

ÇEVRE MUHASEBESİNİN ÖNEMİ ÜZERİNE YALOVA İLİNDE BİR ARAŞTIRMA

Çevdet Kızıl\* , Vedat Akman\*\* , Abdulkadir Tasmacıoğlu\*\*\* , Hakan Taşkiran\*\*\*\*

**Özet**

Ekonomik büyüme ve kalkınmanın sonucunda ortaya çıkan hızlı nüfus artışı, teknolojik ilerlemeler ve hızlı sanayileşme ile birlikte hava, su ve toprak kirliliği konuları gündeme gelmiştir. Çevrenin öneminin anlaşılmasıyla beraber ise, çevresel maliyetler ve çevre muhasebesi gelişmiştir. Bununla birlikte, muhasebe kayıtlarında da çevre muhasebesi yerini almaya başlamıştır. Teknolojik gelişmeler ve ürün farklılaştırılmasından sonra çevre muhasebesi hesaplarında da değişik ve yeni kayıtlar ortaya çıkmıştır. Günümüzde çevre muhasebesinin, muhasebenin temel kavramlarıyla olan güçlü ilişkisi daha net bir şekilde anlaşılmaktadır. Bu noktada, özellikle sosyal sorumluluk kavramı ön plana çıkmıştır. İşletmenin sürekliliği kavramı açısından da çevre muhasebesinin önemi artmaktadır. Bu çalışmada, çevre muhasebesiyle ilgili mülakat metodolojisi kullanılarak bir araştırma yapılmıştır. Yalova ilinde ikamet eden meslek mensubu serbest muhasebeci mali müşavirlere (SMMM) çevre muhasebesi alanında mülakat soruları yöneltilmiştir. Araştırma sonucunda, çevre muhasebesinin öneminin arttığı ve bu hususta bilinç seviyesinin yükseldiği tespit edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Çevre Muhasebesi, Maliyet Muhasebesi, SMMM, Sosyal Sorumluluk, İşletmenin Sürekliliği

A RESEARCH IN YALOVACITY ON THE SIGNIFICANCE OF ENVIRONMENTAL ACCOUNTING

**Abstract**

Rapid population increase, technological development and fast industrialization triggered by economic improvement have led air, water and soil pollution concepts to become popular. As the understanding on environmental significance became more evident, environmental costs and environment accounting developed. Simultaneously, environmental accounting did start to take place in accounting records. Following the technologic developments and product differentiations, new and different accounting records were observed. Today, the strong relationship between environmental accounting and general accounting concepts is realized much more clearly. At this point, especially the social responsibility concept did attract attention. In addition, the importance of environmental accounting also goes up from the perspective of going concern concept. In this study, the interview methodology was used to collect information about environmental accounting.

Certified public accountants residing in the city of Yalova did answer interview questions related to environmental accounting. According to the results of research, it is determined that the significance of environmental accounting and awareness on environmental accounting are increasing.

**Keywords:** Environment Accounting, Cost Accounting, CPA, Social Reponsibility, Going Concern

## 1.GİRİŞ

İnsanlar birtakım ihtiyaçlarını ve gereksinimlerini karşılamak için oluşturdukları üretim fonksiyonlarını birleştirip mal ve hizmet ürettiklerinde, tüm bunların hepsini bir çevre içerisinde yapmaktadırlar. Firmalar çevre ile sürekli etkileşim içersindedirler. Bu etkileşimin hem olumlu, hem de olumsuz yönleri olmaktadır. Bu olumlu ve olumsuz yönler “çevre” kavramının her branşta ayrı ayrı değerlendirilmesine

neden olmuştur (Rosenbaum, 1991).

Aynı zamanda iktisadi yaşamın vazgeçilmez bir parçası olan, insanların kıt kaynaklarını karşılamak amacıyla mal ve hizmet üreten işletmeler, faaliyetlerini karı maksimum kılmak amacıyla ve işletme faaliyetlerinin devamlılığı gibi amaçlara ulaşmak için yürütürler. Fakat bir takım işletmeler faaliyetlerini gerçekleştirirken doğayı ve doğal kaynakları bilinçsizce tükettikleri için gerçekleştirilen faaliyetler ile çevre sorunlarının temelini teşkil eden atıkları doğaya bırakmaktadırlar (Krahmer, 2001). 2000’li yıllardan itibaren globalleşen dünyada ekonomik, sosyal ve teknolojik gelişmelerin hızla yaşanması çevre sorunlarının artmasına neden olmuştur. Bu da doğal dengenin tahrip edilmesine yol açmıştır. Tüm bu sorunlar çevre ile muhasebe arasında bir bağ kurmuş ve muhasebenin çevre ile ilgili konulara girmesiyle çevre muhasebesi ortaya çıkmıştır (Ray, 1992). Çevre muhasebesi literatürde, “yeşil muhasebe” de dahil olmak üzere birçok farklı tanımla karşımıza çıkmaktadır (Aktepe, 2004).

Aslında, çevre muhasebesine ilişkin yaklaşımlar 1960’lı yıllarda başlamıştır. O zamanlardaki ekonomistlerin çevresel sorunlarla ilgilenmesi bir takım muhasebecilerin bu konuya girmesini tetiklemiştir. Bir takım teknikler önerilmiş, fakat bunlar sosyal muhasebenin ilgi alanına girmiştir. Çevre ile muhasebenin birleşmesi iki çalışma ile gerçekleşmiştir. Bunlardan birincisi 1972 yılında Nordhaus ve Tobin’in yaptığı çalışmalarıdır. İkincisi ise 1974’te Norveç hükümetinin başlattığı doğal kaynak muhasebesi çalışmasıdır (Kegley, 1997).

Nordhaus ve Tobin çevresel düşüncelerini günümüzdeki uluslararası konulara taşımaya çalışmışlardır. Diğer yaklaşım ise, daha önce belirtildiği gibi doğal ve çevresel kaynakları farklı bir muhasebe içinde geliştirmeye yönelik ortaya konulan doğal kaynak muhasebesi modelidir. Bu modelin asıl amacı, hükümete ekonomik ve siyasal açıdan endoğru ile en önemli kaynakları yönetirken daha sağlıklı karar vermesinde yardımcı olmaktır (Burrows, 1995).

Muhasebenin sosyal sorumluluk kavramı ile iç içe olan çevre muhasebesi 1990lar'da önem kazanmaya başlamıştır. Çevre muhasebesinin temelinde ise bilimsel araştırmalar ve kaynaklar yer almaktadır. Bu bilimsel gelişmelerin çoğu da aslen 20. yüzyılda geçerlilik kazanmıştır (Müftüoğlu, 2007).

Zaman içerisinde tabiatta meydana gelen negatif etkilerin çoğalması, toplumda çevre bilincinin oluşmasına ve yayılmasına neden olmuştur. Bu bilincin etkisiyle işletmeler, bilinçlenen müşterilerin tepkilerinden dolayı daha hassas hareket etmek zorunda kalmışlardır. Sosyal sorumluluk ilkesine bağlı olarak işletmeler, ekonomik etkilerin yanı sıra sosyal etkileri de dikkate almak zorunda hissetmişlerdir. Bu sebeple çevreyi korumaya yönelik yatırımlarda bulunmak ve teknolojilerini geliştirmek işletmelerin mutlak surette yapması gereken bir hamle haline gelmiştir. İşletmelerin yapacakları çevresel yatırımlar ve fedakarlıklar sebebiyle ortaya çıkan maliyetlerin etkilerinin saptanması ve izlenerek yönetim kararlarında kullanılabilmesi çevre muhasebesi yaklaşımı ile mümkün olmuştur. Muhasebenin ekonomik ve teknolojik alanlarda oluşan değişimlerle birlikte önem kazanması, muhasebenin ticaret hayatı içerisinde etkili bir konuma gelmesini sağlamıştır. Günümüz muhasebesi, muhasebenin sosyal sorumluluk kavramı gereği işletmelerin doğaya vermiş oldukları zararları ortaya çıkarmak ve etkilerini tespit ederek maliyetlerin hesaplanması, sınıflandırılması, izlenmesi ve raporlanması amacıyla çalışmalar yapmaya başlamış ve bu çalışmaların sonucunda "Çevre Muhasebesi" kavramı gündeme gelmiştir (Hodge, 1995).

Çevre muhasebesinin temel amaçları maliyet belirleme ve finansal kontrol üzerine odaklanma, yönetim planlama ve kontrolü üzerine konsantre olma, işletme sürecinde kullanılan kaynakların israfının azaltılması üzerine çalışma ve kaynakların etkin kullanılmasıyla değer yaratma üzerine eğilme olarak listelenebilir. Kirlenmenin insanoğlunu daha fazla rahatsız etmeye başlaması, işletmelerin kirliliği önleyici faaliyetlerini de artırmıştır. Bu önlemlere ilişkin giderler artık diğer giderler arasında ele alınmayıp yaşamsal bir değer taşıdığı için, ayrı bir başlık altında gösterilmektedir. İşletmelerin doğaya verdiği değer tüketicilerin gözünde işletmenin prestiji açısından giderek daha da önem arz etmekte, bu nedenle son yıllarda çevre muhasebesi işletmeler açısından daha da önemli hale gelmektedir (Alpugan, 1998).

Çevreyi koruma, doğal yaşamı devam ettirme amacıyla işletmelerin katlandıkları maliyetler işletmenin çevresel maliyetlerini oluşturur. Çevre muhasebesini oluşturan esas unsur çevresel maliyetlerdir. Çevre Koruma Kurumu (1996) çevresel maliyetleri, şirket üzerinde doğrudan finansal etkiye sahip maliyetler ve şirketin ölçemediği bireylere, topluma ve çevreye etkisi olan maliyetler olarak tanımlamaktadır (Bengü ve Can, 2009).

Çevresel maliyetleri üç kategoride toplamak mümkündür. Bu kategoriler azaltma maliyetleri, kullanma maliyetleri ve zarar maliyetleridir. Azaltma maliyetleri, işletmelerin çevresel sorunları önlemek veya azaltmak için katlandıkları maliyetleri kapsar. Kullanma maliyetleri, işletmenin çevresel kaynakları kullanmaları karşılığında katlanmaları gereken maliyetleri ifade etmektedir. Zarar maliyetleri ise, faaliyetleri sonucu oluşan çevresel kirlenmelerin veya çevresel zararların işletmelere yükleyecekleri maliyetlerden oluşmaktadır (Kışlalıoğlu ve Berkes, 2003).

Toplumun çevreye karşı olan ilgisinin artmasıyla, işletmeler için çevresel performanslarını değerlendirmek daha önemli hale gelmiştir. Bu durumla birlikte yatırımcılar ve hisse sahipleri çevre ve çevre muhasebesi konusu üzerine daha çok önem vermişlerdir. Çevre muhasebesinin temel felsefesi artan işletme sayısına paralel olarak ortaya çıkan çevre sorunları, küresel ısınma ve bunun gibi sorunlarla mücadelede işletmeleri hem makro, hem de mikro açıdan en az zararlı çıkarmaktır. Bu kapsamda birçok işletme çevre muhasebesi ve sosyal sorumluluk kavramı gereği bilinçli tüketici gibi davranmaktadır (Özdemir, 2001).

Sosyal sorumluluk kavramı açısından çevre, işletmelerin raporlama, kayıtlama ve elde edilen raporların yorumlanması evresinde yalnız kar ya da zararı dikkate almamalarını, bununla birlikte etkileşimde bulunduğu çevreyi de planlarına dahil etmelerini ve göz önünde bulundurmaları olarak açıklanır. Zira, işletme zarar verdiği ve tükettiği doğal kaynakların hesabını sosyal sorumluluk kavramının gereğince tüm topluma vermeli, hesap verirken de kayıt altına aldığı hesaplardan yola çıkarak hareket etmelidir. Parayla ölçülebilen ekonomik olayların ve işlemlerin muhasebeye ortak bir para birimiyle yansıtılması para ile ölçülebilir kavramı ifade eder. Söz konusu kavram gereğince işletme, faaliyetleri başlangıçta miktar (kilogram, metre, litre vb.) olarak ifade etse de söz konusu faaliyetler gerek kayıtlara aktarılırken ve gerekse belgelendirilirken parayla ifade edilmelidir (Karpuzcu, 1991). Para ile ölçülme kavramından söz edilirken herhangi bir çevresel varlık ya da kaynağın parasal olarak ifade edilmesi gerekliliğinden bahsedilir. Para ile ölçülme kavramı gereği anlam ifade etmeyen herhangi bir çevresel maliyet, kaynak veya varlık, aynı şekilde söz konusu maliyet kavramı gereği de bir anlam ifade etmemektedir (Sürmen, 2000). Bu kavram mali tabloların düzenlenmesinde ve muhasebe kayıtlarının yapılmasında, ulusal para biriminin kullanılması gerektiğini ifade eder. Bunun gerçekleştirilebilmesi için muhasebe işlemleri ulusal para birimi (Türk Lirası = TL) cinsinden yapılmaktadır. Çevreyle ilgili tartışmalarda ileri sürülen en büyük engel parayla ifade edilme kavramıdır. Çünkü çevre faaliyetleri, genellikle parayla ifade edilebilmesi zor olan unsurlardan oluşur.

Örneğin doğal kaynaklar ortak mal olarak kullanılmakta ve özel mülkiyete dahil edilmemektedir. Bu da doğal olarak fiyatlandırma işlemini oldukça güçleştirmektedir. Bu yüzden de, çeşitli teknikler ve yaklaşımlar öne sürülerek para ile ölçülme kavramının gereği yerine getirilmeye çalışılmaktadır (Sevilengül, 1996).

Çevresel kaynak ve maliyetlerin, muhasebe bilgi sistemi içerisinde kayıt edilebilmesi için bu maliyet ve kaynakların parayla ifade edilmesi gereği, bu kavram çatısı altında incelenmektedir. Ancak çevre muhasebesinin bütünlüğü için para ile ifade edilemeyen çevresel maliyet kaynakları en azından çevresel dipnotlarda belirtilmeli ya da raporlara konulmalıdır. İşletme-çevre ilişkilerinden kaynaklanan niteliksel bilgiler, kısaca para ile ifade edilemeyen bilgiler, gelir tablosu ve bilanço dipnotlarında genel muhasebe kavramlarından “Tam Açıklama Kavramı” gereği gösterilmelidir. Ayrıca, bu bilgiler kayıtların dışında bırakılmamalıdır (Kaya, 2002).

Tam Açıklama Kavramı gereğince, işletmenin oluşturduğu hesapların ilgili paydaşlar tarafından anlaşılabilir olacak ölçüde açık olmasına çalışılmalıdır. Eğer ilgili hesaplar muhasebeleştirilirken açıklanması yeterince mümkün değilse, dipnotlar eklenerek lüzumlu açıklamalarda bulunulmalıdır. Bu amaçla, Tek Düzen Muhasebe Sistemi’nde çeşitli dipnotlar yer almaktadır. Oluşturulan dipnot sistemi, sayısal değerlerle ifade edilemeyen çevresel kaynak ve maliyetlerin raporlanmasını daha mümkün hale getirmektedir. Çevreyle bağımlı finansal niteliğe sahip olmayan faaliyetler bu şekilde mali tablolarda yer almakta ve raporlanmaktadır (Özbirecikli, 2002).

Maliyet esaslı kavramı, işletmenin sahip olduğu hizmet ve varlıkların muhasebe sisteminde kayıt altına alınması esnasında “edinme” değerlerinin göz önünde bulundurulmasını ifade eder (Sürmen, 2000).

İşletmenin Sürekliliği Kavramı, işletmenin varlığının belirli bir süreye bağlı kalımsızın süreceğini ifade eder. Bu nedenle tüzel kişiliğe sahip olan işletmelerin ömürleri, işletme paydaşlarının ömürlerine bağlı değildir. İşletme kuruluş sözleşmesinde aksi bir hüküm bulunmadıkça işletmenin sonsuz ömre sahip olduğu varsayılır (Ertürk, 1998). Bir başka ifadeyle, işletmenin iflas edeceği ve yaşamının son bulacağı düşünülmemektedir.

İşletmenin sürekliliği için hayati öneme sahip çevreden daha çok bahsedilmesi gerekirken, işletmelerin iyi yönetilmesi, Araştırma Geliştirme (ARGE) faaliyetleri, kar-zarar analizlerinin iyi yapılması gibi unsurlardan daha çok bahsedilmekte ve çevrenin korunması konusu yeterli ilgiyi çekememektedir. Aslında işletmenin varlığını sürdürebilmesi, ait olduğu çevrenin de varlığını sürdürmesiyle mümkün olmaktadır. Çevre varlığının sürekliliği içinde işletmenin katlanacağı fedakarlıklar söz konusudur.



İşletme yaşadığı alanı geliştirmeli, çevre güvenliğini sağlamalı, çevreyi kirletmemeli ve çevrenin kirletilmemesi için gereken önlemleri almalıdır. Firma, çevrenin kendi faaliyetlerinden dolayı gördüğü zararın iyileştirilmesine katkıda bulunmalıdır. Öte yandan işletme sürekliliği ile çevresel sürekliliğin arasındaki bu ilişki gereğince çift taraflı bir menfaat söz konusu olduğundan aralarındaki bu ilişki bir çıkar ilişkisidir. Bir başka ifadeyle işletmelerin katlanacakları fedakarlıklar, aslında çıkarlarından dolayı katlanılacak bir yük değil, kendi geleceklerine bir yatırımdır. Görüldüğü gibi işletme ve çevre muhasebesi arasında sıkı bir bağ vardır (Özdemir, 2001).

İhtiyatlılık kavramı, muhasebeye ilişkin işlem ve olaylarda temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin iyi analiz edilmesi gerektiğini ifade eder. Bu kavram gereği işletmeler giderlerini ortaya çıkmamasına rağmen kayıtlara alınabilmekte, fakat olası gelirler ancak gerçekleştiğinde kayıt altına alınmaktadır. Buna en iyi örnek karşılık ayırmadır. Bir örnek verilecek olunursa, işletme çevreye verilen zararı önlemek için zorunlu olarak taktirılması gereken filtrelerden kullanmamış ise ve bu yüzden ileride herhangi bir yaptırıma veya cezaya maruz kalma ihtimali varsa, bu kavram gereği karşılık ayırabilmektedir. Bu örnekte de görüldüğü gibi, ihtiyatlılık kavramı çevre ile bağdaştırılabilir ve çevre muhasebesi açısından ele alınabilir (Özdemir, 2001).

Muhasebede belge, yapılan işlemlerin yansıtıldığı en tarafsız araçtır. Örneğin fatura fişi ve irsaliye bu noktada örnek olarak gösterilebilir. Bu kavram ise kısaca muhasebede ele alınan işlem ve olaylarda bütünün belgeye dayandırılması gerektiğini ifade eder. Usulüne uygun biçimlendirilmiş objektif belgelere dayanan, esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve önyargısız davranılan bir olguyu açıklamaktadır (Bengü ve Can, 2009).

Muhasebenin temel kavramları yönünden çevre muhasebesi incelendiğinde karşılaşılan zorluklar mevcuttur. Bunun sebebi, muhasebe sisteminde bir olayın belgelendirilmesinin ancak para ile ifade edilebilmesiyle mümkün olmasıdır. Çevresel kaynak ve maliyetlerin muhasebeleştirilmesinde mevcut sistemin yetersizliği bulunmakta ve açık kalan noktalar, daha önce vurgulanan tam açıklama kavramına bağlı dipnotlar sayesinde çözülmektedir. Tarafsızlık ve belgelendirme (objektif belge) kavramının çevre muhasebesiyle bütünleşmesini sağlamak amacıyla resmileştirilebilen ve doküman olarak sunulabilen olaylar belgeye dayandırılacak, aksi durumdakiler ise dipnotlarla açıklanacaktır (Alpugan, 1998).

Dönemsellik kavramı, işletmenin sürekliliği kavramı neticesinde sınırsız varsayılmış işletme ömrünün belli dönemlere bölünüp, her dönem faaliyetlerinin ve sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız değerlendirilmesidir. Çevresel olayların uzun vadeli olaylar olması dönemlere ayrılması mecburiyetini de beraberinde getirmiştir. Örneğin, herhangi bir

işletmenin uzun yıllar yaşadığı çevreye verdiği zarar, dönemlere ayrılmak suretiyle tespit edilebilir. Çevresel olaylar, kaynak ve maliyetlerde dönemlere ayrılarak muhasebeleştirilmelidir (Karpuzcu, 1991). Klasik ve geleneksel muhasebe anlayışı çerçevesinde, genel (temel) muhasebe kavramlarından dönemsel bir mali yılın 12 ay olduğunu, 1 Ocak – 31 Aralık tarihleri arasını kapsadığını belirtmektedir. Ancak görüldüğü üzere, dönemsellik kavramına çevre muhasebesi perspektifinden de bakmak gereklidir.

## 2. LİTERATÜR TARAMASI

A. Erdal Özkol (1998) Çevre Muhasebesi isimli makalesinde çevre muhasebesinin henüz işletmelerin ihtiyaçlarına cevap verebilecek nitelikleri taşımadığını açıklamıştır. Yapılan araştırmalar ile çevre muhasebesinin gelişebileceğini ifade etmiştir (Özkol, 1998). Hormozi (1999) duyarlı bir üretim için zehirli gazlar, geri dönüşüm atıklarının yeniden kazanılması gibi faaliyetlerin yapılan araştırmalar ile geliştirilmesi gerektiğini anlatmış ve bu konu üzerinde araştırmalar yapılması gerektiğini belirtmiştir (Hormozi, 1999).

Curkovic, Melynk, Calantone ve Handfield (1999) Environmentally Responsible Manufacturing: Past Research, Current Results, and Future Directions for Research isimli çalışmalarında, temel amacı çevreyi koruyarak üretim yapmak ve kaynakların daha etkin ve verimli kullanılması gerektiği olduğunu belirtmişlerdir (Curkovic, Melynk, Calantone ve Handfield, 1999). Schaltegger ve Burrit (2000), çevre muhasebesinin uygulama alanları ve sorunlarını incelemiş ve geliştirilmesi üzerinde durmuştur (Schaltegger ve Burrit, 2000). Gale ve Stokoe ise (2001) işletmelerin stratejilerini ve çevresel maliyetlerini incelemişlerdir (Gale ve Stokoe, 2001).

Yakhou ve Dorweiler (2004), çevre muhasebesinin üretime başlamadan önce işletmenin stratejisini belirlemede önemli olduğunu açıklamıştır (Yakhou ve Dorweiler, 2004). De Beer ve Friend (2006) ise, çevre muhasebesinin işletmenin performansını ve üretimde etkinliğini artırmada önemli olduğunu vurgulamıştır. (De Beer ve Friend, 2006). Muhsin Çelik, (2007) Çevreye Duyarlı Muhasebe isimli çalışmasında işletmelerin çevre sorunları ve nedenlerini finansal açıdan ele alarak incelemesi gerektiğini ve maliyetleri en aza indirerek önlem almaları gerektiğini söylemiştir. Aynı çalışmada, çevre muhasebesinin üretimin her aşamasında etkili olduğunu belirterek iç fiyatlandırma sistemine katkıda bulunmuştur (Çelik, 2007).

## BEYKENT ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER DERGİSİ

*Çevre Muhasebesinin Önemi Üzerine Yalova İlinde Bir Araştırma,*  
**Çevdet Kızıl , Vedat Akman , Abdulkadir Tasmacıoğlu , Hakan Taşkırın**  
Volume 7 (2) 2014, 20-34

---

Ahmet Mutlu (2007) Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre Muhasebesi isimli çalışmasında, çevre muhasebesinin kalkınma için önemli bir araç olduğunu belirterek hemen uygulamaya konulması için geliştirilmesi gerektiğini belirtmiştir. Yaşanılan çevre sorunlarını göstererek bireylerin ve toplumların zorunluluk esasına dayanarak değil, gönüllü ve isteyerek çevre muhasebesini kullanmalarının şart olduğunu da anlatmıştır (Mutlu, 2007). Ali Altınbay (2007), Çevresel Maliyetlerin Raporlanması isimli çalışmasında, tek düzen hesap planının çevre muhasebesi hususunda eksik kaldığını belirterek, yeniden düzenlemenin şart olduğunu altını çizmiştir (Altınbay, 2007).

Ali Coşkun ve Nurcan Karaca (2008), KOBİ'lerde Çevresel Maliyetlerin Sınıflandırılmasına Yönelik Bir Öneri: Metal İşleme Sektöründen Bir Uygulama isimli çalışmalarında çevre muhasebesinin en önemli öğelerinden birinin çevreye duyarlı yatırımlar olduğunu ifade etmişlerdir. Bu amaç doğrultusunda, işletmelerin bütçe planlaması yaparken çevreye duyarlı yatırımlar için de bir kalem açmaları önerilmiştir (Coşkun ve Karaca, 2008). Vasfi Haftacı ve Kamuran Soylu ise (2008), Çevresel Bilgilerin Muhasebesi ve Raporlanması isimli eserlerinde çevre muhasebesi uygulanırken işletmelerin farklı muhasebe yöntemleri kullanabileceklerini ifade etmişlerdir (Haftacı ve Soylu, 2008).

İhsan Yıldıztekin (2009), Sürdürülebilir Kalkınmada Çevre Muhasebesinin Etkileri isimli eserinde, gider olarak belirtilen çevre muhasebesi harcamalarının işlevlerine göre sınıflandırılması gerektiğini ve çevresel yatırım kararları alınırken çevre muhasebesi kayıtlarının ayrı tutulmasının şart olduğunu söylemiştir (Yıldıztekin, 2009). Fikret Otlu ve Gamze Ayça Kaya da (2010), çalışmalarında muhasebe meslek gruplarının çevre muhasebesi hususunda bilgi derinliklerinin artması gerektiğini vurgulamışlardır. Ayrıca, çevre muhasebesinin kalkınmada önemli bir araç olduğu belirtilmiştir ( Otlu ve Kaya, 2010). Ahmet Aktürk, Fatma Akcanlı, Hasan Şenol ve Yılmaz Akyüz (2012), çevre muhasebesinin işletmelerin hizmet bölümünde bir araç olarak kullanıldığını belirtmiş, bu bağlama çevre muhasebesinin uygulanması için bir muhasebe organizasyonunun oluşturulması gerektiğini anlatmışlardır (Aktürk, Akcanlı, Şenol ve Akyüz, 2012 ).

### 3.UYGULAMA

Araştırma, çevre muhasebesi konusunda mülakat metodolojisinden yararlanmıştır. Bu çerçevede, Yalova ilinde ikamet eden serbest muhasebeci mali müşavirlere çevre muhasebesiyle ilgili sorular yöneltilmiştir. Yapılan mülakatlar neticesinde önemli sonuçlara ulaşılmıştır.



## BEYKENT ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER DERGİSİ

*Çevre Muhasebesinin Önemi Üzerine Yalova İlinde Bir Araştırma,*  
**Çevdet Kızıl , Vedat Akman , Abdulkadir Tasmacıoğlu , Hakan Taşkiran**  
Volume 7 (2) 2014, 20-34

Öncelikle, Yalova ilinde ikamet eden serbest muhasebeci mali müşavirler çevre muhasebesi konusunun daha iyi anlaşılabilmesi için çevre muhasebesinin tanımının yapılması ve bu tanımın iyi bir şekilde yerleşmesi, bilinmesi gerektiğini ifade etmişlerdir. Yalova ilinde ikamet eden serbest muhasebeci mali müşavirler, genel olarak çevre muhasebesini işletmenin mevcut faaliyetlerinin çevre üzerindeki negatif etkilerinin mali ve mali olmayan yönlerinin ölçülmesi, raporlanması ve kayıt altına alınması olarak tanımlamışlardır. Bununla bağlantılı olarak, çevre muhasebesi söz konusu olduğunda kaydetme, sınıflandırma, özetleme ve raporlama işlemlerinin gereğince yapılması gerektiğinin altı çizilmiştir.

Yalova ilinde ikamet eden bir kısım serbest muhasebeci mali müşavirler ise, çevre muhasebesini daha farklı bir şekilde tanımlamışlardır. Belirtilen meslek mensuplarına göre çevre muhasebesi, işletmenin mevcut faaliyetleri içerisinde çevresel olanlarının ayrıştırılması, bu faaliyetlerin envanterinin tutulması, envanterdeki değişimlerinin izlenmesi, bu değişimlerin mali ve fiziksel etkilerinin ortaya konulması ve bütün bu kayıtların işletme bilançosuyla birleştirilip gerçek karın ortaya çıkarılmasıdır. Serbest muhasebeci mali müşavirlere göre işletmelerin çevre muhasebe sistemini oluşturmasının ve kullanmasının amacı, işletmenin eğer varsa çevre zararını önlemek, çevresel iyileştirme çalışmalarına katkıda bulunmak ve bu sayede de çevrenin etkilerini göz önünde bulundurarak maliyet azaltma fırsatlarını kullanmalarıdır.

Ancak, Yalova'da ikamet eden serbest muhasebeci mali müşavirler bu hususta işletmelerin etki alanlarının büyüklüklerinin ve düzeylerinin de göz önünde tutulması gerektiğini ifade etmişlerdir. Aynı zamanda, ulusal düzeydeki çevre muhasebesinin birincil amacının doğal kaynakların mali değerlerinin belirlenmesi, bunların milli gelir hesaplarında gösterilmesi ve bu şekilde de çevresel verilerin amacına uygun bir şekilde ekonomik verilerin altında gösterilmesi olduğu açıklanmıştır. Serbest muhasebeci mali müşavirlerin perspektifinden, çevre muhasebesinin işletme düzeyindeki asıl amacı ise çevre kirliliğine neden olan mevzulara parasal bir nitelik kazandırarak bunların muhasebe kayıtlarına alınmasını sağlamaktır.

Mülakat yöntemi neticesinde, ayrıca serbest muhasebeci mali müşavirlerin çevre muhasebesini işletmeler için aslında bir külfet ya da bir fedakarlık olarak değil, mecburiyetten dolayı ortaya çıkan bir sistem olarak gördükleri belirlenmiştir. Zira, Yalova'da ikamet eden serbest muhasebeci mali müşavirler işletmelerin çevresel yatırımlarını işletmelerin sürekliliği için en önemli etkenlerden biri olarak görmektedir. Eğer bu çevreye yapılan yatırımlar ortadan kalkarsa, doğal çevrenin de yok olacağı ve bunun nihayetinde yine işletmeleri etkileyeceği vurgulanmıştır. Dolayısıyla, mülakata tabi olan serbest muhasebeci mali müşavirlere göre çevrenin yok olması işletmelerin de sürdürülebilirliğini ortadan kaldıracaktır.

#### 4 SONUÇ

Bu çalışmada, son yıllarda gittikçe önem kazanan çevre muhasebesi kavramı ve bu kavramın işletmelerle olan ilişkisi incelenmiştir. Araştırma çerçevesinde muhasebenin temel kavramları (genel kavramları) çevre muhasebesi bağlamında ele alınmış, işletme faaliyetleriyle ilişkilendirilmiştir. Sosyal sorumluluk, parayla ölçülebilme, tam açıklama, ihtiyatlılık, tarafsızlık, belgelendirme (objektif belge) ve süreklilik gibi genel muhasebe kavramları, işletme faaliyetlerinin çevresel etkilerine de konu olmuştur.

Bilindiği üzere, işletmeler karlarını maksimize etme çabasıdadırlar. Bu amaç doğrultusunda faaliyetlerini yürüten işletmelerin, aynı zamanda içinde buldukları çevreyle ilişkilerine de dikkat etmeleri gerekir. İşte tam da bu noktada çevre muhasebesi kavramı gündeme gelmektedir.

İşletmeler kâr maksimizasyonu yanında maliyetlerini de minimize etme çabasıdadırlar. Çevresel etkiler ise, çevresel maliyetleri de beraberinde getirmektedir. Bu maliyetler azaltma maliyeti, kullanma maliyeti ve zarar maliyeti başlıkları altında incelenmektedir. Çevresel maliyetler özellikle sosyal sorumluluk ve parayla ölçülme kavramlarıyla ilişkilidir. Sosyal sorumluluk kavramı işletmelerin tüm topluma hesap vermesini temel alır. Türkiye’de ve Dünya’da insanların çevre duyarlılığının günden güne arttığı göz önünde bulundurulduğunda, bu kavramın çevre muhasebesi açısından önemi daha iyi algılanmaktadır. Sosyal sorumluluk gereği, işletmenin katlanacağı çevresel maliyetlerle ilgili başka bir sorun ise parayla ölçülebilme kavramıyla ortaya çıkmaktadır. Parayla ölçülme muhasebe kayıtlarının yapılmasında ulusal para biriminin kullanılmasıdır. Fakat çevresel sorunların para ile ölçülmesi hususunda henüz fikir birliğine varılabilmiş değildir.

Toplumların çevre hassasiyeti, işletmelerin de çevre muhasebesi çalışmalarına ağırlık vermesini sağlamaktadır. Çevre duyarlılığı arttıkça sosyal sorumluluğun, maliyetler ortaya çıktıkça parayla ölçülmenin, şeffaf ve hesap verebilir yönetim anlayışı geliştikçe de tarafsızlık ve belgelendirme (objektif belge) ilkesinin önemi artmaktadır. Yakın bir zamanda, çevre muhasebesinin işletme ile hedef kitlesi arasında en temel güçlü köprülerden biri olacağı öngörülmektedir.

Bu düşünceden yola çıkarak, çevre muhasebesiyle ilgili Yalova ilinde bir araştırma yürütülmüştür. Araştırma meslek mensubu serbest muhasebeci mali müşavirler üzerinde yapılmış ve mülakat metodolojisi neticesinde kritik bulgulara erişilmiştir. Araştırmanın en göze çarpan sonucu, çevre muhasebesi algısının Yalova’daki serbest muhasebeci mali müşavirler arasında oldukça yerleşmiş olmasıdır.

Mali müşavirlere göre, öncelikle çevre muhasebesi terminolojisi hakkında yeterli bilgiye sahip olunmalıdır. Ayrıca, işletmenin mevcut operasyonlarının çevre üzerindeki negatif etkilerinin mali ve mali olmayan boyutları ölçülmelidir.

Çevre muhasebesinin, kaydetme, sınıflandırma, özetleme ve raporlama gibi muhasebe fonksiyonlarını da etkilediği belirtmiştir.

Yalova ilinde ikamet eden serbest muhasebeci mali müşavirler üzerinde yapılan araştırma göstermektedir ki, çevre muhasebesi tüm meslek mensuplarınca aynı şekilde ifade edilmemektedir. Bazı meslek mensupları, işletme faaliyetleri içerisinde çevresel olanlarının ayrıştırılması, bu faaliyetlerin envanterinin tutulması, envanterdeki değişimlerinin izlenmesi, bu değişimlerin mali ve fiziksel etkilerinin ortaya konulması ve bütün bu kayıtların işletme bilançosuyla birleştirilip gerçek karın ortaya çıkarılması hususlarını yaptıkları tanımda daha ön plana çıkarmaktadır. Ancak, serbest muhasebeci mali müşavirlere göre çevre muhasebesinin amaçları genel olarak aynıdır. Bunlar işletmenin çevre zararının önüne geçmek, çevresel iyileştirme çalışmalarını desteklemek, çevresel etkileri hesaba katmak ve maliyet azaltma imkanlarından istifade etmek şeklinde özetlenmiştir.

Bununla birlikte, Yalova ilinde ikamet eden serbest muhasebeci mali müşavirler, mülakat esnasında çevre muhasebesinin makro etkilerine de değinmişlerdir. Çevre muhasebesi, meslek mensuplarına göre ulusal seviyede de önem arz etmektedir. Doğal kaynakların mali değerlerinin tespiti, bunların milli gelir hesaplarına dahil edilmesi ve çevresel verilerin ekonomik verilerin bir alt başlığı olarak monte edilmesi oldukça önemli noktalar olarak belirtilmiştir. Diğer taraftan, mikro ölçekte çevre muhasebesinin işletme düzeyindeki asıl amacının ise çevre kirliliğine neden olan hususlara parasal bir karakter kazandırarak bunların muhasebe kayıtlarına dahil edilmesini sağlamaktır.

Son olarak, Yalova ilinde serbest muhasebeci mali müşavirler üzerinde yapılan araştırma oldukça pozitif bir bulguya daha işaret etmektedir. Meslek mensupları çevre muhasebesini işletmeler için bir külfet ya da bir fedakarlık olarak algılamamaktadırlar. Bir başka ifadeyle, çevre muhasebesi uygulamaları serbest muhasebeci mali müşavirler tarafından bir lüks olarak görülmektedir. Tam terine, çevre muhasebesi günümüz modern işletmecilik ve muhasebe anlayışının kilit bir elementi olarak düşünülmektedir. Meslek mensubu serbest muhasebeci mali müşavirlerin bakış açısına paralel olarak, işletmeyle çevre arasında karşılıklı bir etkileşim ve menfaat söz konusudur. Günümüzde işletmenin ömrü faaliyette bulunduğu çevre ve toplumun firmalarla ilişkilendirdiği çevresel imaj-sosyal sorumluluk ile bağlantılı olduğundan, çevre muhasebesi uygulamaları organizasyonların kaderini belirleyen bir unsur olarak görülmeye başlanmıştır.

## BEYKENT ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER DERGİSİ

*Çevre Muhasebesinin Önemi Üzerine Yalova İlinde Bir Araştırma,*  
**Çevdet Kızıl , Vedat Akman , Abdulkadir Tasmacıoğlu , Hakan Taşkiran**  
Volume 7 (2) 2014, 20-34

---

### KAYNAKÇA

Aktepe, Eyüp, İşletmecilik Bilgileri, Gazi Kitabevi, Ankara, 2004, s.75.

Aktürk, Ahmet, Akcanlı, Fatma, Şenol, Hasan, Akyüz, Yılmaz, Muhasebe Standartları Bağlamında Otel İşletmelerinde Çevre Muhasebesi, Abant İzzet Baysal Üniversitesi İ.İ.B.F. Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, Cilt:8, Sayı:8, 20. Yıl Özel Sayısı, 2012, s.87-108.

Alpugan, Oktay, İşletme Birimine Giriş, Per Yayınları, İstanbul, 1998, s.335.

Altınbay, Ali, Çevresel Maliyetlerin Raporlanması, Akademik Bakış Sosyal Bilimler E-Dergisi, Cilt: 11, 2007, s.1-15.

Bengü, Haluk ve Ahmet Vecdi Can, Çevre Muhasebesinin Temel Kavramlarından “Sosyal Sorumluluk Kavramı, Celal Bayar Üniversitesi S.B.E Yayınları, Cilt: 7, Sayı:1, 2009, s.155.

Burrows, Ontario, An Evaluation of Environmental Disclosure Made in Australian Corporate Annual Reports, Unpublished Masters Thesis, 1995.

Coşkun, Ali ve Karaca, Nurcan, KOBİ’lerde Çevresel Maliyetlerin Sınıflandırılmasına Yönelik Bir Öneri: Metal İşleme Sektöründen Bir Uygulama, Ekoloji Cilt: 18, Sayı: 69, 2008, s.59-65.

Curkovic Sime, Melynk Steve, Calantone Roger, Handfield Robert, Environmentally Responsible Manufacturing: Past Research, Cureent Results, and Future Directions for Research, Working Paper, Department of Marketing and Supply Chain Management, Michigan State University, 1999.

Çelik, Muhsin, Çevreye Duyarlı Muhasebe, MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi, Cilt: 33, 2007, s.151-161.

De Beer, Patrick ve Friend, Francois, Environmental Accounting: A Management Tool For Enhancing Corporate Environmental And Economic Performance, Ecological Economics, Cilt: 58, Sayı: 3, 2006, s. 548-560.

**BEYKENT ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER DERGİSİ**

*Çevre Muhasebesinin Önemi Üzerine Yalova İlinde Bir Araştırma,*  
**Çevdet Kızıl , Vedat Akman , Abdulkadir Tasmacıoğlu , Hakan Taşkiran**  
Volume 7 (2) 2014, 20-34

---

Ertürk, Hasan, *Çevre Bilimlerine Giriş*, Ceylan Matbaacılık, Bursa, 1998, s.256.

Gale, Robert ve Stokoe, Peter, *Environmental Cost Accounting and BusinessStrategy*”, Handbook of Environmentally Conscious Manufacturing, Christian N. Madu (eds.), Kluwer Academic Publishers, 2001, s. 119-135.

Haftacı, Vasfi, *İşlem Muhasebesi*, Beta Yayınları, İstanbul, 2007, s.2.

Haftacı, Vasfi, *Maliyet Muhasebesi*, 7. Baskı, İstanbul, 2007, s.37.

Haftacı, Vasfi ve Soylu, Kamuran, *Çevresel Bilgilerin Muhasebesi ve Raporlanması*, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt: 15, Sayı: 1, 2008, s.92-113.

Hodge, Ian, *Environmental Economics - Individual Incentives and Public Choices*, Macmillan Press Ltd., 1995, s.303.

Hormozi, Amir, *Make It Again*, IIE Solutions, Vol: 31, No: 4, 1999, s.39-44.

Karpuzcu, Mehmet, *Çevre Ekonomisi*, İstanbul Teknik Üniversitesi İnşaat Fakültesi, İstanbul, 1991, s.21.

Kaya, Uğur, *İşletme-Doğal Çevre İlişkilerinin Mali Tablolar Aracılığıyla Raporlanması ve Denetimi*, Yayınlanmış Doktora Tezi, Trabzon, 2002.

Kegley, Charles, *World Politics - Trend and Transformation*, Six Edition, St.Martin Press ,1997, s.115.

Kışlalıoğlu, Mine, *Fikret Berkes, Çevre ve Ekoloji*, Remzi Kitabevi, İstanbul, 2003, s.51.



**BEYKENT ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER DERGİSİ**

*Çevre Muhasebesinin Önemi Üzerine Yalova İlinde Bir Araştırma,*  
**Çevdet Kızıl , Vedat Akman , Abdulkadir Tasmacıoğlu , Hakan Taşkiran**  
Volume 7 (2) 2014, 20-34

---

Krahmer, Frieder Meyer, *Industrial Innovation and Sustainability - Conflicts and Coherence: The Globalization Learning Economy*, edited by Daniele Archibugi and Bengt-Ake Lundvall, Oxford University Press, 2001, s. 76.

Mutlu, Ahmet, *Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre Muhasebesi (I)*, MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi, Cilt: 33, 2007, s.178- 187.

Müftüoğlu, Tamer, *İşletme İktisadı*, Turhan Kitabevi, Ankara, 2007, s.442.

Otlu, Fikret ve Kaya, Gamze Ayça, *Çevre Muhasebesi ile İlgili Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma*, Akademik Yaklaşımlar Dergisi, Cilt: 1, Sayı: 1, 2010, s.43-56.

Özbirecikli, Mehmet , *Çevre Muhasebesi*, Natürel Kitap ve Yayıncılık, Ankara, 2002.

Özdemir, İbrahim, *Yalnız Gezegen*, Kaynak Yayınları, İstanbul, 2001, s.23.

Özkol, Erdal, *Çevre Muhasebesi*, Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt:13, Sayı:1, 1998, s.15-26.

Ray, James Lee, *Global Politics - fifth edition*, Houghton Mifflin Company Press, 1992.

Rosenbaum, Walter A., *Environmental Politics and Policy*, second edition, Congressional Quarterly Inc., 1991, s.321.

Schaltegger, Stefan ve Burritt, Roger, *Contemporary Environmental Accounting: Issues, Concepts and Practice*, U.K., Greenleaf Publishing Limited, 2000.

Sevilengül, Orhan, *Genel Muhasebe*, Gazi Kitabevi, Ankara, 1996, s. 78.

Sürmen, Yusuf, *Muhasebe-1*, Akademi Kitabevi Yayınları, Trabzon, 2000.

**BEYKENT ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER DERGİSİ**

*Çevre Muhasebesinin Önemi Üzerine Yalova İlinde Bir Araştırma,*  
**Çevdet Kızıl , Vedat Akman , Abdulkadir Tasmacıoğlu , Hakan Taşkiran**  
Volume 7 (2) 2014, 20-34

---

TÜRMOB, Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı, TÜRMOB Yayınları, Ankara, 1995, s.1.

Yakhou, Mehenna ve Dorweiler, Vernon, Environmental Accounting: An Essential Component of Business Strategy, Business Strategy and the Environment, Cilt: 13: , 2004, s.65-77.

Yazıcı, Mehmet, Muhasebe Tümlenleri ve Örgütlenmesi, İstanbul: 1998, s.283.

Yıldıztekin, İhsan, Sürdürülebilir Kalkınmada Çevre Muhasebesinin Etkileri, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt: 13, Sayı: 1, 2009, s.367-390.