

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ÇEVRE MUHASEBESİ HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİ: KONYA İLİ ÜZERİNE BİR

ARAŞTIRMA

*Fahri KURŞUNEL**

*Ahmet BÜYÜKŞALVARCI***

*Alper Tunga ALKAN****

Abstract

Technological change, rapid population growth across the world, competition conditions formed by the free market model, continuous production and production renewal, to increase the employment rate, to guide to the society for the over-consumption, wars, accidents and so on have caused many environmental problems. Administrative and legal arrangements created in order to resolve the environmental problems have some effects on business management and business functions. In this context business should use the information get by means of establishing effective environmental accounting system in order to take favorable decisions for business and natural environment in which business is at work. At this point the science of accounting and accountants should conduct and deal with the research on environment and thus they should also take the responsibility for protecting the environment. In this context in this study the concepts of environmental accounting is explained and accountants' working in the Konya information and opinion about environment accounting is explored.

Keywords: *Environment, Environmental Accounting*

Özet

Teknolojik gelişmeler, dünya nüfusunun hızla artması, serbest piyasa modelinin oluşturduğu aşırı rekabet koşulları, sürekli ürün geliştirme ve yenileme, istihdamı artırma, toplumun aşırı tüketime yönlendirilmesi, savaşlar, kazalar ve benzeri olaylar beraberinde bir dizi çevre sorunlarını da getirmiştir. Çevresel sorunları çözebilmek amacıyla yapılan yasal ve idari düzenlemelerin işletme yönetimi ve dolayısıyla işletme fonksiyonları üzerine de etkisi söz konusudur. Bu bağlamda, işletmeler etkin bir çevre muhasebe sistemi oluşturarak elde edilen bilgileri işletme ve faaliyette bulunduğu doğal çevrenin yararına uygun kararlar almak için kullanmaları gerekir. Bu noktada, genelde muhasebe biliminin özelde ise bu mesleği icra eden meslek mensuplarının çevreye ilişkin araştırmalarda bulunması ve çevreden sorumlu tutulması gerektiği anlayışı ağırlık kazanmaya başlamıştır.

Bu bağlamda çalışmamızda çevre muhasebesi kavramı açıklanmaya çalışılmış ve Konya ilinde faaliyet gösteren muhasebecilerin çevre muhasebesi konusundaki bilgi ve düşünceleri araştırılmıştır.

Anahtar Kelimeler : *Çevre, Çevre Muhasebesi.*

Giriş

* Yrd. Doç. Dr., Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

** Öğr. Gör., Selçuk Üniversitesi Akvran Meslek Yüksek Okulu

*** Arş. Gör., Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

Dar anlamda çevre, doğal ortam şartlarının bir toplamı olarak ifade edilirken; geniş anlamda; insan ve diğer tüm canlı varlıklar ile birlikte doğanın ve doğadaki insan yapısı öğelerin bir bütünü olarak tanımlanmaktadır (Bulca, 1990: 332). Bu tanımdan hareketle çevreyi; doğal etki ve güçlerin oluşturduğu, insan müdahalesine maruz kalmamış ya da böyle bir müdahalenin henüz değiştiremediği tüm doğal varlıkları ifade eden doğal çevre ve doğal çevreden yararlanılarak insan eliyle yaratılan tüm değer ve varlıkları kapsayan yapay çevre olarak iki kısımda ele alabiliriz. Ancak bu ayırmada yapay çevrenin, doğal çevrenin bir parçası olduğu unutulmamalıdır. Başka bir ifadeyle yapay çevre, doğal çevrenin bozulan kısmıdır.

Yukarıdaki ayırım dikkate alındığında doğal çevrede doğal varlıklara bir müdahale olmadığı için herhangi bir sorundan da bahsedilemez. Dolayısıyla çevresel sorunların ana kaynağı yapay çevreyi oluşturan insandır. Özellikle sanayileşmenin artmasıyla birlikte çevre sorunları önemli boyutlara ulaşmıştır.

Farklı şekillerde karşımıza çıkabilen çevresel sorunları aşağıdaki başlıklar altında ele alabiliriz (Aslan, 1995: 4-5):

- Hava Kirliliği
- Su Kirliliği
- Toprak Kirliliği
- Diğer Çevre Sorunları
- Orman ve Meralardaki Azalmalar,
- Katı Atıklar
- Trafik Yoğunluğu ve Gürültü

Günümüzde çevresel sorunların artması, işletmelerin çevre sorunları konusunda daha duyarlı hareket etmelerine ve çevresel maliyetlerini doğru şekilde tespit etmeye zorlamaktadır. Bu noktada genelde muhasebe biliminin özelde ise bu mesleği icra eden muhasebecilerin çevre sorunları ile ilgili araştırmalarda bulunmaları ve çevreden sorumlu tutulmaları gerektiği anlayışı

ağırlık kazanmaya başlamıştır. Bu bağlamda çalışmamızda çevre muhasebesi kavramı açıklanmaya çalışılmış ve Konya ilinde faaliyet gösteren muhasebecilerin çevre muhasebesi konusundaki bilgi ve düşünceleri araştırılmıştır.

1. Çevre Muhasebesi

Literatürde yeşil muhasebe olarak da adlandırılan çevre muhasebesi en geniş şekilde çevresel kaynakların kullanımı ve bu kaynakların kullanımı sonunda doğacak etkilerin muhasebesi olarak ifade edilmektedir (Kırılıoğlu – Can, 1998: 54). Başka bir ifade ile çevre muhasebesi; çeşitli muhasebe uygulamalarındaki bilgi ve çevresel maliyetlerin birleştirilmesini ifade eden genel bir terimdir (Çetin vd., 2004: 62). Çevre muhasebesinin literatürdeki farklı tanımları aşağıda verilmiştir:

Gray, çevre muhasebesini finansal muhasebede ölçümlenme işlevlerinin örneğin, finansal raporlama ve işletme içi ve işletme dışı çevre faktörlerinin dikkatle uygulanması şeklinde tanımlamıştır (Gray, 1990: 7).

Çevre muhasebesi, bir şirketin çevre yönetimi, kalite yönetimi ve maliyet yönetiminden oluşan bütünün önemli bir parçasıdır (EPA Project, 1995: 18).

Çevre muhasebesi, uygulanmakta olan muhasebe sisteminde, özellikle maliyet ve kar analizlerinde çevre faktörlerinin planlanıp uygulanmasıdır (Güvemli ve Gökdeniz, 1996: 24).

Çevre muhasebesi, çevre ile ilgili mali nitelikli olayların muhasebeleştirilmesi ve mali tablolarda gösterilmesidir (Aslan, 1995: 22).

Çevre muhasebesi, muhasebede sistemsal yaklaşımlar içeriğinde çevrenin etkilerinin iyileştirilmesine yönelik planların yapılmasıdır (Gökdeniz, 1996: 22).

Devlet İstatistik Enstitüsünün su istatistikleri ve doğal kaynak muhasebe dairesi ise çevre muhasebesini; ekonomi

ve çevre arasındaki etkileşimi açıklamak amacıyla çevrenin durumu ve gelişimi hakkında makro seviyede bilgi üretmek olarak tanımlamıştır (Aslan, 1995: 22).

Yukarıdaki tanımlardan hareketle çevre muhasebesi; çevresel kaynakların kullanılış biçimini, işletmelerin faaliyetleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış ve azalışları ve işletmelerin çevresel açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bir bilgi sistemi olarak tanımlanabilir.

Çevre muhasebesinin amaçları şu başlıklar altında toplanabilir (Özbirecikli, 2002: 24):

Kaynak envanterinin belli bir zamanda ne düzeyde olduğunu gösteren ve bunun profilini veren bilanço hazırlamak,

Belli bir zaman dilimi içerisinde kaynak stokunun ne kadarının kullanıldığını, stoka ne kadar geldiğini, onlara ne ilave edildiğini ve ne kadarının şekil değiştirdiğini belirlemek, hesaplarını hazırlamak,

• Duran varlıklarla dönen varlıkların tutarlı olmasını sağlamak ve böylece her bilançonun, bir önceki yılın bilançosunun üstüne bu yılın dönen varlık hesaplarının eklenmesi şeklinde olduğunu göstermektedir.

2. Çevre Muhasebesi Hakkında Konya'daki Muhasebeciler Üzerinde Bir Araştırma

Çalışmanın bu bölümünde araştırmanın amacı, kapsamı ve yöntemi hakkında bilgi verilmekte olup araştırma bulguları sunulmakta ve değerlendirilmektedir.

2.1. Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Araştırmanın amacı, muhasebe meslek mensuplarının çevre muhasebesi konusundaki bilgi ve düşüncelerini belirlemektir. Bu amaçla anket yöntemine dayalı bir uygulama ile muhasebecilerin çevre sorunları ve bu sorunlara nelerin

sebebi olduğu hakkındaki görüşleri ve çevre muhasebesi kavramından ne anladıkları ve bu konudaki bilgi ve düşünceleri araştırılmıştır. Çalışmamızın ana kütlesi Konya şehir merkezinde Konya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı olarak faaliyet gösteren 613 adet (www.ksmmo.org.tr, 18.05.2005) Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ile Konya'da faaliyet gösteren 5 Yeminli Mali Müşavir olarak belirlenmiştir. Bu meslek mensuplarından 100 tanesi araştırma verilerinin elde edildiği anket* uygulamasına katılmış olup, bu %16'lık bir katılım oranına tekabül etmektedir.

2.2. Meslek Mensuplarına Uygulanan Anket Çalışma Verilerinin Tablolar Halinde Değerlendirilmesi

Konya şehir merkezinde faaliyet gösteren 95 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ile 5 Yeminli Mali Müşavir'den anket sonucu elde edilen bulgular aşağıda tablolar halinde düzenlenmiş ve değerlendirilmiştir.

2.2.1. Ankete Katılan Muhasebe Mesleği Mensupları ile İlgili Genel Bilgiler

Ankete katılan meslek mensuplarının % 33'ü Serbest Muhasebeci, % 62'si Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, % 5'i ise Yeminli Mali Müşavirdir.

Ankete katılan meslek mensuplarının bürolarının %1'inde hiçbir personel çalışmamakta, yani meslek mensubu yalnız çalışmakta, %42'inde 1 veya 2 personel, %48'inde 3 veya 4 personel, %5'inde 5 veya 6 personel, %1'inde 7 yada 8 personel, %3'ünde ise 10 ve üzeri sayıda personel çalışmaktadır.

* Anket çalışmamızdaki sorular; Hilmi Kırloğlu ve Vecdi A. Can'ın "Muhasebe Meslek Mensuplarının Çevre Muhasebesi Anlayışı Üzerine Bir Araştırma" isimli anket çalışmasındaki sorulardan esinlenerek oluşturulmuştur.

Ankete katılan meslek mensuplarının bürolarında çalışan personelin 83 tanesi lisans mezunudur. Ankete katılan meslek mensuplarının bürolarının % 50' sinde hiçbir lisans mezunu personel çalışmamaktadır. % 31'inde yalnızca 1 tane, % 13'ünde 2 tane, % 3'ünde 3 tane, % 1'inde 4 tane, % 1'inde 6 tane % 1'inde 7 tane lisans mezunu personel çalışmaktadır.

Meslek mensuplarının bürolarında çalışan önlisans mezunu toplam 51 kişidir. Ankete katılan meslek mensuplarının % 59'unda hiçbir önlisans mezunu personel bulunmamaktadır. Büroların % 34'dünde yalnızca 1 tane % 4'de 2'tane, % 3 'ünde 3 tane önlisans mezunu çalışmaktadır.

Ankete katılan meslek mensuplarının bürolarında çalışan lise mezunu toplam 130 personel bulunmaktadır. Bunların % 31'inde 1, % 23'ünde 2, % 9'unda 3, % 1 'inde 4, %2'sinde 5 ve yine %2'sinde 6 adet lise mezunu personel bulunurken, % 32'sinde lise mezunu bulunmamaktadır.

Ankete katılan meslek mensuplarının bürolarında çalışan ortaöğretim mezunu toplam 12 personel bulunmaktadır. Büroların %91'inde ortaöğretim mezunu bulunmazken, % 7'sinde 1, % 1'inde 2, % 1'inde 3 adet orta öğretim mezunu personel bulunmaktadır.

Mezuniyetleri bunların dışında kalan personel 7 adet olup, büroların % 3'ünde 1 adet, % 2'sinde ise 2 adettir.

Sonuç olarak bürolarda çalışan personelin çoğunluğu lise mezunudur. Büroların % 50'sinde hiçbir lisans mezunu personel çalışmamaktadır.

Ankete katılan meslek mensuplarının beyannamesini imzalamış olduğu mükelleflerinin %17' sinin 1-30, %31' inin 31-60, %30' nun 61-90, %10' nun 91-120, %11' nin 121-150, %1' nin ise 151 ve üzeri olduğu gözükmektedir.

2.2.2. Meslek Mensuplarının Çevre Sorunları ve Muhasebe İle İlgili Görüşleri

— Meslek Mensupları Çevre Sorunlarını Hangi Ölçüde Önemsemektedirler?

Çevre Sorunları	Çok Önemli	Önemli	Kararsız	Önemsiz	Çok	TOPLAM
Hava Kirliliği	87	13	-	-	-	100
Su Kirliliği	72	28	-	-	-	100
Toprak Kirliliği	48	47	5			100
Gürültü Kirliliği	63	37				100
Görüntü Kirliliği	55	28	12	5		100

Ankete katılan meslek mensupları en kirliliğini görmektedirler. Hemen önemli çevre sorunu olarak hava arkasından su kirliliği gelmektedir.

— Meslek Mensupları Çevre Sorunlarının Nedenlerini Hangi Ölçüde Önemsemektedirler

Çevre Sorunlarının	Çok	Önemli	Kararsız	Önemsiz	Çok	TOPLAM
Nüfus Artışı	64	36	-	-	-	100
Çarpık Kentleşme	73	27				100
Sanayileşme	58	42	-	-	-	100
Nükleer Denemeler	43	37	8		12	100
Savaşlar	55	28	12	5	-	100

Ankete katılan meslek mensupları Ayrıca nüfus artışının da önemli düzeyde çevre sorunlarının en önemli nedeni çevre sorunlarına neden olduğunu olarak çarpık kentleşmeyi görmektedir. düşünmektedir.

— **Meslek Mensuplarının Çevre Muhasebesi Hakkındaki Bilgi Düzeyleri**

Bilgi Düzeyi	Frekans	Yüzde
Bilgi Sahibi Olmayanlar	42	42
Birkaç Makale Okuyanlar	22	22
Birkaç Kitap Okuyanlar	24	24
Yayın ve Gelişmeleri Sürekli Takip Edenler	12	12
TOPLAM	100	100

Ankete katılan meslek mensuplarının okumuş, %24'ü birkaç kitap okumuş ve hemen hemen yarısı çevre muhasebesi %12' si ise bu konu hakkındaki yayın ve gelişmeleri sürekli takip etmektedirler. hakkında hiçbir bilgiye sahip değildir. %22' si bu konu hakkında birkaç makale

— **Meslek Mensuplarının Çevre Muhasebesinden Ne Anladıkları Hakkındaki Dağılım**

	Frekans	Yüzde
Çevresel Bilgilerin Muhasebe Sistemine	18	22.5
Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi	42	52.5
Çevresel Kaynakların Muhasebesi	10	12.5
TOPLAM	80	100

Ankete katılan meslek mensuplarından 20 kişi bu soruyu cevapsız bırakmışlardır. Değerlendirme 80 kişi üzerinden yapılmıştır. Buna göre, ankete katılan meslek mensuplarının %22.5' i çevre muhasebesinden; çevresel bilgilerin muhasebe sistemine

entegrasyonunu, %52.5'i çevresel maliyetlerin muhasebeleştirilmesini ve %12.5'i de çevresel kaynakların muhasebesini anlamaktadır. Sonuç olarak meslek mensupları çevre muhasebesinden çoğunlukla çevresel maliyetlerin muhasebeleştirilmesi kavramını anladıkları anlaşılmaktadır.

— **Meslek Mensuplarının Çevre Muhasebesi Konusundaki Düşüncelerini Öğrenmek Üzere Anketin 9. Sorusundaki 7 İfadeye Verdikleri Cevapların Dağılımları**

İfadeler	Kesimlikle Katlıyorum	Katlıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	KatılmıyorumKesimlikle	TOPLAM
Çevresel bilgiler mali tablolara yansıtılmalıdır.	23	42	34	1	-	100
Muhasebe sistemi içinde çevresel bilgiler de öngörülmelidir.	19	39	19	23	-	100
Devlet, işletmelerin çevresel bilgi açıklamalarını zorunlu kılmalıdır.	37	55	3	-	5	
Tek düzen hesap planında çevresel maliyetler için bir hesap grubu oluşturulmalıdır.	21	47	17	15	-	100
Çevresel performansın açıklanması çevre sorunlarının önlenmesinde önemli katkı sağlayabilir.	13	62	17	8	-	100
Muhasebeciler, çevresel bilgi sistemi hazırlama ve geliştirme	19	48	27	2	4	100

konusunda sorumluluk almalıdır.						
Globalleşme sürecinde çevre muhasebesine gereken önem verilmelidir.	20	61	19	-	-	100

"Çevresel bilgilerin mali tablolara yansıtılmalıdır", "Muhasebe sistemi içinde çevresel bilgiler de öngörülmelidir" ve "Muhasebeciler, çevresel bilgi sistemi hazırlama ve geliştirme konusunda sorumluluk almalıdır" ifadelerine meslek mensuplarının yarısından fazlası katılmaktadır. Kararsızların oranı ise sırasıyla %34, %19 ve %27' dir.

"Devlet, işletmelerin çevresel bilgi açıklamalarını zorunlu kılmalıdır" ve "Çevresel performansın açıklanması çevre sorunlarının önlenmesinde önemli katkı sağlayabilir" ifadelerine de katılım yine meslek mensuplarının yarısından fazladır.

Diğer taraftan, "Tek düzen hesap planında çevresel maliyetler için bir hesap grubu oluşturulmalıdır" ifadesine meslek mensuplarının %68' i katılırken, %15' katılmamakta ve % 19' u ise kararsız kalmaktadırlar.

SONUÇ

Günümüzde yaşanan hızlı nüfus artışı, teknolojik gelişmeler, dünya nüfusunun hızla artması, serbest piyasa modelinin oluşturduğu aşırı rekabet koşulları, sürekli ürün geliştirme ve yenileme, istihdamı artırma, toplumun aşırı tüketime yönlendirilmesi, savaşlar, kazalar ve benzeri olaylar beraberinde çevre sorunlarını da getirmiştir.

Çevresel sorunlar işletmeleri de etkilemektedir. İşletmeler etkin bir çevre muhasebe sistemi oluşturarak elde edeceği bilgileri hem kendisi hem de

doğal çevrenin yararına uygun kararlar almak için kullanması gereklidir. Bu noktada muhasebe biliminin de çevreye ilişkin araştırmalarda bulunmaları ve muhasebecilerinde çevreden sorumlu tutulması gerektiği anlayışı ağırlık kazanmaya başlamıştır. Bu bağlamda muhasebe meslek mensuplarının çevre muhasebesi hakkındaki bilgi ve düşüncelerini ortaya koymak için yaptığımız anket çalışmasında; meslek mensupları çevresel sorunların kaynağı olarak çarpık kentleşmeyi görmektedirler buna ek olarak hızlı nüfus artışı da nedenler arasında görülmektedir. Bu nedenleri sanayileşme, savaşlar ve nükleer denemeler takip etmektedir. Anket çalışmamızın sonuçlarına göre meslek mensupları çevre sorunlarından hava kirliliğini ve su kirliliğini; toprak, gürültü ve görüntü kirliliğinden daha fazla önemsemektedirler.

Meslek mensuplarının hemen hemen yarısı çevre muhasebesi hakkında hiçbir bilgiye sahip olmadıklarını belirtmişlerdir. Bununla birlikte meslek mensupları çevresel bilgilerin mali tablolara yansıtılması gerektiği düşüncesindedirler.

Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının çevre muhasebesi konusundaki bilgi ve görüşleri henüz istenilen düzeyde olmamakla birlikte yaklaşımlarının olumlu oluşu ümit vericidir.

Kaynaklar

ASLAN, Ümmühan; **Çevre Muhasebesi ve Nuh Çimento A.Ş.'nde Çevre Muhasebesi Üzerine Pilot Bir Çalışma**, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir, 1995.

BULCA, Aydan; **Çevre Sorunları, Cumhuriye Dönemi Türkiye Ansiklopedisi**, Cilt II, İletişim Yayınları, İstanbul, 1990.

ÇETİN, T. Ayşe ve diğerleri; "Çevre Muhasebesine Genel Bakış" **Selçuk Üni. Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, Sayı:4, Konya, 2004.

EPA Project; "An Introduction to Enviromental Accounting as a Business Management Tool" A.B.D., 1995.

GÖKDENİZ, Ümit; "Çevre Muhasebesi", **Öneri Dergisi**, İstanbul, 1996.

GRAY, Rob; "The Accountant's Task as a Friend to The Earth", **Accountancy**, Vol:105, No:2, 1993.

GÜVEMLİ, Oktay; GÖKDENİZ, Ümit; "Çevre Muhasebesindeki Gelişmeler", **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, Ekim, İstanbul, 1996.

KIRLIOĞLU, Hilmi, CAN, V. Ahmet; "Muhasebe Meslek Mensuplarının Çevre Muhasebesi Anlayışı Üzerine Bir Araştırma", **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, Sayı: 10, İstanbul, 2001.

KIRLIOĞLU, Hilmi, CAN, V.Ahmet; **Çevre Muhasebesi**, Değişim Yayınları, Adapazarı, 1998.

ÖZBİRECİKLİ, Mehmet; **Çevre Muhasebesi**, Natürel Yayıncılık, Ankara, 2002.

www.ksmmmo.org.tr/ 18.05.2005