



Prof. Dr. İbrahim
Lazol

Arş. Gör. Elif
Muğal



Yener Yücel

Sürdürülebilir Bir Çevre İçin Çevre Muhasebesi ve KOBİ'lere Yönelik Bir Araştırma

Prof. Dr. İbrahim LAZOL

Arş. Gör. Elif MUĞAL

Uludağ Üniversitesi, İİBF.

Yener YÜCEL

Çukurova Üniversitesi, SBE.

Özet

Çevresel kirlenme bütün ülkelerin ortak sorunu olmasına rağmen çevrenin önemi ancak son yıllarda anlaşılmıştır. İşletmeler, faaliyetlerine ve ürünlerine ilişkin çevresel ve sosyal yükümlülükleri konusunda gittikçe daha bilinçli olmaya başlamışlardır. Bu bilincin sağlanmasında toplumsal baskıya ek olarak muhasebe ve özellikle çevresel maliyetler büyük önem taşımaktadır.

1970'li yıllarda özellikle Batı ülkelerinde giderek önem kazanmaya başlayan çevre muhasebesi, sürdürülebilir kalkınma kavramına odaklanmış olup ekonomi ve ekoloji arsında denge kurmayı amaçlamaktadır.

Anahtar Kelimeler: Ekolojik çözülme, sürdürülebilir kalkınma, çevre muhasebesi, çevresel maliyetler.

Abstract (Environmental Accounting for Sustainable Environment and a SMES Oriented Research)

Although the environmental pollution is a common problem of all countries, the importance of environment has been understood in recent years. Industries are becoming progressively more aware of the environmental and social liabilities pertaining to their operations and products. In addition to social pressure, accounting and especially environmental costs are critically important to form this environmental awareness.

In the 1970s, environmental accounting has gained increasing significance, particularly in Western countries. The Environmental Accounting research has focused on "Sustainable Development" and aimed to provide balance between economy and ecology.

Key Words: Ecological dissolution, sustainable development, environmental accounting, environmental costs.

"Doğa, 16. yüzyılda sahip olduğu tanrıçılık mertebesinde 17. yüzyılda düşüğe uğrayarak bir makine haline gelmiştir. Bu düşüş sonucu o, insanın, kullanımına/sömürüsüne açık; sırlarına sonuna kadar erişilebilir bir konu haline dönüşmüştür" (Bumin,1996)

Giriş

En geniş anlamıyla çevre; insanların ve diğer canlıların yaşamları boyunca ilişkilerini sürdürdükleri ve karşılıklı olarak etkileşim içinde buldukları fiziki, biyolojik, sosyal, ekonomik ve kültürel ortam olarak tanımlanabilir. Artan dünya nüfusu, teknolojiye yaşanan devrimler, tüketime özendirmeyi hedef alan üretim politikalarına dayalı serbest piyasa modeli ve buna bağlı yaratılan vahşi rekabet koşulları çevre ile ilgili çeşitli sorunların ortaya çıkmasına neden olmuştur. Ancak günümüze kadar yeterince önemsenmeyen bu çevre sorunları kolektif olarak çağımızın en büyük tehlikesi olarak görülen küresel ısınmayı beraberinde getirmiştir. Küresel ısınmanın önüne geçilebilmesi büyük ölçüde tüketimi özendirmeye dayalı üretim politikalarının değiştirilmesine bağlıdır. Bu konuda işletmelere önemli görevler düşmektedir. İlk amacı kar elde etmek olan işletmeler bunun yanında çevre korumaya yönelik faaliyetlerini de artırmalıdır. Bu amaçla öncelikle çevreyi kıt kaynak olarak kabul etmeli ve çevresel unsurları birer maliyet kalemi olarak görmelidirler.

Bu çalışmamızda; insanoğlunun çevreye verdiği tahribat, bu tahribata karşı yine insanoğlunun sarf ettiği çabalar, sürdürülebilir kalkınma, muhasebenin sosyal sorumluluğu kapsamında çevre ile ilişkisi, çevre muhasebesi kavramı ile çevresel maliyetlerin muhasebeleştirilmesi ele alınmış olup KOBİ'ler üzerinde çevre muhasebesinin uygulanmasına yönelik bir araştırmaya yer verilmiştir.

Büyük Salgın İnsan

İnsan yaşamı çeşitli dengeler üzerine kurulmuş olup bir karşılıklı etkileşim zinciri olan ekosistemin bozulması ve çevre sorunlarının ortaya çıkması, genellikle insan kaynaklı etkenlerin doğal dengeleri bozmasıyla başlamıştır.¹ İnsan ile çevre ilişkisi, insanın çevreden yararlanma çabaları ile başlayıp, daha sonra teknolojiye büyük sıçramalara paralel olarak çevrenin üzerinde üstünlük kurma çabala-

rına dönüşmüştür.² İnsanoğlu kendini doğanın parçası olarak görme aşamasından, doğanın sahibi, efendisi olma aşamasına geçmiş³ ve teknolojik alanda giderek gelişen insanoğlu, doğayı serbest mal olarak sınırsızca kullanmaya ve hatta sömürmeye başlamıştır. Bu üstünlük kurma çabaları ve bu çabaların ekosistemi oluşturan alt sistemlerde meydana getirdiği en ufak zarar sistemin tümünü etkileyip, bu dengenin bozulmasına sebep olmuş ve çevre sorunlarını oluşturmuştur.⁴

Başlangıçta su ve hava kirlenmesi olarak karşılaşılan ve daha çok sanayi bölgelerinde rastlanan çevre sorunlarının, gaz emisyonu ve toksik atıklardan, ozon tabakasının incelmeye, tabiattaki biyolojik zenginliğin yok olmasına, deniz ve okyanusların kirlenmesine ve bunlara paralel olarak küresel ısınmayla birlikte iklim değişikliklerine kadar uzanması, sorunun lokal olmadığını anlaşılmasına neden olmuştur.⁵ Sanayi devrimiyle birlikte hızlanan çevre deformasyonu, günümüzde küresel bir boyuta ulaşmış ve çevre sorunları yalnız gelişmiş ülkelerin değil gelişmekte olan ülkelerin de birincil sorunu haline gelmiştir.

Küresel ve vahşi kapitalizm ile tüketim çılgınlığı uçurumunda bulunan insanlar, çevreye karşı üstünlük kurma mücadelesinde yaptığı her etkinin karşılığında çevreden aldığı uyarıları görmezden gelemecek duruma gelmiştir. Başka bir ifadeyle ozon tabakasının incelmeyeyle verilen uyarı küresel bazda ısınmayla devam etmektedir.

İnsanın mal ve hizmet üretimi için çevredeki kaynakları değerlendirmesi doğal bir süreçtir. Ancak kaynakların etkin olmayan ve savurgan kullanımı, sanayileşme adına çevreye gereken önceliğin verilmemesi sonucu çevre, kendisini yenileyemez ve dengesini koruyamaz hale gelmiş-

¹ ISO 14001 ve Çevre Sorunları, http://www.wcs.com.tr/iso14001_cevre_sorunlari.htm 01.05.2007

² Türküm, A. Sibel, "Çağdaş Yaşam Çağdaş İnsan", Açıköğretim Fakültesi Yayınları, No: 563, 1998, s. 172

³ Steiner, D., Ve Nauser, M., Human Ecology Routledge, 1993, s. 50-51

⁴ http://www.cevreorman.gov.tr/co_00.htm, 11.6.2007

⁵ Ödemir, İbrahim, Yalnız Gezegen, Kaynak Yayınları, İstanbul 2001, s. 45 - 52

tir. Bununla birlikte çevre kirliliği sadece doğaya verilen tahribat ve kaynakların azalması şeklinde düşünülmemeli nihai olarak çevre kirliliğinin, medeniyet ve tarihsel-kültürel varlıkların sonu olduğu gerçeği unutulmamalıdır.

Çevresel sorunların sebep olduğu bazı sonuçların evrenselliği anlaşıldıktan sonra küresel anlamda bir çevre bilinci oluşmaya başlamıştır. Bu çevre bilincinin oluşmasının temel nedeni; çevresel sorunların doğanın absorbe edebileceği limitin üzerine çıkarak insan yaşamını tehdit edecek hale gelmesidir.

Doğal kaynakların tükenebilir, doğal dengenin bozulabilir olduğunu fark eden ve çevre sorunlarının olumsuz etkileriyle karşılaşan insanoğlu giderek bu durumun yıkıcı sonuçlarıyla nasıl başa çıkabileceğini sorgular olmuştur. Hızla tükenen kaynaklar, çevresel sorunların getirdiği rahatsızlık ve gelecek kaygısı insanoğlunu önlemler almaya yöneltmiştir. Çevresel sorunlara yönelik uluslararası nitelik taşıyan bazı çalışmalar ve bu çalışmaların içinde sürdürülebilir kalkınma kavramının doğuşu ve gelişme seyri şöyledir:

Başlangıç Roma

Çevre sorunlarının uluslararası nitelik kazanması, bu sorunlar karşısında ulusların çeşitli düzeylerde ve çok yönlü işbirliğini gerektirmektedir.⁶ Dünya sistemini oluşturan, değişik ve birbirine bağlı, doğal, ekonomik, sosyal ve siyasal öğelerine karşı daha derin ve geniş bir anlayış sağlamak, bu yeni anlayışı da dünya politikasına yön verenlerin ve dünya kamuoyunun dikkatine sunmak ve böylece yeni politik eylem ve girişimleri hazırlamak için,⁷ 1968 yılında çeşitli ülkelerden devlet adamları, ekonomistler ve bilim adamlarından oluşan bir grup; Roma'da toplanmıştır. Bu toplantı sonucunda resmi bir niteliği olmayan Roma Kulübü oluşmuştur.

Roma Kulübü'nün Massachusetts Teknoloji Enstitüsü'ne yaptırdığı ve çevre sorunlarını uluslararası boyuta taşıyan ilk araştırma olan "Limits to Growth" (Ekonomik Büyümenin Sınırları), 1972 yılında bir kitap halinde yayımlanmıştır.⁸ Araştırma sonucunda, kalkınma ile çevre arasında karşılıklı ve önemli ilişkiler bulunduğu gündeme getirilerek, ekonomik büyümenin bir neden, çevre sorunlarının bir sonuç olduğu vurgulanmıştır. Ayrıca hammadde kıtlığı ve çevresel sorunların önüne geçilebilmesi için ekonomik açıdan "sıfır büyüme" önerilmiştir.

1970' den itibaren çevresel sorunların dünya gündemine taşınmasıyla birlikte uluslararası bir çok toplantı birbirini izlemiştir. 1972 tarihinde İsveç'in başkenti Stockholm'de Birleşmiş Milletler İnsani Çevre Konferansı diğer adıyla Stockholm Konferansı düzenlenmiştir.

Stockholm Konferansında; gelişmiş ve azgelişmiş ülkeler arasındaki farklılıklar giderilmedikçe, çevresel koşullarda iyileşmenin sağlanamayacağı, kalkınmanın çevreyi korumakla çelişen bir niteliği olmadığı tartışılmıştır.⁹ Stockholm Konferansı sonucunda, çevresel konulardaki uluslararası çalışmalarda önemli rol oynayan BM Çevre Programı (UNEP) kurulmuştur. Ayrıca her yıl 5 Haziran "Dünya Çevre Günü" olarak kutlanmaya başlanmıştır.

Stockholm konferansı ile çevre sorunları uluslararası arenada ön sıraları meşgul etmeye başlamıştır. Ancak konferansın bitmesi ile birlikte ülkeler arasındaki ekonomik ve sosyal kalkınma farkı ve dengesiz büyüme devam etmiş, küresel çevre deformasyonu da hızla artmıştır, konferansta alınan kararların çoğu kağıt üzerinde kalmış ve ekonomik kalkınma politikalarına çevresel unsurların dahil edilmesi yönünde pratikte çok az bir ilerleme kaydedilmiştir.

⁶ World Commission On Environment And Development (WCED); Our Common Future, Geneva: Oxford University Press, 1987, s.87

⁷ Özbirecikli, Mehmet, "Çevre Muhasebesi: Kavramlar Uygulamam Alanları Araştırma Sonuçları", Natürel Kitap ve Yay., Ankara, 2002, s. 7

⁸ Meadows, Donella H. ve Diğ., "Limits to Growth: (A Report for the Club of Rome's Project on the Predicament of Mankind)", Twelfth Edition, Universe Books, New York, August, 1973

⁹ Ertürk, Hasan, "Çevre Bilimlerine Giriş", U.Ü.G.V. Yayın No.10 Bursa-1996 s.172

1983 yılında kabul edilen Birleşmiş Milletler Genel Kurul kararıyla, başkanlığına Norveç Başbakanı Gro Harlem Bruntland'ın seçildiği Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Komisyonu kurulmuştur. Kurulun hazırladığı Ortak Geleceğimiz (Brundtland Raporu) adlı rapor, 1987 yılında Birleşmiş Milletler Genel Kurulu'na sunulmuştur.

Rapor'da hızla artan çevre sorunları karşısında, ekonomik kalkınma ile ekoloji arasında çok sıkı bağların kurulması ve ekonomik gelişmenin "sürdürülebilir" olması, insanlığın kurtuluşu olarak kabul edilmiştir.¹⁰ Burada sürdürülebilirlikle anlatılmak istenen doğal sermaye stokunda bir azalma olmadan gelecek nesillerin de bu günkü nesiller gibi aynı refah düzeyine sahip olmasıdır.¹¹

Stockholm Çevre Konferansı'ndan 20 yıl sonra, 1992 yılında Rio de Janeiro'da Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Konferansı (Dünya Zirvesi) toplanmıştır. Amaçları ve katılım açısından Birleşmiş Milletler Konferansları arasında önemli bir yere sahiptir. Konferansa 178 ülkeden 3000 delege katılmıştır.

Rio Konferansı, sürdürülebilir kalkınma kavramının kapsamını oldukça zenginleştirmiş, kavramı bir çok disiplinin çalışma alanına sokmuştur. Konferansta, sürdürülebilir bir gelişmeye ulaşmak için çevre, ekonomi, kentleşme ve yönetim gibi alanlarda yapılması gereken faaliyetlerin altı çizilmiştir.¹² Rio Konferansı'nın Dünya Zirvesi ayağında da "Çevre ve Kalkınma Üzerine Rio Deklarasyonu", "Gündem 21" ve "Orman İlkeleri" zirveye katılan ülkelerce onaylanmıştır.¹³ Ayrıca son yirmi yılın değerlendirmesi yapılmış ve geleceğe yönelik, çevrenin yanı sıra sosyo-ekonomik bütünleşmeyi içeren daha kap-

samlı bir sürdürülebilir kalkınma kavramı öne çıkarılmıştır.

Bununla birlikte Rio Konferansı'nda geleceğe yönelik olarak da Gündem 21 ilkelerinin uygulanmasının izlenmesi ve sonuçlarının beş yıl sonra Birleşmiş Milletler Genel Kurulu'nda özel bir oturumda görüşülmesi karara bağlanmıştır. Bu karar doğrultusunda 1997 yılında Birleşmiş Milletler Genel Kurulu toplanmıştır. Rio + 5 olarak da anılan bu toplantıda; Gündem 21 değerlendirilerek uygulanmasında ortaya çıkan aksaklıklar, kaynakların kıtlığı, finansal yetersizlikler ve gerekli teknoloji transferleri gibi konular görüşülmüş ve sürdürülebilir kalkınma ilkelerinden taviz verilmemesi konusunda ülkelere çağrı yapılmıştır.

Çevresel sorunlara yönelik uluslar arası nitelik taşıyan çalışmaların son ayağı, Johannesburg'da yapılan Birleşmiş Milletler Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi'dir.

Yaklaşık 60 bin kişinin katıldığı Zirve'de ülkemizi, Cumhurbaşkanı Ahmet Necdet Sezer'in başkanlığında bir heyet temsil etmiştir.

Zirve'de, yoksullukla mücadele ve bu amaçla yapılacak küresel eylem, doğal kaynakların kullanımı, yoksulluk ile çevre arasındaki bağlantılar irdelenmiştir.¹⁴ Zirve sonucunda kabul edilen Bildirge'de ise sürdürülebilir kalkınmanın sağlanabilmesi için kolektif olarak hareket etme konusunda kararlılık tekrarlanmıştır. Küresel çevrenin korunmasına, gelecek kuşaklara yoksulluğun olmadığı, sağlıklı ve güvenli bir yaşam ortamı yaratılmasına ve tüm halkların eğitim düzeyinin yükseltilmesine yönelik çabaların devam edeceği vurgulanmıştır.¹⁵

Küresel sorunlara karşı küresel boyutta verilen tepkiler sonucunda düzenlenen bu zirve ve konferanslarda, sürdürülebilir kalkınma paradigması doğmuş ve sorunların çözümü için sürdürülebilir kalkınma

¹⁰ IULA-EMME, "Yerel Gündem 21", Türkiye'de Yerel Gündem 21'lerin Teşviki ve Geliştirilmesi Projesi Bülteni, S. 1, İstanbul, Kasım. 1997

¹¹ Çetin, Murat, "Teori Ve Uygulamada Bölgesel Sürdürülebilir Kalkınma", C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 7, Sayı 1, 2006, s. 2

¹² Bozdoğan, Recep, "Sürdürülebilir Gelişme Düşüncesinin Tarihsel Arka Planı", Sosyal Siyaset Konferansları Kitap 50, s. 1020

¹³ Özdek, E. Yasemin, "İnsan Hakkı Olarak Çevre Hakkı", Ankara, TODAİE Yayını, 1993, s. 78-81

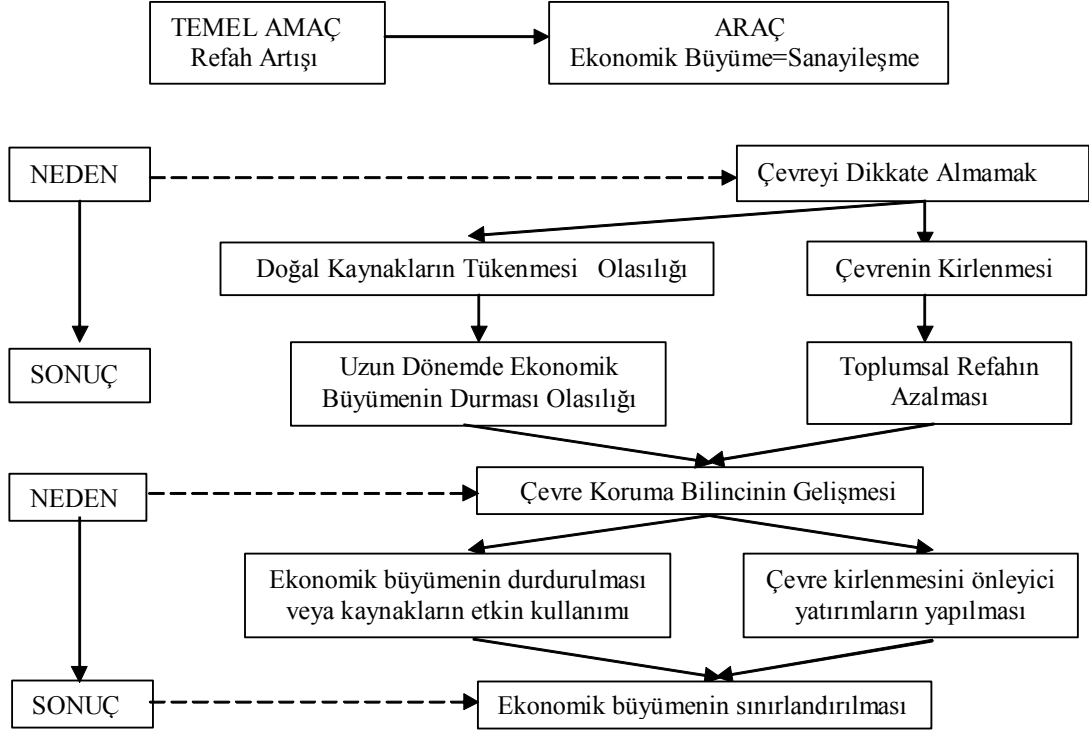
¹⁴ U.N-DESA, Governance for World Summit Sustainable Development Implementation in Countries with Economies in Transition Workshop Report, (İstanbul: United Nations, 2003, s.4

¹⁵ www.bvegm.gov.tr, 13.05.2007

kavramı öne çıkarılmıştır. Ancak sürdürülebilir kalkınma paradigması, kıtlık olgu-

su ve çevresel sorunlar için uygun çözen midir?

Şekil 1: Ekonomik Büyüme ve Çevre İlişkileri



Kaynak: Ertürk, Hasan, *Çevre Bilimlerine Giriş*, U.Ü.G.V. Yayın No.10 Bursa-1996

Paradigma Sorunsalı

Sanayileşme sürecinin uzantısı olarak ortaya çıkan çevre ve kaynak sorunları; ekonomik, sosyal, siyasal ve kültürel alandaki yapısal dönüşümlerin gerçekleştirilmesini zorunlu kılmıştır.

1972 Stockholm Çevre ve İnsan Konferansı da çevreye ilişkin sorunların siyaset ve ideoloji ile ilgili olduklarını vurgulayarak bu düşünceyi desteklemektedir.¹⁶ Toplumların üretim ve tüketim etkinlikleri doğal çevrenin taşıma kapasitesini aşmıştır; ancak ekonomik kalkınmanın da önünü kesmek olanaksızdır. Bu nedenle bu kalkınma sürecinin sürdürülebilir üretim çerçevesinde oluşması ve uygun siyaset ve ideolojiyle desteklenmesi bundan sonraki süreçte toplumların geleceği açı-

sından kaçınılmazdır.¹⁷ Bu açıdan bakıldığında, gelişmekte olan ülkeler açısından ekonomik kalkınma ve sürdürülebilir üretim için çevresel performans, birbiriyle çelişkili iki ayrı amaç gibi görülmektedir. Aşağıdaki şekilde de ekonomik büyüme ile çevre koruma arasındaki çelişki açıkça ifade edilmektedir.

Şekilde öncelikle toplumların çevreye zarar veren etkinlikleri nedeniyle, ekonomik büyüme ile çevre sorunları arasındaki neden-sonuç ilişkisi; ikinci olarak da, çevre bilinçlenmesinden dolayı artan çevre koruma harcamaları nedeniyle, çevre koruma ile ekonomik büyümenin yavaşlaması arasındaki neden-sonuç ilişkisi ele alınmıştır.¹⁸

¹⁶ Keleş, Ruşen, 'Çevre ve Siyaset', İnsan Çevre Toplum, İmge Yayını, No.46, 1992, s.152

¹⁷ Ron, Ad J., "Sustainable Production: The Ultimate Result Of A Continuous Improvement", International Journal Of Production Economics, 1998, s.99

¹⁸ Ertürk, a.g.k. s.102

Siyasal/iktisadi sistemde, çevre ilişkisi konusunda ana hatlarıyla iki karşıt yaklaşımın olduğu söylenebilir. Bunlardan birincisi, Sosyalist yaklaşımdır. Bu yaklaşım, ekolojik sorunların çözümünün, doğal kaynakların özel mülkiyetin konusu olmaktan çıkarılması ile mümkün olacağını savunmakta, liberal kapitalist sistemi, çevreyi serbest mal olarak düşünen ve çoğunlukla hesaba bile katmayarak ona kökten zarar veren bir sistem olarak görmektedir.

Liberal kapitalizmin çevresel değerlerin sürdürülebilirliği için bulduğu formül ise, 'serbest piyasa çevreciliğidir'. Serbest piyasa çevreciliği; devletin sahip çıkma dürtüsünün bulunmamasından dolayı çevresel kaynakları korumada başarısız olduğu düşüncesine dayanarak sosyalist yaklaşımı eleştirir.¹⁹

Ancak her ne kadar karşıt görüşleri savunsalar da İkinci Dünya Savaşı sonrası dünya çapındaki yeniden yapılanma sürecinde, her iki yaklaşım da ekonomik büyümeyi sağlamak amacı ile üretimi artırmaya yönelik ekonomik politikalar uygulamıştır. Bu süreçte doğal kaynakların etkin olmayan ve savurgan kullanılması nedeni ile çevre tahrip edilmiştir. Bu yaklaşımların ortak özelliği, ağırlıklı olarak doğal kaynaklara dayalı girdiler yoluyla gerçekleştirilen üretim sürecinde daha çok üreterek daha çok çevre kaynaklarını tüketmek olarak ortaya çıkmıştır.

Geleneksel paradigmaların çevreye karşı çözümsüzlükleri yeni paradigma arayışlarını hızlandırmıştır. "Ortak Geleceğimiz" adlı raporda ilkeleri belirtilen sürdürülebilir kalkınma düşüncesi de bu arayışlara cevap niteliği taşımaktadır.

Rapor'da sürdürülebilir kalkınma, bir değişim süreci olarak belirtilmiş,²⁰ ekonomik, sosyal ve çevresel sistemlerin esnekliği korunarak, sürdürülebilir bir zaman diliminde gelecek kuşakların kendi ihtiyaçlarını karşılayabilme imkanlarını

tehlikeye sokmadan, bugünkü kuşakların kendi arzularını gerçekleştirmelerini sağlayacak bir dizi fırsatın yaratılması olarak tanımlanmıştır.²¹ Ekonomik büyüme ve gelişmeyi yönlendirebilmek için ekonomik ve ekolojik prensipleri içine alan sürdürülebilir kalkınma olgusu, doğal kaynakların aşırı tüketiminden kaynaklanan çevresel bozulmaları dikkate almaktadır.²²

Ancak sürdürülebilir üretim fonksiyonu ile çevre konularını birlikte değerlendirdiğinde, kavramın yeni paradigma arayışlarına cevap niteliği taşımadığı görülmektedir.

Sürdürülebilir kalkınma kavramının değerlendirilmesi az gelişmiş ve gelişmiş ülkelerde farklılık arz etmektedir. Az gelişmiş ülkelerde çevre sorunları; açlık, nüfus artışı, doğal kaynakların etkin olmayan tüketimi olarak karşımıza çıkar; gelişmiş ülkelerde bu sorunlar endüstriyel kirlenme, katı atıklardaki artış olarak görülmektedir.²³ Buradan da anlaşılacağı gibi gelişmiş ülkelerdeki çevresel sorunlar, sanayileşme sonrası kalkınmalarından kaynaklanan sorunlardır. Az gelişmiş ülkelerdeki sorunlar ise yoksulluk kaynaklıdır ve ekonomik kalkınmanın sağlanmasıyla çözülebilir niteliktedir. Ayrıca sanayileşme sürecinde kalkınmalarını gerçekleştiren gelişmiş ülkeler kendi devamlılıklarını sağlamak için kaynakların sürdürülebilirliğini istemektedirler. Bu da az gelişmiş ülkelerin kalkınmasını engeller niteliktedir. Bu açıdan mevcut sürdürülebilir kalkınma uygulamalarının, gelişmiş kuzey ülkelerinin ayrıcalıklarını sürdürmek için kullanılmaktan öteye gitmediği görülmektedir. Ayrıca sürdürülebilir kalkınmaya yapılan diğer bir eleştiri sürdürülebilirlik ve kalkınma gibi birbirleriyle çelişen kavramların bir arada kullanılmasıdır. İnsan yaşantısının belirli bir refah düzeyinde devamı için ekolojik ko-

¹⁹ Biçki, Doğan, "Batı Düşüncesi, Liberal Kapitalizm Ve Çevre", Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi (2) 2001, 33-42

²⁰ WCED, Our Common Future, Commission on Environment and Development, Oxford University Press, Oxford, UK., 1987

²¹ Islam, S.M.N., Munasinghe, M. ve Clarke, M., "Making Long-Term Economic Growth More Sustainable: Evaluating the Costs and Benefits", Ecological Economics, Vol. 47, No. 2-3, 1-19, 2003

²² Dyllick, T. ve Ayres, T., Sustainability Innovations, No: 2750, University of St. Gallen., 2003, s.15

²³ Merchant C., "Radical Ecology", Routledge, 1992, s. 25

şulların sürdürülebilmesi gerekirken²⁴ günümüzün üretim yapısı bunun sağlanmasını zorlaştırmaktadır. Çünkü kaynakların sürdürülebilirliği için öncelikle ekonomik kalkınma hedeflerinden fedakarlık yapmak gerekmektedir.

Ekolojik Çözümle: Çevre Muhasebesi

İnsanoğlunun, doğal çevre ilişkilerini bozucu ve doğal çevrenin taşıma gücünü zorlayıcı etkinlikleri sonucu, yenilenemez kaynakların hızla tükenmesi, yenilenebilir kaynakların tahribi ile insanın geleceğini ve sağlığını ilgilendiren olumsuzluklar gittikçe artmaktadır.²⁵ Sanayileşme sonucu artan toksit atıklar ve gazlar, ozon tabakasında meydana gelen incelmeye, doğal kaynakların aşırı istismarı ile biyolojik zenginliğin yok olması gibi küresel boyuttaki bozulmalar ekolojik çözümleri tetiklemiştir.

Ekonomik, sosyal ve teknolojik gelişmelerin sonucu olarak yaşanan ekolojik çözümler, bir dizi çevresel model ve tekniklerin geliştirilmesine²⁶ ve sosyal sorumluluk ilkesi gereğince muhasebenin de çevre konularının içine yerleşmesine neden olmuş, muhasebe ile çevre arasındaki bu etkileşim sonucunda da çevre muhasebesi ortaya çıkmıştır.

En genel tanımıyla çevre muhasebesi; çevresel kaynakların kullanımı sonucunda doğacak etkilerin muhasebesi²⁷ olarak ifade edilebilmekle birlikte literatürde pek çok farklı şekilde tanımlanmaktadır. Yapılan bu tanımlardan bazıları aşağıdaki gibidir:

- Ekonomi ve çevre arasındaki etkileşimi açıklamak amacıyla çevrenin durumu ve gelişim hakkında makro seviyede bilgi üretme faaliyetidir.²⁸

- Uygulanmakta olan muhasebe sistemlerinde özellikle maliyet ve kâr analizlerinde çevre faktörlerinin planlanıp uygulanmasıdır.²⁹
- Çevresel ve finansal faktörlerin, mal akışı ve buna ilişkin para akışının üzerindeki etkilerinin tespiti ve analizi sürecidir.³⁰ Yani muhasebe de ölçümleme yapılırken çevre faktörlerinin dikkate alınmasıdır.³¹
- Çevresel maliyetlerin azaltılması sırasında anlamlı finansal sonuçlar elde etmek için çevresel açıdan fayda sağlayabilecek yatırımların potansiyelini ortaya çıkaran bir sistemdir.³²

Çevre muhasebesi kavramı 1970'li yıllarda özellikle Batı ülkelerinde giderek önem kazanmaya başlamış³³ olup günümüzde bu kavram birinci dünya ülkelerinde endüstriyel karar verme aşamasının bir parçası olarak sabitlenmiştir.

Geleneksel muhasebe anlayışı, işletme faaliyetlerinin sadece parasal yönüyle ilgilenerken, işletme faaliyetleri sırasında oluşan sosyal maliyetleri göz ardı etmekte ve üretim maliyetlerini muhasebeleştirirken çevreye yönelik maliyetleri dikkate almamaktadır.

Oysa kısa dönemde işletmeyi etkilemiyormuş gibi görünen bu maliyetler, uzun dönemde kümülatif olarak artarak işletme üzerinde daha büyük etkiler yaratmakta-

²⁴ Aslanoğlu, Rana A., "Değişen Evren Paradigmaları Sürdürülebilir Kalkınmaya Eleştirel Bakış", Birikim Dergisi 57-58: 38-43,1994, s. 41,43

²⁵ Ertürk, a.g.k., s. 45

²⁶ Güvemli, Oktay ve Gökdeniz, Ümit, "Çevre Muhasebesindeki Gelişmeler". Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı Bülteni, Ekim, 1996, s. 224

²⁷ Gautam H:C., "Environmental Accounting At National and At Firm Level: A Case of İndea"; IAAER 8th Congress, 1997 s.1

²⁸ Yörük, Nevin, "Çevre Muhasebesi", İktisat İşletme Finans Dergisi, S:154, Ocak 1999, s.69.

²⁹ Güvemli ve Gökdeniz, a.g.m. s. 24

³⁰ Steele, A.P., Powell, J.R., "Environmental Accounting: Applications for Local Authorities to Quantify Internal and External Costs of Alternative Waste Management Strategies" Environmental Management Accounting Network Europe, Fifth Annual Conference, Gloucestershire Business School, 11/12 February 2002.

³¹ Gray Rob, Bebbington Jean and Walters Diana, "Accounting for the Environment", Chartered Association of Certified Accountants, 1993, s. 7

³² Patrick de Beer, Friend, Francois, "Environmental accounting: A management tool for enhancing corporate environmental and economic performance", Ecological Economics 58 (2006) 548– 560

³³ Kuasirikun, Nongnooch, "Attitudes To The Development And Implementation Of Social And Environmental Accounting In Thailand" Critical Perspectives on Accounting 16 (2005) 1035–1057

dır. Bu noktada çevre muhasebesi devreye girmekte sosyal maliyetlerin yarattığı refah kaybını azaltmaktadır

Sosyal Sorumluluk ve Çevresel Maliyetler

Sosyal sorumluluk kavramı; kişi ya da kurumların, toplumu refah kaybına uğratmamak için kendi amaçlarını gerçekleştirenken, ahlaki değerlere sadık kalması ve gerçekleştirdiği faaliyetlerle ilgili mesuliyet duygusunu ifade etmektedir.

Muhasebe sosyal sorumluluk anlayışı hukuki sorumluluktan daha geniş kapsamlı olup, işletmenin ekonomik faaliyetlerinin topluma zararlı olabilecek etkilerini önleyen bir araç niteliğindedir. Bu nedenle muhasebe salt işletmelere ait finansal nitelikteki bilgilerin üretilip raporlanması değil, aynı zamanda bu raporların finansal sonuçları itibarıyla toplumun tüm kesimini ilgilendiren etkiler oluşturan³⁴ ve toplumdaki değişime uyumun sağlanmasına yönelik amaçlar doğrultusundaki faaliyetlerdir.

İşletmeler faaliyetleri gereği içinde buldukları çevreyle sürekli etkileşim içindedir. Bu etkileşim, çevresel maliyetlerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır. İşletmelerin, faaliyetleri sonucu oluşan çevresel maliyetleri dikkate almaları sosyal sorumluluk kavramıyla ilgilidir.

Çevresel maliyetler, farklı biçimlerde ortaya çıkmakla birlikte iki ana grupta toplanabilir. Bunlardan ilki işletmelerin faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan ve kar zarar durumunu doğrudan etkileyen özel maliyetlerdir. Özel maliyetler daha çok, çevrenin korunması ve bakımı, atık yönetimi, çevresel eğitim, yasal düzenlemelere uyum maliyeti şeklinde görülmektedir. Kar zarar durumunu doğrudan etkiledikleri için "içsel maliyetler" şeklinde adlandırılabilirler. İkincisi ise sosyal maliyetlerdir. Bunlar, üretim faaliyetleri sonucu hem girdi hem de çıktı sürecinde çevre ve toplum üzerindeki etkinin maliyeti olarak ifade edilen ve direkt olarak

kar veya zarar durumunu etkilemeyen ve sonuçları uzun dönemde görülen maliyetlerdir. Bu yüzden "dışsal maliyetler" olarak da ifade edilebilirler.

İşletmeler üretim sürecinde karşılaştıkları sosyal maliyetlerden kaçınmaktadırlar. Çünkü çevrenin korunması için yapılacak ek yatırımlar firmaların özel maliyetlerine eklenerek toplam maliyetlerin artmasına neden olur. Bu durum ise piyasa arz eğrisini sola kaydırarak denge üretim miktarını azaltıcı, denge fiyatını arttırıcı etkide bulunur. Ancak bu dışsal maliyetlerin içselleştirilmesi, ekonomide daraltıcı etkilere neden oluyormuş gibi gözükse de üretici birimlerin sosyal maliyetlere katlanmadıkları duruma kıyasla, daha düşük bir refah kaybına neden olur.

Dışsal maliyetlerin içselleştirilmesinin faydaları şunlardır:³⁵

- İşletme neden olduğu çevresel zararını yasalar nedeniyle tazmin etmek zorunda kalacağından çevreye verdiği zararı azaltmaya çalışacaktır. Böylece de çevresel tahribat azalacaktır.
- Dışsal maliyetler, içsel maliyetlere dönüştürüldüğünde, mamul maliyetine eklenebildiğinden çevre dostu olmayan ürünler daha pahalı olacak ve tüketim azalacaktır.
- Sürdürülebilir kalkınma gereği kendi çevrelerine zarar veren işletmeler bir gün o çevrede varlıklarını ve faaliyetlerini sürdürmelerinin son derece güç olacağı bir noktaya geleceklerdir. Ayrıca kirlenmiş doğadan aldıkları üretim faktörleri de kullanılamaz hale gelecektir. Bu durumda işletmeler; ya faaliyetlerine son verecekler, ya yeni, kirlenmemiş bir bölge aramaya başlayacaklar ya da faaliyetlerine eski etkinliği kazandırmak için maliyeti yüksek bile olsa çevreyi temizlemeye ve kurtarmaya çalışarak dışsal maliyetlerini içselleştireceklerdir.

³⁴ MARŞAP, Beyhan, "Kamu Çıkarlarının Korunmasında Muhasebecinin Mesleki Sorumluluğu ve Bu Sorumluluğun Yerine Getirilmesinde Sınırlayıcı Faktörler" Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:1, Sayı:1, 1999, s.178

³⁵ Özbirecikli, a.g.k. s.50

Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi

Yapılan çok sayıda çalışma, çevre maliyetlerinin toplam maliyetler içinde % 20 paya sahip olduğunu göstermektedir.³⁶ Bu yüzden çevresel maliyetlerin muhasebeleştirilmesi giderek önem kazanmaktadır. Ancak Tek Düzen Hesap Planında çevresel faaliyetlere ilişkin maliyetlerin ayrı olarak izlenebileceği fonksiyonel bir hesap grubu yoktur. Bu bağlamda çevresel faaliyetler daha çok üretimle ilişkili olduğundan, çevresel faaliyetlere ilişkin maliyetler 73 numaralı hesap grubunda, 730 “Genel üretim gideri” hesabının alt hesabı olarak kayıtlanabilmektedir.

730 Genel Üretim Giderleri	XX
730,90 Diğer Gider Yerleri	
901 Çevresel Eğitim Gid.	
İlgili Hesap	XX

Bununla birlikte çevre koruma önlemlerine dönük araştırma maliyetleri de 750 “Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı” kapsamında yer almaktadır.

750 AR – GE Giderleri	XX
XX	İlgili Hesap

Ayrıca çevre korumaya yönelik bir yatırım söz konusu ise 258 “Yapılmakta Olan Yatırımlar” hesabının alt hesapları kullanılır. Daha sonra bu hesabın alt hesabına göre ilgili ana hesaplara aktarımı yapılır.

258 Yapılmakta Olan Yatırımla	XX
731 Genel Üretim Giderleri	XX

³⁶ TÜSİAD, “Şirketlerin Yeni Yönetim Aracı: Çevresel Muhasebe”, Yay No: TÜSİAD-T/2005-06/404, Lebib Yalkın Yay., İstanbul 2005, s. 12

253 Tesis Makine ve Cihazlar	XX
253,00 Tesisler	
010, Arıtma Tesisi	
258 Yapılmakta Olan Yatırımlar	XX

Burada kullanılan hesaplar çevresel olayların niteliğine göre daha çeşitlendirilebilmektedir. Ayrıca gerçekleştirilen tüm uygulamalar kamuoyuna duyurulmalıdır. Bu amaçla, sözü edilen çevresel olaylar mevcut yıllık raporların dipnotlarında gösterilebileceği gibi bağımsız bir çevre raporuyla da açıklanabilmektedir.

Uygulamada Çevre Muhasebesi

Yaptığımız araştırmanın amacı; günümüz ekonomik, siyasal ve toplumsal koşullarında işletmeler için kaçınılmaz bir ihtiyaç haline gelen çevre muhasebesinin ülke ekonomisinin temelini oluşturan KOBİ’lerde ne ölçüde uygulandığının ortaya konulmasıdır. Araştırmada çevre muhasebesinin uygulamada da geçerli olup olmadığı sorgulanmıştır.

Günümüzde işletmeler, yönetsel stratejilerini belirlerken çevre yönetimini de dikkate almaya başlamışlardır.³⁷ Ekonomik koşulların her geçen gün değişmesi, iş dünyasında hızla artan rekabet ve ülkemizde uluslararası düzeyde faaliyet gösteren işletmelerin sayısının giderek artması ve özellikle son dönemde “küresel ısınma” belirtilerine paralel olarak artış gösteren toplumdaki tepkiler işletmeleri baskı altında bırakmaktadır. Bu nedenle de işletmeler çevresel sorunlara duyarsız kalmaz hale gelmişlerdir. Ayrıca yoğun rekabet nedeniyle ön plana çıkan kurumsal itibar işletmenin karlılığını da doğrudan etkilemeye başlamıştır. Tüm bunların yanı sıra AB’ye uyum sürecinde kabul edilen standartlar yoğun şeffaflığı gerek-

³⁷ Maria J. Masanet-Llodra, “Environmental Management Accounting: A Case Study Research on Innovative Strategy”, Journal of Business Ethics (2006) 68:393–408, s: 393

tirmekte ve dolayısıyla toplum işletmenin çevre bilinci ile de ilgili bilgileri edinebilmektedir. Bu bağlamda işletmelerin tam anlamıyla toplumda güvenilir bir yer edinmesi için çevre muhasebesini teorik bilgidan ileriye götürmeleri gerekmektedir.

Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

Araştırmamız durum saptamaya yönelik tanımlayıcı bir araştırmadır. Araştırmamızda yukarıda belirtilen amaçlara ulaşabilmek için veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Araştırmanın ana kütlelerini Bursa’da bulunan ve KOSGEB’e kayıtlı 905 adet KOBİ oluşturmaktadır.

Bu firmaların sanayi bölgelerinde olanlarına ve internet adresi bulunanlara ulaşılmaya çalışılmış ancak sanayi bölgelerinden toplam 223, internet adreslerinden 452 işletmeye ulaşılmıştır. Bu işletmelerden geri dönüş toplamda 258 olup geri dönüş oranı % 38’dir. Araştırma; ankete yanıt veren 258 firmaya ilişkin verilerin toplanması, analizi ve çözümlenmesine dayanmaktadır. Anketi cevaplandıran firmalardan elde edilen verilerin SPSS paket programı yardımıyla analiz edilerek yorumlanmasıyla araştırma sonuçlarına ulaşılmıştır.

Araştırmada Elde Edilen Bulgular

Yapılan araştırmaya katılanlarla ilgili genel bilgileri değerlendirdiğimizde, katılımcı şirketlerin % 37’si mikro ölçekli (1–9 çalışan sayısı), %44’ü küçük ölçekli (10–49 çalışan sayısı), % 19’u orta ölçekli (50–250 çalışan sayısı) olup şirket cirolarının % 67’si 10.000.000 Euro’nun altında, % 21’i 10.000.000 – 29.000.000 Euro arasında ve % 12’lik küçük bir bölümü ise 30.000.000 – 49.000.000 Euro arasındadır. Anketi doldurmaları için görüşülen kişiler ise %5’i üst yönetici, % 9’u genel müdür, %12’si çevreden sorumlu bölüm başkanı, %14’ü muhasebeci, % 23’ü işletme sahibi, % 37’si ise diğer bölüm yöneticileridir.

Yapılan ankette KOBİ’lerin % 67’si çevre muhasebesini uygularken % 33’ü uygulamamaktadır. Bu noktada işletmenin ölçeği ile çevre muhasebesinin uygulanması arasında yapılan ki – kare testine göre anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmaktadır. Buna göre mikro ölçekli işletmelerde çevre muhasebesinin kullanımı sınırlıyken işletme ölçeği büyüdükçe uygulama artmaktadır. Hatta ankette katılan tüm küçük ölçekli işletmelerin çevre muhasebesini uyguladığı görülmektedir.

Ölçek * Çevre Muhasebesinin Uygulanması

		Çevre Muh. Uygulama		Toplam
		Evet	Hayır	
Çalışan	1-9 kişi	18	78	96
	10-9 kişi	114	0	114
	50-250 kişi	42	6	48
Toplam		174	84	258

Ki-Kare Testi

	Değer	Df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	167,486 _a	2	,000
Likelihood Ratio	196,774	2	,000
Linear-by-Linear Association	106,732	1	,000
N of Valid Cases	258		

H₀: İşletmenin ölçeği ile çevre muhasebesini uygulamaları arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H₁: İşletmenin ölçeği ile çevre muhasebesini uygulamaları arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Asymptotic Significance < 0,05 olduğunda H₁ kabul

Ankete katılan KOBİ'lerin % 63'ü çevresel etkinlikleriyle ilgili kamuoyunu bilgilendirmektedir ve çevre muhasebesini uygulayan işletmelerin aynı zamanda çevresel etkinlikleri konusunda şeffaf olduğu görülmektedir.

Çevre Muhasebesinin Uygulanması * Kamuoyunun Bilgilendirilmesi

		Raporlama		Toplam
		Evet	Hayır	
Uygulama	Evet	156	18	174
	Hayır	6	78	84
Toplam		162	96	258

Ankette KOBİ'lerin çevresel muhasebeyi uygulamadaki en önemli amaçları sürdürülebilir kalkınmanın sağlanması olarak belirlenmiştir. Bunu sırasıyla bütçe lemede yarar sağlama, işletmenin kendi çevresel maddelerinin farkına varması, çevresel maliyetlerin tespiti, iç – dış rapor-

lama takip etmektedir. Buradan da işletmelerin çevre muhasebesini, sadece uygulamak zorunda oldukları için değil sürdürülebilir kalkınmanın sağlanmasında bir gereklilik olduğunu düşündükleri için uyguladıkları sonucuna varabiliriz.

Ki-Kare Testi

	Değer	Df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Ki-Kare	165,082 ^b	1	,000
Likelihood Ratio	181,619	1	,000
Linear-by-Linear Association	164,442	1	,000
N of Valid Cases	258		

H₀: İşletmelerin çevre muhasebesini uygulamasıyla, çevresel etkinliklerini kamuya duyurması arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H₁: İşletmelerin çevre muhasebesini uygulamasıyla çevresel etkinliklerini kamuya duyurması arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Asymptotic Significance < 0,05 olduğunda H₁ kabul

	Geçerli	Eksik	Ortalama	Std Sapma
Dış Raporlama	216	42	5,56	2,09
İç yönetim	216	42	4,72	1,49
İç - Dış Raporlama	216	42	4,56	1,45
Çevresel Maliyet Tespiti	216	42	3,67	1,42
İşl.'deki çevresel maddelerin farkına varmak	216	42	3,50	1,66
Bütçeleme	216	42	3,08	1,81
Sürdürülebilir Kalkınma	216	42	2,92	2,40

İşletmelerin maliyet yapısı incelendiğinde ise arıtma maliyetleri, işletmelerin en önemli maliyet kalemi olarak görülmektedir. Ancak arıtma maliyetlerinin yüksekliğine rağmen Ar – Ge maliyetlerine gerekli önem verilmemesi düşündürücüdür. Bunun dışında çevre muhasebesini tam anlamıyla uygulayabilmeleri için har-

cadıkları zaman ve aldıkları danışmanlık hizmetleri de işletmelerin maliyetlerini önemli ölçüde yükseltmektedir. Atıklardan dolayı alınan cezalar ise işletmenin maliyet kalemleri arasında en az yeri tutmaktadır. Yani işletmeler çevrelerini koruyarak ceza maliyetlerini azaltmıştır.

	Geçerli	Eksik	Ortalama	Std Sapma
Ürün dışı malzeme maliyeti	240	18	4,1	2,01418
Atıkların maliyeti.	240	18	3,5	1,26755
Zaman ve danışman maliyetleri	240	18	3,325	1,90644
Atıklardan dolayı yenen cezalar	240	18	6,1	1,30272
Ar – Ge maliyeti	240	18	4,325	1,69746
Arıtma maliyeti.	240	18	3,125	1,91695
Malzeme kaybı	240	18	3,45	2,05306

İşletmelerin % 70'i sürdürülebilir kalkınma konusunda bilgi sahip olup finansal sorumluluklarının yanında sosyal sorumluluklarına da önem vermekte ve bu nedenle çeşitli çevresel performans ölçütlerini düzenli olarak izlemektedirler. İşletmeler, ürünlerinden veya üretim sürecinden kaynaklanan potansiyel negatif çevresel etkiyi önlemek amacıyla en çok çöpler konusunda dikkatli davranmaktadırlar.

İşletmelerin % 95'i çevreyi korumak için çöplerine dikkat ettiklerini belirtmiştir. Bunun dışında % 88'i enerji, su gibi doğal kaynakların kullanımına dikkat ederek sürdürülebilir kalkınmaya destek vermektedir. Çevreci KOBİ'lerin % 79'u gürültü ve koku kirliliğine, % 72'si hava kirliliğine karşı önlem almışken, işletmelerin % 75'inin suya atılan atıklar konusunda önlem almadığını görmekteyiz.

	Geçerli	Ort.	Std. sapma
Doğal kaynak kullanımı	258	1,12	0,32
Katı atık oluşturma	258	1,35	0,48
Suya akıtılan maddeler	258	1,74	0,44
Bölgesel ve genel hava kirliliği	258	1,28	0,45
Küresel kirlenme	258	1,33	0,47
Gürültü koku gibi etkiler	258	1,21	0,41
Çöpler	258	1,05	0,21

Ankete katılan işletmelerin % 77'si, finansal sorumluluklarının yanında sosyal sorumluluklarına da önem vermektedir. Sosyal sorumluluklarının bilincinde olan bu işletmelerin % 90'ı ise çevre muhasebe-

sini uygulamaktadır. Bu bağlamda çevre muhasebesinin uygulanmasının işletmelerin sosyal sorumluluk bilincinin bir sonucu olduğu söylenebilir.

**İşletmelerin Muhasebede Sosyal Sorumluluğa
Verdiği Önem * Çevre Muhasebesini Uygulanma**

		Çevre muhasebesi uygulama		Toplam
		Evet	Hayır	
Sosyal sorumluluk	K.katılmıyorum	18	12	30
	Katılmıyorum	0	6	6
	Karasızım	0	18	18
	Katılıyorum	150	42	192
	K. Katılıyorum	0	6	6
Toplam		168	84	252

Ki-Kare Testi

	Değer	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	71,944 ^a	4	,000
Likelihood Ratio	78,699	4	,000
Linear-by-Linear Association	8,142	1	,004
N of Valid Cases	252		

H₀: İşletmelerin sosyal sorumluluklarına verdikleri önem ile çevre muhasebesini uygulaması arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

H₁: İşletmelerin sosyal sorumluluklarına verdikleri önem ile çevre muhasebesini uygulaması arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Asymptotic Significance < 0,05 olduğunda H₁ kabul

Sonuç ve Değerleme

İçinde yaşadığımız dünyanın karmaşık yapısını tam anlamıyla çözemeyen insanlığın yeni senaryosu küresel ısınmanın giderek devam edeceği ve sonunda yaşamın son bulacağı üzerine kurulmuş durumdadır. Küresel ısınma tehdidi ile karşı karşıya kalan insanlığı çevrenin korunması ve sürdürülebilirlik ile ilgili çalışmalarını yeniden gündeminin başına taşımıştır. Oysa çevresel sorunlar, kalkınmanın doğal ve katlanılması zorunlu sonuçlarıdır. Kalkınma için insanların sadece kendilerini ve bugünü düşünmeleri sonucu, gelecek nesillere yeterli kaynak ve temiz bir çevre bırakılamamaktadır.

Çevre kirliliğinin en önemli nedenlerinden biri, çevreyi korumaya yönelik maliyetlerin, özel maliyetlere ek bir maliyet unsuru olarak ele alınıp toplam maliyetleri arttırdığı düşüncesidir. Çevreyi kirliletmek işletmelere daha ucuz ve daha kolay gelmektedir.

Oysa çevresel maliyetler göz ardı edilmemesi gereken yapışkan maliyetlerdir. Burada yapışkan maliyetten kasıt sosyal sorumluluk gereği işletmenin çevreyi ikame edilemeyecek bütüncül bir maliyet olarak görmesidir. Çevresel etkilerin maliyetinden kaçınıldıkça çevresel maliyetler, zemberek etkisi yaratıp kümülatif olarak birikecek ve nihayetinde altından kalkılamayacak maliyetler haline dönüşecektir.

Bununla birlikte bugünün tüketicisi de beklenti ve ihtiyaçlarının en üst düzeyde karşılanmasının yanında; kendisine, yaşadığı çevreye ve dünyasına değer vermesini talep etmekte ve piyasada bunu sorgulamaktadır. İşletmelerin, artık çevreye karşı duyarlı olmaları bir zorunluluğa dönüşmüştür.

Muhasebe de bu bağlamda işletmelerin sosyal sorumluluklarını yerine getirebilmeleri için önemli bir araçtır. Yapılan araştırmada işletmelerin büyük çoğunun

çevre muhasebesini uygulamaları da bunun kanıtıdır.

İşletmelerin, özellikle arıtma maliyetlerini ve atıkları (çöpleri) önlemeye ilişkin katlandıkları maliyetleri arttırmaları, sürdürülebilir kalkınmanın sağlanması konusunda bilincin arttığını göstermektedir.

Kaynakça

Aslanoğlu, Rana A., "Değişen Evren Paradigmaları Sürdürülebilir Kalkınmaya Eleştirel Bakış", Birikim Dergisi 57-58: 38-43, 1994

Biçki, Doğan, "Batı Düşüncesi, Liberal Kapitalizm ve Çevre", Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi (2) 2001

Bozdoğan, Recep, "Sürdürülebilir Gelişme Düşüncesinin Tarihsel Arka Planı", Sosyal Siyaset Konferansları Kitap 50

Bumin, Tülin, "Tartışılan Modernlik", Yapı Kredi Yayınları, İstanbul, 1996

Çetin, Murat, "Teori Ve Uygulamada Bölgesel Sürdürülebilir Kalkınma", C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 7, Sayı 1, 2006

Dyllick, T. and Ayres, T., "Sustainability Innovations", No: 2750, University of St.Gallen., 2003

Ertürk, Hasan, "Çevre Bilimlerine Giriş", U.Ü.G.V. Yayın No.10 Bursa-1996

Gautam H.C., "Environmental Accounting At National and At Firm Level: A Case of İndea", IAAER 8th Congress, 1997

Gray Rob, Bebbington Jean and Walters Diana, "Accounting for the Environment", Chartered Association of Certified Accountants, 1993

Güvemli, Oktay ve Gökdeniz, Ümit, "Çevre Muhasebesindeki Gelişmeler". Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı Bülteni, Ekim, 1996

İslam, S.M.N., Munasinghe, M. ve Clarke, M., "Making Long-Term Economic Growth More Sustainable: Evaluating the Costs and Benefits", Ecological Economics, Vol. 47, No. 2-3, 1-19., 2003

IULA-EMME, "Yerel Gündem 21", Türkiye'de Yerel Gündem 21'lerin Teşviki ve Geliştirilmesi Projesi Bülteni, S. 1, İstanbul, Kasım, 1997

Keleş, Ruşen, 'Çevre ve Siyaset', İnsan Çevre Toplum, İmge Yayını, No.46, 1992

Kuasirikun, Nongnooch, "Attitudes To The Development And Implementation Of Social And Environmental Accounting In Thailand" Critical Perspectives on Accounting 16, (1035-1057), 2005

Maria J. Masanet-Llodra, "Environmental Management Accounting: A Case Study Research on Innovative Strategy", Journal of Business Ethics, 68:393-408, 2006

Marşap, Beyhan, "Kamu Çıkarlarının Korunmasında Muhasebecinin Mesleki Sorumluluğu ve

Bu Sorumluluğun Yerine Getirilmesinde Sınırlayıcı Faktörler" Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:1, Sayı:1, 1999

Meadows, Donella H. ve Dig., "Limits to Growth: (A Report for the Club of Rome's Project on the Predicament of Mankind)", Twelfth Edition, Universe Books, New York, August, 2003

Merchant C., "Radical Ecology", Routledge, 1992

Özbirecikli, Mehmet, "Çevre Muhasebesi: Kavramlar Uygulamam Alanları Araştırma Sonuçları", Natürel Kitap ve Yay., Ankara, 2002

Özdek, E. Yasemin, "İnsan Hakkı Olarak Çevre Hakkı", Ankara, TODAİE Yayını, 1993

Ödemir, İbrahim, "Yalnız Gezegen", Kaynak Yayınları, İstanbul 2001

Patrick de Beer, Friend, Francois, "Environmental accounting: A management tool for enhancing corporate environmental and economic performance", Ecological Economics 58, 2006

Ron, Ad J., "Sustainable Production: The Ultimate Result Of A Continuous Improvement", International Journal Of Production Economics, 1998

Steele, A.P., Powell, J.R., "Environmental Accounting: Applications for Local Authorities to Quantify Internal and External Costs of Alternative Waste Management Strategies" Environmental Management Accounting Network Europe, Fifth Annual Conference, Gloucestershire Business School, 11/12 February 2002.

Steiner, D., Ve Nauser, M., "Human Ecology" Routledge, 1993, s. 50-51

Türküm, A. Sibel, "Çağdaş Yaşam Çağdaş İnsan", Açıköğretim Fakültesi Yayınları, No: 563, 1998

TÜSİAD, "Şirketlerin Yeni Yönetim Aracı: Çevresel Muhasebe", Yay No: TÜSİAD-T/2005-06/404, Lebib Yalkın Yay., İstanbul 2005

UN-DESA, "Governance for World Summit Sustainable Development Implementation in Countries with Economies in Transition Workshop Report", İstanbul: United Nations, 2003

World Commission On Environment And Development (WCED): Our Common Future, Geneva: Oxford University Press, 1987

Yörük, Nevin, "Çevre Muhasebesi", İktisat İşletme Finans Dergisi, S:154, Ocak 1999

www.byeqm.gov.tr, 13.5.2007

http://www.wcs.com.tr/iso14001/cevre_sorunlari.htm, 01.5.2007

[Http://www.cevreorman.gov.tr/co_00.htm](http://www.cevreorman.gov.tr/co_00.htm), 11.6.2007