarrufu, atık yönetimi gibi konularda maliyetleri azalttığını ortaya koymuşlardır. Öktem (2016), geri dönüşüm işleminin üretim maliyetlerini azalttığı sonucuna ulaşmıştır. Sert (2017), Yeşil Yıldız uygulamalarının uzun vadede maliyetleri

düşürerek karlılığı artırdığını ortaya çıkarmıştır. Bu varsayımlar altında aşağıdaki hipotezler geliştirilebilir;

H₁: Azaltma maliyetleri ile üretim maliyetleri arasında pozitif ilişki vardır.

H₂: Kullanma maliyetleri ile üretim maliyetleri arasında pozitif ilişki vardır.

Gül ve Ekinci (2002), ülkelerin çevreyi korumak amacıyla yaptıkları düzenlemelerin ve standartların, bunlara uyum maliyetlerini artırarak üretim maliyetini artırdığını öne sürmüşlerdir.

Bu varsayım altında aşağıdaki hipotez geliştirilebilir;

H₃: Zarar maliyetleri ile üretim maliyetleri arasında negatif ilişki vardır.

Gül ve Ekinci (2002), ülkelerin çevreyi korumak amacıyla yaptıkları düzenlemelerin ve standartların, bunlara uyum için üretim maliyetini artırdığını, bunun da rekabeti olumsuz yönde etkilediğini öne sürmüşlerdir. Eroğlu ve Özdamar (2006), üretim maliyetlerinin yüksek olmasının rekabet gücü üzerinde negatif bir etkisinin olacağını belirtmişlerdir.

Bu varsayımlar altında aşağıdaki hipotez geliştirilebilir;

H₄: Üretim maliyetleri ile rekabet gücü arasında pozitif ilişki vardır.

López-Gamero ve arkadaşları (2010), proaktif çevre yönetimi uygulamalarının şirketin rekabet gücünün artmasına katkı sağladığını belirlemişlerdir. Zhang ve arkadaşları (2011), bazı yeşil stratejilerin rekabet avantajı sağlayabileceğini ileri sürmüşlerdir. Hu ve Wall (2005), uygulanan çevre yönetimi ve pazarlama faaliyetlerinin çevre dostu bir imajın hızlı ve başarılı bir şekilde elde edilmesine, hızla artan ziyaretçi sayılarına ve kârlılığa, iyi halkla ilişkilere ve önemli yatırımlara neden olduğunu ve bunların da rekabet gücünün yaratılmasına ve geliştirilmesine katkıda bulunduğunu göstermektedir. Chen ve arkadaşları (2016), çevresel yönetim uygulamaları ile rekabet gücünün artabileceğini vurgulamaktadır.

Bu varsayımlar altında aşağıdaki hipotezler geliştirilebilir;

H₅: Azaltma maliyetleri ile rekabet gücü arasında pozitif ilişki vardır.

H₆: Kullanma maliyetleri ile rekabet gücü arasında pozitif ilişki vardır.

Gül ve Ekinci (2002), ülkelerin çevreyi korumak amacıyla yaptıkları düzenlemelerin ve standartların, bunlara uyum maliyetlerinin üretim maliyetini artırdığını, bunun da rekabeti olumsuz yönde etkilediğini öne sürmüşlerdir.

Bu varsayım altında aşağıdaki hipotez geliştirilebilir;

H₇: Zarar maliyetleri ile rekabet gücü arasında negatif ilişki vardır.

5.3. ARAŞTIRMANIN EVREN VE ÖRNEKLEMİ

Araştırmanın evrenini 30 Eylül 2016 tarihi itibarıyla Kültür ve Turizm Bakanlığı'nın resmi web sitesinde yer alan 356 adet Çevreye Duyarlı Konaklama Tesisini oluşturmaktadır. Araştırmada 302 adet çevreye duyarlı konaklama tesisine ulaşılmış ve anket uygulanmıştır. Yapılan 302 anketten bazılarının hatalı ve eksik olduğu anlaşılmış ve bu anketler araştırmadan çıkartılarak analize elverişli 285 anket dikkate alınmıştır.

5.4. ARAŞTIRMANIN VERİ TOPLAMA YÖNTEM VE ARACI

Araştırmada, Yeşil Yıldız belgesine sahip tesislerin çevresel maliyetlerinin, üretim maliyetleri ve rekabet gücü arasındaki ilişkiyi belirlemek amacıyla anket oluşturulmuştur. Ankette yer alan soruların hazırlanması aşamasında Kültür ve Turizm Bakanlığı'nın yayınlamış olduğu "Çevreye Duyarlı Konaklama Tesisleri İçin Sınıflandırma Formu"nda yer alan kriterler ve literatürde yer alan konuyla ilgili yapılan çalışmalar araştırmacıya ışık tutmuş, soruların birçoğu araştırmacı tarafından geliştirilmiştir. Ayrıca ölçekte yer alan soruların oluşturulması aşamasında, Yeşil Yıldız sertifikası danışmanlığı yapan danışmanlık firması uzmanı ile görüşülmüş ve soruların hazırlanmasında yardım alınmıştır. Oluşturulan anket çerçevesinde Yeşil Yıldız belgesine sahip tesislerde pilot uygulama yapılmıştır. Pilot uygulama sonucunda anket soruları revize edilerek yeniden uygulanmıştır. Anket formu, konaklama tesisinde yetkili kişilerle yüz yüze görüşme, telefon ve elektronik posta yöntemleriyle uygulanmıştır.

Anket formunun birinci bölümü konaklama tesislerinin özelliklerini belirlemeye yönelik sorulardan oluşmaktadır. Tesislerin özelliklerini belirlemeye yönelik; sektörde kaç yıldır faaliyet gösterdiği, çalışan sayısı, oda sayısı, sahip olduğu sertifikalar gibi soruları içermektedir. Anketin ikinci bölümü çevresel uygulama ve maliyetleri belirlemeye yönelik soruları içermektedir. Üçüncü bölüm üretim maliyetlerini, dördüncü bölüm ise rekabet gücünü belirlemeye yönelik sorulardan oluşmaktadır. Ankete katılanlardan sorulan her bir ifade için kendi durumlarına uygun cevapları vermeleri istenmiş ve 1: Kesinlikle Katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Kararsızım, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle Katılıyorum Beşli Likert Ölçeği kullanılmıştır.

5.5. ARAŞTIRMA VERİLERİNİN ANALİZİ

Çevresel maliyetlerin üretim maliyetleri ve rekabet gücü üzerindeki etkisini test etmek amacıyla Yapısal Eşitlik Modeli (YEM) kullanılmıştır.

YEM; korelasyon, çoklu regresyon ve faktör analizi gibi farklı istatistiksel yöntemlerin birlikte kullanılması olarak tanımlanmaktadır (Hox ve Bechger, 1998: 354). Ayrıca gözlenen değişkenler ile gizil değişkenler arasındaki nedensel ilişkiler ve korelasyon ilişkilerinin birlikte olduğu modelleri test etmek amacıyla kullanılan çok değişkenli bir yöntemdir (Tüfekçi ve Tüfekçi, 2006: 178).

YEM, regresyon analizi gibi birinci nesil istatistiksel veri analiz teknikleriyle kıyaslandığında, bu teknik, bağımlı ve bağımsız değişkenler arasındaki doğrudan veya dolaylı ilişkilerin varlığının söz konusu olduğu karmaşık bir modelde, her bir ilişki düzeyini aynı anda ve tek bir süreçte kapsamlı olarak almaktadır (Anderson ve Gerbing, 1988: 413). Farklı değişkenlerin birbirleriyle olan ilişkilerini aynı anda ele alınmasını sağlayan YEM, teorik olarak kavramları temsil edebilme, istatistiksel tahmin yapabilme ve ölçme hatalarını dikkate alabilme özellikleri (Hair vd., 1998: 584-585) açısından da farklılık göstermektedir.

Yapısal eşitlik modeli ile oluşturulan model regresyon analizi ile de analiz edilebilmekte, ancak regresyon analizinde her ilişki için ayrı ayrı regresyon analizi yapılması gerekmektedir. Buna karşın LISREL gibi programlar kullanılarak yapılan yapısal eşitlik modeli analizinde, bütün ilişkiler tek bir analizde test edilmektedir. Bununla birlikte, yol analizinde ölçümden kaynaklanan hatalar elimine edilmektedir. Hatanın devre dışında kalması, bu yöntemin en önemli avantajlarından biridir. Ayrıca bir diğer ayırt edici özelliği ise, değişkenler arasındaki doğrudan ilişkilerin yanısıra dolaylı ilişkilerin varlığını da dikkate almasıdır (Dursun ve Kocagöz, 2010: 2).

Araştırma sonucunda elde edilen verilerin analizinde çevreye duyarlı tesislerin özelliklerini belirlemek için frekans ve yüzde değerleri hesaplanmıştır. Ölçeklerin geçerlilik testi için Açıklayıcı Faktör Analizi (AFA) yapılmış, güvenilirlik testi için ise İç Tutarlık Analizi metodu olan Cronbach Alfa Katsayısı yöntemi kullanılmıştır. Geçerlilik ve güvenilirlik analizlerinden sonra Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA) yapılmıştır. Ölçeklerin uygunluğunun değerlendirilmesinde uyum iyiliği indeksleri kullanılmıştır. Analizlerin tamamı, Statistical Package For Social Sciences 22 (SPSS 22) ve LISREL 8.51 paket programlarında yapılmıştır.

Faktör analizi, birbiri ile ilişkili olan değişkenleri bir araya getirerek, daha az sayıda anlamlı yeni değişkenler veya faktörlerle göstergeler arasında tanımlanmış ilişkileri açıklayan ölçme modellerini test etmek için kullanılan, çok değişkenli bir istatistiktir. Faktör analizi, ölçek geliştirme veya uyarlama çalışmalarında, mevcut bir ölçeğin farklı bir örneklem üzerinde ya da farklı bir amaç için kullanıldığında yapı geçerliliğini kanıtlamak için kullanılan yöntemlerden biridir. AFA ve DFA olmak üzere ikiye ayrılır. AFA, ortaya çıkan faktörleri isimlendirme ve değişken azaltmanın yanı sıra, ortaya çıkan faktör ile davranışın anlaşılmasına yardımcı olacak kuramın yapıları arasında benzerlik olup olmadığını ortaya koymaktadır. DFA ise geliştirilen ölçme modelinden elde edilen veriler doğrultusunda, kuramsal yapının doğrulanıp doğrulanmadığını test eder. Bu teknik çok güçlüdür ve kuram geliştirmede, kuramların geçerliliğini test etmede ve yapı geçerliliğini saptamada çokça kullanılır (Çokluk vd., 2012: 177-178).

Araştırmada verilerin faktör analizine uygun olup olmadığını test etmek için Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) örneklem uygunluğu ölçütü ve Bartlett Sphericity test istatistiği yapılmıştır. KMO örneklem yeterliliği ölçütü değerleri ve yorumları Tablo 5.1’de yer almaktadır.

Tablo 5. 1. Kaiser – Meyer – Olkin (KMO) Test İstatistikleri Yorum Tablosu

KMO Değeri	Yorum
$0.90 \leq KMO \leq 1$	Mükemmel
$0.80 \leq KMO < 0.90$	İyi
$0.70 \leq KMO < 0.80$	Orta
$0.60 \leq KMO < 0.70$	Zayıf
$0.50 \leq KMO < 0.60$	Kötü
$KMO < 0.50$	Kabul Edilemez

Kaynak: Şencan, 2005: 384; Çokluk, Şekercioğlu ve Büyüköztürk, 2012: 207.

KMO testi, her bir faktörün yeterli madde tarafından tahmin edilip edilemeyeceğini gösterir. KMO 0 ile 1 arasında değer alır ve 1’e ne kadar yakın olursa analizde kullanılan veriler (örneklem) o kadar faktör analizine uygundur. KMO değerinin 0.50 den büyük olması gerekir (Şencan, 2005: 384). Bartlett testi ise, değişkenlerin faktör analizi için anlamlı bir temel sağlayacak kadar yeterli düzeyde korelasyon olup olmadığını gösterir ve bu test anlamlı ($P < 0.05$ ’ten küçük) olmalıdır (Leech vd., 2005: 82).

Faktör yapısını saptamak için temel bileşenler analizi (Principal Components Analysis) yöntemi ve Varimax rotasyonundan yararlanılmıştır. Açıklayıcı faktör analizi

sonucunda öz değerleri 1.00'in üzerinde olan faktörler seçilmiş ve faktörlerde yer alacak maddeler için madde ağırlık yükleri, örneklem büyüklüğü 285 olduğu için 0.35 kesim değeri belirlenmiştir (Hair vd., 2014: 115; Yaşlıoğlu, 2017: 78; Çokluk vd., 2012: 194). Ayrıca, maddelerin tek bir faktörde yer almasına ve birden fazla faktörde yer alan maddelerin arasında ise en az 0.10 fark olmasına dikkat edilmiştir (Büyüköztürk, 2007: 134-135). Bu ölçütlere uymayan maddelerin faktörden çıkartılmasına karar verilmiştir.

Araştırmada verilerin güvenilirlik testi için İç Tutarlık Analizi metodu olan Cronbach Alfa Katsayısı yöntemi kullanılmıştır.

İç tutarlılık güvenilirliği, tek bir ölçme aracı kullanılarak ve tek bir uygulamada, ölçek içerisindeki maddelerin kavramsal yapıyı tutarlı bir şekilde ölçüp ölçmediğini belirlemek için kullanılır (Şencan, 2005: 384). Çoklu maddeler, tek bir faktörü ölçmeye yönelik olabileceği gibi, birden fazla faktörü de ölçebilir. Bu özelliği ile Cronbach Alfa (α) Katsayısının birçok araştırmada en çok tercih edilen güvenilirlik belirleme yöntemi olarak kullanılmasını sağlamaktadır. Bu katsayı 0 ile 1 arasında değer alır ve 1'e yaklaştıkça ölçeğin güvenilirliği de artmaktadır. Cronbach Alfa Katsayısının ölçüt değerleri ve yorumları aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 5. 2. Cronbach Alfa Katsayısının Yorum Tablosu

Güvenirlik Katsayısı (Cronbach Alfa)	Yorum
$0.90 \leq \alpha < 1$	Mükemmel
$0.80 \leq \alpha < 0.90$	İyi
$0.70 \leq \alpha < 0.80$	Kabul Edilebilir
$0.60 \leq \alpha < 0.70$	Şüpheli
$0.50 \leq \alpha < 0.60$	Kötü
$\alpha < 0.50$	Güvenilmez

Kaynak: Kılıç, 2016: 48.

DFA'da geliştirilen modelin uyumluluğunu karşılaştırmak için, uyum iyiliği indeksleri ölçüsü kullanılmıştır.

Uyum iyiliği indeksleri, geliştirilen modelin teori ile ne kadar uyumlu olup olmadığının belirlenebilmesi açısından önemlidir. Modelde yer alan maddelerin faktör yükleri ne kadar yüksek çıkarsa çıksın, uyum iyiliği indeks sonuçları normal değerler arasında olmadığı takdirde maddenin bir önemi kalmamaktadır.

Birden çok uyum iyiliği indeks ölçüleri bulunmaktadır, fakat bu ölçülerden en yaygın olarak kullanılanları Tablo 5.3'de yer almaktadır.

Tablo 5. 3. DFA’da ve YEM’de Kullanılan Uyum İyiliği İndeksleri

Uyum İyiliği İndeksi	Tanımı
X ² Ki-kare (İyilik Uyumu)	Veri ile model arasında uyum olup olmadığını test eder.
X ² /df (Serbestlik Derecesi df)	Örneklem büyüklüğünden etkilenen Ki-kare istatistiğinin yerine kullanılacak ve örneklem büyüklüğünden daha az etkilenen ölçüttür.
İyilik Uyum İndeksi (Goodness Of Fit Index, GFI)	Modelin gözlenen değişkenler arasındaki kovaryans matrisini ne oranda ölçtüğünü gösterir ve örneklem varyansı olarak kabul edilir. Çoklu regresyon analizindeki R ² olarak da ifade edilir.
Düzenlenmiş İyilik Uyum İndeksi (Adjusted Goodness of Fit Index AGFI)	Yüksek örnek hacmindeki eksikliğin giderilmesi için GFI’nın düzenlenmiş halidir.
Yaklaşık Hataların Ortalama Karekökü (Root Mean Square Error of Approximation, RMSEA)	Ki-kare dağılımında örneklem kovaryanslarını kestirmek için kullanılan ölçüttür.
Karşılaştırmalı Uyum İndeksi (Comparative Fit Index, CFI)	Modelin uyumunu değişkenler arasında hiçbir ilişkinin olmadığını varsayarak karşılaştıran ölçüttür.
Artık Ortalamaların Karekökü (Root Mean Square Residual, RMR) ve Standardize Edilmiş Artık Ortalamaların Karekökü (Standardized Root Mean Square Residual SRMR)	Evrene ve örnekleme ait kovaryans matrisleri arasındaki artık kovaryans ortalamalarını gösteren ölçüttür.
Normlaştırılmış Uyum İndeksi (Normed Fit Index, NFI) ve Normlaştırılmamış Uyum İndeksi (Non-normed Fit Index, NNFI)	Sıfır hipotezinin Ki-kare değeri ile varsayılan modelin Ki-kare değerlerini karşılaştırarak modelin uygunluğunu gösteren ölçüttür. NFI’ya serbestlik derecesinin eklenmesiyle tekrar yapılan hesaplama sonucunda oluşan değer NNFI olarak adlandırılır.
Artırmalı Uyum İyiliği İndeksi (Incremental Fit Index IFI)	DELTA 2 olarak da ifade edilir.
Göreceli Uyum İyiliği İndeksi (Relative Fit Index RFI)	RHO 1 olarak da bilinir.

Kaynak:Waltz, Strickland, ve Lenz, 2010: 174; Çokluk, Şekercioglu, ve Büyüköztürk, 2012: 269; Plichta ve Kelvin, 2013: 426; Seçer, 2013: 152-153; Çapık, 2014: 200; Yurt ve Sünbül, 2014: 151.

Yukarıda Tablo 5.3’de yer alan en yaygın kullanılan uyum indeksleri X² (Ki-kare), X²/df, GFI, AGFI, RMSEA, CFI, SRMR, NFI, NNFI, IFI ve RFI araştırmada kullanılmıştır. Bu indekslerin iyi uyum ve kabul edilebilir uyum aralıkları aşağıdaki Tablo 5.4’de özetlenmiştir.

Tablo 5. 4. Uyum İyiliği İndeks Aralıkları

Uyum İndeksleri	İyi Uyum	Kabul Edilebilir Uyum
X^2/df	<3	<5
GFI	$0.95 \leq GFI \leq 1$	$0.90 \leq GFI < 0.95$
AGFI	$0.90 \leq AGFI \leq 1$	$0.85 \leq AGFI < 0.90$
RMSEA	$0 < RMSEA \leq 0.05$	$0.05 < RMSEA \leq 0.08$
CFI	$0.97 \leq CFI \leq 1$	$0.95 \leq CFI < 0.97$
SRMR	$0 \leq SRMR \leq 0.05$	$0.05 < SRMR \leq 0.10$
NFI	$0.95 \leq NFI \leq 1$	$0.90 \leq NFI < 0.95$
NNFI	$0.97 \leq NNFI \leq 1$	$0.95 \leq NNFI < 0.97$
IFI	$0.95 \leq IFI \leq 1$	$0.90 \leq IFI < 0.95$
RFI	$0.90 \leq RFI \leq 1$	$0.85 \leq RFI < 0.90$

Kaynak: Schermelleh-Engel vd., 2003: 52; Dursun ve Kocagöz, 2010: 15; Schumacker ve Lomax, 2010: 76; Plichta ve Kelvin, 2013: 426; Telef, 2013: 379; Karagöz ve Ağbektas, 2016: 280.

5.6. BULGULAR

Araştırmada elde edilen veriler Açıklayıcı Faktör Analizi (AFA)'ne tabi tutulmuştur. Verilerin analize uygunluğunu belirlemek için KMO değerinden ve Bartlett Testi Ki Kare değerinden faydalanılmıştır. Analiz sonucunda elde edilen KMO değeri Tablo 5.1'de yer alan bilgilerle, Bartlett Testi Ki-Kare değeri ise $p < 0.05$ önem seviyesinde anlamlılığı karşılaştırılmıştır. Faktörlerin yapısı yamaç birikinti grafiği (Scree Pilot) ile incelenmiş ayrıca faktörde yer alan maddelerin faktör yapısı ve faktörü açıklama oranları analiz edilmiştir.

AFA uygulamasından sonra tüm ölçek maddelerinin güvenilirliği iç tutarlılık yöntemi Cronbach Alfa katsayısı ile değerlendirilmiştir. Elde edilen sonuçlar Tablo 5.2'de yer alan bilgilerle karşılaştırılmış ve yorumlanmıştır.

Güvenilirlik analizlerinden sonra geçerlilik analizi için, Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA) yapılmıştır. DFA analizinde X^2 , X^2/df , GFI, AGFI, RMSEA, CFI, SRMR, NFI, NNFI, IFI ve RFI uyum indeksleri kullanılmıştır. Analiz sonuçları Tablo 5.4'de yer alan uyum iyiliği indeks aralıkları ile karşılaştırılmış ve yorumlanmıştır.

Çalışmada yer alan ölçeklerin faktör analizi, geçerlilik ve güvenilirlik testleri yapıldıktan sonra araştırma hipotezleri YEM kullanılarak test edilmiştir. Araştırma kapsamında tüm analizler SPSS 22.0 ve LISREL8.51 paket programları kullanılarak yapılmıştır.

5.6.1. Araştırmaya Katılan Tesislerin Özellikleri

Araştırmaya katılan tesislerin özelliklerine ait frekans, yüzde ve kümülatif yüzde dağılımları sırasıyla verilmiştir.

Tablo 5. 5. Tesislerin Sektördeki Faaliyet Yılı

Faaliyet Yılı	Frekans	Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
1-5 Yıl	15	5.3	5.3
6-10 Yıl	89	31.2	36.5
11-15 Yıl	60	21.1	57.5
16 ve Üzeri	121	42.5	100.0
Toplam	285	100.0	

Araştırmaya katılan tesislerin sektördeki faaliyet yıllarına göre dağılımları incelendiğinde %5.3'ü 1-5 yıl arası, %31.2'si 6-10 yıl arası, %21.1'i 11-15 yıl arası ve %42.5'i 16 yıl ve üzeridir.

Tablo 5. 6. Tesisin Sahip Olduğu Yıldız Sayısı

Yıldız Sayısı	Frekans	Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
3 Yıldız	7	2.5	2.5
4 Yıldız	43	15.1	17.5
5 Yıldız	226	79.3	96.8
Diğer.....	9	3.2	100.0
Toplam	285	100.0	

Araştırmaya katılan tesislerin %2.5'i 3 yıldızlı, %15.1'i 4 yıldızlı, %79.3'ü 5 yıldızlı ve %3.2'si diğer grubundan oluşmaktadır. Diğer seçeneğinde katılımcılar butik otel ve tatil köyü ifadelerini belirtmişlerdir.

Tablo 5. 7. Tesiste Çalışan Sayısı

Çalışın Sayısı	Frekans	Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
100 ve Altı	46	16.1	16.1
101-200	65	22.8	38.9
201-300	48	16.8	55.8
301-400	45	15.8	71.6
401 ve Üzeri	81	28.4	100.0
Toplam	285	100.0	

Araştırmaya katılan tesislerin %16.1'i 100 kişi ve altında, %22.8'i 101-200 kişi, %16.8'i 201-300 kişi, %15.8'i 301-400 kişi ve %28.4'ü 401 kişi ve üzerinde çalışana sahiptir.

Tablo 5. 8. Tesisteki Oda Sayısı

Oda Sayısı	Frekans	Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
100 ve Altı	20	7.0	7.0
101-200	45	15.8	22.8
201-300	62	21.8	44.6
301-400	43	15.1	59.6
401 ve Üzeri	115	40.4	100.0
Toplam	285	100.0	

Araştırmaya katılan tesislerin %7.0'si 100 ve altında odaya, %15.8'i 101-200 odaya, %21.8'i 201-300 odaya, %15.1'i 301-400 odaya ve %40.4'ü ise 401 ve üzerinde odaya sahiptir.

Tablo 5. 9. Tesisin Sahip Olduğu Çevresel Sertifikalar

Sahip Olunan Çevresel Sertifikalar	Frekans	Yüzde (%)
ISO14001	137	32.6
Mavi Bayrak	178	42.4
Beyaz Yıldız	18	4.3
Diğer....	87	20.7
	420*	100.0
* Bu ifadeye birden fazla işaretleme yapıldığından dolayı frekans sayısı örneklem büyüklüğünden fazladır.		

Araştırmaya katılan tesislerin %32.6'sı ISO14001, %42.4'ü Mavi Bayrak, %4.3'ü Beyaz Bayrak ve %20.7'si diğer sertifikalara sahiptir. Diğer seçeneğinde ISO5001 Enerji Yönetim Sistemi, Yeşil Anahtar ve Travelife ifadelerini belirtmişlerdir.

Tablo 5. 10. Yeşil Yıldız Sertifikası Alınan Yıl

Yeşil Yıldız Aldığı Yıl	Frekans	Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
2012 ve Öncesi	33	11.6	11.6
2013	21	7.4	18.9
2014	112	39.3	58.2
2015	69	24.2	82.5
2016	50	17.5	100.0
Toplam	285	100.0	

Araştırmaya katılan tesislerin %11.6'sı 2012 yılı ve öncesinde, %7.4'ü 2013 yılında, %39.3'ü 2014 yılında, %24.2'si 2015 yılında ve %17.5'i ise 2016 yılında yeşil yıldız sertifikasını almıştır.

Tablo 5. 11. Tesisin Yeşil Yıldız Sertifikası Almasını Etkileyen Faktörler

Yeşil Yıldız Sertifikası Almasını Etkileyen Faktörler	Frekans	Yüzde (%)
Müşteri Tatmini Sağlama	130	11.4
Çevreyi Koruma	254	22.4
Firma İmajı Arttırma	192	16.9
Maliyeti Azaltma	177	15.6
Toplum Baskısı	3	0.3
Sosyal Sorumluluk Anlayışı	227	20.0
Rekabet Avantajı Sağlama	124	10.9
Diğer...	29	2.6
	1136*	100.0
* Bu ifadede birden fazla işaretleme yapıldığından dolayı frekans sayısı örneklem büyüklüğünden fazladır.		

Araştırmaya katılan tesislerin %11.4'ü müşteri tatmini sağlama, %22.4'ü çevreyi koruma, %16.9'u firma imajını arttırma, %15.6'sı maliyeti azaltma, %0.3'ü toplum baskısı, %20'si sosyal sorumluluk anlayışı, %10.9'u rekabet avantajı sağlama ve %2.6'sı diğer etkenlerin yeşil yıldız sertifikası almasını etkilediğini ifade etmişlerdir. Ayrıca diğer seçeneğinde katılımcılar enerji teşvikinden yararlanmak ve kaynak verimliliğini sağlamak ifadelerini belirtmişlerdir.

5.6.2. Çevresel Maliyetler Ölçeğinin AFA, Güvenilirlik ve Geçerliliği

Çevresel maliyet ölçeğinin yapı geçerliliğini test etmek için Açıklayıcı Faktör Analizi (AFA) yapılmış, yapılan analiz sonucunda gözlenen değişkenler S7 ve S8 faktör yükü, kesim değeri 0.35'in altında gerçekleştiğinden, S16'nın ise faktör yapısını bozduğundan dolayı bu değişkenler çıkartılarak analiz tekrar yapılmıştır. Yapılan analizin KMO, Bartlett Testi Ki Kare Değeri ve anlamlılık sonuçları Tablo 5.12'de gösterilmiştir.

Tablo 5. 12. Çevresel Maliyet Ölçeği AFA Sonuçları

	Çevresel Maliyet Ölçeği
Kaiser-Meyer-Olkin (KMO)	0.898
Bartlett Testi Ki-Kare Değeri	4967.909
Serbestlik Derecesi (df)	120
P Değeri (Anlamlılık)	0.000

Tablo 5.12'deki analiz sonuçları incelendiğinde KMO değeri 0.898 olarak bulunmuş ve bulunan bu değer Tablo 5.1'de yer alan değerlerle karşılaştırıldığında iyi aralığında bir değer olduğu görülmektedir. Çevresel maliyet ölçeğinin Bartlett testi sonucu incelendiğinde 4967.909, $p=0.000$ anlamlı farklılık göstermiş ve verilerin faktör analizine uygun olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Çevresel maliyet ölçeğinde yer alan maddelerin faktör yapısını ve faktörü açıklama oranları analiz sonuçları Tablo 5.13'de verilmiştir.

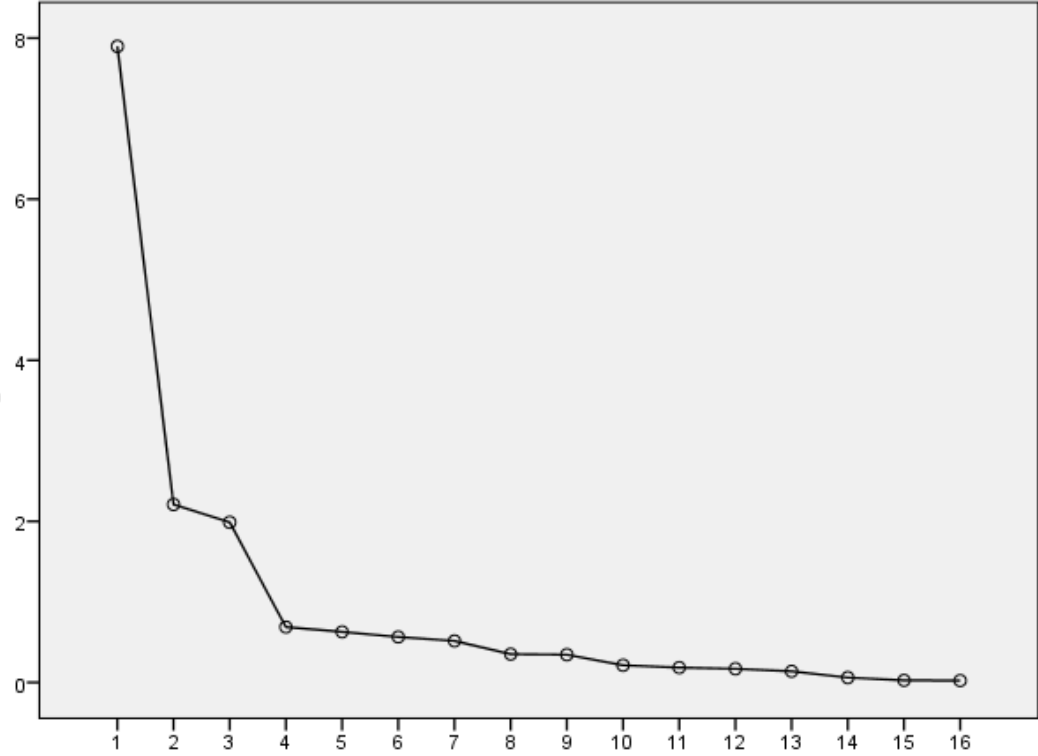
Tablo 5. 13. Çevresel Maliyet Ölçeği Varyans Açıklama Oranı Analiz Sonuçları

	Öz değer	Varyans Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
1	7.897	49.357	49.357
2	2.210	13.809	63.166
3	1.988	12.426	75.592

Tablo 5.13'de yer alan analiz sonuçları incelendiğinde öz değeri 1'den büyük üç faktörlü bir yapı görülmektedir. Birinci faktör (öz değeri 7.897) varyansın % 49.357'sini açıklarken, ikinci faktör (öz değeri 2.210) varyansın % 13.809'unu, üçüncü faktör ise (öz değeri 1.988) varyansın % 12.426'sını açıklamaktadır. Çevresel maliyet ölçeği toplam varyansın %75.592'sini açıklanmaktadır.

Faktör sayısına karar vermek için ikinci bir yöntem olarak, yamaç birikinti grafiği (Scree Pilot) kullanılmıştır.

Şekil 5. 1. Çevresel Maliyet Ölçeği Yamaç Birikinti Grafiği (Scree Pilot)



Faktör sayısı ile ilgili Şekil 5.1’de yer alan çevresel maliyet ölçeği yamaç birikinti grafiği incelendiğinde, üç kırılma noktasının olduğu ve üç faktörlü yapıya sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Faktör yapısı incelendikten sonra ölçekte yer alan maddelerin hangi faktörde yer aldığı ve maddelerin faktör yükleri belirlenmiş, güvenilirlik analizleri yapılmıştır. Faktör yükleri için Varimax döndürme işlemi ve güvenilirlik için ise Cronbach’s Alpha katsayısı analizde kullanılmıştır.

Tablo 5. 14. Çevresel Maliyet Ölçeği Faktör Yükü ve Güvenilirlik Analizi Sonuçları

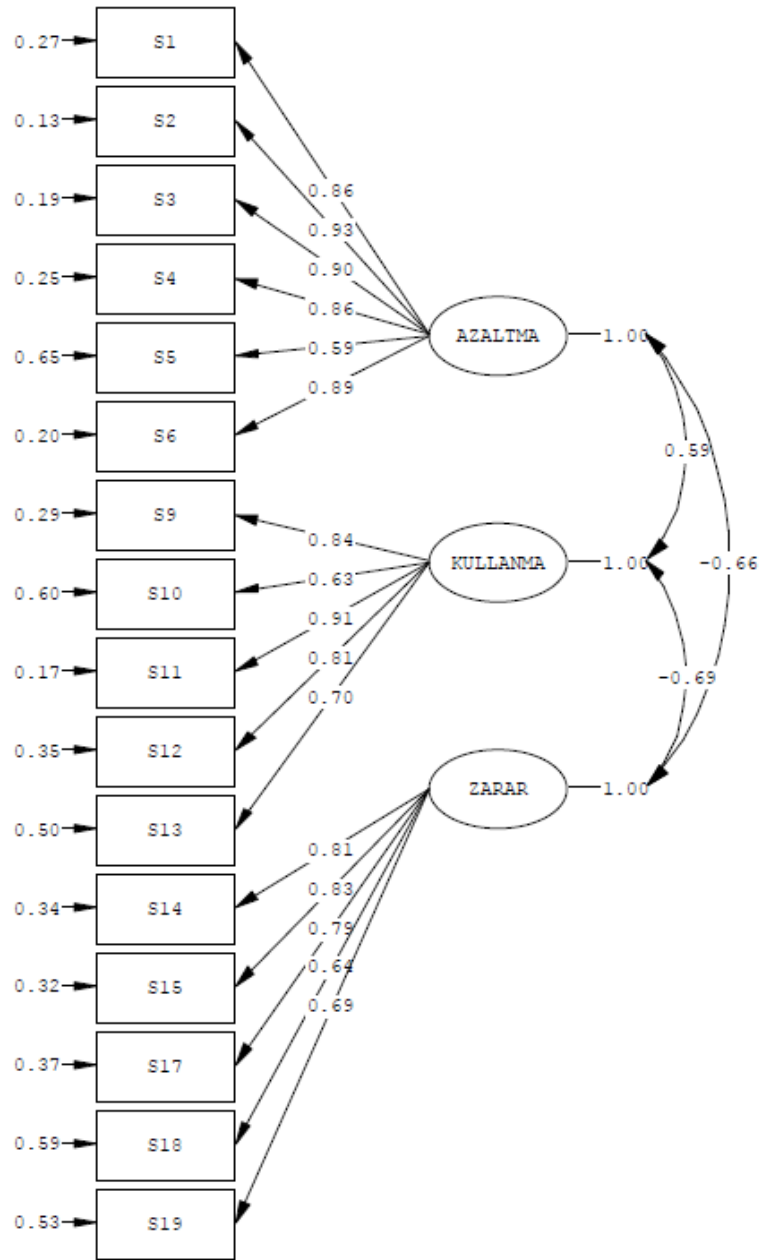
Değişkenler	Faktör Yükleri			Güvenilirlik Katsayısı (Cronbach's Alpha)
	Azaltma	Kullanma	Zarar	
S6. Tesiste kullandığımız kimyasal maddeler izlenmekte ve raporlanmaktadır	0.907			0.958
S2. Personelimize çevre bilincini artırmaya yönelik periyodik olarak eğitim verilmektedir	0.898			
S3. Tesisimizde ortaya çıkan atıklar ayrıştırılarak yeniden kullanımını sağlanmaktadır.	0.892			
S1. Tesisimizin bir çevre politikası ve eylem planı bulunmaktadır.	0.880			
S4. Tesis faaliyetlerinde çevre dostu malzemeler (geri dönüşümlü, doğada çözülebilen vb.) kullanmaya dikkat edilmektedir.	0.873			
S5. Tesisimizde atıklar için depolama ünitesi bulunmaktadır.	0.620			
S9. Tesisimizde anahtar - kart sistemi kullanılmaktadır.		0.939		0.913
S11. Tesis içerisinde enerji tasarruflu aydınlatmalar tercih edilmektedir.		0.923		
S12. Tesisimizde ısı yalıtımına yönelik malzemeler (özel cam, çift cam vb.) kullanılmaktadır.		0.858		
S10. Tesisimizde su tasarrufuna yönelik özel armatürler (fotoselli, ayarlı vb.) tercih edilmektedir.		0.704		
S13. Tesisimizde çevre dostu teknolojilere sahip (elektrik, su tasarrufu sağlayan vb.) makine ve teçhizatlar tercih edilmektedir.		0.665		
S14. Tesisimiz çevre yasalarına uyumsuzluk nedeniyle zaman zaman cezalara maruz kalmaktadır.			0.845	
S15. Tesisimiz atıklar nedeniyle zaman zaman ceza uygulamalarına maruz kalmaktadır.			0.834	
S17. Tesisimiz faaliyetleri sırasında ortaya çıkan emisyon gazlarından dolayı zaman zaman cezalara maruz kalmaktadır.			0.764	
S18. Tesisimizde iş kazaları ve meslek hastalıklarından dolayı zaman zaman tazminat ödenmektedir.			0.700	
S19. Tesiste yapılan etkinlikler nedeniyle ortaya çıkan gürültü kirliliğinden dolayı zaman zaman cezalara maruz kalmaktadır.			0.654	
				0.841

Yapılan analizler sonucunda, üç faktörlü bir yapıya ulaşılmış ve Tablo 5.14'de yer alan veriler incelendiğinde, maddelerin faktör üzerindeki yükleri; birinci faktörde (Azaltma) madde yükleri 0.620 ile 0.907 aralığında, ikinci faktörde (Kullanma) 0.665 ile 0.939 aralığında, üçüncü faktörde (Zarar) ise 0.654 ile 0.845 aralığında değerler aldığı gözlenmektedir.

Tablo 5.14’de yer alan ölçeğin güvenilirlik analiz sonuçları incelendiğinde, birinci faktörün (Azaltma) güvenilirlik katsayısı 0.958, ikinci faktörün (Kullanma) güvenilirlik katsayısı 0.913 ve üçüncü faktörün (Zarar) güvenilirlik katsayısı ise 0.841 olarak bulunmuştur. Ölçeğin toplam güvenilirlik katsayısı ise 0.847 olarak bulunmuş ve bu değer Tablo 5.2’de yer alan aralıklarla karşılaştırıldığında ölçeğin güvenilir olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Çevresel maliyet ölçeğinin geçerliliğini test etmek amacıyla Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA) kullanılmıştır. Belirlenen modele dahil edilmeden önce faktör içerisinde yer alan maddelerin geçerliliğini test etmek amacıyla DFA kullanılmıştır. Çevresel maliyet ölçeğinin içerisinde yer alan gizil değişkenler; azaltma, kullanma ve zarar gözlenen değişkenler ise S1, S2, S3, S4, S5, S6, S9, S10, S11, S12, S13, S14, S15, S17, S18 ve S19 maddelerini ifade etmektedir. Bu analiz, araştırma verilerinin analizi başlığı altında belirtildiği gibi LISREL 8.51 paket programı kullanılarak yapılmıştır. DFA sonucunda elde edilen modelin diyagramı Şekil 5.2’de verilmiştir.

Şekil 5. 2. Çevresel Maliyetler Doğrulayıcı Faktör Analizi Path Diyagramı



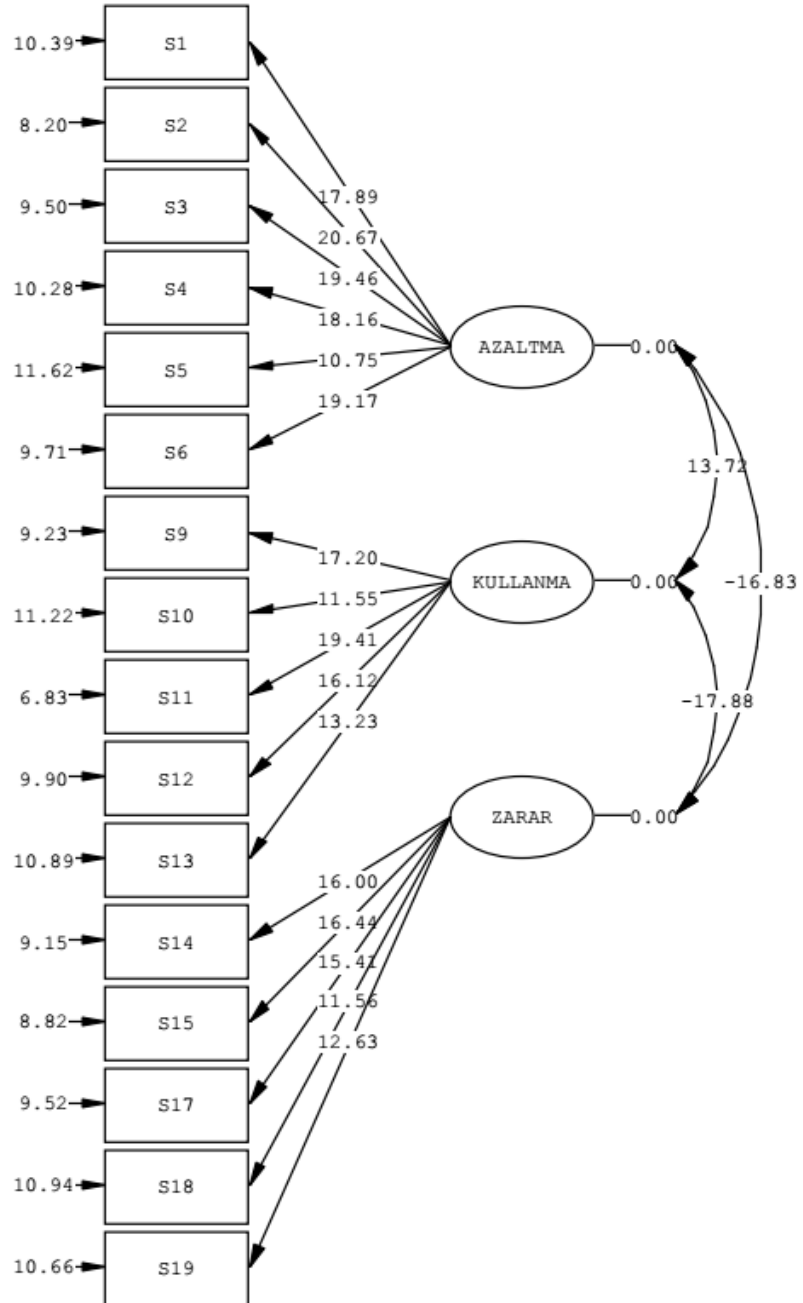
Chi-Square=160.94, df=101, P-value=0.00014, RMSEA=0.046

Doğrulayıcı Faktör Analizi sonucunda elde edilen diyagramda RMSEA değeri 0.046 çıkmış, bu değer Tablo 5.4'te yer alan aralıklarla karşılaştırıldığında iyi uyum aralığında olduğu ve 0.05 önem ($p=0.00014$) seviyesinde anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Çevresel maliyet ölçeğinin standardize edilmiş katsayıları incelendiğinde azaltma gizil değişkeninde yer alan gözlenen değişkenlerin 0.59 ile 0.93 arasında değerler aldığı, kullanma gizil değişkeninde yer alan gözlenen değişkenlerin 0.63 ile 0.91 arasında

değerler aldığı ve zarar gizil değişkeninde yer alan gözlenen değişkenlerin ise 0.64 ile 0.83 arasında değerler aldığı, analiz sonuçlarından elde edilmiştir. Diyagramda elde edilen sonuçların t değerleri Şekil 5.3'de verilmiştir.

Şekil 5. 3. Çevresel Maliyet Doğrulayıcı Faktör Analizi T - Değerleri



Chi-Square=160.94, df=101, P-value=0.00014, RMSEA=0.046

Şekil 5.3'de yer alan analiz sonuçları incelendiğinde t değerleri 1.96'nın üzerindedir. Diğer bir ifadeyle, çevresel maliyet ölçeğinin t ve p değerleri 0.05 önem

seviyesinde anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Veri setinin uyumunu test etmek amacıyla uyum iyiliği indeksleri kullanılmış uyum iyiliği test sonuçları aşağıda Tablo 5.15’de verilmiştir.

Tablo 5. 15. Çevresel Maliyet Ölçeğinin Doğrulayıcı Faktör Analizi Uyum İyiliği Ölçütleri

Uyum İndeksleri	İyi Uyum	Kabul Edilebilir Uyum	Faktörün Uyum Değerleri	Yorum
χ^2/df	$\chi^2/df < 3$	$\chi^2/df < 5$	160.94/101= 1.59	İyi Uyum
GFI	$0.95 \leq GFI \leq 1$	$0.90 \leq GFI < 0.95$	0.93	Kabul Edilebilir
AGFI	$0.90 \leq AGFI \leq 1$	$0.85 \leq AGFI < 0.90$	0.91	İyi Uyum
RMSEA	$0 < RMSEA \leq 0.05$	$0.05 < RMSEA < 0.08$	0.046	İyi Uyum
CFI	$0.97 \leq CFI \leq 1$	$0.95 \leq CFI < 0.97$	0.98	İyi Uyum
SRMR	$0 \leq SRMR \leq 0.05$	$0.05 < SRMR \leq 0.10$	0.054	Kabul Edilebilir
NFI	$0.95 \leq NFI \leq 1$	$0.90 \leq NFI < 0.95$	0.95	İyi Uyum
NNFI	$0.97 \leq NNFI \leq 1$	$0.95 \leq NNFI < 0.97$	0.97	İyi Uyum
IFI	$0.95 \leq IFI \leq 1$	$0.90 \leq IFI < 0.95$	0.98	İyi Uyum
RFI	$0.90 \leq RFI \leq 1$	$0.85 \leq RFI < 0.90$	0.94	İyi Uyum

Tablo 5.15’de yer alan uyum iyiliği indeks sonuçları incelendiğinde, GFI ve SRMR kabul edilebilir uyum, diğer indeks sonuçlarının ise, iyi uyum gösterdiği belirlenmiştir. AFA ile elde edilen çevresel maliyet ölçeğinin geçerliliği, DFA sonuçları ile teyit edilmiştir.

Üretim Maliyeti Ölçeğinin AFA, Güvenilirlik ve Geçerliliği

Oluşturulan modelde kullanılacak olan Üretim maliyeti ölçeğinde yer alan değişkenlerin geçerliliğini ve güvenilirliğini test etmek, teori ile kuramsal yapı arasında benzerlik olup olmadığını tespit etmek amacıyla, Açıklayıcı Faktör Analizi (AFA) yapılmıştır.¹ Yapılan analizin KMO, Bartlett Testi Ki Kare Değeri ve anlamlılık sonuçları aşağıda Tablo 5.16’da gösterilmiştir.

Tablo 5. 16. Üretim Maliyeti Ölçeği AFA Sonuçları

	Üretim Maliyeti Ölçeği
Kaiser-Meyer-Olkin (KMO)	0.903
Bartlett Testi Ki-Kare Değeri	3084.646
Serbestlik Derecesi (df)	55
P Değeri (Anlamlılık)	0.000

¹ Ölçekte yer alan 26. ve 27. ifadeler SPSS veri girişinde ters kodlama yapılarak girilmiştir.

Tablo 5.16'daki analiz sonuçları incelendiğinde, KMO değeri 0.903 olarak bulunmuş ve bulunan bu değer Tablo 5.1'de yer alan değerlerle karşılaştırıldığında mükemmel aralığında bir değer olduğu görülmektedir. Üretim maliyeti ölçeğinin Bartlett testi sonucu incelendiğinde, 3084.646, $p=0.000$ anlamlı farklılık göstermiş ve verilerin faktör analizine uygun olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Üretim maliyeti ölçeğinde yer alan maddelerin faktör yapısı ve faktörü açıklama oranları analiz sonuçları Tablo 5.17'de verilmiştir.

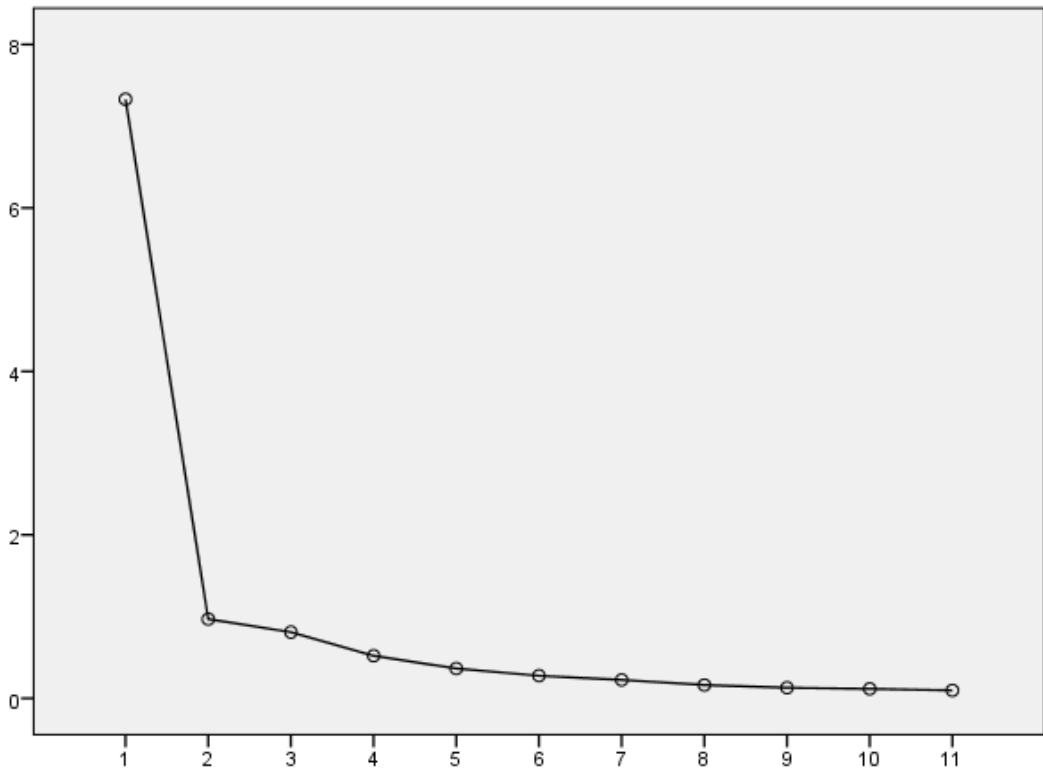
Tablo 5. 17. Üretim Maliyeti Ölçeği Varyans Açıklama Oranı Analiz Sonuçları

	Öz değer	Varyans Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
1	7.329	66.629	66.629

Tablo 5.17'de yer alan analiz sonuçları incelendiğinde, öz değeri 1'den büyük tek faktörlü bir yapı görülmektedir. Faktörün öz değeri 7.329 olup varyansın %66.629'unu açıklamaktadır.

Faktör sayısına karar vermek için ikinci bir yöntem olarak yamaç birikinti grafiği (Scree Pilot) kullanılmıştır. Üretim maliyeti ölçeği yamaç birikinti grafiğine aşağıda Şekil 5.4'de yer verilmiştir.

Şekil 5. 4. Üretim Maliyeti Ölçeği Yamaç Birikinti Grafiği (Scree Pilot)



Faktör sayısı ile ilgili Şekil 5.4'te yer alan üretim maliyeti ölçeği yamaç birikinti grafiği incelendiğinde, tek kırılma noktasının olduğu ve tek faktörlü yapıya sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Faktör yapısı incelendikten sonra ölçekte yer alan maddelerin faktör yükleri ile güvenilirlik analizleri yapılmıştır. Varimax döndürme işleminin sonucunda tek faktörlü bir yapıya ulaşılmış maddelerin faktör üzerindeki yükleri aşağıda Tablo 5.18'de gösterilmiştir. Güvenilirlik için ise Cronbach's Alpha katsayısı analizde kullanılmıştır.

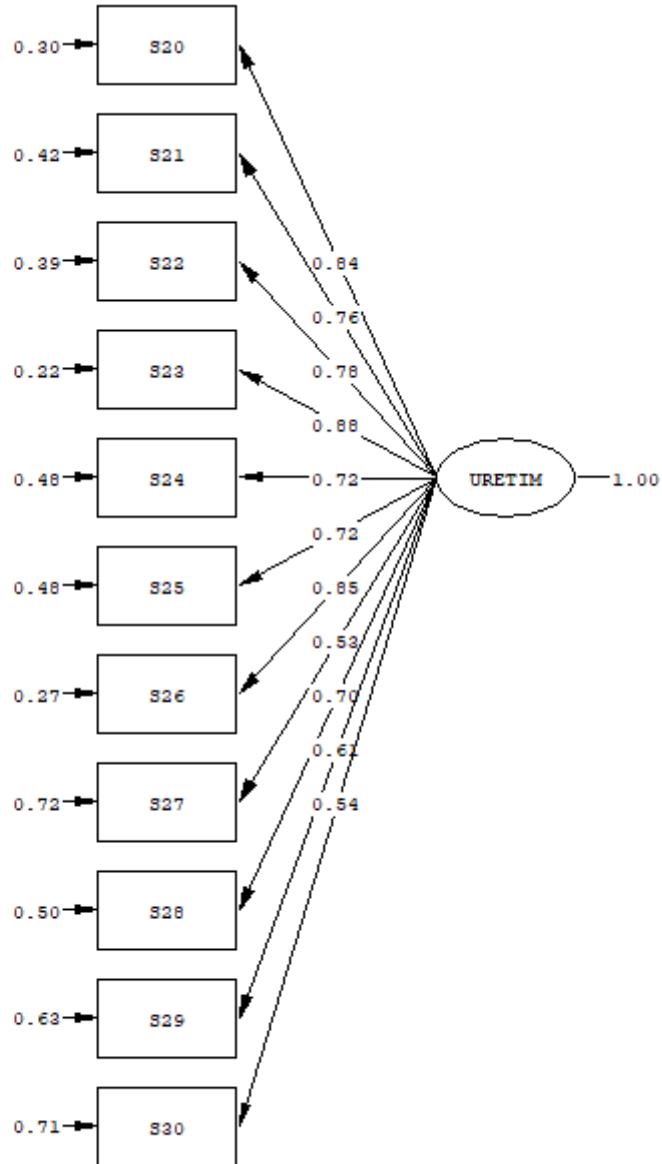
Tablo 5. 18. Üretim Maliyeti Ölçeği Faktör Yüğü ve Güvenilirlik Analiz Sonuçları

Değişkenler	Faktör Yükleri	Güvenilirlik Katsayısı (Cronbach's Alpha)
S23. Tesis faaliyetlerinde daha az malzeme kullanılarak malzeme maliyetlerimiz azaltılmıştır.	0.884	0.940
S27. Artan yatırım giderleri (çevre dostu teknolojiler) maliyetlerimizi artırmıştır.	0.880	
S21. Atıkların ayrıştırılarak yeniden kullanımı malzeme maliyetlerimizi azaltmıştır.	0.877	
S30. Ödenen cezalarda yaşanan azalış maliyetlerimizi azaltmıştır.	0.876	
S25. Personel motivasyonunun artması verimliliği artırmıştır.	0.849	
S28. Makine ve teçhizatların verimli kullanılması maliyetlerimizi azaltmıştır.	0.842	
S20. Tesisimizde malzeme gereksinimi minimum düzeyde tutularak malzeme maliyetleri azaltılmıştır.	0.838	
S29. Tesisimizde elektrik, su gibi kaynakların tüketiminin azalması maliyetlerimizi azaltmıştır.	0.838	
S22. Kimyasal malzemelerin izlenmesi malzeme maliyetlerimizde düşüş meydana getirmiştir.	0.754	
S24. İş kazaları ve meslek hastalıklarının azalması işçilik maliyetlerimizi azaltmıştır.	0.704	
S26. Personele çevre bilincini artırmaya yönelik verilen eğitimler işçilik maliyetlerimizi artırmıştır.	0.585	

Tablo 5.18'de yer alan sonuçlara göre, ölçekteki ifadelerin yükleri 0.585 ile 0.884 arasında değiştiği gözlenmektedir. Ölçeğin toplam güvenilirlik katsayısı ise 0.940 olarak analiz sonucunda ulaşılmıştır. Bu sonuç Tablo 5.2'de yer alan aralıklarla karşılaştırıldığında, ölçeğin mükemmel derecede güvenilir olduğunu göstermektedir.

Üretim maliyeti ölçeğinin geçerliliğini test etmek amacıyla Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA) kullanılmıştır. Belirlenen modele dahil edilmeden önce, faktör içerisinde yer alan maddelerin geçerliliğini test etmek amacıyla DFA kullanılmıştır. Üretim ölçeğinin içerisinde yer alan gizil değişken, üretim maliyetini; gözlenen değişkenler ise S20, S21, S22, S23, S24, S25, S26, S27, S28, S29 ve S30 maddelerini ifade etmektedir. DFA sonucunda elde edilen modelin diyagramı Şekil 5.5'de verilmiştir.

Şekil 5. 5. Üretim Maliyeti Doğrulayıcı Faktör Analizi Path Diyagramı

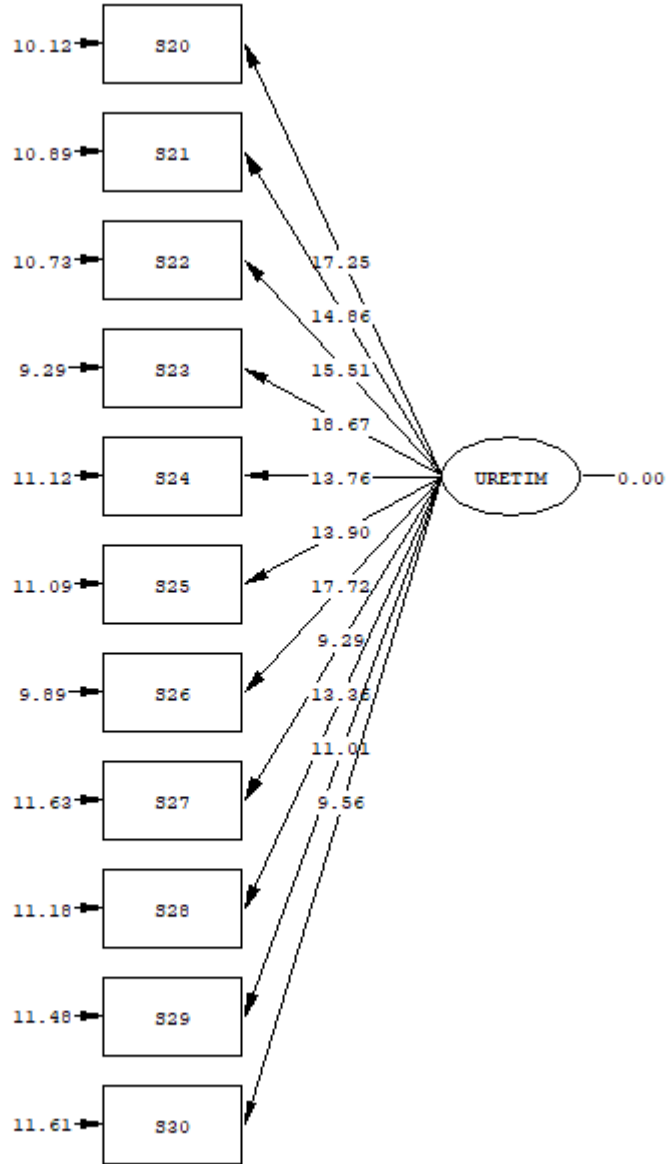


Chi-Square=95.50, df=44, P-value=0.00001, RMSEA=0.064

Doğrulayıcı Faktör Analizi sonucunda elde edilen diyagramda RMSEA değeri 0.064 çıkmış, bu değer Tablo 5.4'te yer alan aralıklarla karşılaştırıldığında kabul edilebilir uyum aralığında olduğu ve 0.05 önem ($p=0.00001$) seviyesinde anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Üretim maliyeti gizil değişkeninde yer alan gözlenen değişkenlerin standardize edilmiş katsayıları incelendiğinde, 0.54 ile 0.88 arasında değerler aldığı analiz sonucunda ulaşılmıştır. T değerlerine ait bilgiler Şekil 5.6'da verilmiştir.

Şekil 5. 6. Üretim Maliyeti Doğrulayıcı Faktör Analizi T - Değerleri



Chi-Square=95.50, df=44, P-value=0.00001, RMSEA=0.064

Şekil 5.6'da yer alan veriler incelendiğinde, t değerlerinin 1.96'nın üzerinde olduğu, üretim maliyeti ölçeğinin t ve p değerleri açısından 0.05 önem seviyesinde anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Veri setinin uyum iyiliği indeks sonuçları aşağıdaki Tablo 5.19'da verilmiştir.

Tablo 5. 19. Üretim Maliyeti Doğrulayıcı Faktör Analizi Uyum İyiliği Ölçütleri

Uyum İndeksleri	İyi Uyum	Kabul Edilebilir Uyum	Faktörün Uyum Değerleri	Yorum
X^2/df	$X^2/df < 3$	$X^2/df < 5$	$95.50/44 = 2.17$	İyi Uyum
GFI	$0.95 \leq GFI \leq 1$	$0.90 \leq GFI < 0.95$	0.94	Kabul Edilebilir
AGFI	$0.90 \leq AGFI \leq 1$	$0.85 \leq AGFI < 0.90$	0.91	İyi Uyum
RMSEA	$0 < RMSEA \leq 0.05$	$0.05 < RMSEA < 0.08$	0.064	Kabul Edilebilir
CFI	$0.97 \leq CFI \leq 1$	$0.95 \leq CFI < 0.97$	0.97	İyi Uyum
SRMR	$0 \leq SRMR \leq 0.05$	$0.05 < SRMR \leq 0.10$	0.033	İyi Uyum
NFI	$0.95 \leq NFI \leq 1$	$0.90 \leq NFI < 0.95$	0.95	İyi Uyum
NNFI	$0.97 \leq NNFI \leq 1$	$0.95 \leq NNFI < 0.97$	0.96	Kabul Edilebilir
IFI	$0.95 \leq IFI \leq 1$	$0.90 \leq IFI < 0.95$	0.97	İyi Uyum
RFI	$0.90 \leq RFI \leq 1$	$0.85 \leq RFI < 0.90$	0.94	İyi Uyum

Tablo 5.19’da yer alan uyum iyiliği indeks sonuçları incelendiğinde, GFI, RMSEA ve NNFI değerleri kabul edilebilir, diğer uyum indeks sonuçları ise iyi uyum göstermektedir. AFA ile elde edilen üretim maliyeti ölçeğinin geçerliliği, DFA sonuçları ile teyit edilmiştir.

5.6.3. Rekabet Gücü Ölçeğinin AFA, Güvenilirlik ve Geçerliliği

Oluşturulan modelde kullanılacak olan Rekabet gücü ölçeğinde yer alan değişkenlerin geçerliliğini ve güvenilirliğini test etmek, teori ile kuramsal yapı arasında benzerlik olup olmadığını tespit etmek amacıyla AFA yapılmıştır. Yapılan analiz sonucunda gözlenen değişken S40’ın faktör yükü, kesim değeri 0.35’in altında gerçekleştiğinden dolayı, bu değişken analizden çıkartılarak analiz tekrarlanmıştır. Tekrar yapılan analiz sonucunda KMO, Bartlett Testi Ki Kare Değeri ve anlamlılık sonuçları aşağıdaki Tablo 5.20’de gösterilmiştir.

Tablo 5. 20. Rekabet Gücü Ölçeği AFA Sonuçları

	Rekabet Gücü Ölçeği
Kaiser-Meyer-Olkin (KMO)	0.897
Bartlett Testi Ki-Kare Değeri	1605.227
Serbestlik Derecesi (df)	36
P Değeri (Anlamlılık)	0.000

Tablo 5.20’deki analiz sonuçları incelendiğinde, KMO değeri 0.897 olarak bulunmuş ve bulunan bu değer Tablo 5.1’de yer alan değerlerle karşılaştırıldığında iyi aralıkta bir değer olduğu görülmektedir. Rekabet gücü ölçeğinin Bartlett testi sonucu incelendiğinde, 1605.227, $p=0.000$ anlamlı farklılık göstermiş ve verilerin faktör

analizine uygun olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Rekabet gücü ölçeğinde yer alan maddelerin faktör yapısını ve varyans açıklama oranları analiz sonuçları, Tablo 5.21’de verilmiştir.

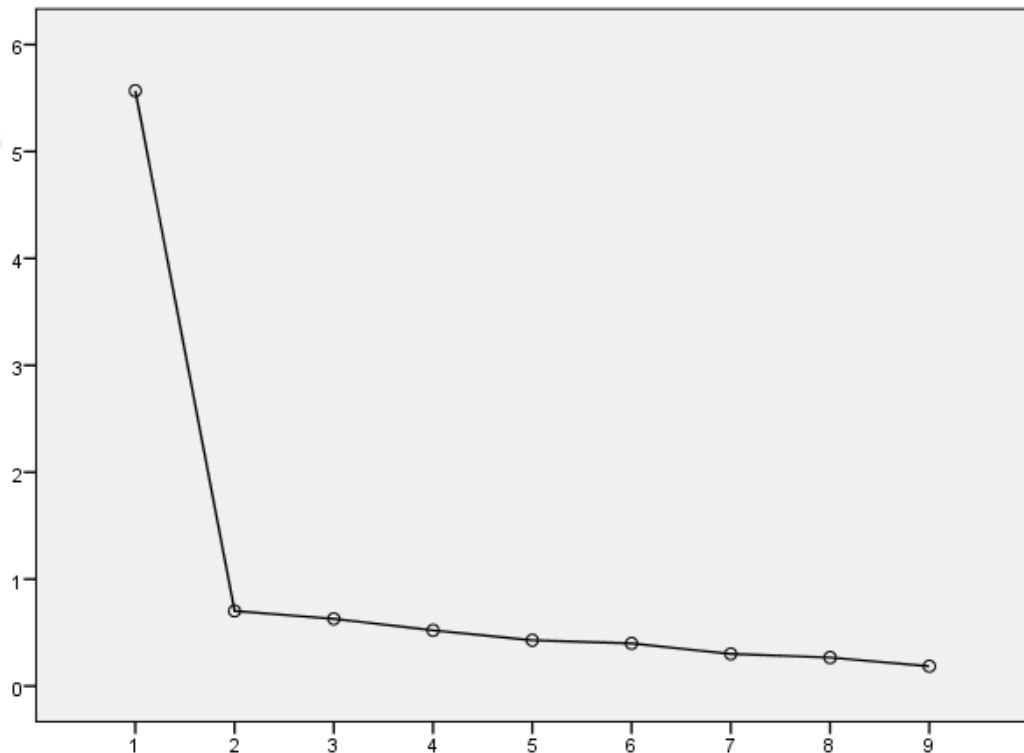
Tablo 5. 21. Rekabet Gücü Ölçeği Varyans Açıklama Oranı Analiz Sonuçları

	Öz değer	Varyans Yüzde (%)	Kümülatif Yüzde (%)
1	5.569	61.872	61.872

Tablo 5.21’de yer alan analiz sonuçlarına göre, öz değeri 1’den büyük tek faktörlü bir yapı görülmektedir. Faktörün öz değeri 5.569 olup varyansın %61.872’sini açıklamaktadır.

Faktör sayısına karar vermek için ikinci yöntem olarak yamaç birikinti grafiği kullanılmıştır. Faktör sayısı ile ilgili Şekil 5.7’de yer alan rekabet gücü ölçeği yamaç birikinti grafiği incelendiğinde, tek kırılma noktasının olduğu ve tek faktörlü yapıya sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Şekil 5. 7. Rekabet Gücü Ölçeği Yamaç Birikinti Grafiği (Scree Pilot)



Faktör yapısı incelendikten sonra, ölçekte yer alan maddelerin faktör yükleri ile güvenilirlik analizleri yapılmıştır. Varimax döndürme işleminin sonucunda tek faktörlü bir yapıya ulaşılmış, maddelerin faktör üzerindeki yükleri aşağıda gösterilmiştir.

Güvenilirlik için ise, Cronbach's Alpha katsayısı kullanılmış, analizde elde edilen katsayı sonucu, aşağıdaki Tablo 5.22' de yer almaktadır.

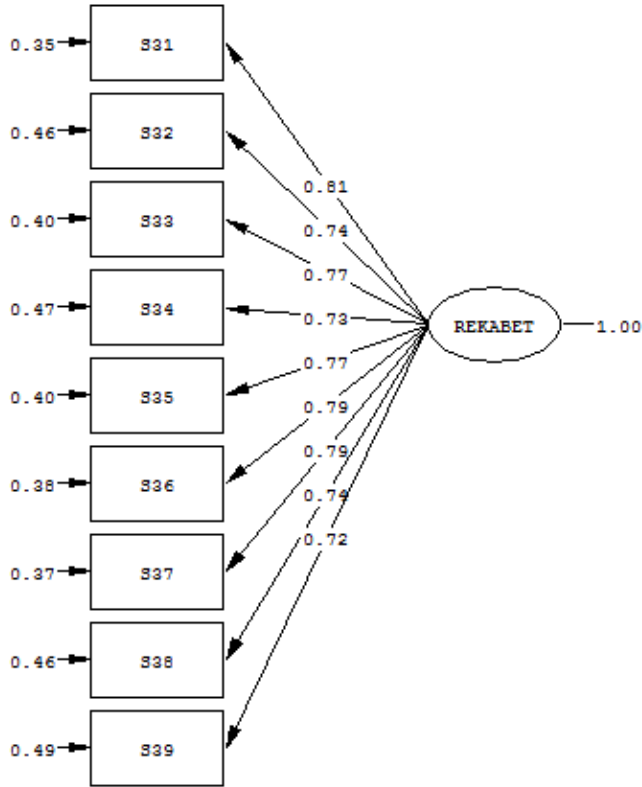
Tablo 5. 22. Rekabet Gücü Ölçeği Faktör Yüğü ve Güvenilirlik Analiz Sonuçları

Değişkenler	Faktör Yüğüleri	Güvenilirlik Katsayısı (Cronbach's Alpha)
S34. Yeşil yıldız sertifikası aracı firmalarının (tur operatörleri, seyahat acenteleri, vb.) tesisimizi tercih düzeyini artırmıştır.	0.821	0.923
S33. Yeşil yıldız sertifikası müşteri tercihlerini olumlu yönde etkilemiştir.	0.818	
S38. Tesisimizde verilen çevresel eğitimler personelimizin niteliğini artırmıştır.	0.807	
S37. Tesisimizdeki çevresel uygulamalar hizmet kalitemizi artırmıştır.	0.803	
S36. Çevreye duyarlı olmamız satışlarımızı artırmıştır.	0.795	
S31. Çevreye duyarlı olmamız pazar payımızı artırmıştır.	0.792	
S35. Çevresel uygulamalar rakiplerimize göre hizmet çeşitliliğimizi artırmıştır.	0.787	
S39. Tesis faaliyetlerimizdeki çevresel uygulamalar ürün ve hizmetlerimizin hızlı sunulmasını sağlamıştır.	0.737	
S32. Çevresel uygulamalar tesisimizin imajını artırmıştır.	0.712	

Tablo 5.22'de yer alan sonuçlara göre, madde faktör yüğüleri 0.712 ile 0.821 arasında değıştiğı gözlenmektedir. Ölçeğin toplam güvenilirlik katsayısı 0.923 olarak analiz sonucunda ulaşılmıştır. Bu sonuç Tablo 5.2'de yer alan aralıklarla karşılaştırıldığında ölçeğin mükemmel derecede güvenilir olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Rekabet gücü ölçeğinin geçerliliğini test etmek amacıyla Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA) kullanılmıştır. Belirlenen modele dahil edilmeden önce faktör içerisinde yer alan maddelerin geçerliliğini test etmek amacıyla DFA kullanılmıştır. Rekabet gücü ölçeğinin içerisinde yer alan gizil değışken rekabet gücünü; gözlenen değışkenler ise S31, S32, S33, S34, S35, S36, S37, S38 ve S39 maddelerini ifade etmektedir. DFA sonucunda elde edilen diyagram Şekil 5.8'de verilmiştir.

Şekil 5. 8. Rekabet Gücü Doğrulayıcı Faktör Analizi Path Diyagramı

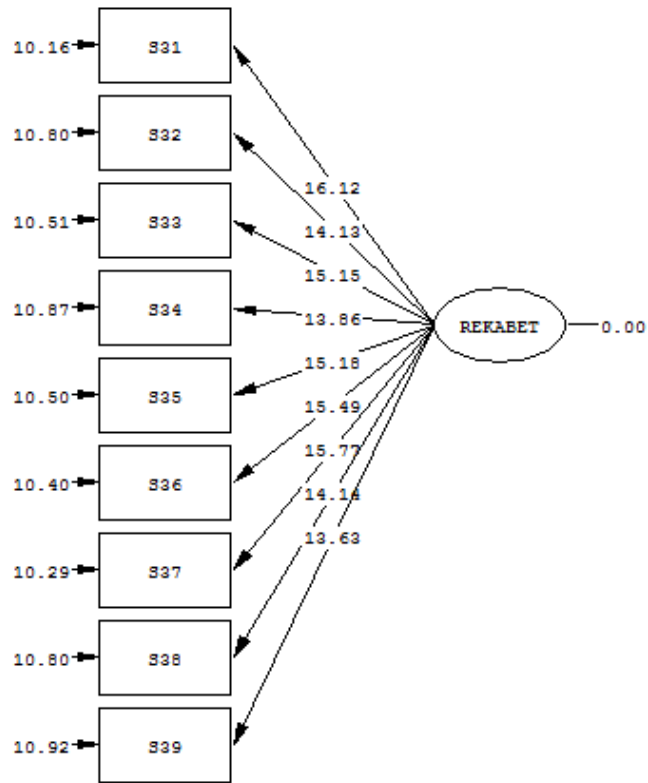


Chi-Square=56.64, df=27, P-value=0.00072, RMSEA=0.062

Doğrulayıcı Faktör Analizi sonucunda elde edilen diyagramda RMSEA değeri 0.062 çıkmış bu değer Tablo 5.4'te yer alan aralıklarla karşılaştırıldığında kabul edilebilir uyum aralığında olduğu ve 0.05 önem ($p=0.00072$) seviyesinde anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Rekabet gücü gizil değişkenin de yer alan gözlenen değişkenlerin standardize edilmiş katsayıları incelendiğinde, 0.72 ile 0.81 arasında değerler aldığı sonucuna ulaşılmıştır. T değerleri sonuçları Şekil 5.9'da verilmiştir.

Şekil 5. 9. Rekabet Gücü Doğrulayıcı Faktör Analizi T - Değerleri



Chi-Square=56.64, df=27, P-value=0.00072, RMSEA=0.062

Şekil 5.9’da yer alan t değerleri incelendiğinde, tüm değerlerin 1.96’nın üzerinde olduğu, rekabet gücü ölçeğinin t ve p değerleri açısından 0.05 önem seviyesinde anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Veri setinin uyum iyiliği indeks sonuçları Tablo 5.23’de verilmiştir.

Tablo 5. 23. Rekabet Gücü Doğrulayıcı Faktör Analizi Uyum İyiliği Ölçütleri

Uyum İndeksleri	İyi Uyum	Kabul Edilebilir Uyum	Faktörün Uyum Değerleri	Yorum
X^2/df	$X^2/df < 3$	$X^2/df < 5$	$56.64/27 = 2.09$	İyi Uyum
GFI	$0.95 \leq GFI \leq 1$	$0.90 \leq GFI < 0.95$	0.96	İyi Uyum
AGFI	$0.90 \leq AGFI \leq 1$	$0.85 \leq AGFI < 0.90$	0.93	İyi Uyum
RMSEA	$0 < RMSEA \leq 0.05$	$0.05 < RMSEA < 0.08$	0.062	Kabul Edilebilir
CFI	$0.97 \leq CFI \leq 1$	$0.95 \leq CFI < 0.97$	0.98	İyi Uyum
SRMR	$0 \leq SRMR \leq 0.05$	$0.05 < SRMR \leq 0.10$	0.029	İyi Uyum
NFI	$0.95 \leq NFI \leq 1$	$0.90 \leq NFI < 0.95$	0.97	İyi Uyum
NNFI	$0.97 \leq NNFI \leq 1$	$0.95 \leq NNFI < 0.97$	0.98	İyi Uyum
IFI	$0.95 \leq IFI \leq 1$	$0.90 \leq IFI < 0.95$	0.98	İyi Uyum
RFI	$0.90 \leq RFI \leq 1$	$0.85 \leq RFI < 0.90$	0.95	İyi Uyum

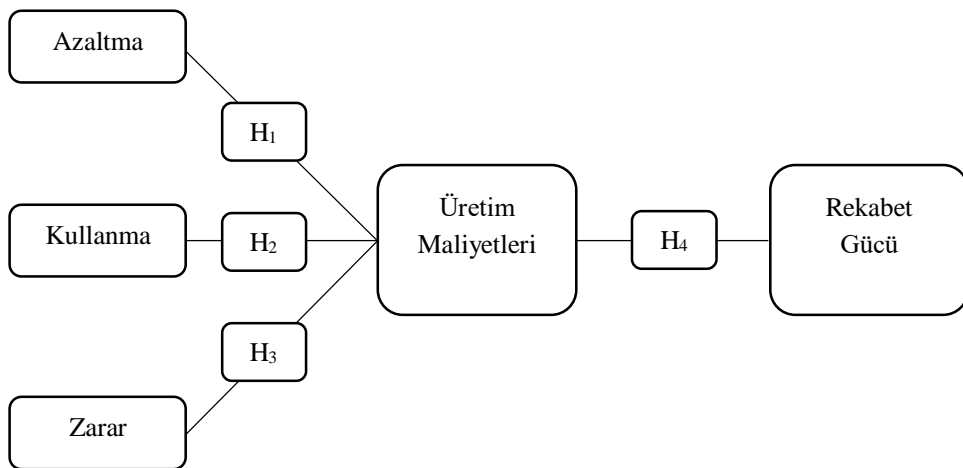
Tablo 5.23’de yer alan uyum iyiliği indeks sonuçları incelendiğinde, RMSEA değeri kabul edilebilir uyum, diğer indeks sonuçları ise iyi uyum göstermektedir. AFA ile elde edilen rekabet gücü ölçeğinin geçerliliği, DFA sonuçları ile teyit edilmiştir.

5.6.4. Yapısal Eşitlik Modellemesi

Yapısal eşitlik modellemesi, birden fazla bağımlı ve bağımsız değişkenler arasındaki ilişkileri modelleyerek, karmaşık bir araştırma problemini tek bir süreçte, sistematik ve kapsamlı bir şekilde ele almayı sağlamaktadır (Anderson ve Gerbing, 1988: 413). YEM, aynı model içerisinde örtük ve gözlenebilen değişkenler üzerinde birçok analizi tek bir süreçte yaptığından, keşfedici değil doğrulayıcı yaklaşımı benimsediğinden, incelenen modelde düzenlemeler tavsiye ettiğinden ve ölçüm hatalarını dikkate aldığından dolayı karmaşık modellerin testinde ve yeni model geliştirme sürecinde en çok tercih edilen yöntemdir (Meydan ve Şeşen, 2015: 1). Bu haliyle YEM’in, hipotez testleri için diğer yöntemlerden daha başarılı olduğu söylenebilir.

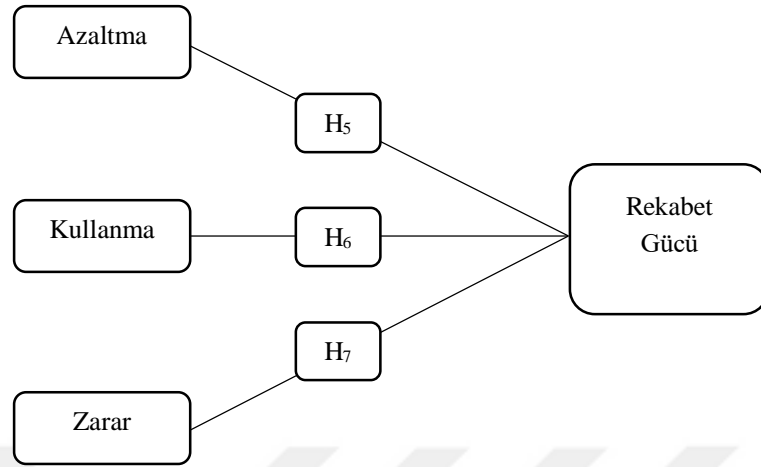
Araştırmada yer alan hipotezler ve araştırmayla ilgili literatür de dikkate alınarak; geliştirilen iki model üç aşamada test edilmiştir. İlk geliştirilen model; azaltma maliyetleri, kullanma maliyetleri ve zarar maliyetlerinin üretim maliyetleri üzerindeki, üretim maliyetlerinin ise rekabet gücü üzerindeki etkisini belirlemeye yönelik iki aşamalı yapısal modelden oluşmaktadır.

Şekil 5. 10. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Üretim Maliyetleri Üzerindeki ve Üretim Maliyetlerinin ise Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine Yönelik Yapısal Eşitlik Modeli



İkinci geliştirilen model ise, azaltma maliyetleri, kullanma maliyetleri ve zarar maliyetlerinin, rekabet gücü üzerindeki etkisini belirlemeye yönelik tek aşamalı yapısal modeli ifade etmektedir.

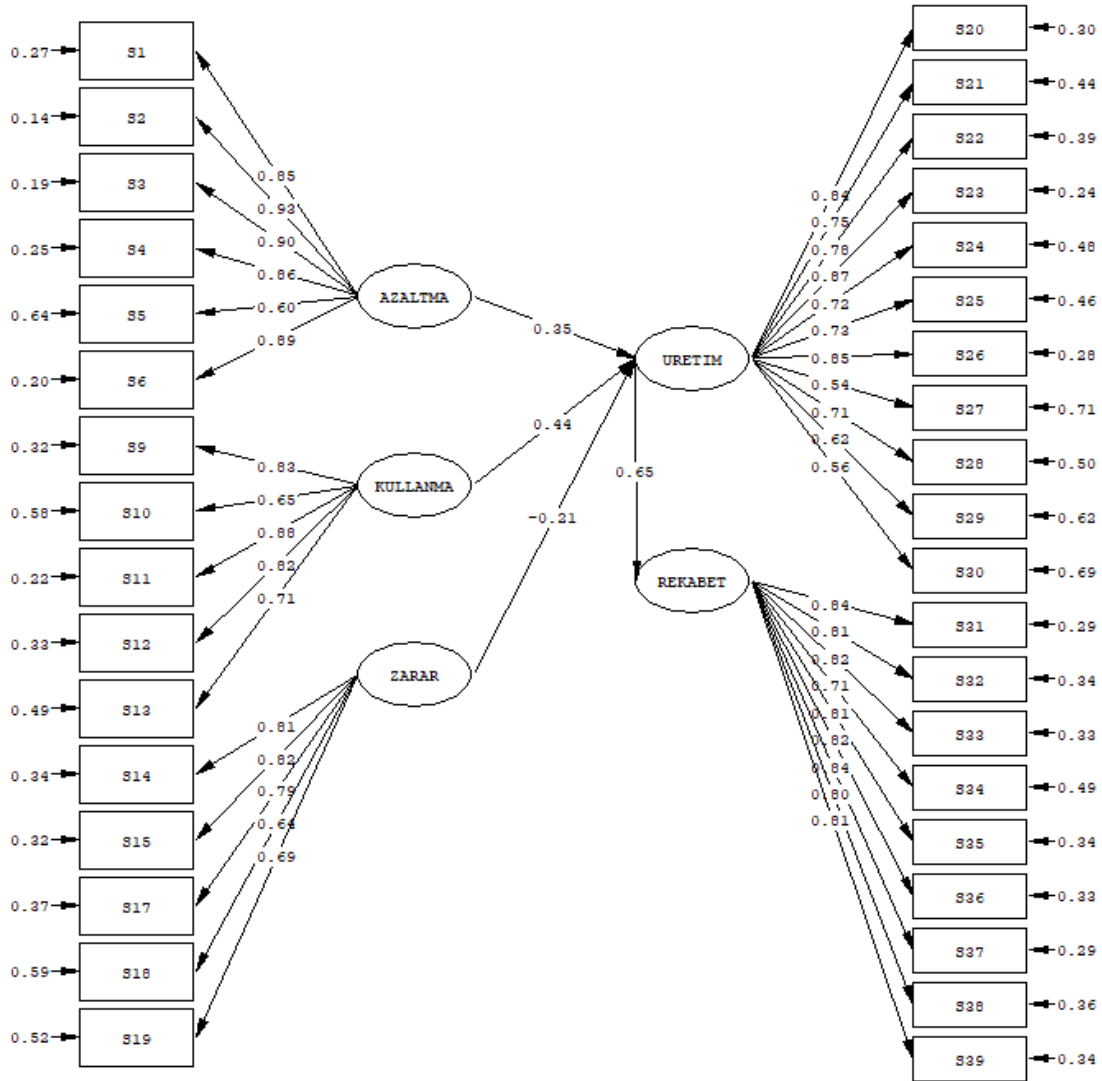
Şekil 5. 11. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine Yönelik Yapısal Eşitlik Modeli



Gizil değişkenler arasındaki ilişkiyi ölçen eşitliğe yapısal model denir. Yapısal modelde bağımsız değişken durumundaki gizil değişkenlere dışsal gizil değişken, bağımlı değişken durumunda olan gizil değişkenlere ise içsel gizil değişken denir (Yayla ve Cengiz, 2006: 180). İlk yapısal modele ait standardize edilmiş diyagram sonuçları aşağıda gösterilmiştir.

İlk yapısal modelde; azaltma maliyetleri, kullanma maliyetleri ve zarar maliyetlerinin üretim maliyetleri üzerindeki etkisi, üretim maliyetlerinin ise rekabet gücü üzerindeki etkisini belirlemek için LISREL paket programında yapılan analiz sonucu elde edilen diyagram aşağıda Şekil 5.12'deki gibidir.

Şekil 5. 12. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Üretim Maliyetleri Üzerindeki ve Üretim Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Yapısal Model Diyagramı



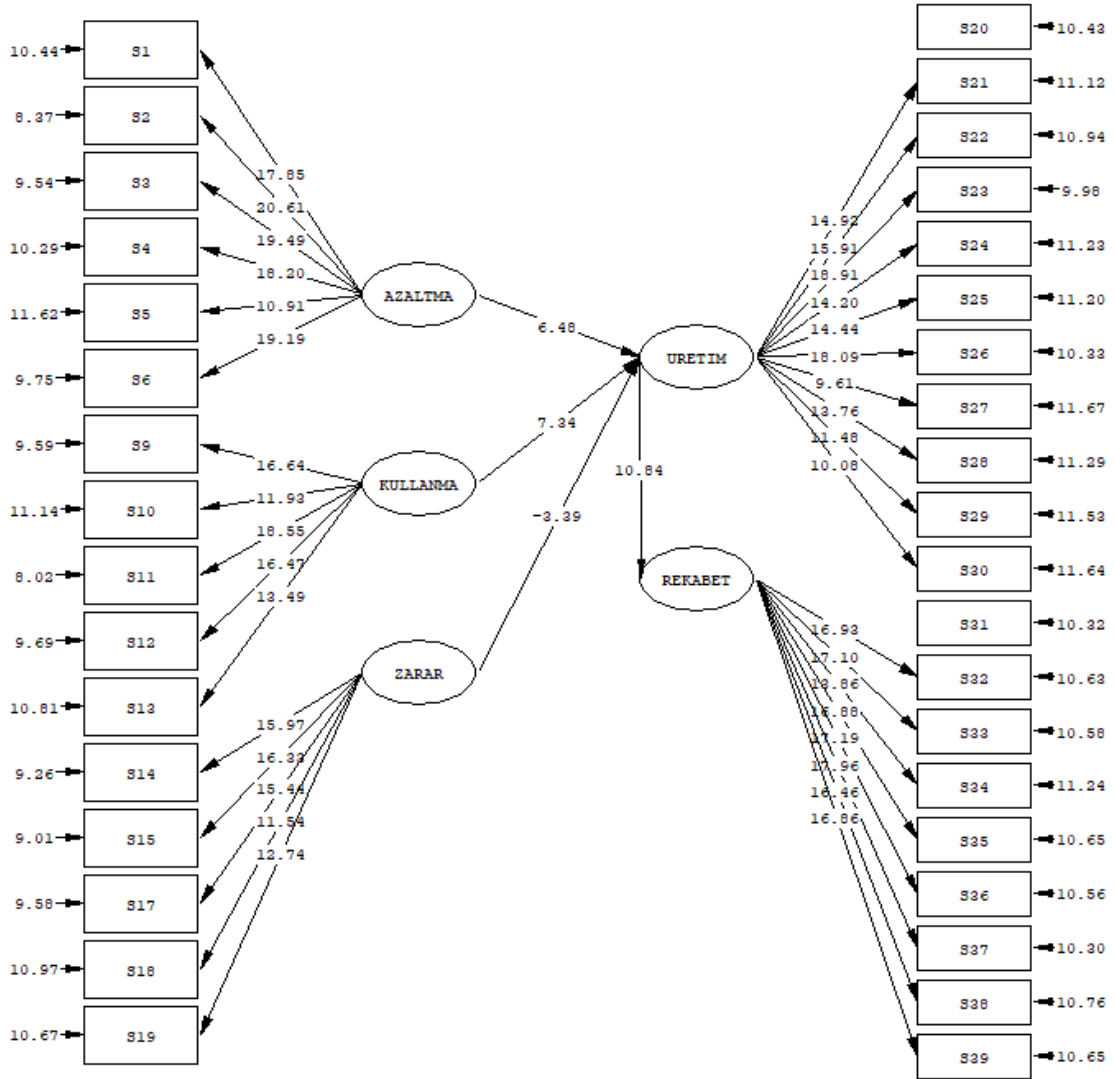
Chi-Square=759.11, df=587, P-value=0.00000, RMSEA=0.032

Yapılan analiz sonucunda, modele ait elde edilen diyagramda RMSEA değeri 0.032 çıkmış, bu değer Tablo 5.4'te yer alan aralıklarla karşılaştırıldığında iyi uyum aralığında olduğu ve 0.05 önem ($p=0.00000$) seviyesinde anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Şekil 5.12'ye göre, bu yapısal modelin içerisinde 5 adet gizil değişken bulunmakta olup, üretim maliyetleri ve rekabet gücü faktörleri içsel gizil değişkenleri, azaltma, kullanma ve zarar maliyetleri faktörleri ise dışsal gizil değişkenleri oluşturmaktadır. Modelde yer alan gizil değişkenler arasındaki yol analizindeki değerler standardize regresyon katsayılarını göstermektedir. Azaltma ve üretim maliyetleri arasında 0.35, kullanma ve üretim maliyetleri arasında 0.44, zarar ve üretim maliyetleri arasında -0.21

ve üretim maliyetleri ile rekabet gücü arasında 0.65 regresyon yüklerine analiz sonucunda ulaşılmıştır. Yapısal modelin t değerleri sonuçları Şekil 5.15’de yer almaktadır.

Şekil 5. 13. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Üretim Maliyetleri Üzerindeki ve Üretim Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin T-Değerleri Sonuçları



Chi-Square=759.11, df=587, P-value=0.00000, RMSEA=0.032

Şekil 5.13’de yer alan t değerleri incelendiğinde tüm değerlerin 1.96’nın üzerinde olduğu modelin t ve p değerleri açısından 0.05 önem seviyesinde anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Yapısal modele ait uyum iyiliği indeks sonuçları aşağıdaki Tablo 5.24’de yer almaktadır.

Tablo 5. 24. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Üretim Maliyetleri Üzerindeki ve Üretim Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Uyum İyiliği İndeks Sonuçları

Uyum İndeksleri	İyi Uyum	Kabul Edilebilir Uyum	Faktörün Uyum Değerleri	Yorum
X^2/df	$X^2/df < 3$	$X^2/df < 5$	$759.11/587 = 1.29$	İyi Uyum
GFI	$0.95 \leq GFI \leq 1$	$0.90 \leq GFI < 0.95$	0.91	Kabul Edilebilir
AGFI	$0.90 \leq AGFI \leq 1$	$0.85 \leq AGFI < 0.90$	0.85	Kabul Edilebilir
RMSEA	$0 < RMSEA \leq 0.05$	$0.05 < RMSEA < 0.08$	0.032	İyi Uyum
CFI	$0.97 \leq CFI \leq 1$	$0.95 \leq CFI < 0.97$	0.97	İyi Uyum
SRMR	$0 \leq SRMR \leq 0.05$	$0.05 < SRMR \leq 0.10$	0.046	İyi Uyum
NFI	$0.95 \leq NFI \leq 1$	$0.90 \leq NFI < 0.95$	0.90	Kabul Edilebilir
NNFI	$0.97 \leq NNFI \leq 1$	$0.95 \leq NNFI < 0.97$	0.97	İyi Uyum
IFI	$0.95 \leq IFI \leq 1$	$0.90 \leq IFI < 0.95$	0.97	İyi Uyum
RFI	$0.90 \leq RFI \leq 1$	$0.85 \leq RFI < 0.90$	0.89	Kabul Edilebilir

Tablo 5.24’de yer alan uyum iyiliği indeks sonuçları incelendiğinde, yapısal modelin GFI, AGFI, NFI ve RFI indeksleri kabul edilebilir uyum, X^2/df , RMSEA, CFI, SRMR, NNFI ve IFI indekslerinin ise iyi uyum gösterdiği görülmektedir. Model bir bütün olarak uyum iyiliği indeksleri açısından uyum sağladığı sonucuna ulaşılmıştır. Yapısal modelin uyum iyiliği indeksleri açısından uyumlu olmasından sonra, yapısal modelin anlamlı olup olmadığı, standart hata ve t-değerleri ve hipotezler, Tablo 5.25’de değerlendirilmiştir.

Tablo 5. 25. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Üretim Maliyetleri Üzerindeki ve Üretim Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Araştırma Modeli Hipotez Test Sonuçları

Gizil Değişkenler	Standardize Yüklemler	Standart Hata	t – Değeri	R ²	P Değeri	Hipotez Sonucu
H ₁ : Üretim Maliyetleri ← Azaltma Maliyetleri	0.35	0,053	6.48	0.88	0.000	KABUL
H ₂ : Üretim Maliyetleri ← Kullanma Maliyetleri	0.44	0,061	7.34	0.88	0.000	KABUL
H ₃ : Üretim Maliyetleri ← Zarar Maliyetleri	-0.21	0,063	-3.39	0.88	0.000	KABUL
H ₄ : Rekabet Gücü ← Üretim Maliyetleri	0.65	0,060	10.84	0.82	0.000	KABUL

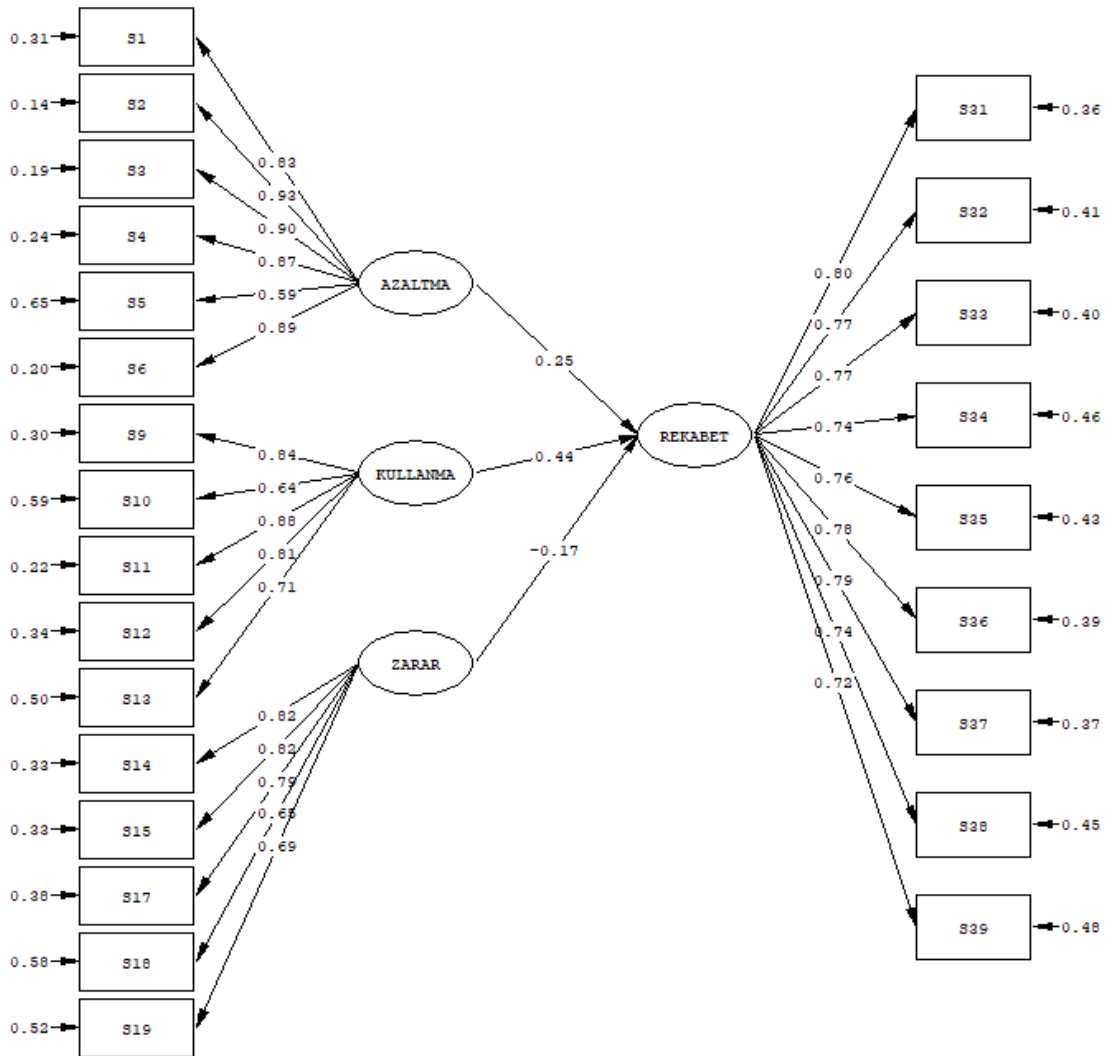
Tablo 5.25’de yer alan veriler incelendiğinde, bu katsayılar ve hipotezler p ve t değerleri bakımından $p < 0.05$ önemlilik düzeyinde anlamlı bulunmuştur. Diğer bir ifadeyle, H₁, H₂, H₃ ve H₄ hipotezleri kabul edilmiştir.

Analiz sonuçlarına göre, azaltma, kullanma ve zarar maliyetleri ile üretim maliyetleri arasında ilişki vardır ve bu ilişki azaltma ve kullanma maliyetlerinde pozitif

yönlü, zarar maliyetlerinde ise negatif yönlü bir ilişkidir. Bunun anlamı, çevreye duyarlı tesislerin azaltma ve kullanma maliyetlerindeki artış bu tesislerin üretim maliyetlerini azaltırken, zarar maliyetlerindeki artış ise üretim maliyetlerini arttırmaktadır. Üretim maliyetleri ile rekabet gücü arasında da ilişki vardır ve bu ilişki pozitif yönlüdür. Üretim maliyetleri azaldıkça çevreye duyarlı tesisin rekabet gücü de artmaktadır.

İkinci yapısal modelde; azaltma maliyetleri, kullanma maliyetleri ve zarar maliyetlerinin rekabet gücü üzerindeki etkisini belirlemek için, LISREL paket programında yapılan analiz sonucu elde edilen diyagram, Şekil 5.14'de verilmiştir.

Şekil 5.14. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Yapısal Model Diyagramı

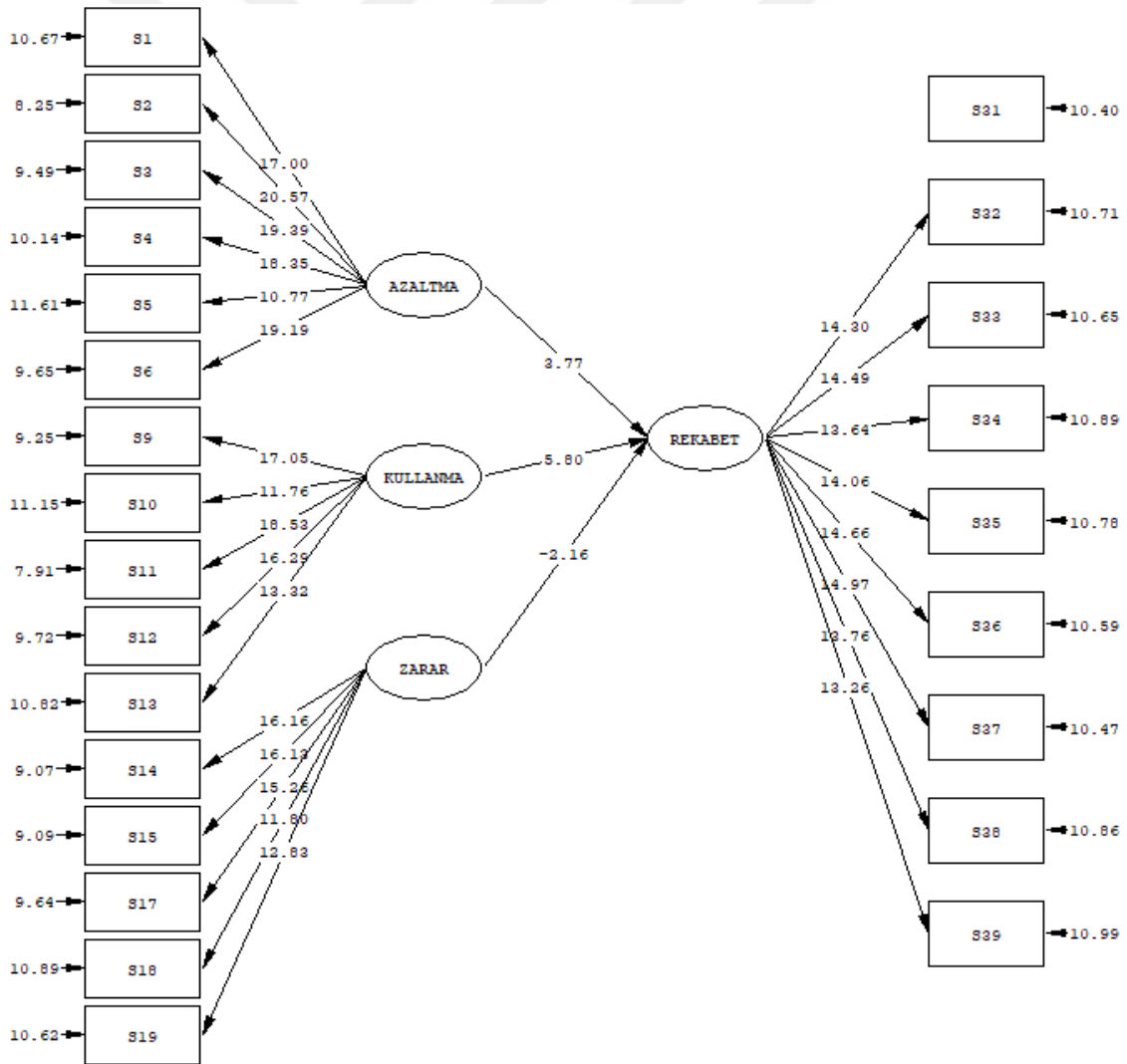


Chi-Square=364.36, df=269, P-value=0.00009, RMSEA=0.035

Yapısal modele ait elde edilen diyagramda, RMSEA değeri 0.035 çıkmış, bu değer Tablo 5.4'te yer alan aralıklarla karşılaştırıldığında iyi uyum aralığında olduğu ve 0.05 önem ($p=0.00009$) seviyesinde anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Şekil 5.14'de yer alan yapısal modelin içerisinde 4 adet gizil değişken bulunmakta olup, rekabet gücü faktörü içsel gizil değişkeni, azaltma, kullanma ve zarar maliyetleri faktörleri ise dışsal gizil değişkenleri oluşturmaktadır. Modelde yer alan gizil değişkenler arasındaki yol analizindeki değerler standardize regresyon katsayılarını göstermektedir. Azaltma ve rekabet gücü arasında 0.25, kullanma ve rekabet gücü arasında 0.44, zarar ve rekabet gücü arasında ise -0.17 regresyon yüklerine analiz sonucunda ulaşılmıştır. Yapısal modele ait t değerleri Şekil 5.15'de verilmiştir.

Şekil 5. 15. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Yapısal Model T Değerleri



Chi-Square=364.36, df=269, P-value=0.00009, RMSEA=0.035

Şekil 5.15’de yer alan t değerleri incelendiğinde, tüm değerlerin 1.96’nın üzerinde olduğu modelin t ve p değerleri açısından 0.05 önem seviyesinde anlamlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Yapısal modele ait uyum iyiliği indeks sonuçları, Tablo 5.26’da yer almaktadır.

Tablo 5. 26. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Uyum İyiliği İndeks Sonuçları

Uyum İndeksleri	İyi Uyum	Kabul Edilebilir Uyum	Faktörün Uyum Değerleri	Yorum
X^2/df	$X^2/df < 3$	$X^2/df < 5$	364.36/269= 1.35	İyi Uyum
GFI	$0.95 \leq GFI \leq 1$	$0.90 \leq GFI < 0.95$	0.91	Kabul Edilebilir
AGFI	$0.90 \leq AGFI \leq 1$	$0.85 \leq AGFI < 0.90$	0.89	Kabul Edilebilir
RMSEA	$0 < RMSEA < 0.05$	$0.05 < RMSEA < 0.08$	0.035	İyi Uyum
CFI	$0.97 \leq CFI \leq 1$	$0.95 \leq CFI < 0.97$	0.98	İyi Uyum
SRMR	$0 \leq SRMR \leq 0.05$	$0.05 < SRMR \leq 0.10$	0.047	İyi Uyum
NFI	$0.95 \leq NFI \leq 1$	$0.90 \leq NFI < 0.95$	0.93	Kabul Edilebilir
NNFI	$0.97 \leq NNFI \leq 1$	$0.95 \leq NNFI < 0.97$	0.97	İyi Uyum
IFI	$0.95 \leq IFI \leq 1$	$0.90 \leq IFI < 0.95$	0.98	İyi Uyum
RFI	$0.90 \leq RFI \leq 1$	$0.85 \leq RFI < 0.90$	0.92	İyi Uyum

Tablo 5.26’da yer alan veriler incelendiğinde, yapısal modelin GFI, AGFI ve NFI indeksi kabul edilebilir uyum, X^2/df , RMSEA, CFI, SRMR, NNFI, IFI ve RFI indekslerinin ise iyi uyum gösterdiği görülmektedir. Model bir bütün olarak uyum iyiliği indeksleri açısından iyi uyum sağladığı sonucuna ulaşılmıştır. Yapısal modelin uyum iyiliği indeksleri açısından uyumlu olmasından sonra, yapısal modelin anlamlı olup olmadığı, standart hata, t-değerleri ve hipotezler Tablo 5.27’de değerlendirilmiştir.

Tablo 5. 27. Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisine İlişkin Araştırma Modeli Hipotez Test Sonuçları

Gizil Değişkenler	Standardize Yükler	Standart Hata	t – Değeri	R ²	P Değeri	Hipotez Sonucu
H ₅ : Rekabet Gücü ← Azaltma Maliyetleri	0.25	0,066	3.77	0.87	0.000	KABUL
H ₆ : Rekabet Gücü ← Kullanma Maliyetleri	0.44	0,076	5.80	0.87	0.000	KABUL
H ₇ : Rekabet Gücü ← Zarar Maliyetleri	-0.17	0,080	-2.16	0.87	0.000	KABUL

Tablo 5.27’de yer alan veriler incelendiğinde, bu katsayılar ve hipotezler p ve t değerleri bakımından $p < 0.05$ önemlilik düzeyinde anlamlı bulunmuştur. Diğer bir ifadeyle, H₅, H₆, ve H₇ hipotezleri kabul edilmiştir.

Analiz sonuçlarına göre azaltma, kullanma ve zarar maliyetleri ile rekabet gücü arasında ilişki vardır ve bu ilişki azaltma ve kullanma maliyetlerinde pozitif yönlü, zarar maliyetlerinde ise negatif yönlü bir ilişkidir. Bunun anlamı çevreye duyarlı tesislerin azaltma ve kullanma maliyetlerindeki artış bu tesislerin rekabet gücünü arttırırken, zarar maliyetlerindeki artış rekabet gücünü azaltmaktadır.



SONUÇ ve ÖNERİLER

Çevre, doğal hayatın sürdürebilmesi için bireyler açısından önemli olmasının yanı sıra, bir üretim girdisi olması sebebiyle işletmeler için de önemli bir faktördür. İşletmeler açısından çevre, işletmenin gelişmesine ve faaliyet alanına etki eden bütün iç ve dış şartların oluşturduğu bir sistemdir. İşletmeler bir ekonomik birimdir ve çevre ile bağlantısı bulunmaktadır. İşletme, faaliyetlerini yürütebilmesi için bir taraftan çevresel kaynaklara ihtiyaç duymakta iken, diğer taraftan işletme faaliyetlerinin sonuçları çevreyi etkilemektedir. Çevre, işletmeye sınırlar koyarak, işletmeye fırsat ve rekabet yaratarak işletmeyi etkilerken, faaliyetlerini gerçekleştirmek için girdileri çevreden sağlayan işletme ise, çevrenin kabul ettiği çıktıları onlara sunarak ayakta kalabilir. Aksi durumda, girdilerin alınmaması, ürünlerin satılamaması, bir takım yasalara maruz kalınması gibi yaptırımlar söz konusu olabilir. İşletme başarısı için, çevreye olan duyarlılık önemlidir.

Çevreye duyarlı olmak, sadece işletmelerin çevreye olan etkilerini minimize etmeye değil, aynı zamanda rekabet avantajı sağlamalarına da neden olmuştur. Çevreyi başlangıçta bir maliyet unsuru olarak gören işletmeler, daha sonra bir taraftan çevreyi korurken, diğer taraftan verimliliklerini artırmaktadırlar. Çevreye duyarlı olan işletmeler, bu amaç doğrultusunda faaliyetlerini yürütürken, aynı zamanda bir takım faydalar da sağlamaktadır. Çevresel yönetim uygulamaları, kısa dönem de işletmelere bazı maliyetler yüklemesine karşın, işletme imajını artırma, enerji kaynaklarının kullanımını azaltma, çevreye olan etkilerin azaltılması, etkinliği artırma, rekabet avantajı sağlama, müşterilerin ve diğer grupların isteklerini karşılama gibi bir takım avantajlar sağlamışlardır. İşletmeler, çevreye verilerin zararı önlemek veya azaltmak amacıyla uygulamalar gerçekleştirerek bazı maliyetlere katlanırken, aynı zamanda kaynakların daha verimli kullanılması, atıkların geri dönüşümü sağlanarak yeniden üretim sürecine alınması gibi uygulamalarla uzun dönemde maliyet tasarrufu sağlayabilmektedirler. Ayrıca tüketicilerin çevre konusunda bilinçlenmesi ve çevreye duyarlı olan işletmeleri ve ürünleri tercih etmesi de işletmelere rekabet avantajı sağlayacaktır.

Çevre ile doğrudan ilişkisi olan sektörlerden biri turizm sektörüdür. Turizm sektöründe faaliyet gösteren konaklama işletmelerinin en önemli sermayesi çevredir ve çevrenin sürdürülebilirliği konusunda yapılan tüm yatırımlar, aslında sektörün kendi geleceğine yönelik yapmış olduğu bir yatırımdır. Konaklama işletmeleri doğrudan doğal, kültürel, sosyal ve ekonomik çevre ile bağlantılı olup, bu ilişki karşılıklıdır. Bir taraftan,

turizm sektöründe sunulan hizmetler, doğrudan çevre ile bağlantılı olabilmektedir. Diğer taraftan ise, turizm sektöründe yapılan bu faaliyetler çevreyi olumlu ya da olumsuz etkilemektedir. Konaklama işletmelerinin sektördeki diğer işletmelere nazaran sabit sermaye yatırımları ve işletme içerisinde çevresel çekicilikleri daha önemli olduğu için, çevreye duyarlı olması gereken işletmelerin başında gelir. Ayrıca turizm bölgelerinin rekabet edilebilirliği, bölgenin doğal, kültürel ve ekonomik kaynaklarının sürdürülebilirliği ile yakından ilgilidir. Bu nedenle konaklama işletmelerinde çevreye duyarlılık bir zorunluluk haline gelmiştir.

Türkiye’de ve dünyada çevreye duyarlı olmak ve bu konudaki uygulamaları desteklemek amacıyla çeşitli sertifikasyon sistemleri geliştirilmiştir. Kültür ve Turizm Bakanlığı’nın çevreye duyarlı olan tesislere vermiş olduğu “Çevreye Duyarlı Konaklama Tesisi (Yeşil Yıldız Simgesi) Belgesi” bu belgelerden biridir. Bu belgeyi alabilmek için tesislerin, belirlenmiş bir takım kriterleri yerine getirmesi gerekmektedir. Tesisler bu belgeyi elde etmek ve çevreyi korumak amacıyla yapmış oldukları uygulamalar ile hem çevreye verilen zararı önleyebilmekte hem de bazı avantajlar sağlayabilmektedir.

Bu doğrultuda çalışmanın amacı, işletmelerin çevreyi korumak adına yapmış olduğu çevresel uygulamaların ve katlandıkları çevresel maliyetlerin işletmelerin üretim maliyetlerine ve rekabet gücüne etkisini belirlemeye yöneliktir. Bu amaç doğrultusunda, çevresel maliyetleri oluşturan azaltma, kullanma ve zarar maliyetlerinin üretim maliyetleri üzerindeki, üretim maliyetlerinin ise rekabet gücü üzerindeki etkisi tespit edilmiştir. Ayrıca azaltma, kullanma ve zarar maliyetlerinin rekabet gücü üzerindeki etkisi de belirlenmiştir.

Araştırmanın evrenini 30 Eylül 2016 tarihi itibarıyla Kültür ve Turizm Bakanlığı’nın resmi web sitesinde yer alan 356 adet Çevreye Duyarlı Konaklama Tesisi oluşturmaktadır. Araştırmada 302 adet çevreye duyarlı konaklama tesisine ulaşılmış ve literatür çalışmaları ile birlikte Yeşil Yıldız sertifikası danışmanlığı yapan danışmanlık firması uzmanının görüşleri de dikkate alınarak oluşturulan anket, tesislere uygulanmıştır. Yapılan 302 anketten hatalı ve eksik olduğu belirlenenler araştırmadan çıkartılarak, 285 anket analizde dikkate alınmıştır. Araştırmada kullanılan verilere yüz yüze görüşme, telefon ve elektronik posta yöntemleri kullanılarak ulaşılmıştır. Anket formunun birinci bölümü konaklama tesislerinin; sektörde kaç yıldır faaliyet gösterdiği, çalışan sayısı, oda sayısı, sahip olduğu sertifikalar gibi soruları içermektedir. Anketin ikinci bölümü,

tesislerin çevresel uygulamalarının maliyetlerini belirlemeye yönelik soruları içermekte olup, üçüncü bölümünde ise, üretim maliyetlerini, son bölüm olan dördüncü bölümde ise rekabet gücünü belirlemeye yönelik sorulardan oluşmaktadır. Ankete katılanlardan sorulan her bir ifade için kendi durumlarına uygun cevapları vermeleri istenmiş ve 1: Kesinlikle Katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Kararsızım, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle Katılıyorum Beşli Likert Ölçeği kullanılmıştır.

Çalışmada, sezon sonu olmasından dolayı bazı yetkililere ulaşılamaması ve bazı yetkililerin iş yoğunluğundan dolayı görüşme kabul etmemesi gibi kısıtlar söz konudur. Ayrıca bazı anketler, konuyla ilgisi ve bilgisi olmayan kişiler tarafından doldurulması veya bazı soruların boş bırakılması gibi nedenlerden dolayı analize uygun olmadığı için kullanılmamıştır.

Araştırmada yer alan ölçekler için AFA yapılmıştır. AFA analizleri sonucunda çevresel maliyetler ölçeğinde S7, S8 ve S16 değişkenleri, rekabet gücü ölçeğinde ise S40 değişkeni ölçekten çıkarılmıştır. Üretim maliyeti ölçeğinde değişken çıkarılmamıştır. Ölçeklerin güvenilirlik analizleri için iç tutarlılık analizi metodu Cronbach's Alfa katsayısı yöntemi kullanılmış ve ölçeklerin güvenilirlik analiz sonuçları iyi ve mükemmel aralıklarında çıkmıştır. Ölçeklerin geçerlilik analizleri için ise DFA kullanılmıştır. DFA sonuçlarında ölçekler, RMSEA, P değerleri ($p < 0.05$) ve t değerleri ($t > 1.96$) açısından anlamlı bulunmuştur. Son olarak yapısal eşitlik modeli için anlamlı ve geçerli olan ölçekler modelde yerine konulmuştur.

Yapısal eşitlik modelinde iki model üç aşamada test edilmiştir. Her modelin kabul veya reddedilmesinde uyum iyiliği ölçüleri ayrı ayrı kullanılmıştır. İlk model azaltma maliyetleri, kullanma maliyetleri ve zarar maliyetlerinin üretim maliyetleri üzerindeki etkisi ve üretim maliyetlerinin ise rekabet gücü üzerindeki etkisini belirlemeye yönelik olup iki aşamalı yapısal modelden oluşmaktadır. Ayrıca modelde 4 tane hipotez yer almaktadır. Oluşturulan modelin uyum iyiliği ölçüleri, X^2/df : 1.29, GFI: 0.91, RMSEA: 0.032, CFI: 0.97 ve NFI: 0.90 olarak bulunmuş ve model uyum göstermiştir. Modelde yer alan hipotezlerin regresyon katsayıları, P değerleri ($p < 0.05$) ve t değerleri ($t > 1.96$) açısından aşağıdaki sonuçlar elde edilmiştir:

H₁ hipotezi 0.35 regresyon katsayısı, $p:0.000$ ve $t: 6.48$ değerleri ile kabul edilmiştir. Bunun anlamı, azaltma maliyetleri üretim maliyetlerindeki azalışı pozitif yönde etkilemektedir. Diğer bir ifadeyle, işletmelerin çevreye verilerin zararın azaltılması

veya önlenmesi amacıyla yapmış oldukları uygulamaların maliyetleri, üretim maliyetlerini azaltmaktadır. Çalışmanın bu sonucu, Yüksel (2003), Hu ve Wall (2005), Chen ve Chen (2012), Pereira-Moliner ve arkadaşları (2012)'in çalışmaları ile benzerlik göstermektedir.

H₂ hipotezi 0.44 regresyon katsayısı, p:0.000 ve t: 7.34 değerleri ile kabul edilmiştir. Bunun anlamı, kullanma maliyetleri üretim maliyetlerindeki azalışı pozitif yönde etkilemektedir. Diğer bir ifadeyle, çevresel kaynakların verimli kullanımı ile ilgili yapılan uygulamaların maliyetleri, üretim maliyetlerini azaltmaktadır. Çalışmanın bu sonucu, Mesci (2014), Saçılık ve Çevik (2014)'in çalışmaları ile benzerlik göstermektedir.

H₃ hipotezi -0.21 regresyon katsayısı, p:0.000 ve t: -3.39 değerleri ile kabul edilmiştir. Bunun anlamı, zarar maliyetleri üretim maliyetlerindeki azalışı negatif yönde etkilemektedir. Yani, çevreye verilen zarardan dolayı ortaya çıkan maliyetler, tesislerin üretim maliyetlerini artırmaktadır. Çalışmanın bu sonucu, Gül ve Ekinci (2002)'nin çalışmaları ile benzerlik göstermektedir.

H₄ hipotezi 0.65 regresyon katsayısı, p:0.000 ve t: 10.84 değerleri ile kabul edilmiştir. Bunun anlamı, üretim maliyetlerindeki azalış rekabet gücünü pozitif yönde etkilemektedir. Diğer bir ifadeyle, çevresel uygulamalar ile üretim maliyetlerinin azalması, işletmenin rekabet gücünü artırmaktadır. Çalışmanın bu sonucu, Eroğlu ve Özdamar (2006)'ın çalışmaları ile benzerlik göstermektedir.

İkinci geliştirilen model ise azaltma maliyetleri, kullanma maliyetleri ve zarar maliyetlerinin, rekabet gücü üzerindeki etkisini belirlemeye yönelik tek aşamalı yapısal modeli ve 3 adet hipotezi içermektedir. Oluşturulan modelin uyum iyiliği ölçüleri, X²/df: 1.35, GFI: 0.91, RMSEA: 0.035, CFI: 0.98 ve NFI: 0.93 olarak bulunmuş ve model uyum göstermiştir. Modelde yer alan hipotezlerin regresyon katsayıları, P değerleri (p<0.05) ve t değerleri (t>1.96) açısından aşağıdaki sonuçlar elde edilmiştir:

H₅ hipotezi 0.25 regresyon katsayısı, p:0.000 ve t: 3.77 değerleri ile kabul edilmiştir. Bunun anlamı, azaltma maliyetleri rekabet gücünü pozitif yönde etkilemektedir. Diğer bir ifadeyle, çevreye verilen zararı önlemek ve azaltmak için yapılan uygulamalar, işletmelerin rekabet gücünü artırmaktadır. Çalışmanın bu sonucu, Shrivastava (1995a), Sharma and Vredenburg (1998), López-Gamero ve arkadaşları (2010), Chen ve arkadaşları (2016)'nın çalışmaları ile benzerlik göstermektedir.

H₆ hipotezi 0.44 regresyon katsayısı, p:0.000 ve t: 5.80 değerleri ile kabul edilmiştir. Bunun anlamı, kullanma maliyetleri rekabet gücünü pozitif yönde etkilemektedir. Diğer bir ifadeyle, çevresel kaynakların verimli kullanımı ile ilgili yapılan uygulamalar, işletmelerin rekabet gücünü artırmaktadır. Çalışmanın bu sonucu, Shrivastava (1995a) ve (Yücel 2011)'in çalışmaları ile benzerlik göstermektedir.

H₇ hipotezi -0.17 regresyon katsayısı, p:0.000 ve t: -2.16 değerleri ile kabul edilmiştir. Bunun anlamı zarar maliyetleri rekabet gücünü negatif yönde etkilemektedir. Diğer bir ifadeyle, çevreye zarar veren uygulamalar ve bundan dolayı katlanılan maliyetler, işletmelerin rekabet gücünü zayıflatmaktadır. Çalışmanın bu sonucu, Gül ve Ekinci (2002)'nin çalışmaları ile benzerlik göstermektedir.

Elde edilen bulgular doğrultusunda, tesislerin çevreye verilen zararı önlemek amacıyla yapmış oldukları uygulamalar ve katlanılan çevresel maliyetler ile çevresel kaynakların kullanımı ile ilgili maliyetler, tesislerde kaynakların verimli kullanılması, atıkların geri dönüştürülerek yeniden değerlendirilmesi, personel motivasyonunun artması, çevre bilincinin artması, çevresel teknolojilerin kullanılması gibi uygulamalarla üretim maliyetlerinin azalmasına neden olduğu söylenilebilir. Buna karşın, çevreye uyum maliyetlerinin (kaza, ceza maliyetleri gibi) artması, üretim maliyetlerini artıracığı ve tesislerin çevresel uygulamalarla üretim maliyetlerini azaltarak işletmelerde rekabet gücünü artıracığı ortaya konulmuştur. Ayrıca, çevreye verilen zararı azaltmak ve kaynakların verimli kullanılması için yapılan uygulamaların rekabet gücünü artırdığı, çevreye zarar veren uygulamaların ise rekabet gücünü azalttığı belirlenmiştir. Yapılan çevresel uygulamalar ve katlanılan çevresel maliyetler ile, işletme imajının arttığı, aracı firmaların ve müşteri tercihlerinin olumlu yönde etkilendiği, personel ve hizmet kalitesinin arttığı tespit edilmiştir.

Çalışmanın bu sonuçları, tesislerde çevresel uygulamaların işletmeye etkisi konusunda farkındalık oluşturacağı ve bu tür uygulamalara yönelme konusunda teşvik edeceği düşünülmektedir. Bu durum, çevrenin korunması, çevresel sürdürülebilirliğin sağlanması ve sınırsız ihtiyaçlar karşısında kaynakların daha verimli kullanılması açısından önemlidir. Ayrıca yapılan bu çalışmanın, bu alanda oluşturulan literatüre katkı sağlayacağı ve kaynak oluşturacağı düşünülmektedir.

Çalışmada işletmelerin yapmış olduğu çevresel maliyetlerin, üretim maliyetlerine ve rekabet gücüne etkisi, Yeşil Yıldız belgesine sahip olan tesislerde incelenmiş olup,

daha sonra yapılacak olan çalışmalarda, bu etki Yeşil Yıldız belgesine sahip olmayan tesislerde de tespit edilebilir. Bulunan sonuçlar karşılaştırılarak, Yeşil Yıldız belgesinin avantaj ve dezavantajları belirlenebilir. Ayrıca çevresel maliyetlerin üretim maliyetlerine ve rekabet gücüne olan etkisi, vaka analizi gibi farklı yöntemlerle desteklenebilir.



KAYNAKLAR

- ACAR, A. Z. (2008). *Rekabet Avantajı Sağlamada Kaynaklara Dayalı İşletme Yeteneklerinin Rolü: Üretim İşletmelerinde Uygulamalı Bir Araştırma*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Gebze: Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- ACAR, D. ve TETİK, N. (2013). *Genel Muhasebe*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- ACTI IFURUEZE, M.S.K , LYNDON MIEKOROMO, E. and BINGILAR PAYMASTER F. (2013). The Impact of Environmental Cost on Corporate Performance: A Study of Oil Companies in Niger Delta States of Nigeria, *Journal of Business & Management*. 2 (2): 01-10.
- ADEDİRAN, S. A. and ALADE, S. O. (2013). The Impact of Environmental Accounting on Corporate Performance in Nigeria. *European Journal of Business and Management*. 5 (23): 141-151.
- AGAN, Y., ACAR, M.F. ve BORODİN, A. (2013). Drivers of Environmental Processes and Their Impact on Performance: A Study of Turkish SMEs. *Journal of Cleaner Production*. (51): 23-33.
- AGBIOGWU, A. A., IHENDINIHU J. U. and OKAFOR M. C. (2016). Impact of Environmental and Social Costs on Performance of Nigerian Manufacturing Companies. *International Journal of Economics and Finance*. 8 (9): 173-180.
- AĞAN, Y., KUZHEY, C., ACAR, M.F. ve AÇIKGÖZ, A. (2016). The Relationships Between Corporate Social Responsibility, Environmental Supplier Development, And Firm Performance. *Journal of Cleaner Production*. (112): 1872-1881.
- AKATAY, A. ve ASLAN, Ş. (2008). Yeşil Yönetim ve İşletmeleri ISO 14001 Sertifikası Almaya Yönelten Faktörler. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 10 (1): 313-339.
- AKDAĞ, G., GÜLER, O., DEMİRTAŞ, O., DALGIÇ, A. ve YEŞİLYURT, C. (2014). Turizm ve Çevre İlişkisi: Türkiye'deki Yeşil Otellerin Gözünden Yeşil Otelcilik Uygulamalarının Getirileri. *Coğrafyacılar Derneği Uluslararası Kongresi Bildiriler Kitabı* (ss.258-267), Düzenleyen Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi. Muğla. 4-6 Haziran 2014.
- AKPINAR, O. ve ÖZDEMİR, E. (2012). *Genel Muhasebe İlkeler & Uygulamalar*. Ankara: Detay Yayıncılık.

- AKTAN, C. C. ve VURAL, Y.İ. (2004). *Rekabet Gücü ve Rekabet Stratejileri*. Ankara: TİSK Yayınları.
- AKTÜRK, A., AKCANLI, F., ŞENOL, H. ve AKYÜZ, Y. (2012). Muhasebe Standartları Bağlamında Otel İşletmelerinde Çevre Muhasebesi. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*. 8(8): 87-108.
- ALAGÖZ, A. ve YILMAZ, B. (2001). Çevre Muhasebesi ve Çevresel Maliyetler. *Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. (1): 147 - 158.
- ALAGÖZ, A. ve İRDİREN, D. (2013). Maliyet Muhasebesi Bakış Açısı İle İşletmelerde Çevre Maliyetleri ve Yönetimi. *Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. (26): 424-449.
- ALAGÖZ, A. ve YILMAZ, B. (2001). Çevre Muhasebesi ve Çevresel Maliyetler. *SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. 1(1-2): 147 – 158.
- ALTAY, B. (2006). *Avrupa Birliği'nde Rekabet Politikaları, Türkiye ve Avrupa Birliği'nin İhracatta Rekabet Gücünün Ölçülmesi*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Afyonkarahisar: Afyonkarahisar Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- ALTINBAY, A. (2007). Çevresel Maliyetlerin Raporlanması. *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi*, (11): 1-11.
- ALTUĞ, O. (2001). *Maliyet Muhasebesi*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- ÂLVAREZ, GIL M.J.Á., BURGOS JIMÉNEZ, J. VE CÊSPEDES LORENTE, J.J. (2001). An Analysis of Environmental Management, Organizational Context And Performance Of Spanish Hotels. *Omega*. 29 (6) :457-471.
- AMORES-SALVADÒ, J., MARTÍN-DE CASTRO, G. and NAVAS-LÒPEZ, J. E. (2014). Green Corporate Image: Moderating the Connection Between Environmental Product Innovation and Firm Performance. *Journal of Cleaner Production*. (83): 356-365.
- ANDERSON, J. C. and GERBING, D. W. (1988). Structural Equation Modeling in Practice: A Review and Recommended Two-Step Approach. *Psychological Bulletin*. (103): 411-423.

- ANGELL, L. C. and KLASSEN, R. D. (1999). Integrating Environmental Issues into the Mainstream: An Agenda for Research in Operations Management. *Journal of Operations Management*. (17): 575–598.
- AR, A. A. ve TOKOL, T. (2010). Tekstil Sektöründeki İşletmelerin Yeşil Pazarlamadan Kaynaklı Kazanımları. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*. 9 (31): 148-168.
- AR, İ. M. (2012). The Impact of Green Product Innovation on Firm Performance and Competitive Capability: The Moderating Role of Managerial Environmental Concern. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. (62): 854-864.
- ARISOY, R. (2010). “Yeşil Yıldız “ Projesi İle Oteller Büyük Tasarruflar Yapabilir. <https://www.turizmguancel.com/makale/yesil-yildiz--projesi-ile-oteller-buyuk-tasarruflar-yapabilir-m120.html>, 14/01/2018.
- ARSLAN, A. R., SÖNMEZ, A. ve GÜRLEYEN, L. (2009). Türkiye Mobilya İşletmelerinin Rekabet Gücünü Etkileyen Faktörlerin İncelenmesi. *Politeknik Dergisi*. 12 (1): 47-53.
- ASLANERTİK B. E. ve ÖZGEN, K. I. (2007). Otel İşletmelerinde Çevresel Muhasebe. *Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi*. 8 (2): 163-179.
- ATAY, L. ve DİLEK, S. E. (2013). Konaklama İşletmelerinde Yeşil Pazarlama Uygulamaları: İbis Otel Örneği. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 18 (1): 203-219.
- ATMACA, M. ve YILMAZ, B. B. (2011). Konaklama İşletmelerinin Faaliyetlerinde Maliyet Kontrolünün Etkileri: Marmara Bölgesinde Faaliyet Gösteren Beş Yıldızlı Oteller Üzerine Bir Araştırma. *Mali Çözüm Dergisi*. (108): 15-34.
- AYAN, A. (2013). Maliyet Liderliği Stratejisi Kapsamında Değer Mühendisliği Tekniğinin Uygulanmasının Bir Model Vasıtasıyla Analiz Edilmesi. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi*. (7): 43-60.
- AYDIN, S. (2012). Konaklama İşletmelerinde Çevre Muhasebesi Uygulamaları ve Çevresel Maliyetlerin Yaşam Döngüsü Değerlemesi: Türkiye - Birleşik Krallık Örneği. *MÖDAV*, 14 (4): 99-120.
- AYKAN, E. ve SEVİM, B. (2013). Konaklama İşletmelerinde Çevre Yönetimi Uygulamaları ve Algılanan Kurumsal İtibar Üzerindeki Etkisi: Kayseri ve Nevşehir Otelleri Üzerinde Bir Araştırma. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 5 (3): 93-113.

- BAGUR-FEMENÍAS, L., MARTÍ, J. and ROCAFORT, A. (2015). Impact of Sustainable Management Policies on Tourism Companies' Performance: The Case of The Metropolitan Region of Madrid. *Current Issues in Tourism*. 18 (4): 376-390.
- BAHAR, O. ve KOZAK, M. (2012). *Turizm ve Rekabet*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- BAKIMLI, E. (2011). *Türkiye İmalat Sanayi ve Alt Sektörlerinin Uluslararası Rekabet Gücü: Mevcut Durum ve Potansiyel Analizi*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Muğla: Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- BALTACI, A., BURGAZOĞLU, H. ve KILIÇ, S. (2012). Türkiye'nin Rekabetçi Sektörleri ve Trakya Bölgesi'nin Payı. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 2 (1): 1-19.
- BANERJEE, S. B., IYER, E.S. and KASHYAP, R. K. (2003). Corporate Environmentalism: Antecedents and Influence of Industry Type. *Journal of Marketing*. 67 (2): 106-122.
- BARCA, M., DÖVEN, M. S. ve TAŞKIN, K. (2006). *Uluslararası Pazarlarda Türk Gıda Sektörünün Rekabet Gücü ve İhracatta Aranılan Kriterler/ Karşılaşılan Engeller*. İstanbul: İ.T.O. Yayınları.
- BASIK, F.O. (2012). *Rekabet Stratejisinde Maliyet Yönetimi*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- BAYRAM, T., ALTIKAT, A. ve TORUN, F. E. (2011). Avrupa Birliği ve Türkiye'de Çevre Politikaları. *Iğdır Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Dergisi*. 1(1): 33-38.
- BAYRI, O. (2005). Maliyet Liderliği Stratejisi Açısından Maliyet-Hacim Analizleri. *Muhasbe ve Finansman Dergisi*, (28): 184-197.
- BEER, P. and FRIEND, F. (2006). Environmental Accounting: A Management Tool for Enhancing Corporate Environmental and Economic Performance. *Ecological Economics*. 58 (3): 548-560.
- BELLER, B., DERAN, A. ve HATİPOĞLU, A. G. (2012). Çevre Maliyetlerinin Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi: Bir Çimento Fabrikasında Vaka Çalışması. *Cag University Journal Of Social Sciences*. 9 (1): 95-121.
- BENLİĞİRAY, Y. (2009). *Uzmanlık Muhasebeleri*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- BENGÜ, H. ve CAN, A. V. (2009). Çevre Muhasebesinin Muhasebenin Temel Kavramlarından "Sosyal Sorumluluk Kavramı" Bağlamında Temellendirilmesi. *Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. 7 (1): 155-160.

- BERRY M. A. and RONDINELLI, D. A. (1998). Proactive Corporate environmental Management: A New Industrial Revolution. *Academy of Management Executive*. 12(2): 38 – 50.
- BİLİM, T. (2014). Turizm İşletmelerinde İşçilik Maliyetlerinin Analizi Ve Muhasebeleştirilmesi. *Uluslararası Hakemli Pazarlama ve Pazar Araştırmaları Dergisi*. 1 (1): 1-23.
- BORRI, F. and BOCCALETTI, G. (1995). From Total Quality Management to Total Quality Environmental Management. *The TQM Magazine*. 7 (5): 38-42.
- BOYD, J. (1998). *The Benefits of Improved Environmental Accounting: An Economic Framework to Identify Priorities*. Washington: Resources for the Future, Discussion Paper.
- BROCK, H.R., PALMER, C. E. and HERRINGTON, L. (1989). *Cost Accounting; Principles and Applications*. New York: MCGraw-Hill.
- BUCKLEY, P. J., PASS, C. L., and PRESCOTT, K. (1988). Measures of International Competitiveness: A Critical Survey. *Journal of Marketing Management* , 4 (2): 175-200.
- BULU, M., ERASLAN, İ. H. ve ŞAHİN, Ö. (2004). Elmas (Diamond) Modeli İle Ankara Bilişim Kümelenmesi Rekabet Analizi. *3.Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi* (ss.1-10), Eskişehir: Osmangazi Üniversitesi. 25 - 26 Kasım 2004,
- BURSAL, N. ve ERCAN, Y. (2002). *Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Uygulamalar*. İstanbul: Der Yayınları.
- BÜYÜKKEKLİK, A., TOKSARI, M. ve BÜLBÜL, H. (2010). Çevresel Duyarlılık Ve Yenilikçilik Üzerine Bir Araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 15(3): 373-393.
- BÜYÜKMİRZA, K. (2012). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- BÜYÜKÖZTÜRK, S. (2007). *Sosyal Bilimler İçin Veri Analizi El Kitabı*. Ankara: Pegem Yayıncılık.
- CAN, E. (2013). Turizm Destinasyonlarında Sürdürülebilir Turizmin Sürdürülebilir Rekabet Açısından Değerlendirilmesi. *İstanbul Journal of Social Sciences*, (4): 23-40.

- CARMONA-MORENO, E., CE'SPEDES-LORENTE, J. and de BURGOS-JIMÉNEZ, J. (2004). Environmental Strategies in Spanish Hotels: Contextual Factors and Performance. *The Service Industries Journal*. 24 (3): 101-30.
- CARRERA, R. and IANNUZZI, A. (1998). Getting Started with Environmental Cost Accounting. *Environmental Quality Management*. (8): 63-68.
- CEYHAN, S. ve ADA, S. (2015). İşletme Fonksiyonları Açısından Çevreye Duyarlı İşletmecilik. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*. 11 (26): 115-137.
- CÉSPEDES-LORENTE, J., de BURGOS-JIMÉNEZ, J. and ÁLVAREZ-GİL, M. J. (2003). Stakeholders' Environmental Influence. An Empirical Analysis in The Spanish Hotel Industry. *Scandinavian Journal of Management*. 19(3): 333-358.
- CHEN, Y.-C. and CHEN, Y.-T. (2012). The Advantages of Green Management for Hotel Competitiveness in Taiwan: In the Viewpoint of Senior Hotel Managers. *Journal of Management and Sustainability*. 2 (2): 211-218.
- CHEN, P.-H., ONG, C.-F. and HSU, S.-C. (2016). Understanding the Relationships Between Environmental Management Practices and Financial Performances of Multinational Construction Firms. *Journal of Cleaner Production*. (139): 750–760.
- CHIANG, B., PELHAM, A. and KATSUO, Y. (2015). Environmental Costs, Social Responsibility and Corporate Financial Performance - A Closer Examination of Japanese Companies. *American Journal of Business Research*, 8 (1): 39-56.
- CİVELEK, M. ve ÖZKAN, A. (2006). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- COCKBURN, J., ECKHARD, S., MASSOLY, C. and SYLVAIN, V. (1998). Measuring Competitiveness and Its Sources: The Case of Mali's Manufacturing Sector. *Canadian Journal of Development Studies*. 20 (3): 491-519.
- COŞAR, Y. (2008). Otel İşletmelerinde Rekabet Üstünlüğünü Etkileyen Faktörler: Yöneticiler Üzerine Bir Araştırma. *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, 19(1): 45-56.
- COŞKUN, A. ve KARACA, N. (2008). KOBİ'lerde Çevresel Maliyetlerin Sınıflandırılmasına Yönelik Bir Öneri: Metal İşleme Sektöründen Bir Uygulama. *Ekoloji*. 18 (69): 59-65.

- COŞKUN, S., MESÇİ, M. ve KILINÇ, İ. (2013). Stratejik Rekabet Üstünlüğü Sağlama Aracı Olarak İnovasyon Stratejileri: Kocaeli Otel İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma. *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 13 (2): 101-132.
- ÇAKIR, G. ve ÇAKIR, A. (2010). Konaklama Tesislerinde Sürdürülebilir Turizm Kapsamında Su Kaynaklarının Korunmasına Yönelik Uygulamalar. *Tarım Bilimleri Araştırma Dergisi*. 3 (1): 31-36.
- ÇALIŞ, Y. E. (2013). Üretim Maliyetlerinin İç Denetimine Genel Bakış. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 3 (1): 159-175.
- ÇAPIK, C. (2014). Geçerlik ve Güvenirlik Çalışmalarında Doğrulayıcı Faktör Analizinin Kullanımı. *Anadolu Hemşirelik ve Sağlık Bilimleri Dergisi*. 17 (3): 195-205.
- ÇAVUŞ, M. F. ve TANCI, N. (2013). Yeşil İşletme ve Çevre Yönetim Sistemleri. *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi*. 48 (1): 73-82.
- ÇETİNKAYA, Ö. (2005), Türkiye'nin Rekabetçi Üstünlüğüne Üretici Birliklerinin Katkısı: Tariş Örneği. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Aydın: Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- ÇETİNKAYA, Ö. (2006). Rekabet Stratejilerinin Belirlenmesinde Portföy Analizi ve Tariş Üzerine Bir Araştırma. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 8 (3): 57-76.
- ÇİVİ, E. (2001). Rekabet Gücü: Literatür Araştırması. *Yönetim ve Ekonomi*, 8 (2): 21-38.
- ÇOKLUK, Ö., ŞEKERCİOĞLU, G. ve BÜYÜKÖZTÜRK Ş. (2012). Sosyal Bilimler İçin Çok Değişkenli İstatistik SPSS ve LISREL Uygulamaları. Ankara: Pegem Akademi.
- DALĞAR, H. ve YILDIRIM, F. (2016). Konaklama İşletmelerinde Çevre Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesine Yönelik Bir Uygulama. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 8 (16): 1-18.
- DEMİR, S. B. ve AKENGİN, H. (2010). Sosyal Bilgiler Dersine Yönelik Bir Tutum Ölçeğinin Geliştirilmesi: Geçerlik ve Güvenirlik Çalışması. *e-Uluslararası Eğitim Araştırmaları Dergisi*. 1 (1): 26-40.
- DİNÇER, M. Z. ve GEDİK, S. (2010). Sürdürülebilir Turizm Yaklaşımı İçinde İstanbul'daki 5 Yıldızlı Çok Uluslu Konaklama İşletmelerinin Çevre Duyarlılığının Değerlendirilmesi. *11. Ulusal Turizm Kongresi Bildiri Kitabı* (ss.

- 664-683). Düzenleyen Adnan Menderes Üniversitesi Turizm İşletmecilik ve Otelcilik Yüksekokulu ve Kuşadası Belediyesi. Kuşadası. 2-5 Aralık 2010.
- DOĞAN, Ö. İ., MARANGOZ, M. ve TOPOYAN, M. (2003). İşletmelerin İç ve Dış Pazarda Rekabet Gücünü Etkileyen Faktörler ve Bir Uygulama. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 5 (2): 114-139.
- DOĞAN, Ö. ve ERTAŞ, F. C. (2018). Çevreye Duyarlılığın Rekabet Gücüne Etkisi: Yeşil Yıldızlı Oteller Üzerine Bir Uygulama. *Maliye ve Finans Yazıları*. (110): 217 – 234.
- DOĞAN, Z. ve CERAN, Y. (1998). Çevre Muhasebesi Konusunda Yapılan Çalışmalara Genel Bir Bakış. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. 5(5): 45-56.
- DOWLING, R. K. and FENNELL, D. A. (2003). *Ecotourism Policy and Planning*. Wallingford: CABI Publishing.
- DULUPÇU, M. A. (2001). *Küresel Rekabet Gücü: Türkiye Üzerine Bir Değerlendirme*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- DUMAN, H., İÇERLİ, M. Y., YÜCENURŞEN, M. ve APAK, İ. (2013). Environmental Cost Management Within The Sustainable Business. *The Online Journal of Science and Technology*. 3 (2): 86-96.
- DUNK, A. S. (2007). Assessing The Effects of Product Quality and Environmental Management Accounting on the Competitive Advantage of Firms. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*. 1 (1): 28-38.
- DURSUN, A. ve YALNIZ, S. (2013). Konaklama İşletmelerinde Hizmet Üretim Maliyetleri - TMS 2 Stoklar ve TMS 18 Hasılat Standartları Açısından Değerlendirilmesi. *Atatürk Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi*. 27 (1): 139-157.
- DURSUN, Y. ve KOCAGÖZ, E. (2010). Yapısal Eşitlik Modellemesi ve Regresyon: Karşılaştırmalı Bir Analiz. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. (35): 1-17.
- DÜZGÜN, R. (2007). Türkiye'nin Uluslararası Rekabet Gücü: Çok Değişkenli İstatistiksel Bir Analiz, *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (23): 421-440.
- DRURY, C. (1998). *Costing an Introduction*. London: International Thomson Business Company.

- EGBUNIKE, A. P. and OKORO, G. E. (2018). Does Green Accounting Matter to the Profitability of Firms? A Canonical Assessment. *Economic Horizons*. 20 (1): 15 – 23.
- EKSTEEN, B. and ROSENBERG, D. (2002). The Management of Overhead Costs in Construction Companies. *18th Annual ARCOM Conference* (13-22). University of Northumbria. Association of Researchers in Construction Management. 2-4 September 2002.
- ELİTAŞ, C., ÇONKAR, K. ve ERKAN, M. (2006). Teknolojik Gelişmelerin Üretim Maliyeti Unsurlarına ve Muhasebe Eğitimine Etkisi, *Afyonkarahisar Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. 8 (2): 327-342.
- ELMACI, O. ve TUTKAVUL, K. (2015). Sürdürülebilir Üstünlük Elde Edebilme Bağlamında Çevresel Maliyetlerin Analizi Ve Çevresel Maliyetlerin Raporlanmasında Kaynak Tabanlı Maliyetleme Model Önerisi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*. 17(1): 75-110.
- EMGİN, Ö. ve TÜRK, Z. (2004). Yeşil Pazarlama (Green Marketing). *Mevzuat Dergisi* (78): 1-13.
- ENRIGHT, J. M. ve NEWTON, J. (2004). Tourism Destination Competitiveness: A Quantitative Approach. *Tourism Management*. (25): 777-788.
- ENVIRONMENTAL PROTECTION AGENCY (EPA). (1995). An Introduction to Environmental Accounting as a Business Management Tool: Key Concepts and Terms. <https://www.epa.gov/sites/production/files/2014-01/documents/busmgt.pdf>, (20.08.2019).
- ERDOĞAN, N. ve BARIŞ, E. (2007). Environmental Protection Programs and Conservation Practices of Hotels in Ankara, Turkey. *Tourism Management*. (28): 604-614.
- ERGİN, H. ve OKUTMUŞ, E. (2007). Çevre Muhasebesi: Çevre Maliyetleri Ve Çevre Raporlaması. *Yönetim Bilimleri Dergisi* 5 (1): 144-169.
- EROĞLU, Ö. ve ÖZDAMAR, G. (2005). Türk İmalat Sanayiinin Rekabet Gücü ve Beyaz Eşya Sektörü Üzerine Bir İnceleme. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* 10 (2): 1-22.
- ERTAŞ, F. C. (2016). *Maliyet Muhasebesi TMS/TFRS İle Uyumlu*. İstanbul: Beta Yayınevi.

- ERTAŞ, M., CAN, B. K., YEŞİLYURT, H. ve KOÇAK, N. (2018). Konaklama İşletmelerinin Yeşil Yıldız Uygulamaları Kapsamında Çevreye Duyarlılığının Değerlendirilmesi. *Seyahat ve Otel İşletmeciliği Dergisi*. 15 (1): 102-119.
- ERTUĞRUL, İ. ve ŞAVLI, A. (2013). ISO 14001 Çevre Yönetim Sistemi ve Bakır Mamulleri Sanayine Uyarlanması. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* 3 (2): 223-238.
- ESFAHBODI, A., ZHANG, Y. and WATSON, G. (2016). Sustainable Supply Chain Management in Emerging Economies: Trade-Offs Between Environmental and Cost Performance. *International Journal of Production Economics*. (181): 350-366.
- ESMERAY, M. ve TANÇ, Ş. G. (2009). Çevresel Maliyetlerin Mamullere Yüklenmesinde Kullanılan Dağıtım Anahtarlarının Seçiminde Analitik Hiyerarşi Yöntemi Ve Bir Uygulama. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* 14 (2): 241-260.
- ESTY, D. C. and WINSTON, A. S. (2007). *Yeşilden Altına Akıllı Şirketler Çevreci Stratejiler ile Nasıl Avantaj Yararır?.* Çev. Levent Göktem. İstanbul: MediaCat.
- FENG, T., CAI, D., WANG, D. and ZHANG, X. (2016). Environmental Management Systems and Financial Performance: The Joint Effect of Switching Cost and Competitive Intensity. *Journal of Cleaner Production*. (113): 781-791.
- FLEISCHMAN, R. and SCHUELE, K., (2006). Green Accounting: A Primer. *Journal of Accounting Education*, S. 24, s. 35-66.
- GARCÍA-POZO, A., SANCHEZ-OLLERO, J. L. and ONS-CAPPA, M. (2016). Eco-Innovation and Economic Crisis: A Comparative Analysis of Environmental Good Practices and Labour Productivity in The Spanish Hotel Industry. *Journal of Cleaner Production*. (xxx): 1-8.
- GAUTAM, N. C. (1997). Environmental Accounting at National and at Firm Level: A Case of India. IAADER 8. Congress. Paris. Akt. Çetin, A. T., Özcan, M. ve Yücel, R. (2004). Çevre Muhasebesine Genel Bakış. *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. 4 (7): 61-76.
- GILMORE, H. L. (1990). Continuous Incremental Improvement: An Operations Strategy for Higher Quality, Lower Costs and Global Competitiveness. *SAM Advanced Management Journal*. 55 (1): 21-25.

- GİRİTLİOĞLU, İ. ve GÜZEL, M. O. (2015). Otel İşletmelerinde Yeşil Yıldız Uygulamaları: Gaziantep Ve Hatay Bölgesinde Bir Araştırma. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*. 8 (40): 889-904.
- GONZÁLEZ-BENITO, J. and GONZÁLEZ-BENITO, Ó. (2005). Environmental Proactivity and Business Performance: An Empirical Analysis. *Omega*. (33): 1–15.
- GÖKDENİZ, A. (2017). Konaklama Sektöründe Yeşil Yönetim Kavramı, Eko Etiket ve Yeşil Yönetim Sertifikaları ve Otellerde Yeşil Yönetim Uygulama Örnekleri. *Uluslararası Sosyal ve Ekonomik Bilimler Dergisi*. 7 (1): 70-77.
- GÖKDENİZ, Ü. (1996). Çevre Muhasebesi (Environmental Accounting- Green Accounting). *Öneri Dergisi*. 1 (5): 21-26.
- GÖNEN, S. ve GÜVEN, Z. (2014). Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesine Yönelik Bir Seramik Fabrikasında Uygulama. *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi* (63): 39-58.
- GRAY, R.H., BEBBINGTON, J. and WALTERS, D. (1993). *Accounting for the Environment*. London: Paul Chapman Publishings.
- GUPTA, M. C. (1995). Environmental Management and its Impact on the Operations Function. *International Journal of Operations & Production Management*. 15 (8): 34 -51.
- GUPTA, M. and SHARMA, K. (1996). Environmental Operations Management: An Opportunity for Improvement. *Production and Inventory Management Journal*. (37): 40-46.
- GÜL, E. ve EKİNCİ, A. (2002). Çevresel Düzenlemelerin Dış Ticaret ve Rekabet Gücü Üzerine Etkisi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. (7): 1-11.
- GÜLER, O. ve TUFAN, E. (2013). Sürdürülebilir Bir Yatırım Örneği Olarak Yeşil Otelcilik. Ed. Tekeltürk, A.Ş. ve Boz, M., *Turizmde Güncel Konu ve Eğilimler*, Ankara: Detay Yayıncılık.
- GÜNEŞ, G. (2011). Konaklama Sektöründe Çevre Dostu Yönetimin Önemi. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. 13 (20): 45-51.
- GÜNEY, C. ve CAN, A. V. (2015). Çevre Muhasebesi ve Bilgi Teknolojileri. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*. (16): 323-332.

- GÜNGÖRMÜS, A. H. ve BOYAR E. (2008). TMS – 2 Stoklar Standardında Hizmet İşletmeleri İçin Stok Maliyeti ve Bir Uygulama Önerisi. *Vergi Dünyası Dergisi*. (133): 1-6.
- GÜRPINAR, K. ve SANDIKÇI, M. (2008). Uluslararası Rekabetçilik Analizinde Michael E. Porter'in Elmas Modeli Yaklaşımı: Türkiye'deki Bazı Endüstrilerdeki Uygulanabilirliğinin ve Sonuçlarının Araştırılması. *Selçuk Üniversitesi, Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. (15): 105-125.
- HAFTACI, V. ve SOYLU, K. (2008). Çevresel Bilgilerin Muhasebesi ve Raporlanması. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (15): 92-113.
- HAIR, J. F., ANDERSON, R. E., TAHTAM, R. L. and BLACK, W. C. (1998). *Multivariate Data Analysis*. New Jersey: Prentice Hall, Upper Saddle River.
- HAIR, J. F., BLACK, W. C., BABIN, B. J. and ANDERSON, R. E. (2014). *Multivariate Data Analysis*. UK: Pearson Education Limited.
- HOX, J.J. and BECHGER, T.M. (1998). An Introduction to Structural Equation Modeling. *Family Science Review*. (11): 354-373.
- HU, W. and WALL, G. (2005). Environmental Management, Environmental Image and the Competitive Tourist Attraction. *Journal of Sustainable Tourism*. 13 (6): 617-635.
- IRALDO, F., TESTA, F. and FREY, M. (2009). Is an Environmental Management System able to Influence Environmental and Competitive Performance? The Case of The Eco-Management and Audit Scheme (EMAS) in the European Union. *Journal of Cleaner Production*. (17): 1444–1452.
- İÇÖZ, O. (2001). *Turizm İşletmelerinde Pazarlama: İlkeler ve Uygulamalar*. Ankara: Turhan Kitabevi.
- İÇÖZ, A. ve KILINÇ, Y. (2016). Çevre Maliyetleri Muhasebesi Ve Raporlanması. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*. 9 (42): 1517-1530.
- İPÇİ, M. (1994). *Maliyet Muhasebesi*. Ankara: TÜRMOB Yayınları.
- JABBOUR, C. J. C., SILVA, E. M. DA, PAIVA, E. L. and ALMADA SANTOS, F. C. (2012). Environmental Management in Brazil: Is it a Completely Competitive Priority?. *Journal of Cleaner Production*. 21(1): 11-22.
- JABBOUR, C. J. C., JUGEND, D., JABBOUR, A. B. S. DE L., GUNASEKARAN, A. and LATAN, H. (2015). Green Product Development and Performance of

- Brazilian Firms: Measuring The Role of Human and Technical Aspects. *Journal of Cleaner Production*. (87): 442-451.
- JASCH, C. (2003). The Use of Environmental Management Accounting (EMA) for Identifying Environmental Costs. *Journal of Cleaner Production*. (11): 667–676.
- JO, H., KIM, H. and PARK, K. (2015). Corporate Environmental Responsibility and Firm Performance in the Financial Services Sector. *Journal of Business Ethics*. 131 (2): 257-284.
- JORESKOG, K. and SORBOM, D. (2001). *LISREL 8: User's Reference Guide*. Lincolnwood: Scientific Software International.
- JORGE, M.L., MADUENO, J.H., MARTÍNEZ-MARTÍNEZ, D. and SANCHO, M.P.L. (2015). Competitiveness and Environmental Performance in Spanish Small and Medium Enterprises: Is There a Direct Link?. *Journal of Cleaner Production*. (101): 26-37.
- KARABULUT, E. (2003). *İşletmelerde Çevre Bilinci ve Yeşil Yönetim Uygulamalarının İşletme Başarısına Katkısını İncelemeye Yönelik Bir Araştırma*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- KARACAN, A. R. (2002). İşletmelerde Çevre Koruma Bilinci ve Yükümlülükleri, Türkiye ve Avrupa Birliğinde İşletmeler Yönünden Çevre Koruma Politikaları. *Ege Akademik Bakış Dergisi*. 2(1), 1-11.
- KARAGÖZ, Y. ve AĞBEKTAŞ, A. (2016). Yapısal Eşitlik Modellemesi İle Yaşam Memnuniyeti Ölçeğinin Geliştirilmesi: Sivas İli Örneği. *Bartın Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 13 (7): 274-290.
- KARAKAYA, M. (2011). *Maliyet Muhasebesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- KARAMUSTAFA, K., GÜLLÜ, K., ACAR, N. ve ULAMA, Ş. (2010). *Konaklama İşletmelerinde Pazar Odaklılık*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- KASIM, A. (2007). Towards a Wider Adoption of Environmental Responsibility in the Hotel Sector. *International Journal of Hospitality & Tourism Administration*. 8 (2): 25-49.
- KASSINIS, G. I. and SOTERİOU, A. C. (2003). Greening the Service Profit Chain: The Impact of Environmental Management Practices. *Production and Operations Management*. 12 (3): 386-403.

- KAYA, N. (2013). Çevresel Muhasebe Açısından Uluslararası Muhasebe Standartlarına Bakış. *Akademik Bakış Dergisi*. (34): 1-19.
- KAYA, N. (2016). Sürdürülebilir Yönetim Muhasebe Sistemi. *Internatonal Journal of Academic Value Studies*. 2 (3): 20-35.
- KAYACAN, B. ve GÜLTEKİN, Y. S. (2012). Yapısal Eşitlik Modellemesinin (YEM) Ormancılıkta Sosya-Ekonomik Sorunların Çözülmesinde Kullanımı. *III. Ormancılıkta Sosyo-Ekonomik Sorunlar Kongresi* (ss. 1-15). İstanbul: İstanbul Üniversitesi Orman Fakültesi. 18-20 Ekim 2012.
- KAYGUSUZ, S. Y. ve Dokur, Ş. (2009). *Maliyet Muhasebesi*. Bursa: Dora Yayınları.
- KAYGUSUZOĞLU, M. (2010). Üretim Maliyetlerindeki Yapısal Değişmelerin Nedenleri ve Maliyetleme Kararlarına Etkileri. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*. 9 (34): 240-258.
- KILIÇ, S. (2016). Cronbach'ın Alfa Güvenirlik Katsayısı. *Journal of Mood Disorders (JMOOD)*. 6 (1): 47-48.
- KINACI, B., PEHLİVAN, N. A. ve SEYHAN, G. (2011). *Turizm ve Çevre – Çevre Koruma*. Ankara: Pegem Akademi.
- KIRLIOĞLU, H. ve CAN, A. V. (1998). *Çevre Muhasebesi*. Sakarya: Değişim Yayınları.
- KIZILIRMAK, İ. (2011). Dünyada ve Türkiye'deki Turizm İşletmelerinde Çevre Korumaya Yönelik Uygulamalar: Amacı ve Önemi. *Sosyal Bilimler Dergisi*. (2): 1-12.
- KIRK, D. (1995). Environmental Management in Hotels. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*. 7 (6): 3 – 8.
- KORKMAZ, H. ve ATAY, L. (2016). Otel İşletmelerinde Yeşil Pazarlama Uygulamalarının Rekabet Avantajına ve İşletme Performansına Etkisi. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırmaları Dergisi*. 17 (38): 151-175.
- KOTLER, P. (2004). *Soru ve Cevaplarla Günümüzde Pazarlamanın Temelleri*. Çev. Ümit Şensoy. İstanbul: Optimist Yayınları.
- KÖROĞLU, Ç., BİÇİCİ, F. ve SEZER, D. (2011). Otel İşletmelerinde Maliyet Kontrolünün Rekabet Üstünlüğüne Etkisi. *İşletme Araştırmaları Dergisi*. 3(1): 33-48.
- KURŞUNEL, F., BÜYÜKŞALVARCI, A. ve ALKAN, A.T. (2006). Muhasebe Meslek Mensuplarının Çevre Muhasebesi Hakkındaki Görüşleri: Konya İli Üzerine Bir

- Araştırma, *Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. (11): 82-88.
- KÜÇÜK, M. (2013). Konaklama İşletmeleri ve Çevre Duyarlı Uygulamalar. *14. Ulusal Turizm Kongresi Bildiriler Kitabı* (ss. 1238-1257). Kayseri. 05-08 Aralık 2013.
- KÜÇÜKSAVAŞ, N. (2010). *Finansal Muhasebe*. İstanbul: Beta Yayınevi.
- KÜRKLÜ, E. (2015). Yeşil Muhasebe Açısından Çevreye Duyarlı Olan Ve Olmayan Üretim İşletmelerinin Karşılaştırılması. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*. (16): 420-430.
- LAZOL, İ. MUĞAL, E. ve YÜCEL, Y. (2008). Sürdürülebilir Bir Çevre İçin Çevre Muhasebesi ve KOBİ'lere Yönelik Bir Araştırma. *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*. (38): 56-69.
- LEECH, N., BARRETT, K. and MORGAN, G. A. (2013). *SPSS for Intermediate Statistics: Use and Interpretation*. New York: Taylor and Francis Group.
- LEONIDOU, L. C., LEONIDOU, C. N., FOTIADIS, T. A. and ZERITI, A. (2013). Resources and Capabilities as Drivers of Hotel Environmental Marketing Strategy: Implications for Competitive Advantage and Performance. *Tourism Management*. (35): 94-110.
- LOZANO, M. and VALLES, J. (2007). An Analysis of the Implementation of An Environmental Management System in A Local Public Administration. *Journal of Environmental Management*. 82 (4): 495-511.
- LÒPEZ-GAMERO, M. D., MOLINA-AZORÍN, J.F. and CLAVER-CORTES, E. (2010). The Potential of Environmental Regulation to Change Managerial Perception, Environmental Management, Competitiveness and Financial Performance. *Journal of Cleaner Production*. (18): 963-974.
- LUECKE, R. (2005). *Strateji – İşinize en Uygun Stratejiyi Oluşturun ve Uygulayın*. Çev. Turan Parlak. İstanbul: Türkiye İş Bankası Yayınları.
- MARANGOZ, M. (2004). İşletmelerin Çevresel Sorumluluğu Türk Otomotiv Sanayine Yönelik Bir Araştırma. *Dokuz Eylül Üniversitesi SBE Dergisi*. 6 (3): 75-97.
- MARKUSEN, J. (1992). *Productivity, Competitiveness, Trade Performance and Real Income: The Nexus Among Four Concepts*. Ottawa: Minister of Supply and Services Canada.

- MARTÍN-PEÑA, M. L., DÍAZ-GARRIDO, E. and SÁNCHEZ-LÓPEZ, J. M. (2014). Analysis of Benefits and Difficulties Associated with Firms' Environmental Management Systems: The Case of the Spanish Automotive Industry. *Journal of Cleaner Production*. (70): 220-230.
- MCFRIDGE, D. (1995). *Competitiveness: Concepts and Measures*. Ottawa. Ontario: Industry Canada Occasional Paper.
- MEMİŞ, M. Ü. (2009). İşletme Yönetim Aracı Olarak Çevresel Muhasebe. *Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi*. 13 (1): 89-106.
- MEMİŞ, S. (2019). Konaklama İşletmelerinde Yeşil Yönetim Uygulamalarının ENTROPİ Yöntemi ile Ağırlıklandırılması: Giresun ili Örneği. *İşletme Araştırmaları Dergisi*. 11 (1): 653-665.
- MENSAH, I. (2004). *Environmental Management Practices in U.S. Hotels*. https://www.hotel-online.com/News/PR2004_2nd/May04_EnvironmentalPractices.html. 21.08.2019.
- MENSAH, I. (2006). Environmental Management Practices Among Hotels in the Greater Accra Region. *Hospitality Management*. (25): 414-431.
- MESCİ, Z. (2014). Otellerin Çevreci Uygulamalarının Değerlendirilmesi: Yeşil Yıldızlı Bir Otel İşletmesinde Örnek Olay Çalışması. *Seyahat ve Otel İşletmeciliği Dergisi*. 11 (1): 90-102.
- MEYDAN, C. H. ve ŞEŞEN, H. (2015). *Yapısal Eşitlik Modellemesi AMOS Uygulamaları*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- MILNE, M. J. (1991). Accounting Environmental Resource Values and Non-Market Valuation Techniques for Environmental Resources. *A Review Accounting, Auditing Accountability Journal*. 4 (3): 80-108.
- MOLINA-AZORIN, J. F., CLAVER-CORTES, E., PEREIRA-MOLINER, J. and TARI, J. J. (2009). Environmental Practices and Firm Performance: An Empirical Analysis in The Spanish Hotel Industry. *Journal of Cleaner Production*. (17): 516-524.
- MONEVA, J. M. and ORTAS, E. (2010). Corporate Environmental and Financial Performance: A Multivariate Approach. *Industrial Management & Data Systems*. 110 (2): 193-210(18).

- MONTABON, F., SROUFE, R. and NARASIMHAN, R. (2007). An Examination of Corporate Reporting, Environmental Management Practices and Firm Performance. *Journal of Operations Management*. 25 (5): 998-1014.
- MOORTHY, K. and YACOB, P. (2013). Green Accounting: Cost Measures. *Open Journal of Accounting*. (2): 4-7.
- MORELLI, J. (2011). Environmental Sustainability: A Definition for Environmental Professionals. *Journal of Environmental Sustainability*. 1 (1): 19-27.
- MORIARITY, S. and ALLEN, C.P. (1988). *Cost Accounting*. New York: Harper & Row Publishers.
- MORROW, D. and RONDINELLI, D. (2002). Adopting Corporate Environmental Management Systems: Motivations and Results of ISO 14001 and EMAS Certification. *European Management Journal*. 20 (2): 159-171.
- MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ (MSUGT), 1992.
- MURRAY, D. (1989). Subjects Test of Expectancy Theory in a Public Accounting Environment. *Journal of Accounting Research*. (24): 400-404.
- MUŞMUL, G. ve YAMAN, K. (2018). Çevre ve Ekonomi İlişkisi Üzerine Genel Bir Değerlendirme. *Ekonomi, İşletme ve Yönetim Dergisi*. 2 (1): 66-86.
- NAILA, D. L. (2013). The Effect of Environmental Regulations on Financial Performance in Tanzania: A Survey of Manufacturing Companies Quoted on the Dar Es Salaam Stock Exchange. *International Journal of Economics and Financial Issues*. 3 (1): 99-112.
- NEMLİ, E. (2001). Çevreye Duyarlı Yönetim Anlayışı. *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*. (23-24): 213.
- OKUTMUŞ, E. (2019). İşletme Düzeyinde Çevre Muhasebesi: Bir Uygulama. *Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (31): 584-623.
- ONG, T. S., LEE A. S., TEH, B. H. and MAGSI, H. B. (2019). Environmental Innovation, Environmental Performance and Financial Performance: Evidence from Malaysian Environmental Proactive Firms. *Sustainability*. 11(12): 1-18.
- OTLU, F. ve DEMİR, Ö. (2005). Stratejik Karar Verme Açısından Maliyet Sistemleri. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. 15 (1): 155-170.

- ÖKTEM, B. (2011). *Stratejik Rekabet Amacına Yönelik Çevre Maliyetlerinin Rolü*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- ÖKTEM, B. (2016). Geri Dönüşümün Üretim Maliyetlerine Etkisi ve Kağıt Karton Sektöründe Bir Uygulama. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İİBF Dergisi*. 6(1): 359-381.
- ÖZABACI, N. (2011). İlişki Niteliği Ölçeği'nin Türkçe Uyarlaması: Geçerlik ve Güvenirlilik Çalışması. *Eğitim ve Bilim*. 36 (162): 159-167.
- ÖZBİRECİKLİ, M. (2002). *Çevre Muhasebesi*. Ankara: Naturel Kitap ve Yayıncılık.
- ÖZBİRECİKLİ, M. ve Melek, Z. (2002). Çevre Muhasebesi ve Çevresel Maliyetlerin Maliyet Muhasebesi Sistemine Etkileri ve Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*. (14): 82-91.
- ÖZDAŞLI, K. ve YÜCEL, S. (2010). Yöneticiye Bağlılıkta Yöneticiye Güvenin Etkisi: Yapısal Eşitlik Modeli İle Bir Analiz. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (11): 67-83.
- ÖZDEMİR E. G. ve YILMAZ, V. (2016). Konaklama İşletmelerinin Rekabet Gücünü Belirleyen Faktörler Üzerine Nevşehir İlinde Bir Uygulama. *Journal of Multidisciplinary Academic Tourism*. 1 (1): 61-80.
- ÖZKAYA, B. (2010). İşletmelerin Sosyal Sorumluluk Anlayışının Uzantısı Olarak Yeşil Pazarlama Bağlamında Yeşil Reklamlar. *Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Öneri Dergisi* 9 (34): 247-258.
- PARKER, L. D. (2000). Environmental Costing: A Path to Implementation. *Australian Accounting Review*. (3): 43-51.
- PEREIRA-MOLINER, J., CLAVER-CORTÉS, E., MOLINA-AZORÍN, J.F. and TARÍ, J.J. (2012). Quality Management, Environmental Management And Firm Performance: Direct And Mediating Effects In The Hotel Industry. *Journal of Cleaner Production*. (37): 82-92.
- PHAN, T. N. and BAIRD, K. (2015). The Comprehensiveness of Environmental Management Systems: The Influence of Institutional Pressures and The Impact on Environmental Performance. *Journal Of Environmental Management*. (160): 45-56.

- PLICHTA, S. B. and KELVIN, E. A. (2013). *MUNRO'S Statistical Methods for Health Care Research*. Wolters Kluwer Health | Lippincott Williams & Wilkins.
- PORTER, M. (1985). *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*. New York: The Free Press.
- PORTER, M. C. (1990). *The Competitive Advantage of Nations*. London: The MacMillian Press Ltd.
- PORTER, M. E. and VAN DER LINDE, C. (1995). Toward a New Conception of The Environment-Competitiveness Relationship. *Journal of Economic Perspectives*. 9 (4): 97-118.
- PORTER, M. C. (2007). *Rekabet Stratejisi Sektör ve Rakip Analizi Teknikleri*. Çev. Gülen Ulubilgen. İstanbul: Sistem Yayıncılık.
- QI, G. Y. , ZENG, S. X., SHI, J. J., MENG, X. H., LIN, H. and YANG, Q. X. (2014). Revisiting the Relationship Between Environmental and Financial Performance in Chinese Industry. *Journal of Environmental Management*. (145): 349-356.
- RAO, P. (2002). Greening The Supply Chain: A New Initiative in South East Asia. *International Journal of Operations & Production Management*. 22 (6): 632-655.
- RONNENBERG, S. K., MARY E. G. ve FARZAD M. (2011). The Important Role of Change Management in Environmental Management System Implementation. *Production Management*. 31 (6): 631-647.
- SABAN, M. ve ERDOĞAN, N. (2017). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. İstanbul: Beta Yayınevi.
- SAÇILIK, M. Y. ve ÇEVİK, S. (2014). Çevreye Duyarlı Otelcilik Kapsamında Yeşil Yıldız Uygulaması: Antakya Güngör Ottoman Palace Örneği. 9th International Conference: New Perspectives In Tourism And Hospitality (ss. 404-414). Balıkesir Universty Bandırma Faculty Of Economics And Administrative Sciences. Burhaniye. 25-27 September, 2014.
- SAMBASIVAN, M., BAH, S. M. and JO-ANN, H. (2013). Making the Case for Operating “Green”: Impact of Environmental Proactivity on Multiple Performance Outcomes of Malaysian Firms. *Journal of Cleaner Production*. (42): 69-82.
- SAVCI, M. (2009). *Maliyet Muhasebesi*. Trabzon: Murathan Yayınevi.

- SAVCI, M. (2012). *Çay İşletmelerinde Üretim Maliyetlerinin Değer Zinciri Analizi*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Kocaeli: Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- SCHERMELLEH-ENGEL, K., MOOSBRUGGER, H. and MULLER, H. (2003). Evaluating the Fit of Structural Equation Models: Tests of Significance and Descriptive Goodness-of-Fit Measures. *Methods of Psychological Research Online*. 8 (2): 23-74.
- SCHUMACKER, R. E. and LOMAX, R. G. (2010). *A Beginner's Guide to Structural Equation Modeling*. New York: Taylor and Francis Group.
- SEÇER, İ. (2013). *SPSS ve LISREL İle Pratik Veri Analizi Analiz ve Raporlaştırma*. Ankara: Anı Yayıncılık.
- SHARMA, S. and VREDENBURG, H. (1998). Proactive Corporate Environmental Strategy and the Development of Competitively Valuable Organizational Capabilities. *Strategic Management Journal*. (19): 729–753.
- SHRIVASTAVA, P. (1993). *The Greening of Business. Business and The Environment: Implications of the New Environmentalism*. Ed.: Smith, D. London: Paul Chapman Publishing.
- SHRIVASTAVA, P. (1995a). Environmental Technologies and Competitive Advantage. *Strategic Management Journal*. (16): 183-200.
- SHRIVASTAVA, P. (1995b). Ecocentric Management for a Risk Society. *Academy of Management Review*. 20 (1): 118-137.
- SEN, P., ROY, M. and PAL, P. (2015). Exploring Role of Environmental Proactivity in Financial Performance of Manufacturing Enterprises: A Structural Modelling Approach. *Journal of Cleaner Production*. (108): 583-594.
- SERT, A. N. (2017). Konaklama İşletmelerinde Yeşil Pazarlama Uygulamaları: Doğa Residence Otel Örneği. *Türk Turizm Araştırmaları Dergisi*. 1 (1): 1-20.
- SEVERO, E. A., GUIMARÃES, J. C. F. and DORION, E. C. H. (2017). Cleaner Production and Environmental Management as Sustainable Product Innovation Antecedents: A Survey in Brazilian Industries. *Journal of Cleaner Production*. (142): 87-97.

- SEVİM, Ş., UĞURLU, M. ve DEMİRELİ, C. (2006). Küresel Rekabette İmalat İşletmeleri Açısından Maliyet Analizlerinin Önemi; Ampirik Bir Uygulama. *Mali Çözüm Dergisi*. (77): 23-39.
- SINGH, J., KAPOOR, D. and SHARMA, P. (2018). Environmental Accounting: Pillar of Corporate Social Responsibility and Disclosure. *Research Review International Journal of Multidisciplinary*. 3 (2): 129-138.
- SOYLU, Y. ve İLERİ, H. (2009). Çevre Muhasebesi ve Çevre Maliyetlerinin Üretim Maliyetlerine Etkileri. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler MYO Dergisi*. 12 (1-2): 309-322.
- SÖZÜER, A. (2011). İşletmeleri Çevreye Duyarlı Politikalar Uygulamaya İten Güçler. *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*. 3 (2): 47-56.
- SUSESİ LUXURY RESORT HOTEL SÜRDÜREBİLİRLİK RAPORU. (2017). http://www.susesihotel.com/images/pdf/surdurebilirlik_291639.pdf.
- SÜKLÜM, N. (2018). Yeşil Otellerin Maliyetler Açısından Değerlendirilmesi. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (1): 375-394.
- ŞAKRAK, M. (2002). Direkt İşçilik Maliyetlerinin Hesaplanması ve Değerlendirilmesinde Temel Esaslar. *Mali Çözüm Dergisi*. (60): 26-33.
- ŞENCAN, H. (2005). *Sosyal ve Davranışsal Ölçümlerde Güvenilirlik ve Geçerlilik*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- ŞENOCAK, B. ve BURSALI, Y.M. (2018). İşletmelerde Çevresel Sürdürülebilirlik Bilinci ve Yeşil İşletmecilik Uygulamaları İle İşletme Başarısı Arasındaki İlişki. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 23 (1): 161-183.
- ŞENTÜRK, F. ve FINDIK, H. (2015). Türkiye'deki Akademik Dergilerde Çevre Muhasebesi Alanında 2006–2014 Yılları Arasında Yayınlanmış Bilimsel Makalelerin İçerik Analizi. *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*. 1 (3): 173-204.
- ŞERBETÇİ, G. ve UÇAR, M. (2015). Çevresel Muhasebe Maliyetlerinin Denetimi ve Raporlanması. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 5 (1): 1 – 20.

- TANC, A. and GOKOGLAN, K. (2015). The Impact of Environmental Accounting on Strategic Management Accounting: A Research on Manufacturing Companies. *International Journal of Economics and Financial Issues*. 5 (2): 566-573.
- TELEF, B. B. (2013). Psikolojik İyi Oluş Ölçeği: Türkçeye Uyarlama, Geçerlik ve Güvenirlik Çalışması. *Hacettepe Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*. 28 (3): 374-384.
- TİMURÇİN, D. (2012). Türkiye’de KOBİ’lerin Rekabet Gücü ve Rekabet Üstünlüğü Sağlamada Kümelenmenin Etkisi. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- TORLAK, Ö. (2006). *Pazarlama Ahlakı, Sosyal Sorumluluklar Ekseninde Pazarlama Kararları ve Tüketici Davranışlarının Analizi*. İstanbul: Beta Yayınevi.
- TOSUN, C. ve ÖZDEMİR, S. (2015). Çevreye Duyarlı Konaklama İşletmelerinde Yöneticiler Açısından Rekabet Avantajı Olarak Yeşil Yıldız Uygulaması. *Journal of Recreation and Tourism Research*. 2 (4): 26-36.
- TOSUNOĞLU, B. (2014). *İşletmelerin Üretim Maliyetlerinin Rekabet Gücü Üzerindeki Etkisi: TR90 Bölgesi İmalat Sektöründe Bir Uygulama*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Erzurum: Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- TUTAR, F. K. (2015). Yeşil Ekonomi, Yeşil Turizm: Türkiyede Turizm Sektöründe Yeni Trend Yeşillenen Oteller Projesi. *The Journal of Academic Social Science*. (13): 328-352.
- TÜFEKÇİ, N. ve TÜFEKÇİ, Ö. K. (2006). Bankacılık Sektöründe Farklı Olma Üstünlüğünün ve Müşteri Sadakatinin Yarattığı Değer: Isparta İlinde Bir Uygulama. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 2(4): 170-183.
- TÜRK, M. ve BEKİŞ, T. (2011). İşletmelerde Rekabetçi Üstünlük Elde Etmede Önleyici (Proaktif) Çevre Yönetimi Yaklaşımı. *Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi*. 15 (1): 65-84.
- TÜRK, M., USLU, A. ve ERTAŞ, F. C. (2019). An Evaluation on Regulations and Environmental Accounting Provided by Law 7153. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*. Özel Sayı: 201-210.

- TÜRK, Z. (2009). Denetim Firmalarının Sunduğu Hizmet Kalitesi, Müşteri Tatmini ve Sadakati: Servperf Ölçeği. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 18 (1): 399-416.
- TÜRK SANAYİCİLER VE İŞ ADAMLARI DERNEĞİ (TÜSİAD). (2005). *Şirketlerin Yeni Yönetim Aracı: Çevresel Muhasebe*. İstanbul: Lebib Yalkın Yayınları.
- TÜRKER, M., YARBASI, E. ve ERDEM, B. (2005). Teknolojik Yenilenmenin Üretim Maliyetlerine Etkisi. *V. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu* (ss. 41-46). İstanbul Ticaret Üniversitesi. İstanbul. 25-27 Kasım 2005.
- TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI KURULU (TMSK). (2008). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) ile Uyumlu TMS (Türkiye Muhasebe Standartları) TFRS*, Ankara: TMSK Yayınları.
- TÜRKKAN, E. *Rekabet Nedir?*
<http://www.rekabetderneği.org/rekabethakkında.htm#rekabet%20nedir>.
 04.09.2018.
- TÜRKMEN, M. A. (2016). Üretime Çevre Odaklı Bir Bakış. *The Journal of Academic Social Science Studies*. (46):155-171.
- ULUSAN, H. (2010). Türkiye Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları'nın Çevresel Maliyet ve Borçların Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması Açısından İncelenmesi. *Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. 13 (19): 75-99.
- ÜLGEN, H. ve MİRZE, S. K. (2004). *İşletmelerde Stratejik Yönetim*. İstanbul: Literatür Yayıncılık.
- ÜNLÜÖNEN, K., KIZANLIKLI, M. M. ve ARSLAN, E. (2011). Otel İşletmelerindeki Eko-Etiket ve Sistem Yönetim Belgelerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma. *12. Ulusal Turizm Kongresi Bildiriler Kitabı* (ss. 446-457). Düzce Üniversitesi. Düzce. 30 Kasım-4 Aralık 2011).
- VICKERS, J. (1995). Concepts of Competition. *Oxford Economic Papers*, 47(1): 1-23.
- WAGNER, M. and SCHALTEGGER, S. (2004). The Effect of Corporate Environmental Strategy Choice and Environmental Performance on Competitiveness and Economic Performance: An Empirical Study of EU Manufacturing. *European Management Journal*. 22 (5): 557-572.

- WAHEDUZZAMAN, N A. ve RYANS, J. K. (1996). Definition, Perspectives and Understanding of International Competitiveness: Quest for a Common Ground. *Competitiveness Review*. 6 (2): 7-26.
- WALTZ, C. F., STRICKLAND, O. L. and LENZ, E. R. (2010). *Measurement in Nursing and Health Research*. New York: Springer Publishing Company.
- WANG, W. K., LU, W. M. and WANG, S. W. (2014). The Impact of Environmental Expenditures on Performance in the U.S. Chemical Industry. *Journal of Cleaner Production*. (64): 447-456.
- WELCH, M. and LYFORD, C. P. (2007). Measuring Competition for Textiles: Does United States Make the Grade?. *International Food and Agribusiness Management Review*. 10 (4): 64-79.
- WILDAVSKY, A. (1993). Accounting for the Environment. University of California. *Organizations Society*. (19): 461-481.
- YANG, C. -L., LIN, S. -P., CHAN, Y. -H. and SHEU, C. (2010). Mediated Effect of Environmental Management on Manufacturing Competitiveness: An Empirical Study. *International Journal Production Economics*. 123 (1): 210–220.
- YANG, C.-S., LU, C.-S., HAIDER, J. J. and MARLOW, P. B. (2013). The Effect of Green Supply Chain Management on Green Performance and Firm Competitiveness in the Context of Container Shipping in Taiwan. *Transportation Research Part E: Logistics and Transportation Review*. (55): 55–73.
- YANIK, R. (2013). Hizmet Maliyetlerinin Stoklar Hesap Grubunda Aktifleştirilmesi ve Sağlık İşletmeleri Örneği. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*. 27 (3): 81-90.
- YAŞLIOĞLU, M. M. (2017). Sosyal Bilimlerde Faktör Analizi ve Geçerlilik: Keşfedici ve Doğrulayıcı Faktör Analizlerinin Kullanılması. *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi*. (46): 74-85.
- YAZGAN, H. İ., YILDIZ, M. S. ve YÜCEL, S. (2014). Temiz Üretimin Firma Performansına Etkisi: Düzce Sanayi İşletmelerinde Bir Araştırma. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*. 7 (32): 722-733.
- YILDIZTEKİN, İ. (2009). Sürdürülebilir Kalkınmada Çevre Muhasebesinin Etkileri. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 13 (1): 367-390.

- YILMAZ, A. İ. (2016). Bir Rekabet Stratejisi Olarak Farklılaşma: Otel İşletmeleri Üzerine Bir Uygulama. Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı, Doktora Tezi.
- YILMAZ, B. (2008). *Hastane İşletmelerinde Rekabet Üstünlüğü Sağlamada Faaliyet Esasına Dayalı Maliyetleme Yönteminin Rolü ve Bir Uygulama* (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- YILMAZ, B. S. ve YUMUK, Y. (2013). Türk Turizm Pazarında Çevreye Duyarlı Bir Eğilim: “Yeşil Yıldız” Uygulaması ve “Yeşil Yıldız” Sahibi Otel İşletmeleri Üzerine Bir Değerlendirme. *14. Ulusal Turizm Kongresi Bildiri Kitabı* (ss. 1288-1300). Erciyes Üniversitesi Türkan Tuncer Hasçalık Turizm Fakültesi. Kayseri. 05-08 Aralık 2013.
- YURT, E. ve SÜNBL, A. M. (2014). Matematik Öz-Yeterlik Kaynakları Ölçeğinin Türkçeye Uyarlanması. *Eğitim ve Bilim*. 39 (176): 145-157.
- YÜCEL, M., (2011). Çeşitli Endüstrilerde Temiz Üretim Sistemi Uygulamalarının İşletme Ekonomilerine Sağladığı Faydalar. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*. 10 (35): 150-166.
- YÜKÇÜ, S. (2015). *Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi*. İzmir: Altın Nokta Yayınları.
- YÜKSEL, H. (2001). Rekabet Avantajı Kazanmada ISO 14000 Çevre Yönetim Standartlarının Rolü. *KalDer Forum Dergisi*. (2): 43-46.
- YÜKSEL, H. (2003). İşletmelerin Çevreye Duyarlı Üretim Faaliyetlerinin Ampirik Bir Çalışma ile Değerlendirilmesi. *Endüstri Mühendisliği Dergisi*. 14 (2): 21-32.
- YÜKSEL, H. (2008). An Empirical Evaluation of Cleaner Production Practices in Turkey. *Journal of Cleaner Production* 16 (1): 50-57.
- ZENG, S. X., MENG, X. H., YIN, H. T., TAM, C. M. and SUN, L. (2010). Impact of Cleaner Production on Business Performance. *Journal of Cleaner Production*. (18) : 975-983.
- ZENGİN, Y. ve DENİZ, M. (2016). Girişimcilik Becerilerinin Firma Rekabetine Etkisinin Elmas Modeli İle İncelenmesi: TRA2 Bölgesindeki İmalat ve Hizmet İşletmelerinde Bir Uygulama. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*. 15 (56): 49-69.

ZHANG, H. and YANG, F. (2016). On the Drivers and Performance Outcomes of Green Practices Adoption an Empirical Study in China. *Industrial Management & Data Systems*. 116 (9): 2011 – 2034.

ZHANG, X., SHEN, L. and WU, Y. (2011). Green Strategy for Gaining Competitive Advantage in Housing Development: A China Study. *Journal of Cleaner Production*. (19): 157-167.

<https://yigm.ktb.gov.tr/TR-11596/cevreye-duyarlilik-kampanyasi-yesil-yildiz.html>

<https://www.turizmaktuel.com/haber/yesil-yildiz-li-otellere-verilen-elektrik-enerjisi-destegi-bitti>

<http://pagcev.org/cevre-kanunu-ve-bazi-kanunlarda-degisiklik-yapilmasina-dair-kanun-resmi-gazete-de-yayimlandi>

<http://www.rekabetderneği.org/rekabethakkında.htm#rekabet%20nedir>

EKLER

EK 1. ANKET FORMU

Değerli Katılımcı;

Bu çalışma, çevresel maliyetlerin üretim maliyetlerine ve rekabet gücüne etkisinin açıklanabilmesi amacıyla hazırlanan doktora tezinin araştırma bölümünde kullanılacaktır. Araştırma tamamen bilimsel amaçlarla yapılmış olup elde edilen bilgilerin geçerliliği ve doğruluğu sorulara vereceğiniz cevapların gerçek durumu yansıtması ile mümkün olabilecektir. Ayrıca ankete üst düzey bir yöneticinin ya da çevre yönetiminden sorumlu personelin cevap vermesi, çalışmanın daha sağlıklı sonuçlar vermesini sağlayacaktır. Çalışmada sadece anket verileri üzerinde yoğunlaşılacak olup, firma adının belirtilmeyeceğinden emin olabilirsiniz. Çalışmaya sağlamış olduğunuz katkıdan dolayı çok teşekkür ederiz.

Prof. Dr. Fatih Coşkun ERTAŞ
Öğr. Gör. Öznur DOĞAN

E-mail belirtilmesi durumunda çalışmanın sonuçları hakkında bilgilendirme yapılacaktır.

e-mail:

1. Tesisdeki göreviniz nedir?
2. Kaç yıldır bu otele çalışıyorsunuz?
 1-5 Yıl 6-10 Yıl 11 -15 Yıl 16 ve Üzeri
3. Tesisiniz sektörde kaç yıldır faaliyet göstermektedir?
 1-5 Yıl 6-10 Yıl 11 -15 Yıl 16 ve Üzeri
4. Tesisiniz kaç yıldızlıdır?
 3 Yıldız 4 Yıldız 5 Yıldız Diğer (Belirtiniz).....
5. Tesisinizde çalışan sayısı kaçtır?
 100 ve altı 101-200 201 -300 301 - 400 401 ve üzeri
6. Tesisiniz kaç odalıdır?
 100 ve altı 101-200 201 -300 301 - 400 401 ve üzeri
7. Tesisiniz hangi çevresel sertifikalara sahiptir? (Birden fazla işaretleme yapılabilir)
 ISO14001 Mavi Bayrak Beyaz Yıldız Diğer (Belirtiniz).....
8. Tesisiniz yeşil yıldız sertifikasını hangi yılda almıştır?
9. Tesisinizin yeşil yıldız sertifikasını almasındaki etkenler nelerdir? (Birden fazla işaretleme yapılabilir)
 Müşteri Tatmini Sağlama Çevreyi Koruma Firma İmajını Arttırma
 Maliyeti Azaltma Toplum Baskısı Sosyal Sorumluluk Anlayışı
 Rekabet Avantajı Sağlama Diğer (Belirtiniz)

10. Tesis maliyet sisteminde çevresel maliyetler ayrı takip ediliyor mu? () Evet () Hayır

11. Aşağıdaki ifadeleri katılım düzeyinize göre cevaplayınız.

(1= Kesinlikle katılmıyorum, 2= Katılmıyorum, 3= Kararsızım, 4= Katılıyorum, 5=Kesinlikle katılıyorum)	1	2	3	4	5
ÇEVRESEL MALİYETLER					
1. Tesisimizin bir çevre politikası ve eylem planı bulunmaktadır.					
2. Personelimize çevre bilincini arttırmaya yönelik periyodik olarak eğitim verilmektedir.					
3. Tesisimizde ortaya çıkan atıklar ayrıştırılarak yeniden kullanımı sağlanmaktadır.					
4. Tesisimizde, çevre dostu malzemelerin (geri dönüşümlü, doğada çözülebilen vb.) kullanılmasına dikkat edilmektedir.					
5. Tesisimizde, atıklar için depolama ünitesi bulunmaktadır.					
6. Tesiste, kullandığımız kimyasal maddeler izlenmekte ve raporlanmaktadır.					
7. Tesisimizde, su, elektrik ve enerji tüketimi takip edilmektedir.					
8. Odalarda kullanılan nevresim ve havlular müşterinin isteğine göre değiştirilmektedir.					
9. Tesisimizde, anahtar – kart sistemi kullanılmaktadır.					
10. Tesisimizde, su tasarrufuna yönelik özel armatürler (fotoselli, ayarlı vb.) tercih edilmektedir.					
11. Tesis içerisinde enerji tasarruflu aydınlatmalar tercih edilmektedir.					
12. Tesisimizde, ısı yalıtımına yönelik malzemeler (özel cam, çift cam vb.) kullanılmaktadır.					
13. Tesisimizde, çevre dostu teknolojilere sahip (elektrik, su tasarrufu sağlayan vb.) makine ve teçhizatlar tercih edilmektedir.					
14. Tesisimiz, çevre yasalarına uyumsuzluk nedeniyle zaman zaman cezalara maruz kalmaktadır.					
15. Tesisimiz, atıklar nedeniyle zaman zaman cezalara maruz kalmaktadır.					
16. Tesisimizde, atıkların bitki örtüsüne verdiği zarara karşın ağaçlandırma çalışmaları yapılmaktadır.					
17. Tesisimiz, ortaya çıkan emisyon gazlarından dolayı zaman zaman cezalara maruz kalmaktadır.					
18. Tesisimizde, iş kazaları ve meslek hastalıklarından dolayı zaman zaman tazminat ödenmektedir.					
19. Tesisimiz, etkinlikler nedeniyle oluşan gürültü kirliliğinden dolayı zaman zaman cezalara maruz kalmaktadır.					
ÜRETİM MALİYETLERİ					
20. Tesisimizde malzeme gereksinimi minimum düzeyde tutularak malzeme maliyetleri azaltılmıştır.					
21. Atıkların ayrıştırılarak yeniden kullanımı, malzeme maliyetlerimizi azaltmıştır.					
22. Kimyasal malzemelerin izlenmesi, malzeme maliyetlerimizde düşüş meydana getirmiştir.					
23. Tesis faaliyetlerinde daha az malzeme kullanılarak malzeme maliyetlerimiz azaltılmıştır.					
24. İş kazaları ve meslek hastalıklarının azalması, işçilik maliyetlerimizi azaltmıştır.					
25. Personel motivasyonunun artması, verimliliği artırmıştır.					
26. Personele çevre bilincini arttırmaya yönelik verilen eğitimler, işçilik maliyetlerimizi artırmıştır.					

27. Artan yatırım giderleri (çevre dostu teknolojiler) maliyetlerimizi artırmıştır.					
28. Makine ve teçhizatların verimli kullanılması, maliyetlerimizi azaltmıştır.					
29. Tesisimizde elektrik, su gibi kaynakların tüketiminin azalması maliyetlerimizi azaltmıştır.					
30. Ödenen cezalarda yaşanan azalış, maliyetlerimizi azaltmıştır.					
REKABET GÜCÜ					
31. Çevreye duyarlı olmamız pazar payımızı arttırmıştır.					
32. Çevresel uygulamalar tesisimizin imajını arttırmıştır.					
33. Yeşil yıldız sertifikası, müşteri tercihlerini olumlu yönde etkilemiştir.					
34. Yeşil yıldız sertifikası, aracı firmalarının (tur operatörleri, seyahat acenteleri, vb.) tesisimizi tercih düzeyini arttırmıştır.					
35. Çevresel uygulamalar, rakiplerimize göre hizmet çeşitliliğimizi arttırmıştır.					
36. Çevreye duyarlı olmamız, satışlarımızı arttırmıştır.					
37. Tesisimizdeki çevresel uygulamalar, hizmet kalitemizi arttırmıştır.					
38. Tesisimizde verilen çevresel eğitimler, personelimizin niteliğini arttırmıştır.					
39. Tesis faaliyetlerimizdeki çevresel uygulamalar, ürün ve hizmetlerimizin hızlı sunulmasını sağlamıştır.					
40. Çevresel uygulamalar, standartlara uygun ürün ve hizmet sunulmasını sağlamıştır.					

ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı : Öznur DOĞAN

Doğum Yılı ve Yeri : 1981- Taşköprü

Eğitim Durumu

Lisans Öğrenimi : Gaziosmanpaşa Üniversitesi / İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi / İşletme Bölümü

Yüksek Lisans Öğrenimi : Gaziosmanpaşa Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü / İşletme Anabilim Dalı / Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı

Yabancı Dili : İngilizce

Bilimsel Faaliyetleri :

- Hepkorucu, A. ve Doğan, Ö. (2019). Turizm Gelirleri için Mevsimsel Birim Kök Yapısının İncelenmesi. Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi. 12 (62): 1343-1351.
- Doğan, Ö. ve Ertaş, F.C. (2018). Çevreye Duyarlılığın Rekabet Gücüne Etkisi: Yeşil Yıldızlı Oteller Üzerine Bir Uygulama. Maliye Finans Yazıları. (110): 217 – 234.
- Hepkucu, A. ve Doğan, Ö. (2018). Mevsimsel ve Doğrusal Olmayan Birim Kök Testlerinin Karşılaştırılması: Turizm Gelirleri Üzerine Bir İnceleme. IV. Uluslararası Sosyal Beşeri ve İdari Bilimler Sempozyumu Özet Kitapçığı, 240.
- Doğan, Ö. ve Ertaş, F.C. (2018). Çevreye Duyarlılığın Rekabet Gücüne Etkisi: Yeşil Yıldızlı Oteller Üzerinde Bir Uygulama. 3. Lisansüstü İşletme Öğrencileri Sempozyumu: Bildiri Kitabı (ss. 93-100). 12-14 Nisan 2018.
- Bankacılık Giriş ve İlkeleri, Ed. Feridun KAYA, Banka Türleri, Beta Basım Yayım, 2012.
- Çorbacı, Ö. ve Doğan, E. (2010). Bilanço Makyajlama Yöntemleri ve Örnek Şirket İncelemesi. 9. İşletmecilik Kongresi. Zonguldak.

İş Deneyimi :

2008-2011 Kastamonu Üniversitesi / Cide Meslek Yüksekokulu / Muhabe ve Vergi Bölümü / Muhabe ve Vergi Uygulamaları Programı / Öğretim Görevlisi

2011- Kastamonu Üniversitesi / Taşköprü Meslek Yüksekokulu / Finans - Bankacılık ve Sigortacılık Programı / Bankacılık ve Sigortacılık Programı / Öğretim Görevlisi

İletişim :

E-Posta Adresi : oorbaci@kastamonu.edu.tr