

T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK BAĞLAMINDA
ÇEVRESEL FAALİYET RAPORLAMASI:
BİST 100 ENDEKSİNDE YER ALAN ŞİRKETLER
ÜZERİNDE BİR İÇERİK ANALİZİ**

DOKTORA TEZİ

Cengiz GÜNEY

**Enstitü Anabilim Dalı : İşletme
Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman**

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN

EKİM – 2015

T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ


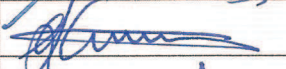



KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK BAĞLAMINDA
ÇEVRESEL FAALİYET RAPORLAMASI
BİST 100 ENDEKSİNDE YER ALAN ŞİRKETLER
ÜZERİNDE BİR İÇERİK ANALİZİ

DOKTORA TEZİ

Cengiz GÜNEY

Enstitü Anabilim Dalı : İşletme
Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman

“Bu tez 01.10.2015 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından Oybirliği / Oyçokluğu ile kabul edilmiştir.

JÜRİ ÜYESİ	KANAATI	İMZA
Prof. Dr. Ahmet Vezdi CAN	Kabul	
Prof. Dr. Hilmi KIRLIOĞLU	KABUL	
Doç. Dr. Çengiz TÜRKAY	Kabul	
Prof. Dr. Sami KARACAN	kabul	
Doç. Dr. Ahmet GÖKÖZ	KABUL	

BEYAN

Bu tezin yazılmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğunu, başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğunu, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitedeki başka bir tez çalışması olarak sunulmadığını beyan ederim.

Cengiz GÜNEY
01.10.2015

ÖNSÖZ

“Kurumsal Sosyal Sorumluluk” kavramı ve “Çevre Muhasebesi” temaları artan çevresel sorunlar neticesinde kendini daha da önemli hale getirmekte ve bu sorunları kendine dert edinen akademisyenler tarafından çözümler üretecek çalışmalar yapılmaktadır. Elinizde bulunan bu çalışma BİST 100 endeksinde yer alan şirketlerin faaliyet raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin nitelikleri hakkında durum tespiti yapmak amacıyla yapılmıştır.

Bu çalışmanın yapımı aşamasında, yoğun çalışma temposu içersinde bana zaman ayırıp yol gösteren değerli tez danışmanım Prof.Dr.Ahmet Vecdi CAN’a, gerek ders aşamasında gerek tez aşamasında bilgi ve tecrübesiyle yanımda olan Prof.Dr.Hilmi KIRLIOĞLU’na, güler yüzüyle her zaman motivasyonumu artıran Doç.Dr.Oğuz TÜRKEY’a ve bu günlere gelmemde emeği olan bütün hocalarıma; iyi derecedeki İngilizce bilgisiyle desteğini esirgemeyen Baransel MIZRAK’a, zor zamanlarda her zaman yanımda olan babam, annem, kardeşlerim ve eşime içten teşekkürlerimi ve saygılarımı sunarım.

İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER	i
KISALTMALAR LİSTESİ.....	v
TABLolar LİSTESİ.....	vi
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	viii
ÖZET	ix
SUMMARY	x
GİRİŞ	1
I. BÖLÜM: KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK.....	6
1.1. Kavramsal Tanım Ve Özellikler.....	6
1.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Gerekliliği Ve Önemi.....	9
1.3. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramının Tarihsel Gelişimi Ve Artış Nedenleri	11
1.3.1. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramının Tarihsel Gelişimi	11
1.3.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Artış Nedenleri.....	15
1.4. Kurumsal Sosyal Sorumluluk İlkeleri	17
1.4.1. Hesapverebilirlik	17
1.4.2. Şeffaflık.....	18
1.4.3. Sürdürülebilirlik	19
1.4.4. Adaletlilik (Eşitlik).....	20
1.5. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Boyutları ve Düzeyleri.....	20
1.5.1. Ekonomik Sorumluluk	20
1.5.2. Hukuki Sorumluluk.....	21
1.5.3. Ahlaki Sorumluluk	21
1.5.4. Gönüllü Sorumluluk.....	22
1.6. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Alanları	25
1.6.1. Çevreye Karşı Sorumluluklar.....	26
1.6.2. Tüketicilere Karşı Sorumluluklar.....	27
1.6.3. Kurum Çalışanlarına Karşı Sorumluluklar	28
1.6.4. Topluma Karşı Sorumluluklar.....	29
1.6.5. Devlete Karşı Sorumluluklar.....	29

1.6.6. Tedarikçilere Karşı Sorumluluklar.....	30
1.6.7. Rakiplere Karşı Sorumluluklar	30
1.6.8. Hissedarlara Karşı Sorumluluklar	31
1.7. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Modelleri.....	32
1.7.1. Davis'in Sosyal Sorumluluk Modeli.....	32
1.7.2. Ackerman'ın Sosyal Sorumluluk Modeli.....	34
1.7.3. Preston ve Post'un Sosyal Sorumluluk Modeli.....	34
1.8. Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Avantaj Ve Dezavantajları.....	35
1.9. Türkiye'de Kurumsal Sosyal Sorumluluk Faaliyetleri.....	36
II. BÖLÜM: ÇEVRE MUHASEBESİ.....	40
2.1. Çevre Kavramı Ve Çevre Türleri	40
2.2. İşletme-Çevre İlişkisi	42
2.3. Temel Çevre Sorunları, Nedenleri Ve Çözüm Arayışları	42
2.3.1. Temel Çevre Sorunları	43
2.3.1.1. Hava Kirliliği	43
2.3.1.2. Su Kirliliği.....	45
2.3.1.3. Toprak Kirliliği	46
2.3.1.4. Diğer Çevre Sorunları	47
2.3.2. Çevre Sorunlarının Nedenleri	47
2.3.2.1. Hızlı Nüfus Artışı.....	47
2.3.2.2. Sanayileşme ve Teknoloji Seçimi	49
2.3.2.3. Düzensiz Kentleşme.....	49
2.3.3. Çevre Sorunlarına İlişkin Çözüm Arayışları.....	50
2.4. Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre	53
2.5. Muhasebe Kavramı ve Çevre	54
2.5.1. Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Çevre	56
2.5.1.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı	56
2.5.1.2. Kişilik Kavramı.....	57
2.5.1.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı	57
2.5.1.4. Dönemsellik Kavramı	58
2.5.1.5. Parayla Ölçme Kavramı	58
2.5.1.6. Maliyet Esası Kavramı	59

2.5.1.7.	Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı	59
2.5.1.8.	Tutarlılık Kavramı.....	59
2.5.1.9.	Tam Açıklama Kavramı.....	60
2.5.1.10.	İhtiyatlılık Kavramı.....	60
2.5.1.11.	Önemlilik Kavramı.....	61
2.5.1.12.	Özün Önceliği Kavram	61
2.6.	Çevre Muhasebesinin Felsefesi Ve Tanımı.....	61
2.7.	Çevresel Maliyetler	65
2.7.1.	İçsel Maliyetler.....	68
2.7.1.1.	Potansiyel (Gizli) Maliyetler.....	69
2.7.1.2.	Geleneksel Maliyetler	71
2.7.1.3.	Beklenmedik Maliyetler.....	72
2.7.1.4.	İmaj ve İlişki Maliyetleri.....	72
2.7.2.	Dışsal Maliyetler	73
2.7.2.1.	Önleme Maliyeti (Azaltma Maliyeti).....	74
2.7.2.2.	Kullanma Maliyeti (Yararlanma Maliyeti)	75
2.7.2.3.	Zarar Maliyeti.....	76
2.8.	Çevresel Maliyetlerin Dağıtımı.....	78
2.9.	Çevresel Harcamaların Tekdüzen Hesap Planı Kapsamında Muhasebeleştirilmesi.....	79
2.9.1.	Çevresel Stok Harcamalarının Muhasebeleştirilmesi	79
2.9.2.	Çevresel Maddi Duran Varlık Harcamalarının Muhasebeleştirilmesi ..	82
2.9.3.	Çevresel Maddi Olmayan Duran Varlık Harcamalarının Muhasebeleştirilmesi.....	84
2.9.4.	Çevresel Borçların ve Gider Karşılıklarının Muhasebeleştirilmesi	87
2.9.5.	Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması.....	89
2.10.	Çevre Denetimi	91
III. BÖLÜM: BİST 100 ENDEKSİNDE YER ALAN ŞİRKETLERİN FAALİYET RAPORLARINDA YER ALAN ÇEVRESEL AÇIKLAMALARIN İÇERİK ANALİZİ		
3.1.	Araştırmanın Önemi	99
3.2.	Araştırmanın Amacı	99
3.3.	Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları.....	100

3.4. Araştırmanın Metodolojisi	100
3.4.1. Araştırmada Kullanılan Analiz Yöntemleri	100
3.4.2. Anakütlenin Özellikleri	103
3.4.3. Araştırma Verilerinin Analizinde Kullanılan İstatistik Teknikler	108
3.5. Araştırmanın Bulguları	108
3.5.1. Çevre Politikaları	108
3.5.1.1. Genel Çevre Politikaları	108
3.5.1.2. Özel Çevre Politikası	114
3.5.2. Çevre Yönetim Sistemi	119
3.5.2.1. Çevre Yönetim Sistemi	119
3.5.2.2. Çevre Denetimi	124
3.5.2.3. Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)	129
3.5.2.4. ISO14001 Belgesi Sahipliği	134
3.5.3. Çevresel Koruma ve Önleme Faaliyetleri	140
3.5.3.1. Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar	140
3.5.3.2. Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar	145
3.5.3.3. Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları	150
3.5.3.4. Atık Bilgisi Verme ve Emisyon	155
3.5.3.5. Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm	161
3.5.4. Çevresel Farkındalık	167
3.5.4.1. Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma	167
3.5.4.2. Çevresel Farkındalık Eğitimleri	173
3.5.4.3. Çevre Ödülleri	178
3.5.4.4. Üye Olunan Çevresel Kuruluşlar	183
3.5.5. Çevre Davaları Hakkında Bilgi	189
SONUÇ	194
KAYNAKLAR	199
EKLER	207
ÖZGEÇMİŞ	255

KISALTMALAR LİSTESİ

AICPA	:	American Institute of CPAs – Amerika Yeminli Mali Müşavirler Kurumu
AR-GE	:	Araştırma Geliştirme
B.Y	:	Bilgi Yok
BİST	:	Borsa İstanbul
ÇED	:	Çevresel Etki Değerlendirmesi
EPA	:	United States Environmental Protection Agency – Amerika Birleşik Devletleri Çevre Koruma Ajansı
G.A	:	Genel Açıklama
ISA	:	International Standarts of Accounting - Uluslararası Muhasebe Standartları
Md.	:	Madde
N. ve S.A	:	Niteliksel ve Sayısal Açıklama
N.A	:	Niteliksel Açıklama
S.A	:	Sayısal Açıklama
TDK	:	Türk Dil Kurumu
TMS	:	Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	:	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TÜRMOB	:	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
TÜİK	:	Türkiye İstatistik Kurumu
WHO	:	World Health Organization (Dünya Sağlık Örgütü)

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Halkın Nezdinde Türkiye'nin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Liderleri .	37
Tablo 2: Halkın Nezdinde En Başarılı Kurumsal Sosyal Sorumluluk Projeleri ..	38
Tablo 3: Halkın Nezdinde Temel Sosyal Sorumluluk Kriterlerinde En Başarılı Liderler	38
Tablo 4: İş Dünyası Nezdinde En Başarılı Kurumsal Sosyal Sorumluluk Liderleri	39
Tablo 5: Genişletilmiş Çevre Muhasebesi Türleri, İlgili Alanları ve İlgilenenler .	65
Tablo 6: Çevresel Maliyetlerin Fonksiyonel Gider Esasına Göre Dağıtımını	78
Tablo 7: Çevresel Maliyetlerin Gider Türlerine Göre Dağılımını	79
Tablo 8: Çevresel Maliyetlerin Fonksiyonel Giderlere Göre Raporlanması.....	90
Tablo 9: Çevre Denetimi ve Geleneksel Denetimin Farklılıkları ve Benzerlikleri	94
Tablo 10: Yıllık Faaliyet Raporlarında Yer Alan Çevresel Açıklamaların Temel ve Alt Kategorileri	102
Tablo 11: BİST 100 Endeksinde Yer Alan Şirketlerin Sektörel Dağılımını (Adet)	104
Tablo 12: Genel Çevre Politikaları	110
Tablo 13: Özel Çevre Politikası	115
Tablo 14: Çevre Yönetim Sistemi	120
Tablo 15: Çevre Denetimi	125
Tablo 16: Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)	130
Tablo 17: ISO 14001 Belge Sahipliği	135
Tablo 18: Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar.....	141
Tablo 19: Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar	146
Tablo 20: Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları.....	151
Tablo 21: Atık Bilgisi Verme ve Emisyon.....	156
Tablo 22: Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm	162
Tablo 23: Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma	168

Tablo 24: Çevresel Farkındalık Eğitimleri.....	174
Tablo 25: Çevre Ödülleri	179
Tablo 26: Üye Olunan Çevresel Kuruluşlar	185
Tablo 27: İşletme Aleyhine Açılan Çevre Davaları	190

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Kurumsal Sosyal Sorumluluk Piramidi.....	23
Şekil 2: Kurumsal Sosyal Sorumluluk Düzeyleri.....	24
Şekil 3: 2014 Yılı Türkiye Nüfus Piramidi.....	48
Şekil 4: Doğal Miras Kullanımı.....	62
Şekil 5: İçsel Maliyetlerin Zorluk Dereceleri	73
Şekil 6: BİST 100 Endeksinde Yer Alan Şirketlerin Sektörel Dağılımı (%)	107
Şekil 7: Genel Çevre Politikaları	113
Şekil 8: Özel Çevre Politikası.....	118
Şekil 9: Çevre Yönetim Sistemi	123
Şekil 10: Çevre Denetimi	128
Şekil 11: Çevresel Etki Değerlendirmesi.....	133
Şekil 12: ISO 14001 Belge Sahipliği.....	139
Şekil 13: Geçmiş ve Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar	144
Şekil 14: Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar.....	149
Şekil 15: Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları	154
Şekil 16: Atık Bilgisi Verme ve Emisyon	160
Şekil 17: Atık Azaltma ve Geri Dönüşüm Faaliyetleri.....	166
Şekil 18: Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma.....	172
Şekil 19: Çevresel Farkındalık Eğitimleri	177
Şekil 20: Çevre Ödülleri	182
Şekil 21: Üye Olunan Çevresel Kuruluşlar	188
Şekil 22: İşletme Aleyhine Açılan Çevre Davaları.....	193

ÖZET

Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü

Doktora Tez Özeti

Tezin Başlığı: Kurumsal Sosyal Sorumluluk Bağlamında Çevresel Faaliyet Raporlaması: BİST 100 Endeksinde Yer Alan Şirketler Üzerinde Bir İçerik Analizi

Tezin Yazarı: Cengiz GÜNEY

Danışman: Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN

Kabul Tarihi: 01.10.2015

Sayfa Sayısı:10 (ön kısım) + 206 (tez) +48(ek)

Anabilimdalı: İşletme

Bilimdalı: Muhasebe ve Finansman

Üretim; insan ihtiyaçlarını karşılamak için emek, sermaye, çevre (tabiat) olmak üzere bir takım üretim faktörlerinin girişimci önderliğinde bir araya getirilmesi ile oluşturulan bir süreçtir. Üretim faaliyeti gerçekleştirilirken çevre ya ürünün içerisinde doğrudan bulundurulmuş bir unsur ya da şekillendirilmesi gereken bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Çevresel unsurlar kendini yenileyebilmektedir. Üretimin bir parçası olan çevresel unsurların kendini yenileyebilmesi için gerekli olan zaman diliminin sağlanması gerekmektedir. Üretimin sürekliliği için bu kaçınılmazdır. Şirketlerin çevreyi takip edilmesi gereken bir unsur olarak görmesi ve bilgi sistemlerinde çevreye yönelik kayıt sistemlerinin bulunması gerekmektedir. Bu ihtiyaç muhasebede “Çevre Muhasebesi” olarak adlandırılan yeni bir muhasebe dalının oluşmasına neden olmuştur. Çevre Muhasebesi uygulamaları ile tabiata çevresel unsurlara yönelik belgeleme, kayıt etme, sınıflandırma ve raporlama faaliyetleri gerçekleştirilmektedir.

İşletmeler üretim faaliyetlerini gerçekleştirirken çevreye, tüketicilere, çalışanlarına, devlete, tedarikçilere, müşterilere, hissedarlarına ve rakiplere karşı bazı sosyal sorumlulukları üstlenmektedirler. Bu sorumluluklara yönelik gerçekleştirilen faaliyetlerin sonuçları Kurumsal Sosyal Sorumluluk ilkeleri (hesapverebilirlik, şeffaflık, sürdürülebilirlik ve adaletlilik) gereği belirli periyotlar halinde raporlanmakta ve paydaşlara sunulmaktadır. Bu raporlar bazen yasalar tarafından zorunluluk gereği olabildiği gibi, şirketlerin kendi istekleri ile de olabilmektedir. Çalışmanın konusunu teşkil eden çevresel raporlamalar ise “Çevre Muhasebesi” uygulamalarının bir sonucu olarak Yıllık Faaliyet Raporlarının ve Sürdürülebilirlik Raporlarının alt başlığı halinde sunulmaktadır.

Çalışmanın amacı; BİST 100 endeksinde yer alan şirketlerin faaliyet raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin, oluşturulan temel ve alt kategorilere göre sınıflandırılması, bildirim nitelikleri açısından sınıflandırılması ve sektörel farklılıklarının belirlenmesidir. Çalışma BİST 100 Endeksinde yer alan şirketlerin yıllık faaliyet raporlarında yer alan çevresel bildirimlere yönelik içerik analizi araştırması içermektedir.

Çalışmada yöntem olarak içerik analizi yöntemi uygulanmıştır. Bu çerçevede BİST 100 Endeksinde yer alan 100 adet şirketin Sermaye Piyasası Kuruluna bağlı Kamuyu Aydınlatma Platformu internet sitesinde yer alan yıllık faaliyet raporları elde edilmiştir. Ulaşılamayan faaliyet raporları için şirketlerin kendi internet sitelerine başvurulmuş eksik raporlar tamamlanmıştır. Buna rağmen bazı yıllara ilişkin faaliyet raporlarına ulaşamamıştır. Yıllık faaliyet raporlarında yer alan çevresel bildirimler 5 temel ve 16 alt kategoriye göre sınıflandırılmıştır. Sınıflandırılan her bir kategorideki bildirim niteliği (Bilgi Yok/ Genel Açıklama /Niteliksel Açıklama / Sayısal Açıklama / Niteliksel ve Sayısal Açıklama) şeklinde kodlanmıştır.

Çalışmanın sonucunda faaliyet raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin ya hiç olmadığı ya da genel açıklama niteliğinde olduğu görülmüştür. Ayrıca çevreyle daha fazla etkileşim halinde bulunan sektörlerle ilişkin çevresel bildirimler diğer sektörlerle göre daha fazladır. Ancak sunulan bildirimler istenilen nitelikte ve sistemde değildir.

Anahtar Kelimeler: Kurumsal Sosyal Sorumluluk, Çevre Muhasebesi, BİST 100 Endeksi, Yıllık Faaliyet Raporları, İçerik Analizi, Çevresel Raporlama

SUMMARY

Sakarya University, Institute of Social Sciences

Abstract of PhD Thesis

Title of the Thesis: Environmental Activities Reporting in the Context of Corporate Social Responsibility: A Content Analysis on BİST 100 Index Companies

Author: Cengiz GÜNEY

Supervisor: Professor Ahmet Vecdi CAN

Date: 01.10.2015

Nu. of pages: 10 (pre text) + 206 (main body)+48(App.)

Department: Bussiness

Subfield:Accounting And Finance

Production is a process to meet the human needs of labour, capital, environment (nature). It is also created by bringing together under the leadership of a number of factors of production, including entrepreneurs. While manufacturing activity is being performed, environment emerges either as an element included in the product or a component to be formed. Environmental factors can renew itself. In order to renew itself, which is part of the environmental aspects of production, it is necessary to ensure the required timeframe. This is essential for the continuity of production. See the environment as a factor that must be followed and the company must have the registration system for the information system towards environment. This requirement has led to the formation of a new branch called 'Environmental Accounting'. The practice of Environmental Accounting is to record, classify and recording activities to the nature of environmental issues.

While performing of production, business undertake some social responsibilities against consumers, employees, government, suppliers, customers, shareholders and opponents. The results of the carried out activities related to these responsibilities, need to be reported in a certain period and is presented to the stakeholders suitable with the Corporate Social Responsibility Principles (accountability, transparency, sustainability and fairness). These reports are sometimes required by law, may also required by company needs. Environmental reporting which constitutes the subject of the study; as a result of the "Environmental Accounting" application is available under the headings of the Annual Report and Sustainability Report.

The purpose of the study, BIST 100 index of companies located in the annual report of the environmental statement, classification and sub-categories according to established foundation is to determine the classification and sectoral differences in terms of quality notifications. The study includes content analysis research taking place in the annual reports of the companies that are present in BIST 100 index. For the inaccessible annual reports, it has been applied to their websites and missing reports were completed.

For the study, content analysis method is applied. In this context, 100 companies taking place BIST 100 Capital Market's Board Index attached to the annual report of the Public Disclosure Platform located on the website has been obtained. In spite of that effort, annual reports couldn't be reached for some years. Environmental statements containing the annual report is classified according to 5 main and 16 sub-categories. The quality of statement classified in each category (No Information/ Overview/ Qualitative Description/ Quantities Description/ Qualitative and Quantities Description) has been coded.

In the end of the study, environmental statements reported in the activity report have never been mentioned or found to be in general disclosure. In addition, environmental notifications relating to environmental sector, which is much more interaction into the environment are much more than other sectors. However, notifications presented are not good as in the desired quality and system.

Keywords: Corporate Social Responsibility, Environmental Accounting, BIST 100 Index, Annual Activity Reports, Content Analysis, Environmental Reporting

GİRİŞ

İşletmeler bireysel ve toplumsal ihtiyaçları karşılamak üzere kurulmuşlardır. Ancak işletmeler, ihtiyaçları karşılama aşamasında üretim faktörleri olarak adlandırılan çeşitli kaynakları da tüketmektedirler. Emek, sermaye, tabiat (çevre) temelde kabul edilen üretim faktörlerini (kaynaklar) oluşturmaktadır. Literatür de bu faktörleri bir araya getiren kişi, yani müteşebbis de üretim faktörleri içerisinde kabul edilmektedir. Bu faktörler kaynak olarak ele alındığında, bazılarının yenilenebilir kaynak olduğu, bazılarının ise yenilenemez kaynak olduğu görülmektedir. Özellikle üretim sürecine hammadde olarak dahil edilen doğal kaynaklar, üretim süreci sonunda ya tamamen tüketilmekte, ya da şekil ve kimyasal yapıları değişmektedir. Kıt kaynakların kullanımı noktasında işletmeler varolan doğal kaynakları kullandıkları için topluma karşı bir takım sorumlulukları doğal olarak yüklenmiş sayılmaktadır. Zira kaynaklar kıttır ve kıt olan bu kaynaklar sadece işletmelere tahsis edilmiş kaynaklar değildir. Toplumdaki her fert kıt kaynaklardan faydalanmak durumundadır.

İşletmeler üretim süreci sonunda toplumun karşısına sadece ürün ile çıkmamakta, üretim sürecinin kaçınılmaz ancak azaltılabilir bir sonucu olan bazı olumsuzluklara da neden olmaktadır. Bahsedilen olumsuzluklar üretimden kaynaklanan olumsuzluklardır ve toplumun her ferdi bu olumsuzluklardan etkilenmektedir. O halde işletmeler sosyal hayatı etkileyen ve üretimden kaynaklanan olumsuzlukları da azaltma ya da tamamen sıfırlama sorumluluğunu da üstlenmiş sayılmaktadır. Yasalar ve çeşitli standartlar bu olumsuzlukların giderilmesi noktasında işletmelere bazı görevler yüklemiştir. Örneğin Türkiye’de “Çevresel Etki Değerlendirme Raporu” ile işletmelerin daha üretim faaliyeti başında (kuruluş aşamasında) çevreye olan etkilerinin raporlanması ve buna göre düzeltici ve önleyici tedbirlerin alınması sağlanmaktadır.

Üretim faaliyetinin işletmelere bir takım sorumluluklar yüklediği açıktır. “Kurumsal Sosyal Sorumluluklar” olarak adlandırılan bu sorumluluklar gereği işletmeler, çevreye, tüketicilere, kurum çalışanlarına, topluma, devlete, tedarikçilere, rakiplere ve nihayetinde hissedarlara karşı sorumluluklar üstlenmektedirler.

İşletmelerin çevreye yönelik sorumluluklarının bir sonucu olarak “yeşil işletmecilik” anlayışı kendini ön plana çıkarmaktadır. Yeşil işletmecilik; ekolojik dengeye en az zarar verecek, hatta bu zararı tamamen bertaraf edecek alternatifler üzerine odaklanmak, taşeronlarını ve tedarikçilerini bu zihniyetle seçmek, yeşil ürün ve hizmeti bir pazarlama stratejisi olmaktan öteye götürmek ve yeşil yaşam kalitesinin yaratıcısı olmak olarak tanımlanmaktadır. Yeşil işletmecilik anlayışı ile işletmelerin çevreye yönelik sorumluluğu ve çevre etiği, başta tüketiciler olmak üzere, toplumların diğer kesimlerinde de yeşil anlayışının yaygınlaşmasında itici güç haline gelmekte, bu da yeşil ürün ve hizmet sunumuna önem verdikleri oranda, tüketicilerin çevreye olan duyarlılığını artırmaktadır.

Yeşil işletme anlayışı işletmelerin tüm fonksiyonlarında yer almakta ve çevre daha fazla göz önünde bulundurulmaktadır.

Pazarlama açısından “yeşil pazarlama”, üretim açısından “yeşil üretim” ve nihayetinde muhasebe açısından “ yeşil muhasebe” kavramları literatürde çokça işlenen konular arasına girmektedir.

Bu çalışma ise “yeşil muhasebe”, “ekolojik muhasebe” olarak da bilinen “çevre muhasebesi” konusu üzerine oturtulmuştur.

Çalışmanın Amacı

Çalışmanın amacı; BİST 100 endeksinde yer alan şirketlerin yıllık faaliyet raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin, oluşturulan temel ve alt kategorilere göre sınıflandırılması ve niteliksel açıdan sektörel farklılıklarının belirlenmesidir. Çalışma BİST 100 Endeksinde yer alan şirketlerin yıllık faaliyet raporlarında yer alan çevresel bildirimlere yönelik içerik analizi araştırması içermektedir.

Çalışmanın Önemi

Halka açık şirketlerce yapılan açıklamalar sadece ilgili şirketleri ilgilendirmemekte, birçok çıkar grubunun alacakları kararlar açısından önem arz

etmektedir. Araştırma, BİST 100 endeksinde yer alan şirketlerin yılsonu faaliyet raporlarında çevresel farkındalıklarını nasıl ele aldığını ortaya koyması açısından önem arz etmektedir. Ayrıca çalışma halka açık şirketlerce verilen bilgilerin yıllar itibari ile sektörel karşılaştırmasını yapmaktadır.

Çalışmanın Yöntemi

Çalışmada yöntem olarak içerik analizi yöntemi uygulanmıştır. Bu çerçevede BİST 100 Endeksinde yer alan 100 adet şirketin Sermaye Piyasası Kuruluna bağlı Kamuyu Aydınlatma Platformu internet sitesinde yer alan yıllık faaliyet raporları elde edilmiştir. Ulaşılamayan faaliyet raporları için şirketlerin kendi internet sitelerine başvurulmuş eksik raporlar tamamlanmıştır. Buna rağmen bazı yıllara ilişkin faaliyet raporlarına ulaşamamıştır. Yıllık faaliyet raporlarında yer alan çevresel bildirimler 5 temel ve 16 alt kategoriye göre sınıflandırılmıştır. Sınıflandırılan her bir kategorideki bildirim niteliği (Bilgi Yok / Genel Açıklama / Niteliksel Açıklama / Sayısal Açıklama / Niteliksel ve Sayısal Açıklama) şeklinde kodlanmıştır.

Çalışmanın Kapsamı ve Kısıtları

Çalışma, BİST 100 Endeksinde yer alan şirketlerin, 2008-2012 yıllarına ilişkin yılsonu faaliyet raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” bölümü üzerine odaklanmıştır. BİST 100 endeksi, borsada işlem gören şirketlerden çeşitli kriterlere göre seçilen ilk 100 adet şirketin oluşturduğu bir endekstir. Çalışmanın BİST 100 endeksinde yer alan şirketler üzerine odaklanılmasının nedeni; endekste yer alan şirketlerin Sermaye Piyasası Kurulunca denetim altında olması ve periyodik olarak rapor sunmak zorunda olmasındandır. Çalışmanın 2008 yılı ve sonrasına ait yılsonu faaliyet raporlarına odaklanılmasının sebebi ise 2008 yılı öncesi faaliyet raporlarına ulaşma da yaşanan zorluklardır. Gerek Kamuyu Aydınlatma Platformu internet sitesi, gerekse şirketlerin kendi resmi internet siteleri incelenmiş ancak araştırmaya konu olan şirketlerden bazılarında ilişkin 2008 ve 2009 yılı yılsonu faaliyet raporlarına ulaşamamıştır.

Çalışma giriş ve sonuç bölümleri dışında üç temel bölümden oluşmaktadır.

Çalışmanın birinci bölümünde “Kurumsal Sosyal Sorumluluk” kavramı üzerinde durulmaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk kavramına ilişkin tanım ve özellikler, kavramın tarihsel gelişimi ve artış nedenleri, ilkeleri, boyutları ve düzeyleri, alanları, modelleri, avantaj ve dezavantajları ile Türkiye’de kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetleri bu bölümde incelenen konu başlıklarını oluşturmaktadır.

Çalışmanın ikinci bölümü “Çevre Muhasebesi” ana başlığını taşımaktadır. Çevre kavramı ve çevre türleri, insan-işletme-çevre ilişkisi, temel çevre sorunları, nedenleri ve çözüm arayışları, sürdürülebilir kalkınma ve çevre bu bölümün alt konu başlıklarını oluşturmaktadır. Ayrıca muhasebe kavramı ve çevre ilişkisi, muhasebenin temel kavramları açısından çevre, çevre muhasebesi felsefesi ve tanımı, çevresel maliyetler ve harcamalar ile bunların tek düzen hesap planı çerçevesinde muhasebeleştirilmesi ve çevre denetimi konu başlıkları bu bölümde incelenen alt konu başlıklarıdır.

Çalışmanın üçüncü bölümü BİST 100 endeksinde yer alan işletmelerin Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlere ilişkin durum tespiti yapmaya dönük içerik analizi uygulamasından oluşmaktadır. Yapılan içerik analizi uygulamasında endekste yer alan 100 adet şirket sektörel olarak;

- imalat sanayi sektörü,
- mali kuruluşlar sektörü,
- elektrik gaz ve su sektörü,
- teknoloji sektörü,
- toptan ve perakende ticaret, otel ve lokantalar sektörü,
- eğitim, sağlık, spor ve diğer sosyal hizmetler sektörü,
- ulaştırma, haberleşme ve depolama sektörü,
- inşaat ve bayındırlık sektörü,
- madencilik sektörü,

olmak üzere 9 farklı sektör şeklinde sınıflandırılmıştır. Bu sektörlerde faaliyet gösteren şirketlerin 2008-2012 yılları arasındaki yıllık faaliyet raporları Sermaye Piyasası Kurulu Kamuyu Aydınlatma Platformu web sayfalarından

elde edilmiştir. Buradan elde edilemeyen faaliyet raporlarına şirketlerin kendi web sayfalarından erişilmiş ve analiz kapsamına alınmıştır. Elde edilen yıllık faaliyet raporları;

- çevre politikaları,
- çevre yönetim sistemi,
- çevre koruma ve önleme faaliyetleri,
- çevresel farkındalıklar,
- çevre davaları hakkında bilgiler

temel kategorileri ile içerik analizine tabi tutulmuştur.

Çevre politikalarına ilişkin faaliyet raporlarında yer alan bildirimler, genel çevre politikaları ve özel çevre politikaları alt kategorileri ile analiz edilmiştir. *Çevre yönetim sistemine* ilişkin faaliyet raporlarında yer alan bildirimler, çevre yönetim sistemi, çevre denetimi, çevresel etki değerlendirmesi (ÇED) ve ISO 14001 Belgesi sahipliği alt kategorileri ile analiz edilmiştir. *Çevre koruma ve önleme faaliyetlerine* ilişkin faaliyet raporlarında yer alan bildirimler geçmişteki ve/veya bugünkü çevresel harcamalar, gelecekteki tahmini çevresel harcamalar, çevreye yönelik AR-GE çalışmaları, atık bilgisi verme ve emisyon, atık azaltma faaliyetleri ve geri dönüşüm alt kategorileri ile analiz edilmiştir. *Çevresel farkındalıklara* ilişkin faaliyet raporlarında yer alan bildirimler, doğal kaynakların korunması ve ormanlaştırma, çevresel farkındalık eğitimleri, çevre ödülleri, üye olunan çevresel kuruluşlar alt kategorileri ile analiz edilmiştir. *Çevre davaları hakkında bilgilere* ilişkin faaliyet raporlarında yer alan bildirimler ise işletme aleyhinde açılan çevre davaları alt kategorisi ile analiz edilmiştir. Oluşturulan 5 temel ve 16 alt kategori çerçevesinde faaliyet raporlarında yer alan bildirimler nitelikleri açısından (B.Y:Bilgi Yok/ G.A:Genel Açıklama/ N.A:Niteliksel Açıklama / S.A:Sayısal Açıklama / N.veS.A.:Niteliksel ve Sayısal Açıklama) şeklinde kodlanmıştır. Ortaya çıkan bulgular tablolar ve grafikler aracılığı ile yorumlanmıştır.

I. BÖLÜM: KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK

Çalışmanın birinci bölümünde “Kurumsal Sosyal Sorumluluk” kavramı üzerinde durulmaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk kavramına ilişkin tanım ve özellikler, kavramın tarihsel gelişimi ve artış nedenleri, ilkeleri, boyutları ve düzeyleri, alanları, modelleri, avantaj ve dezavantajları ile Türkiye’de kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetleri bu bölümde incelenen konu başlıklarını oluşturmaktadır.

1.1. Kavramsal Tanım Ve Özellikler

Gerek ulusal, gerekse uluslararası yasa ve standartlar, toplumların çeşitli ihtiyaçlarını karşılamak üzere üretim faaliyetinde bulunan işletmelerin “kurumsallık” anlayışlarını oluştururken “sosyal sorumluluk” kavramını da dikkate almaları gerektiğini vurgulamaktadır. Çalışmanın bu bölümünde kurum, kurumsallaşma, sosyal sorumluluk ve kurumsal sosyal sorumluluk kavramları çeşitli yönleriyle ele alınmaktadır.

Türk Dil Kurumu, İktisadi Terimler Sözlüğü’nde **kurum** “Belirli düşüncelerin, davranış kalıplarının, bireyler arasındaki ilişkilerin ve karşılıklı görevlerin oluşturduğu, kökü birtakım törelere dayalı toplumsal örgenleşme (örneğin: din, aile vb.)” şeklinde tanımlanmaktadır. İlgili sözlükte yer alan diğer bir tanım ise “Belirli bir amacı gerçekleştirmek üzere kurulan özel veya kamu örgütü.” şeklindedir (Türk Dil Kurumu [TDK], <http://www.tdkterim.gov.tr>, E.T:25.07.2013). İşletme Bilimi açısından ele alındığında ise **kurum**, “sürekli yeniden üretilen, varlığını, nispeten kendi kendine harekete geçiren veya otomatik sosyal süreçlere borçlu olan, sosyal bir düzen” olarak tanımlanmaktadır. Bu düzen kurallara bağlı ve standartları olan sosyal uygulamaları içeren kurulu bir düzen olma özelliği taşımaktadır (Yoğun Erçen, 2010:2).

Kurumsallaşma ise “Tekrarlanan eylemlerin ve alışkanlıkların topluluklar içerisinde standart hale gelmesi ya da uyulması gereken kurallardır.” şeklinde tanımlanmaktadır (Yazıcıoğlu ve Koç, 2009:499).

Diğer bir çalışmada ise kurumsallaşma “Kurumların çeşitli sosyal ortamlarda beklenen pratiklerin geliştirilmesi sürecidir.” şeklinde tanımlanmıştır. İşletme

düzeyinde ele alınırsa kurumsallaşma öncelikle, bir işletmenin, kurumsal çevre, sosyal beklentilerin işletme üzerindeki etkileri ve bu beklentilerin birleşimi ve etkileşimi ile ilgilidir (Yoğun Erçen, 2010:2). Bu bağlamda kurumsallaşma; “Örgütsel istikrar, meşruluk, tahmin edilebilirlik, çok kaynak ve çevreye uyum sağlamak için, kararlı olmayan ya da gevşek organize olmuş ve dar teknik eylemler ve yapılardan düzenli, kararlı ve sosyal olarak kurumsal çevreye entegre olmuş yapılanmaya giderek, bunun içselleştirilmesi ve bütün çalışanlarca ve yöneticilerce aynı algılama düzeyine ulaşıp, değişik şartlarda ve ortamlarda, bu yapılanma ve buna bağlı davranış biçimlerinin otomatik olarak uygulanmasıdır.” şeklinde tanımlanabilir (Apaydın, 2008:122). İşletmeler açık sistemlerdir ve devamlılıklarını sağlamak için çevrelerindeki çeşitli paydaşlarca kabul edilebilir yollarla, çevreleri ile etkileşimde bulunurlar (Yoğun Erçen, 2010:2). Kurumsallaşma gereği işletmelerin kurucularından bağımsız olarak kurallara, standartlara, prosedürlere sahip olması, değişen çevre koşullarını takip eden sistemleri kurması ve gelişmelere uygun olarak organizasyonel yapısını oluşturması, kendisine özgü iletişim ve iş yapma yöntemlerini kültür haline getirmesi ve böylece diğer işletmelerden farklı ayırt edici bir kimliğe bürünmesi gerekmektedir (Yazıcıoğlu ve Koç, 2009:499).

İşletmeler bireysel ve toplumsal ihtiyaçları karşılamak üzere kurulmuşlardır. Ancak işletmeler, ihtiyaçları karşılama aşamasında üretim faktörleri olarak adlandırılan çeşitli kaynakları da tüketmektedirler. Emek, sermaye, tabiat temelde kabul edilen üretim faktörlerini (kaynaklar) oluşturmaktadır. Literatür de bu faktörleri bir araya getiren kişi, yani müteşebbis de üretim faktörleri içerisinde kabul edilmektedir. Bu faktörler kaynak olarak ele alındığında, bazılarının yenilenebilir kaynak olduğu, bazılarının ise yenilenemez kaynak olduğu görülmektedir. Özellikle üretim sürecine hammadde olarak dahil edilen doğal kaynaklar, üretim süreci sonunda ya tamamen tüketilmekte, ya da şekil ve kimyasal yapıları değişmektedir. Kıt kaynakların kullanımı noktasında işletmeler varolan doğal kaynakları kullandıkları için topluma karşı bazı sorumlulukları doğal olarak yüklenmiş sayılmaktadır. Zira kaynaklar kıttır ve kıt olan bu kaynaklar sadece işletmelere tahsis edilmiş kaynaklar değildir. Toplumdaki her fert kıt kaynaklardan faydalanmak durumundadır.

İşletmeler süreci sonunda toplumun karşısına sadece ürün ile çıkmamakta, üretim sürecinin kaçınılmaz ancak azaltılabilir bir sonucu olan bazı olumsuzluklara da neden olmaktadır. Bahsedilen olumsuzluklar üretimden kaynaklanan olumsuzluklardır ve toplumun her ferdi bu olumsuzluklardan etkilenmektedir. O halde işletmeler sosyal hayatı etkileyen ve üretimden kaynaklanan olumsuzlukları da azaltma ya da tamamen sıfırlama sorumluluğunu da üstlenmiş sayılmaktadır. Yasalar ve çeşitli standartlar bu olumsuzlukların giderilmesi noktasında işletmelere bir takım görevler yüklemiştir. Örneğin Türkiye’de “Çevresel Etki Değerlendirme Raporu” ile işletmelerin daha üretim faaliyeti başında (kuruluş aşamasında) çevreye olan etkilerinin raporlanması ve buna göre düzeltici ve önleyici tedbirlerin alınması sağlanmaktadır.

Üretim faaliyetinin işletmelere bir takım sorumluluklar yüklediği açıktır. “sosyal sorumluluk” olarak adlandırılan bu kavrama literatürde çeşitli tanımlamalar getirilmiştir.

Sosyal sorumluluk; “Toplumun gerek ekonomik ve gerekse insan kaynaklarına karşı bir kamusal duruş sergileyerek, bu kaynaklarını sadece özel kişi ve şirketlerin dar alanda belirlediği menfaatleri için değil, geniş sosyal sonuçları için kullanıldığını görme istekliliğidir” (Top ve Öner, 2008:98) şeklinde tanımlanmaktadır. Bir başka tanımda ise sosyal sorumluluk; “Bir kurumun ekonomik ve yasal koşullara, iş ahlakına, kurum içi ve çevresindeki kişi ve kurumların beklentilerine uygun bir çalışma stratejisi ve politikası gütmesidir ” şeklinde tanımlanmaktadır (Vural ve Coşkun, 2001:63). **Kurumsal Sosyal Sorumluluk** ise “işletmenin sürdürülebilir ekonomik gelişmeye olan katkısı, çalışanlar, aileleri ve tüm toplumun yaşam kalitesini arttırmaya olan bağlılığı” olarak tanımlanmaktadır (İliç, 2010:305). Diğer bir çalışmada ise, kurumsal sosyal sorumluluk; “kurum faaliyetlerinin toplumun etkisel, yasal, kamusal ve ticari beklentilerini karşılayan ve hatta bu beklentileri aşacak şekilde yerine getirilmesini öngören bir yaklaşım şekli” olarak ifade edilmektedir (Yüksel ve Diğerleri,2011:298). “Bir kurumdaki karar verici durumda olanların, kendi çıkarlarını olduğu kadar, toplumun çıkarlarını da geliştirecek ve koruyacak eylemlerin yapılmasındaki zorunluluktur” (Pelit ve Diğerleri,2009:20) tanımı

kurumsal sosyal sorumluluk kavramı için geliştirilen diğerk bir tanımdır.

Kurumsal sosyal sorumluluk kavramının bir çok tanımı olmakla birlikte, tanımlardaki ortak özellikleri şöylece belirtmek mümkündür (İliç,2010:306):

- İşletmelerin kâr elde etmek için mal ve hizmet üretmelerinin ötesinde sorumlulukları vardır.
- Bu sorumlulukların içinde, işletmelerin ortaya çıkmasına neden oldukları sosyal problemlerin çözümüne katkıda bulunmak da vardır.
- İşletmeler sadece hissedarlara karşı değil, sosyal paydaşlar olan çevreye karşı da sorumludurlar.
- İşletmeler sadece ekonomik değerlere odaklanmamakta, daha geniş anlamda insani değerlere hizmet etmektedir.
- KSS faaliyetleri işletmelerin uzun dönemli çıkarlarıyla ilişkili olduğundan yasal düzenlemelerin çok ötesinde gönüllülük esasına dayalı faaliyetleri kapsamaktadır.
- Sosyal sorumluluk işletmenin opsiyonel değil, işletmenin yönetim şeklini gösteren bir temel faaliyet konusu olarak görülmelidir.

Kurumsal sosyal sorumluluğun ortak kavramsal özellikleri incelendiğinde bu kavramın, sadece bir hayırseverlik çeşidi olmadığını, sosyal amaç ve konuları saptamayı amaçlayan bir yönetim yaklaşımı olduğunu, geri dönüşümü olan bir yatırım olduğunu ve kar getirmesi beklenen bir yatırım olmadığını görmek mümkündür (İliç,2010:306).

1.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Gerekliliği Ve Önemi

Kurum ve kuruluşları değerli kılan ya da diğerlerinden farklı kılan artık sadece ürettikleri mal ya da sundukları hizmetin kalitesi değil, topluma kattıkları ya da kazandırdıkları değerlerdir. Kurum ve kuruluşların içinde buldukları topluma karşı ödev, görev ve sorumluluklarını yerine getirmesi, çalışanların çıkarlarını, toplumun çıkarlarını ve elbette kurumlarının çıkarlarını koruması ve bunlar arasında denge kurabilme kabiliyetleri bir kurumu “başarılı” olarak tanımlamak için göz önünde bulundurulması gereken unsurlar haline gelmiştir. Bu faaliyetleri

gerçekleştirmek de ancak sosyal sorumluluk ruhunu taşımakla olabilmektedir (Özgen, 2007:2).

Kurumsal sosyal sorumluluğun öneminin giderek artmasının sebeplerini şöylece belirtmek mümkündür (<http://strategis.ic.gc.ca> E.T:10.11.2011):

- İnsan kaynakları yönetimi uygulamaları, çevresel koruma, sağlık ve güvenlik ile alakalı kurumsal sosyal sorumluluk endişelerinin, sınırlar ötesi ticaret, uluslararası işletmeler ve global dağıtım ağlarının önem kazanması ile artış göstermesi,
- Birleşmiş Milletler ve Uluslararası Çalışma Örgütü gibi uluslararası kabul gören örgütlerin, kabul edilebilir bir çalışma hayatı için sosyal normları standartlaştıran anlaşmalar, bildiriler ve ilkeler geliştirmeleri,
- İnternet, cep telefonları v.b elektronik araçların kurumsal aktiviteleri izlemeyi ve bunlarla ilgili bilgileri yaymayı kolaylaştırması,
- Tüketiciler ve yatırımcıların sosyal sorumluluk taşıyan iş uygulamalarını giderek artan bir şekilde desteklemeleri ve kurumların, sosyal ve çevresel konularla ilgili riskleri ve fırsatları ne şekilde ele aldıklarıyla ilgili daha fazla bilgiye sahip olmak istemeleri,
- Çok sayıdaki etik ihlalinin, kurumlara karşı güvensizliği artırması ve kurumsal yönetim, şeffaflık, hesap verilebilirlik ve etik standartlara olan ihtiyacın gündeme gelmesi,
- Sivil toplum örgütlerinin giderek güçlenmesi ve kurumlara karşı uyguladıkları baskıları artırmaları,
- Hükümetlerin kurumsal sosyal sorumluluğun kapsamına giren sorunlara etkili şekilde eğilmesini sağlayan kanunların ve düzenlemelerin sınırlı kalması,
- İş dünyasının etkili bir kurumsal sosyal sorumluluk yaklaşımının, başarısızlık riskini azaltabileceğinin, yeni fırsatlar yaratabileceğinin ve marka ve kurum itibarını geliştirebileceğinin farkına varması,

1.3. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramının Tarihsel Gelişimi Ve Artış Nedenleri

“Sorumluluk” kavramı, insanlar arasındaki ilişkileri düzenleyen “dinlerin” içinde kendini göstermektedir. Dinler, bireylerle beraber topluluk ve toplumlara birçok sorumluluk yüklediği için insanların kendi ilkeleri, kişisel yargıları, inançları, değerleri ve ahlaki görüşleriyle bir sosyal sorumluluk anlayışı geliştirmiş oldukları belirtilmektedir. Daha sonra insanlar arasındaki yaşayış ve iş yapış şekillerini belirtme adına yasalar ve kurallar kabul edilmiştir (Bayrak, 2001:85-86).

Çalışmada kurumsal sosyal sorumluluk kavramının tarihsel gelişimi ele alınırken, öncelikle bu kavramın dünya literatüründeki tarihsel gelişimi ele alınmakta, kurumsal sosyal sorumluluk kavramından ne anlaşıldığı 1950’li yıllardan başlanarak ortaya konmaktadır. Daha sonra bu kavramın zaman içerisinde Türkiye’de geçirdiği süreç ele alınmaktadır. 21. yy dünyasında kurumsal sosyal sorumluluğun artış nedenlerini incelemek çalışmanın diğer bir amacını oluşturmaktadır.

1.3.1. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramının Tarihsel Gelişimi

Tarihsel süreç çerçevesinde bakıldığında sosyal sorumluluk ile ilgili gelişmelerin geçmişte yaşanan çeşitli olaylardan kaynaklandığı görülmektedir. Sosyal sorumluluk kavramının varlığını 1800’lü yılların sonunda büyük şirketlerin sayılarının artmasıyla görmek mümkündür. Tarihin kaydettiği en önemli ekonomik bunalımlarından biri olan ve 1929 yılında patlak veren “ekonomik bunalım” başta Amerika Birleşik Devletleri ve Batı Avrupa’nın sanayileşmiş ülkeleri olmak üzere pek çok ülkede büyük oranda işsizliğe ve üretim kayıplarına yol açması dünyada sosyal sorumluluk kavramındaki gelişmelerin hız kazanmasına sebep olmuştur. İlk olarak 1936’da Sears şirketi tarafından sosyal sorumluluklar ve davranış şekillerini tartışmak için üst düzey yöneticilerin katıldığı toplantılar düzenlenmiştir (Halıcı, 2001:12-13). Dünya’da sosyal sorumluluk kavramı ile ilgili literatür çalışmalarına bakıldığında, son elli yılda artış gösterse de, ilk akademik çalışmalar 1930’lu ve 1940’lı yıllara dayanmaktadır. Chester Barnard’ın (1938) “Functions of Executive”, J. M.

Clark'ın (1939) "Social Control of Business" ve Theodeore Kreps'in (1940) "Measurement of Social Performance of Business" adlı eserleri örnek olarak gösterilebilir (Carrol, 1999:269).

1950'li yıllara gelindiğinde ise "sosyal sorumluluk" kavramının şekil değiştirmeye ve "kurumsal sosyal sorumluluk" anlayışına yaklaşmaya başladığı görülmektedir. Bunun nedeni 1950'li yıllara kadar "modern işletmecilik" kavramından ziyade "iş adamı" kavramının toplumda yer bulması, kurumların baskınlığının ancak 1950'li yıllarda artış göstermeye başlamasıdır. 1953 yılında Howard R. Bowen'ın kaleme aldığı "Social Responsibilities of Buesinessman" adlı eseri modern anlamdaki kurumsal sosyal sorumluluk anlayışının temelini oluşturmaktadır. Bowen sosyal sorumluluk kavramını "İş adamlarının kurallara uygun karar vermenin yanında karar verirken toplumun değer yargılarını da göz önünde bulundurması yükümlülüğü" olarak tanımlamaktadır (Carrol, 1999:270). Archie B, CARROL, "Corporate Social Responsibility: Ecolution of a Definitional Construct" adlı makalesinde Howard R. Bowen'ı "Father of Corporate Social Responsibility- Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Babası" olarak nitelendirmektedir.

1960'lı yılların kurumsal sosyal sorumluluk kavramının gelişimi açısından hız kazandığı bir dönem olduğu görülmektedir. Keith Davis, William C. Frederick, Joseph W. Mc. Guire, Davis ile Robert Blomstorm ve Clarence C. Walton 1960'lı yıllarda kurumsal sosyal sorumluluk kavramı üzerinde çalışmalar yapan yazarlardır. Keith Davis ve William C. Frederick sosyal sorumluluğu "İş adamlarının halkın beklentilerini önceden gören bir ekonomik sistem oluşturmaları yükümlülüğüdür" olarak tanımlamışlardır (Carrol, 1999:272). Joseph W. Mc. Guire ise sosyal sorumluluğu "Kurumların sadece ekonomik ve yasal sorumluluklar değil bunların da ötesinde sosyal sorumluluklar taşıması gerekliliği" olarak tanımlamaktadır (ÜBİUS, <http://www.ebs.ee> E.T:12.12.2011). Davis ve Robert Blomstorm "Business and its Environment" adlı eserinde kurumsal sosyal sorumluk kavramını "Kurumların karar ve faaliyetlerinin etkisinin tüm sosyal sistem içerisinde ele alması yükümlülüğüdür" şeklinde tanımlamaktadırlar (Carrol, 1999:272). Clarence C. Walton ise 1967 yılında yayınladığı "Corporate Social Responsibilities" adlı eserinde kurumsal sosyal

sorumluluk kavramını tanımlarken ilk olarak “voluntary - gönüllülük” kavramını tanıma eklemiştir (ÜBİUS, <http://www.ebs.ee> E.T:12.12.2011).

1970’li yıllar Harold Johnson, Manne ve Wallich, Keith Davis, Richard Eells ve Clarence Walton, S. Prakash Sethi, Lee Preston ve James Post ve H. Gordon Fitch gibi yazarların “kurumsal sosyal sorumluluk” kavramı üzerinde kafa yorduğu bir dönem olmuştur. Harold Johnson, 1971 yılında kaleme aldığı “Business in Contemporary Society: Framework and Issue” adlı eserinde sosyal sorumluluk sahibi kuruluşları “sadece ortakların daha fazla kar elde etmesine değil, aynı zamanda çalışanlarının, tedarikçilerinin, satıcılarının, yerel toplumun ve tüm ulusun menfaatlerini de göz önünde bulunduran kuruluşlardır” şeklinde tanımlamaktadır (Carrol, 1999:276). Manne ve Wallich’in 1972 yılında kaleme aldığı “The Modern Corporation and Social Responsibility” adlı eserde ise “gönüllülük” kavramı üzerinde durulmaktadır (Thomas ve Nowak, <http://www.business.curtin.edu.au> E.T:15.06.2015). Keith Davis 1973’te yayınladığı eserinde tartışmaya tekrar müdahil olmuş ve sosyal sorumluluk kavramını kanuni zorunluluklar dışında bir şeyler yapabilme çabası olarak tanımlamıştır. Davis’e göre kanunun zorunlu kıldıklarını yapmak sosyal sorumluluk değildir. Her vatandaş kanunlara uymak durumundadır (Carrol, 1999:277). Richard Eells ve Clarence Walton “Conceptual Foundations of Business” adlı eserinde kurumsal sosyal sorumluluğu en geniş anlamda “toplumun çoğunlukla ekonomik ihtiyaç ve amaçlarını göz önünde bulundurma yükümlülüğü” şeklinde tanımlamaktadırlar (ÜBİUS, <http://www.ebs.ee> E.T:12.12.2011). S. Prakash Sethi 1975 yılında kaleme aldığı “Dimensions of Corporate Social Performance: An Analytical framework” adlı eserinde kurumsal sosyal performans kavramı üzerine eğilmekte ve kurumsal sosyal performansı “sosyal zorunluluk” , “sosyal sorumluluk” ve “sosyal yanıt verme” olarak üç temel alt bölümde incelemektedir. Sosyal zorunluluklar kurumun yerine getirmek zorunda oldukları yasal zorunlulukları, sosyal sorumluluklar yazılı olmayan sorumlulukları, sosyal cevap verme ise kurumların sosyal problemlere çözüm üretebilme kapasitesini tanımlamaktadır (Carrol, 1999:279). Lee Preston ve James Post ise 1975’te kaleme aldıkları “Private Management and Public Policy: The Principle of Public Responsibility” adlı eserde “kamu sorumluluğu” kavramını literatüre kazandırmışlardır. Preston ve Posta göre sosyal sorumluluk kamu

hayatını iyileştirme adına yapılması gereken organizasyonlar bütünüdür. “Social” yerine “Public” kelimesini kullanmalarının nedenini, bireysel fikir ve vicdani kararlardan ziyade kamuya yönelik sorumluluk politikalarının önemini vurgulamaktır (Carrol, 1999:280). H. Gordon Fitch ise kurumsal sosyal sorumluluğu “Kurumun doğrudan ya da dolaylı olarak sebep olduğu sosyal problemlerin çözümünde ciddi adımlar atması yükümlülüğüdür” şeklinde tanımlamaktadır (Carrol, 1999:281).

1980’li yıllar Thomas M. Johnes, Frank Tuzzolino ve Barry Armandi, Dalton ve Cosier, Rich Strand, Archie B. Carrol, Peter Drucker, Edward Freeman, Steyen Wattrick ve Philip Cochran ile Evdin M. Epstein gibi yazarların “kurumsal sosyal sorumluluk” kavramını konu alan eserler verdiği bir dönem olmuştur. Thomas M. Johnes 1980 yılında kurumsal sosyal sorumluluğu “kurum hissedarlarından ziyade topluma yönelik bir takım yükümlülükler” olarak tanımlamaktadır. Frank Tuzzolino ve Barry Armandi 1981 yılında Maslow’ un ihtiyaçlar hiyerarşisi modelini örnek alarak, bireyler gibi kurumların da karşılamak zorunda olduğu ihtiyaçların varlığından bahsetmekte, kurumsal sosyal sorumluluğu bu ihtiyaçların en üst seviyesinde konumlandırmaktadır. Dalton ve Cosier 2x2 matris modeli ile kurumsal sosyal sorumluluğu açıklamaya çalışmaktadır. Matrisin sütunlarına “sorumluluk” ve “sorumluluk” kavramlarını, satırlarını ise “yasal” ve “yasal olmayan” kavramlarını yerleştirmektedir. Kurumsal sosyal sorumluluğu “yasal sorumluluklar” olarak tanımlamaktadır. Rich Strand bir sistemin unsurları olarak kurumların sosyal çevreye uyumlarını “sosyal sorumluluk”, “sosyal cevap verme” ve “sosyal cevap verememe” kavramları nispetinde faaliyette bulunması olarak tanımlamaktadır. Archie B. Carrol 1983 yılında yenilediği tanımda kurumsal sosyal sorumluluğun “ekonomik sorumluluklar”, “yasal sorumluluklar”, “etik sorumluluklar” ve “gönüllü sorumluluklar” olmak üzere 4 bileşenin olduğu bahsetmektedir. Edward Freeman kurumsal sosyal sorumluluğu “kurumun iş hayatına yönelik yeni fırsatlar sunması gereken faaliyetler” olarak nitelendirmektedir. Steyen Wattrick ve Philip Cochran üç boyutlu kurumsal sosyal sorumluluk modeli ile tartışmaya katılmakta ve modelin boyutlarını “sorumluluklar”, “sosyal cevap” ve “sosyal sorunlar” olarak belirtmektedir. Sorumluluklar modelin etik bileşenini, sosyal cevap ise modelin süreç kısmını, sosyal sorunlar ise kurumsal politikalar ile giderilmesi gereken unsurları

oluşturmaktadır. Evidin M. Epstein kurumsal sosyal sorumluluğu “sosyal sorumluluklar”, “sosyal cevap” ve “iş ahlakı” bileşenlerinden oluşan bir yapı olarak tanımlamaktadır. Bu üç bileşen “kurumsal sosyal politikalar süreci” kavramının literatüre girmesine neden olmuştur. Evidin M. Epstein kurumsal sosyal sorumluluk politikalarının reklam etkisi yaratan politikalar yerine topluma faydası olan politikalardan oluşması gerektiğine inanmaktadır (Carrol, 1999:284-288).

1990’li yıllarda kurumsal sosyal sorumluluk çalışmalarında öne çıkan yazarlar Dona J. Wood ve Archie B. Carrol’dur. Dona J. Wood Carrol’un yapmış olduğu dört bileşenli kurumsal sosyal sorumluluk tanımını geliştirmeye çalışmış, bileşenlerin “kurumsal sosyal performans prensipleri” ile olan ilişkilerini açıklamaya çalışmıştır. Bu prensipler sosyal yasalara uyum, toplumsal sorumluluk ve yönetimsel sağduyu şeklindedir. Aynı zamanda Wood, sosyal cevap verme türlerini “duyarlı-reaktive”, “koruyucu-defensive”, “uyumlu- accommodative” ve “önleyici-proactive” olarak dört grupta sınıflandırmaktadır. Bu yıllarda Archie B. Carroll ise kurumsal sosyal sorumluluğun dört bileşenini “kurumsal sosyal sorumluluk piramidi” olarak tekrar ele almaktadır (ÜBİUS, <http://www.ebs.ee> E.T:12.12.2011).

2000’li yıllar Garriga ve Mele’ ile Alas ve Tafel’in kurumsal sosyal sorumluluk kavramını konu alan çalışmalar yaptığı bir dönem olmuştur. Garriga ve Mele’ kurumsal sosyal sorumluluğun bileşenlerini enstrümantal, politik, bütünleyici ve etik sorumluluklar olmak üzere dört boyutta incelemektedir. Alas ve Tafel ise kurumsal sosyal sorumluluk bileşenlerini ekonomik sorumluluklar, kamusal sosyal sorumluluklar, sosyal cevap verme ve sosyal sorunlar olarak sınıflandırmaktadır (ÜBİUS, <http://www.ebs.ee> E.T:12.12.2011).

1.3.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Artış Nedenleri

Tüketicilerin ve yatırımcıların sosyal bilinç düzeylerinin artması, çevresel duyarlılığın giderek daha önemli hale gelmesi, küreselleşmeyle birlikte ulusal ve uluslararası standartların şekillenmesi, devletin kimi zaman yetersiz kalması gibi nedenler içinde bulunduğumuz bilgi çağı toplumunun özel sektörden

beklentilerini arttırmıştır. Daha spesifik olarak sosyal sorumlulukların artışına neden olan faktörleri şöylece açıklamak mümkündür (İliç, 2010:307):

- **Toplumun Beklentileri:** Toplumda ki ekonomik beklentilerin yanında sosyal beklentilerinde artış göstermesi, kurumların sorumluluk anlayışında artışa neden olmaktadır.
- **Uzun Dönemli Karlar:** Kurumların sosyal sorumluluk bağlamında gerçekleştirdikleri faaliyetlerin uzun dönemde kendilerine fayda olarak geri dönmesi, kurumun müşterileri üzerinde yarattığı olumlu imajın, kurumun sürekliliğine fayda sağlaması gibi nedenler kurumların sosyal sorumluluk anlayışında artışa neden olmaktadır.
- **Etik Zorunluluk:** Kurum hissedarlarının ve tepe yöneticilerinin etik bilince sahip olması sonucunda sosyal sorumluluk faaliyetlerinin daha da önemsenir hale gelmesi, kurumların sosyal sorumluluk anlayışında artışa neden olmaktadır.
- **Olumlu İmaj:** Kurumlar toplum üzerinde olumlu imaja sahip olarak daha fazla müşterinin dikkatini çekebilirler. Olumlu bir imaja sahip olan kurumlar kaliteyi sürdürebilmek için daha nitelikli personele sahip olurlar. Ayrıca bu kurumların kredi sağlayacak bankalarca ve kuruma ortak olmak isteyen üçüncü kişilerce saygınlığı daha da artmaktadır.
- **Daha İyi Bir Çevre:** Kurumların katılımı ve desteği ile çevresel sorunların çözümü hızlanmaktadır. Daha iyi bir çevrede faaliyet göstermek hem toplumun sağlığı hemde kurum çalışanlarının sağlığı açısından önemsenmesi gereken bir unsurdur. Kurumların çevresel sorunlara yönelik gerçekleştirdikleri sosyal sorumluluk faaliyetleri daha kaliteli bir hayatın yaşanabilirliği açısından önem arz etmektedir.
- **Devlet Müdahalesini Azaltma:** Kurumların sosyal sorumluluklarının bilincinde olmaları ve bu faaliyetlere gönüllü olarak yönelmeleri devletin daha az yasal düzenlemelerle kontrolü gerçekleştirmesini sağlamaktadır. Gerek kurumsal gerekse toplumsal gelişmişlik imajı açısından bu durumun olumlu katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

- **Sorumluluk ve Güç Dengesi:** Kurumların sahip oldukları gücü aldıkları sorumluluklarla desteklemesi, dengesizliğin yaratacağı olumsuz etkilerin azalmasına katkı sağlayacağı düşünülmektedir.
- **Hissedarların Çıkarları:** Sosyal sorumluluk faaliyetlerinin medya tarafından olumlu karşılanması, yatırımcıların kurumun hisselerine karşı olan talebinde artışa neden olacağı düşünülmektedir. Böylece hissedarlarının kazançlarında da artış beklenmektedir.
- **Toplumsal Korunma:** Sosyal sorunların büyümesine izin vermeden kurumlarca çözüm getirilmesi, bu sorunların muhtemel olumsuz etkilerinden toplumun korunmasını sağlamaktadır.

1.4. Kurumsal Sosyal Sorumluluk İlkeleri

Kurumsal sosyal sorumluluk ilkelerini hesap verebilirlik, şeffaflık ve sürdürülebilirlik başlıkları altında incelemek mümkündür.

1.4.1. Hesapverebilirlik

Hesapverebilirlik, bir işletmenin faaliyetlerinin işletmenin dış çevresini etkilediğinin ve bu nedenle bu faaliyetlerin etkilerinden iç ve dış çevreye karşı sorumlu olunması gerektiğini öngörmektir. Bu çerçevede işletmenin hem içsel hem de dışsal çevrede gerçekleştirdiği faaliyetlerin etkilerinin ölçülmesi gerekmektedir. Bu kavram daha açık bir anlatımla kurumun faaliyetlerden etkilenen tüm birimlerin performans ölçümlerinin raporlanmasını içermektedir. İşletme tarafından gerçekleştirilen faaliyetlerin sonuçlarının ve bu faaliyetlerin etkilerinin, işletme dışı paydaşlara raporlanmasını ifade etmektedir (Aras, <http://www.denetimnet.net> E.T:15.06.2015).

Hesapverebilirlik standartları planlama, hesap verme, denetleme ve raporlama, yerleştirme ve paydaşları konuya dahil etme safhalarını kapsamaktadır (Aktan ve Vural, 2007:17). Bu nedenle, bu kavram işletmenin geniş bir sosyal ağın parçası olduğunu ve bu ağın tamamına karşı sorumlulukları olduğunu ifade etmektedir. Sorumluluğun kurum tarafından kabul edilmesi, işletme dışı paydaşların karar alma süreçlerinde sahip oldukları güçlerinin ve bu faaliyetlerin hukuken ileri

sürülüp sürülmeyeceğine karar verilmesindeki rollerinin ve eğer varsa diğer paydaşlara ve işletme maliyetlerinin ne olacağının tanımlanmasını gerektirmektedir. Bu nedenle hesap verebilirlik şirket faaliyetlerinin raporlanması ve çevresel performansın uygun bir şekilde ölçülmesini gerektirir. Bu tür bir raporlamanın aşağıdaki özellikleri içermesi gerekmektedir (Aras, <http://www.denetimnet.net> E.T:15.06.2015):

- Anlaşılabilirlik; tüm tarafların kaygılarını ve beklentilerini anlayabilme,
- İlişkili olma; sağlanan bilginin kullanıcılarla ilişkisinin bulunması,
- Doğruluk; ölçümün doğruluğu, etkinin gösterimi, tarafsızlığı ve tartışılmaz olması,
- Karşılaştırılabilirlik; zaman içinde ve farklı kurumlar arasında tutarlı olmak.

Etkin Kurumsal Sosyal Sorumluluk bilincine sahip kurumların üst düzey yöneticilerinin bu konuda liderlik göstermesi, kendisi için bu kavramı ve ilgili gruplarını net olarak tanımlaması, bu konudaki faaliyetlerini sonuç odaklı olarak yürütmesi ve yapılanlar hakkında hesap vermesi gerekmektedir (Özkoç ve Diğerleri, 2005:139).

1.4.2. Şeffaflık

Şeffaflık kavramı; işletmelerin faaliyetlerinin dış etkilerinin, işletmenin raporları ile tespit edilebilir olmasını ve raporda olaylara ait gizli bir şey olmamasını ifade etmektedir (Aras, <http://www.denetimnet.net> E.T:15.06.2015). Daha açık bir ifadeyle şeffaflık kavramı; mali durum, performans, mülkiyet ve kurumun yönetimi dahil, kurumla ilgili bütün maddi konularda doğru ve zamanında açıklama yapılmasının gereği ve önemi üzerinde durmaktadır (Aktan ve Vural, 2007:17).

Muhasebe standartları, muhasebe biliminin ve uygulamalarının aynası olup, finansal bilgilerin şeffaf ve gerçeğe uygun olarak üretimine olanak sağlamaktadır (Özkoç ve Diğerleri, 2005:139). Şeffaflık kavramının kurum içinde işlerlik kazanması ile kurumun davranışlarının tüm etkileri, dış etkiler de dahil olmak

üzere, kurumların raporlama işleyişinden sağlanan bütün bilgilerin kullanılması ile kolay anlaşılır hale gelmektedir (Aras, <http://www.denetimnet.net> E.T:15.06.2015).

Şeffaflık kavramı, raporlama yoluyla sunulan bilgilerin dış çevre kullanıcıları için daha büyük önem taşır. Çünkü dış çevre kullanıcıları arka planda kalan detaylardan mahrumdurlar. Kurumların faaliyetlerinin dışsal etkilerinin anlaşılmasında ve dış paydaşlara gücün transfer edilmesi sürecinde şeffaflık kavramı, sürecin bir parçası olarak hesapverebilirlik kavramı ile aynı derecede öneme sahiptir (Aras, <http://www.denetimnet.net> E.T:15.06.2015).

1.4.3. Sürdürülebilirlik

Sürdürülebilirlik kavramına yönelik çeşitli tanımlamalar mevcuttur. Sürdürülebilirlik kavramı temelde “ekoloji ve ekolojik sistemlerin fonksiyonlarını, süreçlerini ve üretkenliğini gelecekte de devam ettirebilme yeteneği” olarak algılanmaktadır. Ekonomik anlamda sürdürülebilirlik ise “dünya kaynaklarının sınırlı olması sebebiyle ekonomik faaliyetler açısından kaynak kullanımında duyarlılığı” ifade etmektedir. Sosyal anlamda sürdürülebilirlik, “tüketim toplumundan sosyal çevreye duyarlı ve bu bilinçle tüketim yapan toplumlara dönüşümü” ifade etmektedir (Yavuz, 2010:64).

Sürdürülebilirlik kavramına kurumsal açıdan bakılırsa, geniş sosyal ve ekonomik bir sistemin parçası olan kurumun, sadece değer yaratımı ve maliyetlerinin ölçümü için değil kendi geleceği için de önem taşıdığını söylemek mümkündür. Kurumların sürdürülebilirliğinde iki temel varsayım bulunmaktadır. İlki “sürdürülebilir bir gelişme” ile eş anlamda kullanılmaktayken ikincisi “bir şirketin, çevresel ve sosyal konularla ilgilendiği ve bu konulara stratejik planlarda yer verdiği ölçüde sürdürülebilir olacağı” anlamı taşımaktadır. Kurum sosyal sorumluluk kavramını da göz önüne alarak sürekli gelişim ve inovasyon tekniklerini birleştirirse sürdürülebilirliğini bu şekilde sağlamış olur (Aras, <http://www.denetimnet.net> E.T:15.06.2015).

1.4.4. Adaletlilik (Eşitlik)

Yönetimin tüm faaliyetlerinde pay ve menfaat sahiplerine adaletli davranılması ve eşit muamele yapılması durumudur (Öztürk ve Diğerleri 2014:14). Adaletlilik (eşitlik) ilkesine göre; aynı tipten hissedarlara eşit muamele yapılmalı, bütün hissedarlar aynı oy hakkına sahip olmalı, oy hakkındaki her türlü değişiklik hissedarın oylaması sonucu gerçekleşmelidir. Adaletlilik ilkesi gereği, şirketlerin yönetim kurulu üyelerinin ve yöneticilerinin maddi menfaat doğurucu işlemleri ve şirketi etkileyen diğer işlemleri, şeffaflık ilkesi de gözetilerek kamuya ve diğer hissedarlara açıklanmalıdır (Aktan ve Vural, 2007:18).

1.5. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Boyutları ve Düzeyleri

Kurumsal sosyal sorumluluk boyutlarını ekonomik sorumluluk, hukuki sorumluluk, ahlaki sorumluluk ve gönüllü sorumluluk başlıkları altında incelemek mümkündür.

1.5.1. Ekonomik Sorumluluk

Ekonomik sorumluluk, bir kurumun ekonomik sorumluluklarını yerine getirmeden diğer sorumlulukları yerine getiremeyeceğini savunmaktadır. Bir kurumun var olmasının temel amaçlarından birisi mal ve hizmet üreterek kar elde etmektir. Kurumlar müşterilerinin istek ve ihtiyaçlarını karşılamak için mal ve hizmet üretmek durumundadırlar (Özalp ve Diğerleri, 2008:73). Müşteri ihtiyaçlarını karşılamak üzere mal ve hizmet üreten kurumların makul bir seviyede kar elde etmeleri de gerekmektedir (Carrol, <http://www.cbe.wvu.edu> E.T:15.06.2015). Kurumlar mal ve hizmet üretilen bireysel ve toplumsal ihtiyaçları karşılarken;

- Her bir hisse payına düşen kazanç miktarını artırmak,
- Mümkün olan en yüksek karı elde etmek,
- Ulusal ve küresel pazarda kurum için güçlü bir rekabetçi pozisyon oluşturmak,
- Kurumsal faaliyetlerdeki etkinliği en üst seviyeye çıkartmak,
- Sürdürülebilirliği sağlamak için kar elde etmek, gibi sorumlulukları da ekonomik sorumluluklar olarak üstlenmektedirler (İliç, 2010:308).

1.5.2. Hukuki Sorumluluk

Kurumların faaliyetlerini sürdürürken en temel düzeydeki etik değerleri içine alan yasal düzenlemelere uyumu ifade etmektedir (İliç, 2010:309). Bunlar ahlak, süreç ve yapısal yasal düzenlemeleri içermektedir (Özalp ve Diğerleri, 2008:73). Daha spesifik olarak yasalar kurumların uymaları gereken yasalar, rekabeti düzenleyen yasalar, tüketiciyi koruyan yasalar, çevreyi koruyan yasalar ve eşitlik ve güvenliği sağlayan yasalar ve hissedarlarla ilgili yasalar olmak üzere beşe ayrılabilir (Özdemir, 2009:59). Hukuki sorumluluk unsurlarını;

- Devletin ve yasaların beklentilerine uygun davranmak, yasal ve kurumsal düzenlemelere uymak,
- Federal, devlet ve yerel yasalara uygun bir vatandaş olabilmek,
- Kurumsal vatandaşlık” kavramı çerçevesinde yasalara bağlı bir vatandaş olabilmek,
- Yasal gereklilikleri doğru ve zamanında yerine getirerek başarıyı sağlamak,
- Ürün ve hizmet üretimi sırasında asgari yasal düzenlemelere uyum sağlamak, şeklinde sıralamak mümkündür (Carrol, <http://www.cbe.wvu.edu> E.T:15.06.2015).

1.5.3. Ahlaki Sorumluluk

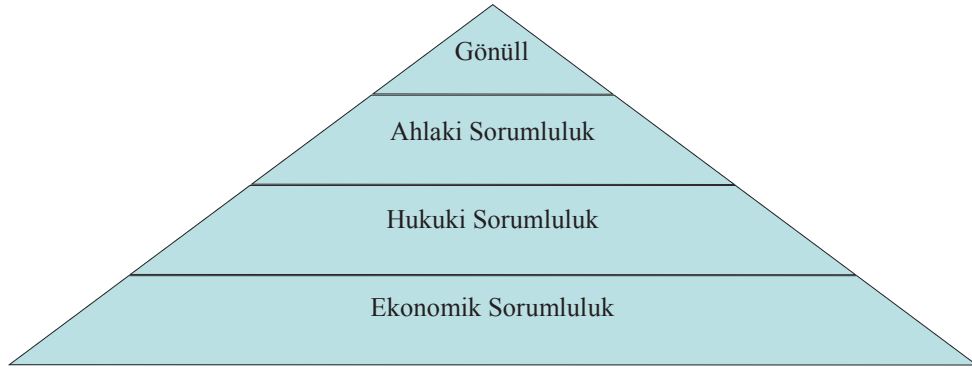
Ahlaki sorumluluk kurumların amaçlarını ve bu amaçlarına ulaşmak için seçtikleri yol ve yöntemlerin toplumun siyasi, ekonomik, sosyal ve kültürel refahına zarar vermeden gerçekleştirip gerçekleştirmediklerini ele alır (Yönet, 2005:247). Diğer bir ifadeyle ahlaki sorumluluk, kurumların hukuki ve ekonomik sorumluluklarını yerine getirirken, topluma hizmet anlayışı ve insanların yanlış yönlendirilmemeleri konusunda önemli adımlar atmalarının yanında, bunun da ilerisine geçerek etik değerleri içerisine alacak bir şekilde faaliyet göstermelerini gerektirmektedir (Özalp ve Diğerleri, 2008:73). Ahlaki sorumluluk kurumların yasalarda yer almayan, ancak toplumun benimsediği moral değerlere uygun hareket etmeyi gerekli kılmaktadır (Özdemir, 2009:59). Ahlaki sorumluluğun unsurlarını;

- Sosyal değerler ve etik normlara uygun bir şekilde faaliyet gösterebilmek,
- Toplumda yeni ve gelişen normları fark edebilmek ve bunlara saygılı olabilmek,
- Kurumsal amaçlara ulaşmayı engelleyebilecek etik normlardan kaçınmak,
- İyi bir kurumsal vatandaş olarak sosyal değerlere ve etik normlara uyum gösterebilmek,
- Etik değerlere uygun davranışın aynı zamanda yasalara ve düzenlemelere uyumu da beraberinde getirdiğini algılayabilmek, şeklinde sıralamak mümkündür (Carrol, <http://www.cbe.wvu.edu> E.T:15.06.2015).

1.5.4. Gönüllü Sorumluluk

Kurumların yukarıda belirtilen sorumlulukları dışında paydaşlara sağlayacağı hizmetleri içermektedir (İliç, 2010:309). Kurumun amacı; iyi bir kurumsal vatandaş olarak kurumun ülkesine, topluma ve tüm dünyaya fayda sağlayan faaliyetlerde bulunmasıdır (zalp ve Diğerleri, 2008:72). Bu faaliyetleri gerçekleştirirken hiçbir karşılık beklememek temel esastır. Vergi avantajı sağlamak amacıyla gerçekleştirilen bağış ve yardımlar bu tür sorumluluklara örnek olarak gösterilemez (Yönet, 2005:246). Kurumun kaynaklarının bir kısmını eğitsel, sanatsal ve toplumsal projelere ayırması gönüllü sorumluluk gereğidir (zdemir, 2009:60). Müşterilere hizmet bölgeleri kurmak, ücretsiz eğitim programları yapmak gibi faaliyetler gönüllülük sorumluluğu ile yapılan faaliyetlere örnek olarak verilebilir (zalp ve Diğerleri, 2008:74). Gönüllü sorumluluk unsurlarını;

- Toplumun yardımseverlik ve hayırseverlik beklentilerine uygun davranmak önemlidir,
- Sanatın desteklenmesi önemlidir,
- Çalışanların ve yöneticilerin gönüllü ve toplumsal faaliyetlerde bulunması önemlidir,
- Eğitimin desteklenmesi önemlidir,
- Toplumsal faaliyetlere destekte bulunurken temel amaç “hayat kalitesinin arttırılması” olmalıdır, şeklinde belirtmek mümkündür (İliç, 2010:310).



Şekil 1: Kurumsal Sosyal Sorumluluk Piramidi

Kaynak: Derya Kelgökmen İLİÇ, “İşletmelerin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Düzeylerinin BelirlenmesineYönelik Bir Literatür Taraması”, **Ege Akademik Bakış Dergisi**, 10 (1) 2010, s.310.

Kurumlar sosyal sorumluluk boyutlarını beş farklı düzeyde yaşamaktadırlar. Bu düzeyler aşağıda açıklanmaktadır (İliç, 2010:310):

- **Sorumluluk Sahibi Olmayan:** Kurumlar yasalar tarafından belirlenen standartlara ve koşullara belirli bir düzeyde de olsa uyum göstermemektedirler. Fabrikaların zararlı atıklarını çevreye salıvermesi, havagazı emisyonlarının azaltılması için filtrelerin kullanılmaması, bazı işyerlerinde çalışanların sosyal güvenlik koşullarının sağlanmaması veya müşterilere yönelik aldatıcı ve yanıltıcı reklamların kullanılması bu düzeydeki kurum faaliyetlerine örnek olarak gösterilebilmektedir.
- **Kısmen Uyumlu:** Kurumlar ürün güvenliği, asgari ücret, eşit istihdam fırsatı, çalışan sağlığı, atık kontrolü gibi asgari düzeydeki yasalara ve düzenlemelere uyum göstermektedirler. Yasal düzenlemelere uyum göstermenin dışında gönüllü olarak katıldıkları sosyal sorumluluk faaliyetleri bulunmamaktadır.
- **Çoğunlukla Uyumlu:** “Kısmen uyumlu” düzeyden daha fazla düzeyde yasal düzenlemelere ek olarak sınırlı sayıda kurumsal sosyal sorumluluk olarak nitelenebilecek faaliyetleri bulunmaktadır. Kurumların çalışanların çocukları için bakım merkezi oluşturması, sosyal bir vakıfla topluma yönelik bir yardım kampanyası düzenlenmesi, kalite sertifikalı ürünler üretmesi gibi faaliyetler bu düzeyde bulunan kurumların gerçekleştireceği faaliyetlerdir. Sınırlı sayıda sosyal sorumluluk faaliyetlerine katılan bu

düzeydeki kurumların katılımı stratejik düzeyden daha azdır. Bu düzeyde bulunan kurumların sosyal sorumluluk amaçları sosyal bağlılık ve yarardan ziyade bireysel amaçlıdır. Nitelikli işgücünü örgüte çekmek için çalışan haklarını artırmak veya tamamen kişisel amaçla işletmenin sevdiği bir kuruma bağış yapması gibi faaliyetler bu düzeydeki kurumların faaliyetlerine örnek olarak gösterilebilir.

- **Stratejik:** Stratejik düzeydeki kurumlar stratejik ve finansal performanslarını iyileştirmek için birçok alanda faaliyet göstermektedirler. Kurumların en temel alanları insan kaynakları yönetimi, müşteri hizmetleri ve ürün/hizmet kalitesidir. Temel alanlarda başarı sağlamaya çalışan kurumlar çok yüksek seviyelerde etik politikalara da sahiptirler. Çevreye dost ürün üretimi, çevreyi koruyan üretim süreçleri, uluslar arası standartlara uyum, geri dönüşüm programları, yeşil ürünler gibi pek çok sosyal sorumluluk alanına önem vermektedirler. Sosyal kurumlarla birlikte çalışmayı amaç edinen kurumlar, sağlık hizmetlerinde bulunma, yol yapımı, trafik için destek verme ve sponsorluk gibi faaliyetleri sıklıkla gerçekleştirmektedirler.
- **Sosyal Avukat:** Kurumların temel amacı finansal sonuçların ötesinde “iyi olmak”tır. Kar sağlamak, sosyal sorumluluk faaliyetlerindeki tek amaç olmamakla birlikte, kar sağlama amaçları da bulunmaktadır. Sosyal avukat düzeyindeki kurumlar para kazanmak için yaşamazlar, yaşamak ve amaçlarını gerçekleştirmek için para kazanırlar.

DÜZEY 1	DÜZEY 2	DÜZEY 3	DÜZEY 4	DÜZEY 5
Sorumluluk Sahibi Olmayan	Kısmen Uyumlu	Çoğunlukla Uyumlu	Stratejik	Sosyal Avukat

Şekil 2: Kurumsal Sosyal Sorumluluk Düzeyleri

Kaynak: Derya Kelgökmen İLİÇ, “ İşletmelerin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Literatür Taraması”, **Ege Akademik Bakış Dergisi**, 10 (1) 2010, s.311.

1.6. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Alanları

Kurumların topluma yönelik sorumluluklarını bilinçli bir anlayış çerçevesinde yerine getirmesi gerekmektedir. Toplumun değişen beklentileri ve değerleri ile beraber yerine getirmesi gereken faaliyetlerde çeşitlilik arz etmektedir (Becan, 2011:20). Amerika Birleşik Devletleri'nde faaliyet gösteren ekonomik kalkınma komitesi işletmelerin sosyal refahı iyileştirmek ve geliştirmek için gerçekleştirmesi gereken sorumluluk faaliyetlerini şöyle sıralamaktadır (Korkmaz, 2009:46):

- Hava kirliliğini önleyecek tedbirler almak,
- Gürültüyü kontrol altına almak,
- Sanayi kuruluşlarını yurt sahasına yaymak,
- Toprağın kullanımını kontrol etmek ve doğal zenginliklerin korunmasına yönelik çalışmalar yapmak,
- Reklam dahil, işletmelerin tüm öteki faaliyetlerinde doğruluğun sağlanması,
- Malın garantisi ve mal ile ilgili hizmetlerin yerine getirilmesi,
- Sağlık kurumlarına yardımda bulunulması, sağlığa ve çevreye zararlı maddelerin kontrol edilmesi,
- Az gelişmiş bölgelerde yatırımlar yapmak ve kırsal kesmin gelişmesine katkıda bulunmak,
- Güzel sanatlara ilişkin faaliyetlere finansal destek olmak,
- Hizmet içi eğitimi ve istihdamı geliştirmek, iş emniyetini artırmak,
- Devlet ile işletmeler arasındaki ilişkileri geliştirmek,
- İşletmelerin mali durumlarını gösteren finansal tabloların topluma açıklanması,
- Piyasayı kontrol altına almak için birleşen işletmelerin büyümesini engellemek.

Bu çerçevede kurumların sosyal sorumluluk faaliyetlerini sürdürebilecekleri alanları değişik başlıklar altında incelemek mümkündür. Çalışmada kurumların sosyal sorumluluk faaliyetleri çevreye karşı, tüketicilere karşı, kurum çalışanlarına karşı, topluma karşı, devlete karşı, tedarikçilere karşı, rakiplere karşı ve

hissedarlara karşı sorumluluklar olmak üzere sekiz başlık halinde incelenmektedir.

1.6.1. Çevreye Karşı Sorumluluklar

İnsan ihtiyaçlarını karşılamak üzere mal ve hizmet üreten kurumlar, üretim faaliyetleri süresince gerekli olan hammaddeyi çevreden temin etmektedir. Kurumların üretim faaliyetlerinin çevreye bazı olumsuz etkileri bulunmaktadır. Bu olumsuz etkilerin önlenememesi ve birikmesi bazı sorunları da beraberinde getirmektedir. Sanayileşme, nüfus artışı, kentleşme, ekonomide ve teknolojiadaki gelişmeler sonucunda ortaya çıkan sınırsız üretim mekanizması, kitle iletişim araçlarının etkisiyle ortaya çıkan tüketim kültürü ve bunun sonucu olarak insanların tatmin edilemez tüketim alışkanlığı edinmeleri çevre sorunlarının önlenmesini daha da güç hale getirmektedir (Becan, 2011:20). Küresel rekabetinde etkisiyle daha ucuza mal ve hizmet üretme gayreti içerisinde olan kurumlar, mal ve hizmet üretirken duman ve zehirli gazlarla havayı; zararlı kimyasal atıklarla suyu; katı tüketim maddelerinin atıklarıyla ve ambalajlarıyla da toprağı kirletmektedirler. Kurumların mal ve hizmet üretirken doğal kaynakları (çevreyi) rasyonel kullanmaları, kurumun ve çevresel döngünün sürekliliği açısından önem arz etmektedir (Pelit ve Diğerleri, 2009 :21) Kurumların “yeşil işletmecilik” ilkesiyle faaliyetlerini sürdürmesi gerekmektedir. Yeşil işletmecilik; ekolojik dengeye en az zarar verecek, hatta bu zararları tümüyle bertaraf edecek alternatifler üzerinde odaklanmak, taşeronlarını ve tedarikçilerini bu zihniyetle seçmek, yeşil ürün ve hizmeti bir pazarlama stratejisi olmaktan öteye götürmek ve yeşil yaşam kalitesini artıracak yenilikleri hayata geçiren işletme olmak demektir (Korkmaz, 2009:54).

Doğal çevreyi üretim girdisi olarak kullanmak zorunda olan kurumlar, bu kaynakların kendini yenileyebilmesine imkan tanınmalıdır. Buna göre kurumlar, doğal dengeyi tahrip etmeyecek şekilde faaliyetlerini sürdürmeli ve çevre kirliliği gibi ortaya çıkabilecek sorunlara karşı önceden tedbir almalıdır (Pelit ve Diğerleri, 2009 :21). Hava, su, toprak, deniz ve nehirlerde kirlenme, gürültü, fauna ve flora dengesinde bozulma, biyoçeşitliliğin azalması, küresel ısınma, katı ve sıvı atık sorunu gibi çevresel sorunların içerisinde yaşadığımız dünyamızı ve dolayısıyla

insanları daha da tehdit edici hale gelmemesi için kurumlara birtakım görevler düşmektedir (Becan, 2011:20). Ekolojik çevreyi koruyacak teknolojiler kullanarak üretimlerini gerçekleştirme yine bu sorumluluklar bağlamında düşünülebilir (Nalbant, 2005:196). Bir kurumun çevreci rekabet avantajlarını yakalayabilmesi için şu sorumluluklara sahip olması gerekmektedir (Korkmaz, 2009:60):

- Biyosferin korunması,
- Doğal kaynakların sürdürülebilir şekilde kullanılması,
- Endüstriyel atıkların azaltılması,
- Enerji kullanımında sorumlu tüketim,
- Çevresel riskleri en aza indirme,
- Güvenli ürün ve hizmetlerin pazarlanması ve bilgilendirme,
- Çevresel hasarları tazmin etme,
- Bünyelerinde çevre birimleri oluşturma,
- Çevresel raporları yaygınlaştırma ve bunların bağımsız denetimini sağlama,
- Kurumsallaşma.

Bu sorumlulukları hakkıyla yerine getiren kurumları “ekonomik birim” olmanın yanında “sosyal bir varlık” olarak da tanımlamak gerekmektedir.

1.6.2. Tüketicilere Karşı Sorumluluklar

Kurumlar faaliyet gösterdikleri sektörlerde varlıklarını sürdürebilmeleri için tüketicilerinin isteklerini de dikkate almak durumundadırlar. Kurumlar açısından tüketiciler için güvenilir ve kaliteli ürün tüketmek önem arz etmektedir. Tüketiciler medya ve kurdukları örgütler aracılığıyla kurumların karar mekanizmalarını etkilemektedir. Bugünün dünyasında tüketicilik, iş dünyasının tüketicilerin ihtiyaçlarını ve değerlerini göz önünde bulundurması yönünde sosyal ve ekonomik bir hareket haline gelmiştir. Tüketiciler için “tüketici hakları” denilen bir kavram doğmuştur (Becan, 2011:21). Bu çerçevede kurumların tüketicilere yönelik sorumluluklarını ürettikleri ürünün güvenliğini ve sağlığa uygunluğunu ifade edebilmek için; ürünü tanıtmak, ürün hakkında tüketiciyi bilgilendirmek, ürünlerin hangi hammaddelerden yapıldığını, herhangi bir tehlike

arz edip etmediğini açıklamak, kullanma kılavuzları ve etiketler hazırlamak, ürünün üzerine tutturmak veya ambalajının içine koymak vb şeklinde belirtmek mümkündür. Tüketici hakları bağlamında ise; malın iadesi veya değiştirilmesi, malı bilinçli olarak seçebilme, tüketicinin fiziki ve psikolojik sağlığını güvence altına almak, mal ve hizmet hakkında tam, doğru, yeterli bilgi alabilmek tüketicilerin kurumlar üzerindeki temel hakları olarak belirtilebilir (Pelit ve Diğerleri, 2009 :21).

1.6.3. Kurum Çalışanlarına Karşı Sorumluluklar

Kurumların varlıklarını sürdürebilmeleri için göz önünde bulundurması gereken diğer bir unsur ise kurum çalışanlarıdır. “İç müşteriler” olarak da adlandırılan kurum çalışanları bir kurumun faaliyetlerinden doğrudan etkilenen en önemli kesimlerden birini oluşturmaktadır. Dolayısıyla bir kurumun kendi çalışanlarına karşı da bazı sorumlulukları bulunmaktadır (Becan, 2011:21). Hayat standardına uygun asgari ücret düzeyini yükseltmeye çalışmak, iş tatmini sağlayacak çalışma koşulları oluşturmak ve iyileştirmelerde bulunmak, insan ilişkilerine değer verilen çalışma ortamları oluşturmak, mesleki eğitim ve kariyer gelişimlerine katkıda bulunmak, sağlık açısından zararlı iş ortamlarından kaçınmak gibi faaliyetler kurumsal sosyal sorumluluk bağlamında çalışanlar açısından üstlenilen sorumluluklar olarak belirtilebilir (Pelit ve Diğerleri, 2009:22). Çalışanların cinsel tacize karşı korunması, özel yaşamlarının gizliliği gibi konularda yine çalışanlara karşı olan sorumluluklar bağlamında düşünülmektedir (Nalbant, 2005:195). Çalışana karşı sorumlulukları maliyet olarak değerlendiren yönetim anlayışı, “insana dayalı rekabet stratejisini” benimsemeye başlamalı; sosyal sorumlulukların ihlali durumunda ise söz konusu işletmeler yüksek tazminatlar, kamuoyu desteğinin çekilmesi ve pazar kaybı gibi ekonomik ve sosyal yaptırımlar ile karşı karşıya kalabilmelidir (Becan, 2011:21). Kurumlar iş güvensizliği, düşük ücret, yapılan işten ve örgüt ikliminden tatmin olamama gibi problemlerin hafifletilmesinde de bazı sorumluluklarının bulunduğu gerçeğini göz ardı etmemelidir (Pelit ve Diğerleri, 2009:22).

1.6.4. Topluma Karşı Sorumluluklar

Kurumların varlıklarını sürdürmek için göz önünde bulundurması gereken diğer bir unsur ise içinde yaşadığı toplumdur. Topluma karşı sorumluluğu diğer sorumluluk alanlarından farklılaştıran yönü, geniş kapsamlı bir sorumluluk alanı olmasıdır (Becan, 2011:21). Bütün kurumlar, devlet tarafından toplumun ekonomik ve sosyal refahına ve yaşam kalitesine katkıda bulunmaya ve toplumun beklentilerine cevap vermeye, insanların güvenini ve iyi niyetini geliştiren programları üstlenmeye davet edilmektedir. “Toplumsal yatırımlar” olarak da adlandırılan sosyal yatırımlar sayesinde kurumlar yerel ve ulusal yardım kuruluşları, vakıf, dernek gibi organizasyonlar aracılığıyla bağışta bulunmakta ve eğitim, kültür, sanat, spor gibi faaliyetleri finanse etmektedirler. Topluma karşı sorumluluklarını yerine getirmeye çalışan kurumlar marka imajlarının gelişiminde, pazar paylarını artırmada ve rekabet avantajı sağlamaktadır (Pelit ve Diğerleri, 2009:22).

1.6.5. Devlete Karşı Sorumluluklar

Kurumların ilişkide bulunduğu gruplar arasında en önemli ve güçlü rolü devlet üstlenmektedir. Kurumlar devletin güvenlik şemsiyesi altında faaliyet göstermektedir. Devletin, güvenlik hizmetinin yanı sıra alt yapı hizmetlerini sunması, yatırım için teşvik politikaları üretmesi, kredi imkanları sağlaması, vergi politikaları ile makul seviyede vergi oranları belirlemesi gibi faaliyetleri bulunmaktadır (Korkmaz, 2009:53). Bu faaliyetlerine karşı kurumlardan genel olarak ülkeye hizmet etmelerini ve vergi sorumluluklarını yerine getirmelerini bekleyen devlet, kurumların üretimini en asgari koşullara uyarak gerçekleştirmesi gerektiğini genel çizgilerle ortaya koymaktadır. Aynı zamanda devlet kurumlardan istihdama katkıda bulunmasını, ithalat ve ihracatta ekonomi politikalarına uyulmasını ve elde edilen gelirin bir bölümünü vergi olarak düzenli aralıklarla ödemesini istemektedir. Devlet tüm bu sorumlulukları kurumlara yüklerken kurumlarda devletten iyi bir çalışma ortamı sağlamasını ve teşvik politikalarını geliştirmesini beklemektedir (Pelit ve Diğerleri, 2009 :22).

1.6.6. Tedarikçilere Karşı Sorumluluklar

Mal ve hizmet üretmek ve satmak için üretim faktörlerinin tedariki önem arz etmektedir. Hammadde, malzeme, makine ve donanım alımları ve işletmeye getirilerek tahsis edilmesi, tedarik kapsamında gerçekleştirilmesi gereken faaliyetleri oluşturmaktadır. Günümüz üretim ortamlarında tedarikçiler, üretim hatası yapmamak ve gecikmeye neden olmamak, dolayısıyla maliyetleri artırmamak için bazı sorumlulukları yüklenmektedirler. İstenilen anda, istenilen miktarda ve istenilen kalitede hammadde ihtiyacını karşılamak, tedarikçilerin birincil sorumluluğunu oluşturmaktadır. Tedarikçilerin bu sorumluluklarına karşın kurumlarda tedarikçilerine karşı sorumluluklar taşımaktadır (Pelit ve Diğerleri, 2009:23). Kurumlar mal ve hizmet üretiminde girdi temin ettikleri tedarikçilerine karşı, kalite artışı bakımından gereken destekleri sağlamalı, tedarikçilerinin de tüm hissedarlara karşı sorumluluklarını yerine getirdiğinden emin olmalıdır (Korkmaz, 2009:62). Tedarikçiler ile işletme arasında iyi bir iletişimin kurulmasının sağlanması ve alınan tedarik malzemelerinin karşılığının zamanında ödenmesini sağlamak işletmelerin tedarikçilerine yönelik sorumluluklarına ilişkin örnek faaliyetler olarak gösterilebilir (Pelit ve Diğerleri, 2009:23).

1.6.7. Rakiplere Karşı Sorumluluklar

Üretim sürecinde mal ve hizmet sağlayan kurumlar ile mal ve hizmet satın alan kurumlar doğrudan ilişki içerisinde. Tekel olma gücünü elinde tutmak amacıyla aynı pazarda bulunan rakip şirketleri ortadan kaldırmaya yönelik politikalar ülke ekonomisi açısından bazı olumsuzlukları beraberinde getirmektedir. Bu yüzden devlet kartel ve tröst oluşturma çalışmalarını etik sorunlar olarak görmektedir. Bu tarz etik sorunlar, tüketicinin alım gücünün düşmesi ve sömürülmesi, işten çıkarmalar sebebiyle işsizliğin artması, zaman kaybı gibi sosyal ve ekonomik anlamda problemlerin doğmasına neden olacaktır. Bu problemlerin ortadan kalkması için kurumlar, haksız rekabetten kaçınmak gibi önemli bir yükümlülüğü üstlenmektedirler (Pelit ve Diğerleri, 2009 :23).

1.6.8. Hissedarlara Karşı Sorumluluklar

Kurumların sahip olduğu ve üretim faktörlerinin olmazsa olmaz unsurlarından biri de “sermaye” dir. Gerekli sermayeyi sağlayan yatırımcıların her birini ise “hissedar” olarak adlandırmak mümkündür.

Hissedarların kurumlarından beklediği en temel şey; kar olmaktadır. Ayrıca diğer yatırımcıları kuruma ortak kılmak için kurumun güven sağlayan bir kurum olması hissedarlar açısından önem arz etmektedir. Kurum mevcut hissedarların karını maksimize ederken, muhtemel hissedarlar için de güven sağlayıcı bir kimliğe sahip olması gerekmektedir. Kurum güven sağlarken hissedarlarla ve çevresiyle olan iletişimine gereken önemi vermelidir (Becan, 2011:21). Kurumların sermaye sahiplerine karşı sorumlulukları arasında, hesapların doğru tutulması, kâr ve zararın doğru ve gerçekçi olarak hesaplanması, yeni sermaye elde etme adına kârın olduğundan fazla veya bazı açıkları kapatma adına olduğundan düşük gösterilmesi; yatırımlar, faaliyetler ve geleceğe dönük planlar bakımından sermaye sahiplerine gerçek dışı, eksik ya da yanıltıcı bilgiler verilmesi gibi faaliyetler yer almaktadır (Pelit ve Diğerleri, 2009 :23).

Kurumsal sosyal sorumluluk alanlarına yönelik diğer bir sınıflandırma ise şu şekildedir (İliç, 2010:315):

1. Doğa ve çevre,
2. Spor,
3. Sanat ve kültür,
4. Eğitim ve öğretim,
5. Sağlık,
6. Gönüllü çalışmalar,
7. İş ahlakı,
8. İnsan hakları,
9. Topluma katkı,
10. Tarihi koruma,
11. Aile kurumunu koruma,
12. Tüketicileri bilinçlendirme.

Sosyal sorumluluk alanlarında gerçekleştirilen samimi faaliyetler ile kurumların halkın gözünde daha da itibar kazanması mümkündür. Ancak kurumların bu faaliyetleri kurumların itibarını artıracak bir çeşit reklam olarak algılamaması gerekmektedir (İliç, 2010:316).

1.7. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Modelleri

Literatürde yer alan sosyal sorumluluk modellerini temelde;

1. Davis'in sosyal sorumluluk modeli,
2. Ackerman'ın sosyal sorumluk modeli,
3. Preston ve Post'un sosyal sorumluluk modeli,

olmak üzere üç başlık altında incelemek mümkündür.

1.7.1. Davis'in Sosyal Sorumluluk Modeli

Keith Davis kurumların sosyal sorumluluk bağlamında faaliyet göstermelerinin gerekçesini beş temel varsayımda açıklamaya çalışmaktadır. Bu varsayımlara ilişkin açıklamalar şöyledir (Top ve Öner, 2008:106):

- **Sosyal Sorumluluk Kurumlara Emanet Edilen Sosyal Güçten Kaynaklanır:** Keith Davis “Sorumluluğun Demir Kanunu” olarak ifade ettiği bu varsayıma dayanarak, uzun dönemde topluma karşı sorumlu bir düşünce tarzıyla ellerindeki gücü toplumun ihtiyaçları doğrultusunda kullanmayan kurumların, bu güçlerini zaman içinde kaybetmeye mahkûm olacaklarını savunmaktadır. Davis'e göre kurumlar girişimciliğin geleneksel rolüne ek olarak, toplum tarafından güvenilir organizasyonlar olarak bazı sosyal sorumlulukları üstlenmelidir. Toplumun kaynak ve yeteneklerini kullanan ve yöneten bu güvenilir kurumlar, sadece kurum sahiplerine, müşterilere, tedarikçilere veya çalışanlara değil aynı zamanda topluma karşı da sorumluluk taşımaktadırlar.
- **Toplumsal Faaliyetlere Açık Olunması:** Kurumlar, toplumdan girdi almaya açık olan ve faaliyetleri konusunda topluma bilgi veren açık bir sistem olarak faaliyet gösteren organizasyonlar oldukları için, toplumsal refahın sürdürülmesi veya iyileştirilmesi adına yapılması gerekli olan

faaliyetlerin belirlenmesinde toplumsal çevrenin temsilcilerini dinlemeye her zaman istekli ve hazır olmalıdır. Toplumun sosyal ihtiyaç ve gereksinimlerine cevap verebilecek ekonomik güce, bilgi ve beceriye sahip olan kurumlar, sosyal sorunlara hassasiyetle eğilmeyi topluma karşı bir borç bilmelidir.

- **Sosyal Sorumlulukların Oluşturacağı Maliyetler:** Kurumlar yaptıkları faaliyetler sonucu ortaya çıkardıkları ürün veya hizmetin kendilerine getirecekleri kazançların yanında, ortaya çıkaracakları sosyal problemlerinde maliyetlerini her yönüyle hesaplayarak, gelecekte uygulayacakları sosyal sorumluluk projeleri hakkında karar vermelidirler. Kurumlar sosyal sorumluluk yaklaşımlarını sergilemeden önce ayrıntılı bir fayda/maliyet analizini yapmalıdır. Uygulanacak sosyal sorumluluk projesi için karar verirken göz önünde bulunduracağı temel kriter, oluşan sosyal sorumluluk maliyetlerinin sosyal bir faydadan daha ağır basmaması gereğidir.
- **Sosyal Sorumluluklar Kullanıcılar Tarafından Karşlanır:** Kurumun yürüttüğü faaliyetlerden ötürü ortaya çıkacak sosyal maliyetlerin, ürün veya hizmetle ilişkili olarak dolaylı yoldan müşterilere yansıtılması gerektiği düşüncesini savunmaktadır. Ayrıca bu varsayım kurumların ilave bir ekonomik fayda sağlamayacağını değerlendirdiği sosyal sorumluluk faaliyetlerini tümüyle finanse etmesinin de gereksizliğini ifade etmektedir. Bu nedenlerle kurumlar, toplumsal açıdan yarar sağlayacak faaliyetlerin maliyetlerini, bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili olan ürün ve hizmetin fiyatına, dolayısıyla müşterilere yansıtması gerekmektedir.
- **Tüzel Kişilik Olarak Kurumların Sosyal Sorumlulukları Vardır:** Kurumlar, kendileri ile doğrudan ilişkili olmayan bir sosyal sorunu çözmek için topluma yardımcı olmalıdır. Kurumların sosyal problemleri çözmeye birincil sorumluluğu olmadığı ifade edilmekle birlikte tüzel kişilik olarak, normal faaliyet alanlarının dışında kalan, belirli sosyal sorunlarla ilgilenme sorumluluğunun da bulunduğu belirtilmektedir.

1.7.2. Ackerman'ın Sosyal Sorumluluk Modeli

Robert W. Ackerman kurumların sosyal çabalarının sorumluluktan değil sosyal duyarlılıktan ileri gelmesi gerektiğini savunmaktadır (Stoner ve Freeman, 1989:113). Ackerman'a göre kurumların sosyal sorunlara ilişkin tepki geliştirme süreci üç aşamada meydana gelmektedir (Demir ve Songür, 1999:157):

1. Kurumun tepe yöneticisi mevcut sosyal sorunu öğrenir. Hiç kimsenin kurumdan bu konu ile ilgilenmesi yönünde bir talep olmamasına rağmen kurum yöneticisi sorunu fark ederek onunla ilgili kurum politikasını yazılı veya sözlü olarak belirtir.
2. Konuyla ilgili amaçlarını belirleyen ve planlarını oluşturan kurum, sorunlarla ilgilenilmesi için uzmanları işe alır ya da dışarıdan bir danışmana başvurur.
3. Son aşama olan uygulama aşamasında kurum, politikasını sürmekte olan diğer faaliyetlerine entegre eder. Ancak uygulama genelde yavaş yürüdüğü için hükümet veya kamuoyu kurumdan faaliyetlerini başlatması için baskı yapar. Bu noktada kurum inisiyatifini kaybeder. Toplumun ve devletin istekleri kurum politikalarını belirlemede ön plana geçer.

1.7.3. Preston ve Post'un Sosyal Sorumluluk Modeli

Lee Preston ve James Post “kurumsal duyarlılık” kavramıyla ortaya koydukları modele göre kurum ve toplum birbirini “birincil ilişkiler” ve “ikincil ilişkiler” olmak üzere iki farklı şekilde etkilemektedir. *Birincil ilişkiler* kurum ile müşteriler, hissedarlar, iş görenler ve kredi verenler gibi piyasanın içerisinde yer alan kişiler arasındaki karşılıklı ilişkilerdir. İkincil ilişkiler ise sorunlara sebep olan bir kurumun kanun ve etik değerler gibi unsurlarla karşı karşıya gelmesi durumu olarak ifade edilmektedir (Stoner ve Freeman, 1989:113-114).

Preston ve Post'un sosyal sorumluluk modeline göre hükümet ve kamuoyu hem piyasa hem de piyasayla ilgili olmayan ilişkilerin sınırlarını kararlaştırmaktadır. Modele göre kurum yöneticileri herhangi bir sosyal sorunla karşılaştıklarında ne yapacaklarına karar verirken yalnızca kendi yargılarını dikkate almamalı, aynı

zamanda kanunları, yetkili kuruluşları, hukuki kararları ve kamuoyunu da dikkate alarak karar vermelidir (Demir ve Songür, 1999:159). Preston ve Post'un sosyal sorumluluk modeli Ackerman'ın sosyal duyarlılık modelinin bir tamamlayıcısı olarak algılanabilir (Stoner ve Freeman, 1989:113-114).

1.8. Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Avantaj Ve Dezavantajları

Kurumların sosyal sorumluluk uygulamalarının kurum kimliğine ve topluma bir çok faydayı beraberinde getirdiğini söylemek mümkündür. Kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerine yer veren kurumların menfaat sahipleri ile görüşmelerinde sağlam ve güvenilir bir temel oluşturması ve menfaat sahipleri için geçerli ve tutarlı bilgiler sağlayarak kurum şeffaflığına olumlu katkılar sağlaması kurumsal sosyal sorumluluğun kuruma sağladığı bir avantaj olarak görülmektedir. Kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetleri kurumun müşterilerce daha iyi tanınmasına yol açmakta, marka değeri oluşturmasında yardımcı olmaktadır. Uzun vadede kurumun pazar payını artırmasında olumlu katkı sağlamaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetleri kurumların içinde yaşadığı toplumun yüzyüze kalabileceği çevresel ve sosyal riskleri izlemesine yardımcı olmaktadır. Böylece bu riskleri ortadan kaldırma ya da etkilerini minimize etmek için oluşturulacak yönetim politikalarının uygulanmasına imkan tanınmaktadır. Kurumlar çevresel ve sosyal konulardaki duyarlılıklarını gerçekleştirdikleri kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetleri ile gösterme imkanı bulmaktadırlar. Kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinin sağladığı diğer avantajları şöylece sıralamak mümkündür (Başar ve Başar, 2006:216-217):

- Belirli hedeflere doğru ilerlemeyi izleme olanağını artırmaktadır.
- Çevresel stratejilerin uygulanmasını kolaylaştırmaktadır.
- Kurum içinde çevresel konularda daha fazla bilinçlenmenin sağlanmasını kolaylaştırmaktadır.
- Kurum mesajının kurum içinde ve dışında açık olarak ifade edilebilmesini sağlamaktadır.
- Şeffaflıktan dolayı kurumun kredi değerliliğinin artmasına etki etmektedir.
- Maliyet tasarruflarına ve verimlilik artışına katkıda bulunmaktadır.

- Çalışan moralini yükseltmektedir.
- Kurum itibarını artırmakta, ve iş geliştirme fırsatlarının artmasına katkıda bulunmaktadır.

Tüm bu avantajlara rağmen kurumların sosyal sorumluluk raporu hazırlamama nedenlerini ise;

- Kuruma sağlayacağı faydalar hakkında kuşku duyulması,
- Rakiplerin raporlama yapmaması,
- Doğrudan satışlara ve kara yansımaması,
- Kurumların hali hazırda çevresel performansı ile ilgili iyi bir itibarının olması,
- Çevresel konular ile ilgili bir çok iletişim yolunun bulunması,
- Çok pahalı olması,
- Doğru kriterleri seçmenin ve bütün işlemler ile ilgili tutarlı verileri bir araya getirmenin zor olması,
- Kurumun itibarına zarar vereceği düşüncesinin bulunması, şeklinde belirtmek mümkündür (Başar ve Başar, 2006:216).

1.9. Türkiye’de Kurumsal Sosyal Sorumluluk Faaliyetleri

Türkiye’de kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinin geçmişi Osmanlı Devleti zamanına kadar uzanmaktadır. Osmanlı Devletindeki “vakıf” kavramı eğitim, sağlık ve sosyal güvenlik gibi kamu hizmetlerinin temel kurumsal işleyişini oluşturmaktaydı. Bugünün Türkiye’sinde ise pek çok holding, eğitim başta olmak üzere sağlık ve diğer sosyal konularda faaliyet gösteren, kendi bünyelerinde finansmanını sağladıkları vakıflar aracılığı ile kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerini gerçekleştirmektedirler (Avrupa Komisyonu, <http://www.unglobalcompact.org> E.T:18.07.2012).

Türkiye’nin son elli yılı göz önünde bulundurulduğunda ordu müdahaleleri, yüksek enflasyon dalgalanmaları yaşayan dengesiz bir ekonominin etkileri altında şirketler, mevcudiyetlerini koruyabilmek ve karlılıklarını sürdürebilmek adına

kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerine çok fazla bütçe ayıramamışlardır. Buna rağmen yakın tarihte Türkiye'nin bir çok uluslararası anlaşmalara taraf olması, kampanya ve etkinliklerin parçası olması "Kurumsal Sosyal Sorumluluk" kavramı ile ilgili bilinç düzeyinin artmasında önemli rol oynamıştır. 1996 yılında İstanbul'da gerçekleşen Habitat II konferansı özellikle İstanbul'da yaşayanların, fakirliğin ve ayrımcılığın azaltılması, insan haklarının korunması ve desteklenmesi, herkes için özgürlük, eğitim, sağlık ve beslenme gibi temel ihtiyaçların sağlanması gibi sosyal konuların tartışıldığı bir platformun oluşmasını sağlamıştır. Yasal anlamda "Türk Dernek ve Vakıflar Hakkındaki Kanunun" un Avrupa Birliği'ne uyarlanması da sivil toplum kuruluşlarının değişim ve gelişim sürecini hızlandırmış ve kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerine yönelik sivil katılımın artmasını sağlamak için bir adım atılmıştır (Avrupa Komisyonu, <http://www.unglobalcompact.org> E.T:18.07.2012).

Capital dergisinin ilk olarak 2005'te başlattığı ve her yıl devam ettirdiği "Türkiye'nin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Liderleri" adlı araştırmasına göre şirketlerin 2013 ve 2014 yılı sıralamaları şöylece tablolastırılmaktadır:

Tablo 1
Halkın Nezdinde Türkiye'nin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Liderleri

Halkın Gözünde KSS Liderleri			
2014	2013	Şirket	İndeks Puanı
1	2	Türkcell	6.26
2	1	Sabancı Holding	4.96
3	3	Koç Holding	4.85
4	4	Yıldız Holding	3.19
5	5	Arçelik	2.58
6	7	Eczacıbaşı Topl.	1.59
7	17	Avea	1.51
8	9	Enka	1.25
9	8/11	İş Bank / Vestel	0.59
10	6	Doğan Holding	0.58
11	10	Zorlu Holding	0.57
12	9/16	Garanti Bankası / Opet	0.53
13	15	Coca-Cola Türkiye	0.51
14	12	Eti	0.39
15	*	Petrol Ofisi	0.38

Tablo 1'in Devamı.

Halkın Gözünde KSS Liderleri			
2014	2013	Şirket	İndeks Puanı
16	17	Boyner	0.34
17	14	Anadolu Efes	0.32
18	13	Borusan Holding	0.27
19	*	Pepsi Co Türkiye	0.26
20	**	Hürriyet Gzt/Teknosa	0.22

*: Geçen yıl listede yer almıyordu.

Kaynak: <http://www.capital.com.tr/images/Haberler/kss9.jpg> E.T:06.07.2015

Yine yapılan araştırmaya göre halkın gözünde en başarılı kurumsal sosyal sorumluluk projeleri şöylece tablolatırılmaktadır.

Tablo 2
Halkın Nezdinde En Başarılı Kurumsal Sosyal Sorumluluk Projeleri

Halkın Nezdine En Başarılı 10 Proje			
2014	2013	Proje	İndeks Puanı
1	2	Kardelenler - Turkcell	18.00
2	1	Baba Beni Okula Gönder-Doğan Gazetecilik	15.60
3	4	Haydi Kızlar Okula - UNİCEF	7.50
4	3	Anne Kız Okuldayız - MEB	7.40
5	5	Aile İçi Şiddete Son – Hürriyet Gazetecilik	3.80
6	7	81 İlde 81 Orman – İş Bankası	2.80
7	6	Gönül Köprüsü – Turkcell	2.70
8	*	Engel Tanımayanlar – Turkcell	2.40
9	10	Temiz Tuvalet – Opet	1.20
10	9	Çocuk Tiyatrosu ve Vapuru - Eti	1.09

*: Geçen yıl listede yer almıyordu.

Kaynak: <http://www.capital.com.tr/images/Haberler/kss9.jpg> E.T:06.07.2015

Halk nezdinde temel sosyal sorumluluk alanlarına göre başarı sıralamaları ise şöylece tablolatırılmaktadır:

Tablo 3
Halkın Nezdinde Temel Sosyal Sorumluluk Kriterlerinde En Başarılı Liderler

Halkın Nezdine En Başarılı 10 Lider			
2014	2013	Lider İsmi	İndeks Puanı
1	2	Güler Sabancı	9.57
2	1	Rahmi Koç	8.20
3	3	Dilek Sabancı	6.24
4	6	Mustafa Koç	3.86
5	4	Aydın Doğan	3.64
6	8	Bülent Eczacıbaşı	2.98
7	5	Cem Boyner	2.91

Tablo 3'ün Devamı.

Halkın Nezdine En Başarılı 10 Lider			
2014	2013	Lider İsmi	İndeks Puanı
8	7	Ümit Boyner	2.48
9	9	Oya Eczacıbaşı	1.98
10	10	Vuslat Doğan Sabancı	1.72

Kaynak: <http://www.capital.com.tr/images/Haberler/kss9.jpg> E.T:06.07.2015

Aynı araştırmada iş dünyası da kendi kendini değerlendirmiş ve buna göre en başarılı bulunan şirketler şöylece tablolastırılmıştır:

Tablo 4
İş Dünyası Nezdinde En Başarılı Kurumsal Sosyal Sorumluluk Liderleri

İş Dünyası Nezdine En Başarılı 10 Lider			
2014	2013	Lider İsmi	İndeks Puanı
1	6	Rahmi Koç	12.10
2	3	Bülent Eczacıbaşı	10.80
3	2	Güler Sabancı	10.20
4	*	Ali Koç	5.90
5	8	Mustafa Koç	3.60
6	2	Hayrettin Karaca	3.00
7	7	İbrahim Betil	2.30
8	9	Hüsnü Özyeğin	2.00
9	*	Ferit Şahenk	1.60
10	*	Oya Eczacıbaşı	1.58

*: Geçen yıl listede yer almıyordu.

Kaynak: <http://www.capital.com.tr/images/Haberler/kss9.jpg> E.T:06.07.2015

Tablolar incelendiğinde Türkiye’de kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinin daha çok eğitim alanındaki faaliyetlerden oluştuğu görülmektedir. Çevreye dönük kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerin başında ise ormanlaştırma çalışmaları gelmektedir. Ayrıca aile içi şiddeti önlemeye yönelik ve engellilere yönelik gerçekleştirilen kurumsal sosyal sorumluluk projeleri de bulunmaktadır.

II. BÖLÜM: ÇEVRE MUHASEBESİ

Çalışmanın ikinci bölümünde çevre kavramı ve çevre türleri, insan-işletme-çevre ilişkisi, temel çevre sorunları ve nedenleri, sürdürülebilir kalkınma ve çevre konuları ele alınmaktadır. Ayrıca muhasebe kavramı ve çevre ilişkisi, muhasebenin temel kavramları açısından çevre, çevre muhasebesi felsefesi ve tanımı, çevresel maliyetler ve harcamalar ile bunların tek düzen hesap planı çerçevesinde muhasebeleştirilmesi ve çevre denetimi konu başlıkları bu bölümde ele alınan diğer başlıkları oluşturmaktadır.

2.1. Çevre Kavramı Ve Çevre Türleri

Literatürde çevre kavramı değişik şekillerde tanımlanmaktadır. Türk Dil Kurumu'nun yaptığı tanıma göre biyolojik anlamda çevre; “bir organizmanın ya da bir parçasının üzerinde etki yapan dış etkenler topluluğu” şeklinde tanımlanmaktadır (Türk Dil Kurumu [TDK], <http://www.tdkterim.gov.tr>, E.T:25.07.2013). 2872 Sayılı Çevre Koruma Kanunu'nun çevre tanımlaması ise “Canlıların yaşamları boyunca ilişkilerini sürdürdükleri ve karşılıklı olarak etkileşim içinde buldukları biyolojik, fiziksel, sosyal, ekonomik ve kültürel ortam” şeklindedir (2872 Sayılı Çevre Koruma Kanunu, Md.2). Yapılan diğer bir tanımda ise çevre; “bir canlı organizmayı veya bir canlı topluluğu yaşamı süresince etkileyen biyotik ve abiyotik (Sosyal, kültürel, tarihsel, iklimsel, fiziksel) faktörlerin tümünü içine alan bir olgu” olarak tanımlanmaktadır (Yücel ve Morgil, 1998:84). Hava, su ve toprak ekosistem olarak da tanımlanabilecek çevrenin fiziksel unsurlarını, insan, hayvan, bitki ve diğer mikroorganizmalar ise biyolojik unsurlarını oluşturmaktadır (<http://www.cevreonline.com>, E.T:25.03.2015).

Çevre kavramına ilişkin bir çok farklı tanımlamalar getirilebilir. Ancak yukarıda yapılan tanımlamalar incelendiğinde varılabilecek ortak yargı; canlıların ve canlıların içinde yaşadığı çevrenin birbirini doğrudan ya da dolaylı olarak etkilediği ve birbirinden etkilendiği gerçeğidir.

İçinde yaşadığı çevre ile uyumlu bir yaşam sürdüren canlılar açısından, özellikle de insan için çevre sorun olmamıştır. Ancak insan ırkının devamı için gerekli iki temel fonksiyon

(beslenme ve üreme) çevre koşulları tarafından tehdit edilince, çevre sorun olarak görülmeğe başlanmıştır. İnsanoğlu bu sorunları çözmek için çevreye müdahale etmekten çekinmemiştir. Günümüzde insanoğlunun çevreyi şekillendirmek için gerçekleştirdiği müdahalelerin insan-doğa dengesini bozabilecek boyutlara ulaştığını söylemek mümkündür. 17. yüzyılda başlayan ve 19. yüzyılda hızla gelişimini sürdüren sanayi olgusu çevresel sorunların hızla çoğalmasına yol açmıştır. 20. yüzyıla gelindiğinde doğal çevrenin değiştğini ve buna bağlı olarakta yeni bir sosyal çevre anlayışının doğduğunu söylemek mümkündür. Sanayileşmenin beraberinde getirdiği kitle üretim anlayışı çevrede bulunan doğal kaynakların kendini yenilemesine izin vermemektedir. Bunun yanında doğada kaybolması uzun zaman alan atıklar ve bu atıkların miktarının ekolojik denge içinde ihmal edilemeyecek boyutlara ulaştığını söylemek mümkündür. Asırlar boyunca kendiliğinden işlevini sürdüren ekolojik denge artık bu işlevini yerine getirememektedir (Yücel ve Morgil, 1998:86).

Literatürde çevre türleri fiziksel çevre ve toplumsal çevre türleri olmak üzere iki sınıfta incelenmektedir.

Fiziksel çevre doğal çevre ve yapay çevre olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Doğal çevre; “insanın oluşumuna katkıda bulunmadığı, hazır bulduğu ve kendisinin de bir parçası olduğu çevre” olarak tanımlanmaktadır. Doğa etkilerinin ve doğal kuvvetlerin oluşturduğu insan etkisinin hiç yada önemsiz ölçüde girdiği çevredir. Böyle bir ortamda insan sağlığına olumsuz etki edecek koşullar çok azdır. Yapay çevreyi ise “İnsan oğlunun teknolojik gelişmeler ile oluşturduğu çevredir” şeklinde tanımlamak mümkündür (Arun, <http://veteriner.istanbul.edu.tr> E.T:06.07.2015). Nitelik açısından incelenmesi gereken diğer çevre türü ise toplumsal çevredir. *Toplumsal çevre* , “bir bireyin, toplumsal bir grubun veya bir toplumun kültürel ve toplumsal gelişmesi üzerinde etkili olabilecek dış etkenlerin tümü” olarak tanımlanmaktadır (Keleş, 1980:32). Gerek fiziksel çevre gerekse toplumsal çevre insan davranışlarının şekillenmesinde önem arz etmektedir. Birey olarak insan içinde bulunduğu çevreden etkilenmekte ve bu çevreyi etkilemektedir.

2.2. İşletme-Çevre İlişkisi

İşletmeler insan ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla mal ve hizmet üreten açık sistemler olarak tanımlanmaktadır. İşletmelerin açık sistemler olarak tanımlanması çevresinden etkilenmesi ve çevresini etkilemesi anlamı taşımaktadır. İşletmeler mal ve hizmet üretirken yalnızca mal ve hizmet üretmemekte, üretimin kaçınılmaz bir sonucu olarak üretim faktörleri içerisinde yer alan tabiat (çevre) yi tüketmekte ya da şeklini değiştirmektedir. Kağıt üreten bir işletme mutlaka selüloz ihtiyacını çevreden karşılamakta, çimento üreten bir işletme kum ihtiyacını çevreden karşılamakta, deniz tuzu üreten bir işletme tuzlu suyu denizlerden almaktadır. Üretim gerçekleştikçe çevre ya doğrudan ürün bünyesinde bulunmakta ya da üretim süreci içerisinde şekillendirilmesi gereken bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır.

İnsan ihtiyaçlarının elbette karşılanması gerekmektedir ancak sürekli kalkınmanın sağlanabilmesi için kendini yenileyebilen bir üretim faktörü olarak çevreye gerekli zaman diliminin sağlanması gerekir. Küresel rekabet ortamında işletmeler büyük ölçekli üretimler gerçekleştirmekte yani stoğa üretmektedir. İhtiyaçtan fazlasının üretilmesi ve halkla ilişkiler faaliyetleri ile bireylerde tüketim alışkanlıklarının kazandırılması, çevresel kaynakların kendini yenileyemeden tükenmesi anlamı taşımaktadır.

İşletmeler üretim faaliyetleri sırasında çevreyi olumsuz yönde etkilemekte, bu durum çeşitli çevresel sorunların yaşanmasına sebep olmaktadır.

2.3. Temel Çevre Sorunları, Nedenleri Ve Çözüm Arayışları

Türk Dil Kurumu “sorun” kelimesini “araştırılıp öğrenilmesi, düşünülüp çözümlenmesi ve bir sonuca bağlanması gereken durum” (Türk Dil Kurumu [TDK], <http://www.tdkterim.gov.tr>, E.T:25.07.2013) olarak tanımlamaktadır. Bu tanımdan yola çıkarak çevre sorununu “Çevresel döngünün sağlıklı işleyişini bozabilecek her türlü durum” olarak tanımlamak mümkündür.

2872 sayılı Çevre Koruma Kanunu “çevre sorunu” kavramını doğrudan tanımlamamakta, ancak çevre kirliliğini “Çevrede meydana gelen ve canlıların sağlığını, çevresel değerleri ve ekolojik dengeyi bozabilecek her türlü olumsuz etki” olarak tanımlamaktadır. Diğer bir

tanımda ise çevre kirliliği “doğanın temel fiziksel unsurları olan, hava, su ve toprak üzerinde olumsuz etkilerin oluşması ile ortaya çıkan ve canlı öğelerin hayati aktivitelerini olumsuz yönde etkileyen cansız çevre öğeleri üzerinde yapısal zararlar meydana getiren ve niteliklerini bozan yabancı maddelerin hava, su ve toprağa yoğun bir şekilde karışması durumu” olarak tanımlanmaktadır (<http://www.cevreonline.com>, E.T:25.03.2015).

Çevreyi oluşturan temel unsurlar hava, su ve topraktır. Çevresel döngü içerisinde bu üç unsur birbirini etkilemekte ve birbirinden etkilenmektedir. Dolayısıyla birinde başlayan bir sorunun olumsuz etkileri önlem alınmadığı takdirde diğerlerine de yansımaktadır. Çalışmada çevresel sorunlar temelde hava kirliliği, su kirliliği ve toprak kirliliği olarak incelenmektedir.

Ülkeler enerji ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla nükleer enerji santralleri kurmaktadır. Kurulan santraller çevreye radyoaktif atık salmaktadır. Japonya’da 2011 yılında gerçekleşen deprem sonrasında meydana gelen nükleer santral faciası çevresel sorun olarak incelenmesi gereken diğer bir başlığı zorunlu kılmaktadır. Radyoaktif kirlenme olarak tanımlanabilecek bu çevresel sorun etkisinin uzun yıllar sürmesi ve canlıların biyolojik yapılarını bozması yönüyle önem arz etmektedir. İncelenmesi gereken diğer çevresel sorun ise küresel ısınmadır. Çalışmada görüntü kirliliği, gürültü kirliliği, ışık kirliliği gibi kirlilik türleri diğer çevresel sorunlar başlığı altında incelenmektedir.

2.3.1. Temel Çevre Soruları

Çevreye ilişkin temel sorunları hava kirliliği, su kirliliği, toprak kirliliği ve diğer sorunlar başlıkları altında incelemek mümkündür.

2.3.1.1. Hava Kirliliği

Hava, yaklaşık olarak %78’ini azot, %21’ini oksijen, %0,93’ünü argon, %0,07 sini karbon ve çok küçük miktarlarda diğer gazların oluşturduğu ve atmosferi meydana getiren bir karışım olarak tanımlanmaktadır (Ertürk, 2009:127). Atmosferdeki gaz karışım dengesinin bozulması durumuna ise hava kirliliği denilmektedir (Haftacı ve Soylu, 2007:104). Diğer bir tanıma göre atmosfere bırakılan kirleticilerin havayı canlı ve cansız varlıklara zarar verecek hale getirmesi

ise hava kirliliği olarak tanımlanmaktadır (Şahin, 2010:232). Dünya Sağlık Örgütü (WHO) ise hava kirliliğini “Canlıların sağlığını olumsuz yönde etkileyen veya maddi zararlar meydana getiren havadaki yabancı maddelerin normalin üzerinde yoğunlaşması” şeklinde tanımlamaktadır (Haftacı ve Soylu, 2007:104).

Hava belirli ölçülerde kendini temizleyebilme özelliğine sahiptir. Ancak havadaki kirlenmenin gerek insan sağlığına gerekse doğaya zarar verecek hale gelmesi ortamdaki kirletici unsurların havanın kendini temizleme kapasitesini aşacak düzeyde fazlalaşmasıyla olmaktadır. Havanın zarar verecek düzeyde kirlenmesine yol açan kirleticiler belirli bir kaynaktan havaya bırakılan *birincil kirleticiler* ve havadaki kimyasal reaksiyonlardan oluşan *ikincil kirleticiler* olarak ikiye ayrılmaktadır (Ertürk, 2009:128). Aşırı kentleşme, sanayi ve motorlu taşıtlar ise hava kirliliğine sebep olan temel başlıca kaynakları oluşturmaktadır (Kocataş, 2011:446).

Kentlerde ısınma için kullanılan kömür, fuel-oil emisyonlarının alçak bacalardan atmosfere bırakılması, kullanılan yakıtların yüksek oranda kükürt ve kül içermesi, ısıtma sistemlerinde yanmanın genellikle tam olmaması gibi nedenler hava kirliliğine neden olmaktadır. **Sanayi alanında** ortaya çıkan kirliliğin temel nedenlerini ise üretim sürecinde ortaya çıkan gazların yeterli önlem alınmadan filtre edilmeden atmosfere bırakılması, yer seçiminde topoğrafik ve meteorolojik koşullar ile kentleşmeye ilişkin özelliklerin dikkate alınmaması, düşük maliyet amacıyla temiz teknoloji yerine kirletici teknolojilere öncelik verilmesi, tesislerde kullanılan yakıtların kirletici oranının yüksek olması oluşturmaktadır (Ertürk, 2009:131). **Motorlu Taşıtlar** ise çevreye hidrokarbon, karbon monoksit, azot oksitleri, kurşun, çinko ve kadmiyum gibi ağır metaller vermektedir (Kocataş, 2011:454).

Yukarıda açıklamaya çalıştığımız çeşitli sebeplerle ortaya çıkan hava kirliliğinin tüm canlı ve cansız varlıklar üzerinde olumsuz etkisinin bulunduğu açıktır. Hava kirliliği hayvan ve bitki örtüsüne zarar verebilmekte, yapıların ömrünü azaltabilmektedir. Küresel ısınmanın yanında ozon tabakasının incilmesi yine hava kirliliğinin etkisi ile oluşmaktadır (Şahin, 2010:232). İnsanlar üzerinde ise bulantı, kusma, iştahsızlık gibi huzur bozucu etkileri mevcuttur. Ayrıca

akut ve kronik tahriş etkiler, kanser yapıcı etkiler, solunum bozuklukları ve buna bağlı ani ölümler hava kirliliğinin insanlar üzerindeki etkileri olarak bilinmektedir (Ertürk, 2009:132).

2.3.1.2. Su Kirliliği

Yaşamın temel öğelerinden biri olan su, bir besin maddesi olmasının yanında, içerisinde bulundurduğu mineral ve bileşiklerle insan vücudundaki her türlü biyokimyasal reaksiyonların gerçekleşmesinde inanılmaz derecede etkin rol oynamaktadır. Su, insan vücudunun pH dengesinin korunmasından başlayarak, hücrelerdeki moleküllere ve organellere dağılma ortamı oluşturmaya; besinlerin, artık maddelerin ilgili yerlere taşınmasına kadar pek çok görevi yerine getirmektedir (Akın ve Akın, 2007:107). Başlıca kullanım yerleri tarım ve endüstri alanlarıyla evsel gereksinimlerdir. Endüstri ve tarımsal alanlarda da kullanılan suyun niteliği amaca göre farklılıklar gösterse de evlerde kullanılan su, sağlığa zararlı maddeleri, hastalık yapan ajanları ve ağır metal gibi maddeleri içermemeli, tadı ve kokusu güzel olmalı, tesisatlar ve ev aletlerine zarar vermeyecek nitelikte olmalıdır (Toroğlu ve Diğerleri, 2006:94).

Doğal çevrenin önemli bir kısmını oluşturan akarsu, göl, denizler ve içme suyu kaynaklarının çeşitli kirletici etkenlerle bozularak canlı hayatın olumsuz yönde etkilenmesi su kirliliği olarak adlandırılmaktadır (Alkan ve Diğerleri, 2008:6). Diğer bir tanımda ise su kirliliği sulara insan etkisi sonucu ortaya çıkan ve kullanımını kısıtlayan ya da tümüyle engelleyen ve ekolojik dengeleri bozan kalite değişimi şeklinde ifade edilmektedir (Kocataş, 2011:458). En geniş anlamı ile ekolojik yapının bozulmasını ifade eden su kirliliği, su kaynaklarının kullanımını bozacak ölçüde, organik, inorganik, biyolojik ve radyo aktif maddelerin suya karışması olarak da tanımlanmaktadır (Haftacı ve Soyulu, 2007:105).

Su kirliliğine yol açan nedenleri kaynaklarına göre tarım etkinliklerinden kaynaklanan kirlilik, sanayinin neden olduğu kirlilik ve yerleşim alanlarından kaynaklanan kirlilik olmak üzere üç ana grupta incelemek mümkündür. **Tarım etkinliklerinden kaynaklanan su kirlenmesi** kimyasal gübreler ile koruma ilaçlarının sızma yoluyla taban sularına karışması veya erozyon yoluyla doğrudan yerüstü sularına taşınması sonucunda oluşmaktadır (Ertürk, 2009:134). Erozyon nedeniyle toprak ve onun getirdiği çeşitli kirleticiler ile, havanın içerdiği ve buradan

suya karışan polenler gibi çeşitli kirleticiler nedeniyle ortaya çıkan su kirliliği başka bir örneği oluşturmaktadır (Zengin, 2002:75). **Sanayi etkinliklerinden kaynaklanan su kirlenmesi** sanayi atıklarında mevcut olan kimyasal kirleticilerin suya karışması sonucu ortaya çıkmaktadır (Ertürk, 2009:134). **Yerleşim alanlarından kaynaklanan su kirlenmesi** ise kanalizasyon ve çöp değerlendirme sistemlerinin yeterince gelişmemiş olması nedeniyle katı ve sıvı haldeki atıkların suya karışması sonucu ortaya çıkmaktadır (Ertürk, 2009:134). Örneğin, evsel kökenli atık suları; mutfak, banyo ve diğer temizlik amaçlı kullanılan sular ile kanalizasyon suları içerisindeki patojen mikroorganizmalarla akarsuları büyük oranda kirletmektedirler (Toroğlu ve Diğerleri, 2006:94).

2.3.1.3. Toprak Kirliliği

Toprak kirliliği; toprağın üstünde ya da içinde bilerek ya da bilmeyerek bırakılan zararlı atık maddelerin toprağın özelliklerini bozması olayı olarak tanımlanmaktadır (Kocataş, 2011:472). Toprağa hatalı tarım tekniği uygulanması, yanlış arazi kullanımı, sınırlı yerleşim alanları ve altyapılarıyla toprağı betonlaştırma gibi insan faaliyetleri sonucu meydana gelen çölleşme, çoraklaşma, erozyon gibi verimli toprak kaybı olayları da toprak kirliliği olarak adlandırılmaktadır (Zengin, 2001: 28). Toprak kirliliği doğada giderilemeyen ve dönüşümü olmayan kirlilik türüdür (Çağlarırnak ve Diğerleri, 2010:31).

Toprak kirlenmesine neden olan faktörleri erozyon nedeniyle toprak kayıpları, aşırı gübreleme sorunu, tarımsal ilaçlamadan doğan zararlar ve sanayi atıklarından kaynaklanan kirlenme şeklinde sınıflandırmak mümkündür (Ceritli, 1997:6). **Erozyon;** akarsu ve rüzgarların yer yüzünde yaptığı etki sonucu oluşan toprak kayıpları olarak tanımlanmaktadır. Erozyona uğramış topraklarda bitkiler için gerekli olan besin maddeleri azalmakta, verimlilik düşmekte ve arazi çoraklaşmaktadır. Erozyon sonucunda oluşan parçacıklar verimli toprakları örtmekte; baraj ve sulama kanallarının dolmasına neden olmaktadır (Kocataş, 2011:472). **Aşırı gübreleme sorunu** ise toprak kirlenmesinin diğer bir önemli nedenidir. Toprağın analize tabi tutulmadan bilinçsizce gübrenmesi, azotlu ve fosforlu gübrelerin aşırı kullanılması, toprağın kimyasal ve fiziksel özelliklerinin bozulmasına neden olmaktadır. Aşırı gübreleme yer altı ve yerüstü sularındaki nitrat miktarını artırarak kirletmekte ve bitkiler üzerinde toksik etki yapmaktadır (Özata ve Diğerleri, <https://www.anadolu.edu.tr> E.T:14.01.2012). Toprakları

kirlenme diğeri önemli faktör ise bilinçsizce gerçekleştirilen tarımsal ilaçlamalardır. **Tarımsal ilaçlar** zehirli ve uzun süre kalıcı özellik gösteren bir yapıya sahiptirler. Bu ilaçlar kullanıldıkları ortamda toprağa bulaşmakta, sızıntılar ile yeraltı sularına, erozyon ile deniz ve göllere ulaşmakta veya bitkilere geçebilmekte, havadan püskürtüldüğünde ise insanlar tarafından solunmaktadır (Ceritli, 1997:7).

2.3.1.4. Diğer Çevre Sorunları

İnsanoğlunun üstesinden gelmesi gereken diğer bazı çevre sorunları da bulunmaktadır. Etkisinin uzun yıllar sürmesi ve canlıların biyolojik yapılarını bozması yönüyle önem arz eden radyoaktif kirlenme, görüntü kirliliği, gürültü kirliliği, ışık kirliliği gibi kirlilik türleri diğer çevresel sorunları oluşturmaktadır.

2.3.2. Çevre Sorunlarının Nedenleri

Varlıkların ve hadiselerin kendilerini ortaya koydukları ve anlamlandırdıkları ortamı temsil eden çevrenin ciddi bir problem olarak ortaya çıkması, temiz ve sağlıklı yaşanabilir çevre arayışları son 20-30 yıla rastlar. Bunun sebebi, dünya nüfusundaki hızlı artış, çarpık sanayileşme ve şehirleşme ile insanın sınırsız güç kazanma ve üretme istekleri sonucunda yoğunluğun aşırı artması ve buna bağlı oluşan kirliliğin tabii denge içinde temizlenememesidir. Hava-su-gıda-gürültü kirliliği, kanser, kalp rahatsızlıkları, trafik kazaları, radyasyon, stres gibi çevreyle ilgili rahatsızlıklar, bugün sosyal hayatın birinci gündem maddesi olmaktadır (Uzunoğlu,1994:4).

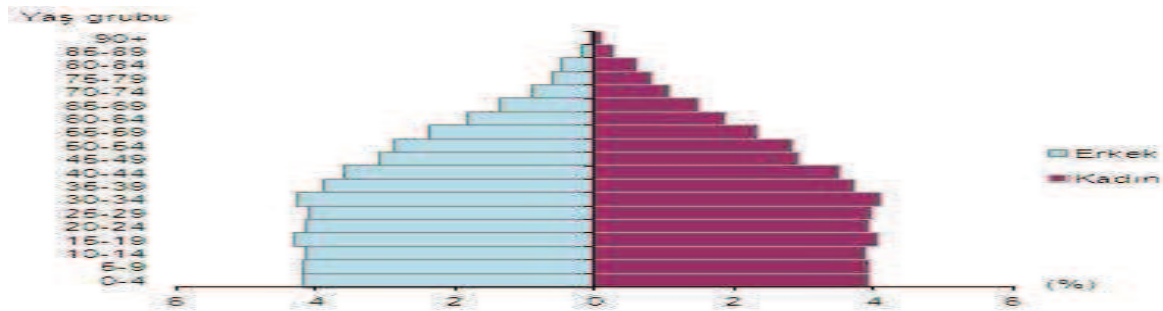
Çevre sorunlarının nedenlerini hızlı nüfus artışı, sanayileşme ve teknoloji seçimi, düzensiz kentleşme ve diğer nedenler başlıkları altında incelemek mümkündür.

2.3.2.1. Hızlı Nüfus Artışı

Hızlı nüfus artışı, kaynaklar üzerinde talebi etkileyen ve çevrenin bozulmasına yol açan önemli faktörlerden biridir. Çevre ve doğal kaynaklar bağlamında hızlı nüfus artışının getirdiği hiçbir avantaj bulunmamaktadır. Dünya halen 7 milyardan fazla insanı barındırmak ve beslemek zorundadır. Bu nüfus artışı karşısında tüm tüketim ihtiyaçlarının artması,

alışkanlık ve beklentilerin de değişmesi ile birlikte, doğal kaynakların yetersiz kalması, çevrenin ve ekolojik dengenin de sarsılması kaçınılmaz bir son olacaktır (Metin, 2001:424). Ayrıca nüfusun hızlı artışıyla birlikte konut, sosyal hizmetler, sağlık hizmetleri, altyapı, ulaşım, istihdam gibi birçok alanda önemli derecede yetersizliklerle karşılaşmaktadır (Ceritli, 1995:16).

Adrese dayalı nüfus kayıt sistemi 2014 yılı sonuçlarına göre 31 Aralık 2014 tarihi itibari ile Türkiye'nin nüfusu 77.695.904 kişidir. Türkiye'de ikamet eden nüfus 2014 yılında, bir önceki yıla göre 1 milyon 28 bin 40 kişi artmıştır. Erkek nüfusun oranı %50,2 (38 984 302 kişi), kadın nüfusun oranı ise %49,8 (38 711 602 kişi) olarak gerçekleşmiştir. Yıllık nüfus artış hızı 2013 yılında %13,7 iken, 2014 yılında %13,3 olmuştur. İl ve ilçe merkezlerinde ikamet edenlerin oranı 2013 yılında %91,3 iken, bu oran 2014 yılında %91,8'e yükselmiştir. Belde ve köylerde yaşayanların oranı ise %8,2 olarak gerçekleşmiştir. Türkiye'de 2013 yılında 30,4 olan ortalama yaş, 2014 yılında önceki yıla göre artış göstererek 30,7 olmuştur. Ortalama yaş erkeklerde 30,1 iken, kadınlarda 31,3 olarak gerçekleşmiştir. Ortalama yaşın en yüksek olduğu iller sırasıyla Sinop (39,1), Balıkesir (38,6), Edirne ve Kastamonu (38) iken, en düşük olduğu iller ise sırasıyla Şırnak (19,1), Şanlıurfa (19,2) ve Ağrı (20) şeklindedir (Türkiye İstatistik Kurumu [TÜİK], <http://www.tuik.gov.tr> E.T: 08.09.2015). Türkiye'deki nüfus artışı gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerdeki nüfus artış hızıyla karşılaştırıldığında gelişmekte olan ülkelere bile yüksek olduğu görülmektedir (Kocataş, 2011:421). Doğurganlık ve ölüm oranları, göç hareketleri, beslenme imkanları, iş imkanları, eğitim imkanları, nüfus planlaması çalışmalarının etkinliği v.b faktörler nüfus artış hızını etkilemektedir.



Şekil 3: 2014 Yılı Türkiye Nüfus Piramidi

Kaynak: TÜİK, “Adrese Dayalı Nüfus Kayıt Sistemi 2014 Yılı Sonuçları”, <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=18616> (Erişim Tarihi:08.09.2015)

Nüfus artışının yüksek olması bir yandan gıda, hammadde ve enerji kaynakları açısından doğal çevre üzerinde baskılar yaratarak çevre kaynaklarının aşırı kullanımına neden olmakta, diğer taraftan da tüketimdeki artışla birlikte üretim ve tüketim süreçlerinden çevreye bırakılan atıkların fazlalaşmasına yol açmaktadır (Ertürk, 2009:150).

2.3.2.2. Sanayileşme ve Teknoloji Seçimi

Sanayileşmiş ve sanayileşmekte olan ülkelerde yaşanan ve halen yaşanmakta olan hızlı ve kontrolsüz ekonomik büyüme kentleşmenin çevresel etkilerini de beraberinde getirmektedir. 20. yüzyılda sanayileşme doğal çevrenin hızla değişmesine ve yeni bir sosyal çevrenin doğmasına neden olmuştur, çünkü sanayileşme planlı olmamış salt sanayileşme hedef alınmış, çevre faktörü göz ardı edilmiştir. Çoğunlukla sanayileşen ve gelişen ülkelerde kentsel büyüme fiziki altyapının yani konutları ve istihdamı sağlayacak sağlam ve çeşitli bir ekonomik tabanın ortaya çıkmasından önce görülmektedir. Bu çarpık gelişme sürecine paralel olarak da beraberinde çevresel bir tahribat baş göstermektedir (Deniz, 2009:96). Sanayinin yanlış yer seçimi kararları, uzun vadeli ve çevreyi dikkate alan sanayileşme politikaları yerine kısa vadeli ve yalnızca kalkınmayı dikkate alan sanayileşme politikaları, sanayi kuruluşlarının aşırı kara odaklanarak atıklarını hiçbir arıtmaya tabi tutmadan çevreye salmaları, hava, su, toprak gibi doğal çevrenin fiziksel unsurlarının kirletilmesi v.b. nedenler sanayileşmeyi çevresel sorunların ana nedenleri arasına itmektedir (Ertürk, 2009:147). Ayrıca sanayi faaliyetlerinin yoğun olduğu bölgelerde ve şehirlerde sınır tanımayan hava ve su (deniz, göl, akarsu) kirliliği, radyoaktif kirlilik gibi çevre sorunları, günümüz insanının birinci derecede gündeminde olduğu gibi gelecek kuşaklar açısından da insanlığı tehdit eden büyük bir endişe kaynağı oluşturmaktadır (Semenderoğlu, 1992:16).

2.3.2.3. Düzensiz Kentleşme

Kentleşme, “sanayileşme ve ekonomik gelişmeye koşut olarak, kent sayısının artması ve kentlerin büyümesi sonucunu doğuran, toplum yapısında artan oranda, örgütlenme, iş bölümü ve uzmanlaşma yaratan, insanların davranış ve ilişkilerinde kentlere özgü değişikliklere yol açan bir nüfus birikimi sürecidir” şeklinde tanımlanmaktadır (Sağlam, <http://turkoloji.cu.edu.tr> E.T:12.03.2012). Kentleşme olgusu, düzensiz kentleşme şeklinde

uygulandığında çevre kirlenmesi olarak adlandırılan ve ekolojik dengenin bozulmasına yol açan unsurları tetikleyen bir rol üstlenmektedir (Ertürk, 2009:149). Köylerden kentlere doğru hızlı bir nüfus akımı olduğu bu nüfus artışı sebebiyle ortaya çıkan çevre bozulmaları da yadsınamaz boyuttadır. Hızlı nüfus artışı sonucu, şehirler gecekondü mahalleriyle çevrelenmekte; şehir nüfusunun büyük bir kısmı, derme çatma konutlarda barınmaya çalışmaktadır (Tokuçoğlu, 1993:19).

2.3.3. Çevre Sorunlarına İlişkin Çözüm Arayışları

Çevre sorunlarına ilişkin çözüm arayışlarını hava kirliliği, su kirliliği ve toprak kirliliğini önlemek için alınabilecek önlemler olarak incelemek mümkündür.

Hava kirliliğini kısa vadede azaltmak, uzun vadede ise tamamen ortadan kaldırmak için bazı önlemler bulunmaktadır. Hava kirliliğine yönelik alınabilecek önlemleri şöylece belirtmek mümkündür (Can ve Eryener, 1997:11):

Kentsel Yaşama Yönelik Önlemler:

- Isınmak için kullanılan yakıtlarda yanmanın tam ve mükemmel olmasını sağlamak,
- Kaliteli ve en az hava kirliliğine neden olacak standartlara uygun yakıtların kullanılmasını sağlamak,
- Binalarda, standartlara uygun ısı izolasyonunu gerçekleştirmek,
- Bacalara filtre takmak,
- Kükürt oranı standartlarda öngörülen değerlere yakın olan kömürleri yakarken uygun oranda kireç tozu ilave etmek.

Sanayi Alanına Yönelik Önlemler:

- Atık gazların emisyonlarının kaynağında sürekli ölçümünü yapacak ölçme standları kurmak ve ölçüm sonuçlarının standartlarda öngörülen değerlerde tutulmasını sağlamak,
- Atık gazların, arıtma ünitelerinden, örneğin filtreden ve bazı zararlı gaz karışımlarının absorbe edildiği bölümlerden geçirilerek yüksek bacalarla atmosfere salınması,

- Sanayi tesislerinin toplu yerleşim ve yaşam merkezlerinden, kesinlikle standartlarda öngörülen uzaklıkta kurulmasını sağlamak.

Motorlu Taşıtlara Yönelik Önlemler:

- Sık sık egzoz gazı analizleri yapmak,
- Egzoz gazlarının temizlenmesi,
- Egzoz gazlarının azaltılması.

Su kirliliğinin önlenmesi için alınacak tedbirleri şöylece sıralamak mümkündür (Beyazıt Hayta, 2006:368):

- Evsel ve endüstriyel atıkların suları kirletmesi önlenmelidir.
- Gübre ve tarımsal ilaçların sulara karışması önlenmelidir.
- Kanalizasyon sistemleri, içme ve kullanma sularından uzak planlanmalıdır.
- Katı atıkların geri dönüşümü sağlanmalıdır.
- Fazla miktarda deterjan kullanımından kaçınılmalıdır.
- Fosfatlı temizleyiciler yerine doğal temizleyiciler tercih edilmelidir.
- İçme ve kullanma suları dezenfekte edilmelidir.
- Arıtma tesisleri yaygınlaştırılmalıdır.

Her ne kadar toprak kirliliği giderilemeyen ve dönüşümü olmayan bir kirlilik türü olarak bilinse de bazı önleyici önlemler alınabilir. Toprak kirliliğini önlemek için alınması gereken bazı önlemleri şöylece belirtmek mümkündür (Kızıloğlu Algan ve Bilen, 2005:86-87):

- Tarım alanlarının amaç dışı (yerleşim ve sanayi tesislerinin kurulduğu alanlar olarak) kullanılmasına engel olunmalıdır.
- Sera etkisi göstererek havayı kirleten CO₂ gazına karşı önemli bir kalkan olan ormanlar yasal olarak korunmalı, ağaç ve hayvan türleri bakımından zengin olan alanlar envanteri ve biyotop haritaları yapılmalıdır. Ağaç dikme günlerine gereken önem verilmelidir.
- Ormanların tahrip edildiği alanlar, toprak erozyonunun oluşmaması için otlaklarla (step ve savan) kaplanmalıdır. Otlak alanlarında otlatılan canlıların sayısı, otlatma miktarı ve zamanı otlatma alanının kapasitesine uygun olarak ayarlanmalıdır.

- Tarımda kullanılan makro ve mikro besin maddesi içeren suni gübreler, toprak - bitki çeşidi, toprağın ve gübrenin kimyasal özellikleri dikkate alınarak miktarı, verilme şekli ve yeri tespit edildikten sonra gereksinme duyulan dönemlerde verilmelidir. Ayrıca toprağı kirletmeyen ve ekonomik olan biyolojik gübrelerin kullanılması teşvik edilmelidir.
- Toprağı ve yer altı sularını kirleten ve tarımsal mücadele ilaçları kullanılırken ya yarılanma ömürleri dikkate alınmalı ya da toprak canlılarını ve insanları olumsuz etkilemeyecek şekilde biyolojik mücadele yapılmalıdır. Çiftlik hayvanlarına biyosit kalıntıları bulunan su, yem ve kuru ot verilmemelidir.
- Sanayi ve nükleer tesisler, tarım ve yerleşim alanlarından uzak alanlara yapılmalıdır.
- Kirlilik oluşturan her türlü atık planlı bir şekilde çeşidine göre sınıflandırılarak toplanmalı ve arıtılmadan toprağa verilmemelidir. Atık maddelerin kullanılabilmesi için gereken yeniden kazanma ve arıtma tesislerinin yapımına önem verilmelidir.
- Çevre fazla zarar görmeden gerekli kanun ve yönetmelikler getirilerek uymayanlar hakkında gereken yaptırımlar yapılmalı, bu konuya önem ve dikkat edenlere, başkalarını teşvik edici ödül törenleri düzenlenmeli ve bunu medyanın da desteklemesi gerekmektedir.
- Hem sera etkisine ve ozon tabakasının delinmesine hem de asit yağmurlarına sebep olan ve rezervlerinin artık tükenmesi söz konusu olan fosil yakıt tüketimi yerine yenilenebilir (güneş, hidroelektrik, rüzgar, biyomas ve geotermal) enerji alternatifleri devreye girmelidir.
- Tarımda kullanılan uygun alet ve ekipmanlarla toprak işlenmeli ve toprak su koruma ile birlikte kültür teknik önlemleri alınmalıdır.
- Toprak kirliliğinin olduğu yerlerdeki canlıların bundan etkilenme dereceleri belirlenmelidir.
- Kimyasal kirliliğin tespit edildiği bölgeler için jeo-kimyasal haritalar ve toprak kirleticileri arasındaki karşılıklı etkileşimi, toprakta kirleticinin çevrimi ve hızının analizini, kirlenme derecelerine göre toprakların sınıflandırılmasını ve kirliliğin gelecekte ne boyutta olacağını içeren bir toprak denetim sistemi hazırlanmalı ve insanların eğitimine önem verilerek bu konuda bilinçlendirilmelidirler.

2.4. Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre

Sürdürülebilirlik, toplumun sosyal, kültürel, bilimsel, doğal ve insan kaynaklarının tümünün ihtiyatlı kullanımını sağlayan ve buna saygı duyma temelinde sosyal bir bakış yaratan katılımcı bir süreç olarak tanımlanmaktadır (Sarıkaya ve Kara, 2007:222). Sürdürülebilir kalkınma ise ekonomik anlamda ihtiyaçları karşılamak için üretirken, ekolojik denge ile ekonomik büyümeyi birlikte ele alan, hem doğal kaynakların etkin kullanımını sağlayan ve çevresel kaliteye önem veren hem de gelecek kuşakların kendi ihtiyaçlarını karşılayabilmelerini tehlikeye sokmaksızın bugünkü kuşakların ihtiyaçlarını karşılayabilen bir kalkınma modeli olarak tanımlanmaktadır (Alagöz, 2007:7). Sürdürülebilir kalkınma modeli yenilenebilir kaynak sistemlerinin aşırı kullanımından sakınarak ve yenilenemeyen kaynakları yatırımlarla yerine ikamelerinin yapılması şartıyla tüketerek istikrarlı kaynak yapısını sürdürebilen bir sistemi ifade etmektedir. Bu tanım biyolojik çeşitlilik, atmosferik istikrar ve ekonomik kaynak olarak sınıflandırılmayan diğer ekosistem unsurlarını içermektedir (Sarıkaya ve Kara, 2007:224).

Sürdürülebilir kalkınma esas itibariyle, ekoloji ile ekonomi arasında bir denge kurarak, doğal kaynakları bugünden tamamen tüketmeden, aynı dünyayı paylaşacağımız gelecek nesillerimizin ihtiyaçlarının karşılanmasına olanak verecek şekilde kalkınmayı amaçlamaktadır. Bu bağlamda, sürdürülebilir bir çevre anlayışının oluşturulması için atılması gereken ilk adım, çevreyi ekonominin bir alt kümesi olarak gören ve sınırsız üretim, sınırsız tüketim ve kâr maksimizasyonu üçgenindeki kalkınma kavramı anlayışının tümüyle reddedilmesidir. Çevresel sürdürülebilirlik, doğal kaynakların sürekliliğinin sağlanması anlamına gelmektedir. Çevresel anlamda sürdürülebilirliği sağlamak için çevresel kaynakların kullanım düzeyinin bu kaynakların kendini yenileme hızını aşmaması gerekmektedir (Kaypak, 2011:24-26).

Çevresel kaynakların bugünkü ihtiyaçlara yetmesini sağlarken gelecek kuşakların da kendi ihtiyaçlarını karşılayabilme imkanını ellerinden almamak gerektiğine vurgu yapan sürdürülebilir kalkınmanın başlıca hedeflerini; sosyal dayanışmayı sağlamak, ekonomik yapabilirliği artırmak ve ekolojik sorumluluğu benimsetmek olarak tanımlamak mümkündür. Sürdürülebilir kalkınma kavramı, sadece ekonomi ve ekoloji arasında uyum sağlamak

biçiminde algılanmamalıdır. Sürdürülebilir kalkınma sosyal, kültürel, siyasal ve kurumsal süreçleri içeren ve çeşitli göstergeleri olan çok boyutlu bir kavramdır. Ekonomik gelişmenin sağlanması, sosyal dayanışma ve çevre koruma amaçlarının gerçekleştirilmesi gibi hedefler, toplumdaki tüm bireylerden ve gruplardan yeryüzündeki tüm ülkelere kadar küresel, bölgesel, yerel ve toplum düzeyinde tüm aktörleri ilgilendirmektedir (Sarıkaya ve Kara, 2007:224). Sürdürülebilir kalkınmanın önünde aşılması gereken engeller bulunmaktadır. Bu engellerden bazıları;

- Tüketim ve üretimdeki kalıpların değiştirilmesinin çok zor olması,
- Ekonomik ve sosyal kalkınmanın gerçekleşebilmesi için doğal kaynakların doğru stratejilerle yönetilememesi,
- Ulusal ve uluslararası boyutlarda gelir dağılımındaki eşitsizliğin artışının küresel refah, güvenlik ve dengeye tehdit unsuru oluşturması,
- Tüklenen kaynaklar iklim, sel değişimlerine sebep olurken, özellikle fakir ülkelerde karşılaşılan bir çok hastalığın başlıca nedeni haline gelmesi ile kötüleşen çevresel koşullar,
- Küreselleşme ile gelen yeniliklerin ve kazancın ülkeler arasındaki düzensiz dağılımı,
- Ulusal ekonomilerdeki yabancı sermaye yetersizliği veya dış yardımların etkin kullanılmaması,
- Ulus devlet anlayışına gelen küresel tehditler, şeklinde belirtmek mümkündür (Alagöz, 2007:9).

2.5. Muhasebe Kavramı ve Çevre

Muhasebe, “bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların oluşma biçimini, örgütün işlemleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış ve azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bilgi sistemi.” olarak tanımlanmaktadır (Sevilengül, 2005:9). Fonksiyonları itibari ile muhasebe; “İşletmenin varlıklarında ve kaynaklarında değişme yaratan, tamamen veya kısmen mali nitelikteki ve para ile ifade edilebilen ticari işlemlere ait bilgilerin ilgili kaynaklardan toplanması, doğruluklarının saptanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması, elde edilen

sonuçların rapor halinde ilgili kişilere sunulması ve bu bilgilerin analiz edilip yorumlanması” şeklinde tanımlanmaktadır (Küçüksavaş, 2001:5).

Tanımdan da anlaşılacağı üzere muhasebenin yerine getirdiği fonksiyonlar ve bunlara ilişkin açıklamalar şu şekildedir (Tokaç, 2005:20):

- **Kaydetme:** Muhasebenin para ile ifade edilebilen mali nitelikli işlem ve olayları derleyip kendi kuralları çerçevesinde kaydetmesi ve belgelemesi işlemidir. Parayla ifade edilemeyen bir olay muhasebe işlemi oluşturmazken, parayla ifade edilebilen bir olay muhasebe işlemi oluşturmaktadır.
- **Sınıflandırma:** Derlenen ve zaman sırasına göre kaydedilen bilgilerin niteliklerine göre sınıflandırılması işlemidir.
- **Raporlama:** Muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgilerin evrensel bir dille işletme ile ilgili gruplara sunulması işlemidir. Bu bilgilerle ilgili gruplar;
 1. İşletmeye sermaye koyma yoluyla yatırımda bulunanlar,
 2. İşletmede çalışanlar ve sendikalar,
 3. İşletmeye borç verenler,
 4. İşletmeye mal satan ve dolayısıyla işletmenin borçlu olduğu kişi ve kurumlar,
 5. Müşteriler,
 6. İşletmelerin kazançları sonucu ödeyeceği vergiler açısından devlet,
 7. İşletmelerin bir istihdam kaynağı olması ve üretilen mal ve hizmetlerin önemi açısından toplum, olarak sınıflandırılmaktadır.
- **Yorumlama:** Muhasebe raporlarında yer alan bilgilerin anlamının ve olaylar ile sonuçları arasındaki ilişkinin araştırılması, yorumlama işlemi olarak tanımlanmaktadır. Çağdaş muhasebe anlayışı ile geleneksel muhasebe anlayışı arasındaki en önemli fark raporların yorumlanması noktasında oluşmaktadır. Geleneksel muhasebe anlayışında işlemlerin raporlanması muhasebenin görevini sonlandırırken, modern muhasebe anlayışı bu raporların yorumlanması ve işletmenin gelecekteki alacağı kararlara ışık tutması işlemlerini de kapsamaktadır.

2.5.1. Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Çevre

Çevreye yönelik bir muhasebe sisteminin oluşturulmasında muhasebenin temel kavramlarının bu sistemi ne şekilde etkileyeceği üzerinde durmak gerekmektedir.

Muhasebenin temel kavramları Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No 1' de 12 başlık halinde sıralanmıştır. Bunlar¹:

1. Sosyal sorumluluk kavramı
2. Kişilik kavramı
3. İşletmenin sürekliliği kavramı
4. Dönemsellik kavramı
5. Parayla ölçme kavramı
6. Maliyet esası kavramı
7. Tarafsızlık ve belgelendirme kavramı
8. Tutarlılık kavramı
9. Tam açıklama kavramı
10. İhtiyatlılık kavramı
11. Önemlilik kavramı
12. Özün önceliği kavramı

2.5.1.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı

Sosyal sorumluluk kavramı, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Bu kavram; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade etmektedir (TÜRMOB, Yay.No:234:7).

¹ Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No 1, 26.12.1992 Tarih ve 21447 Sayılı Resmi Gazete.

Sosyal sorumluluk kavramı, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi düşüncesi tüm toplumu ilgilendiren ve son derece hayati bir konu olan çevre konusunun muhasebe sistemi dışında bırakılmasına izin vermemektedir. Sosyal sorumluluk kavramı gereğince işletmeler, tüm toplumun üzerinde olumsuz dışsallıklara neden olabilen çevresel konuları muhasebe sistemleri içerisine dahil etmelidir. İşletmeler çevresel varlıkları ortak mal statüsünden çıkartarak fiyatlandırmalı, işletme-çevre etkileşimi sonunda çevreye verilen zararlar rapor edilmelidir (Bengü ve Can, 2009:158-159).

2.5.1.2. Kişilik Kavramı

Kişilik kavramı işletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörmektedir (TÜRMOB, Yay.No:234:8). İşletme sahiplerinin kişisel işlemleri bu kişilik kavramı gereğince işletmenin kar ve zararını etkilememektedir (Erkan ve Diğerleri, 2010:6).

Kişilik kavramı gereği işletmeler, faaliyette buldukları sektöre ve faaliyet şekillerine has çevre politikaları belirlemelidir. Belirlenen politikaların kurum yöneticileri ve çalışanları tarafından benimsenmesi için gereken işletme içi eğitim çalışmalarının yapılması, politikaların uygulanması açısından önem arzemektedir.

2.5.1.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı

İşletmenin sürekliliği kavramı, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder. Bu nedenle işletme sahiplerinin ya da hissedarlarının yaşam süreleriyle bağlı değildir. İşletmenin sürekliliği kavramı maliyet esasının temelini oluşturur. İşletmenin sürekliliği kavramının işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır (TÜRMOB, Yay.No:234:8). Süreklilik kavramı gereği işletmeler, belirledikleri çevre politikalarını gözden geçirmeli ve değiştirilmesi gereken politikaları değiştirilip, yeni politikaların kurum yöneticileri ve çalışanlarınca benimsenmesi için işletme içi eğitim çalışmalarının yapılması gerekmektedir.

2.5.1.4. Dönemsellik Kavramı

Dönemsellik kavramı; işletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir. Bu kavramın, işletmeler açısından geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı durumlarda ise, bu husus mali tabloların dipnotlarında açıklanır (TÜRMOB, Yay.No:234:8).

İşletmelerin çevreye yönelik gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması dönemsellik kavramının gereğidir.

2.5.1.5. Parayla Ölçme Kavramı

Parayla ölçülme kavramı, parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade eder. Muhasebe işlemleri ulusal para birimine göre yapılır (TÜRMOB, Yay.No:234:9). Türkiye’de işlemlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılan para birimi Türk Lirası’dır (Erkan ve Diğerleri, 2010:7).

İşletmedeki olayların ölçülüp ifade edilmesinde başka bir ortak ölçü bulunması söz konusu olmadığından bu ölçüye bağlı kalınmakta, paranın satın alma gücündeki değişmelerin etkisini gidermek üzere bir kısım varlıkların yeniden değerlemesi yapılmakta veya tüm varlıkları kapsayan enflasyon muhasebesi gibi çeşitli muhasebe teknikleri geliştirilmektedir (Soylu, 2009:17).

Çevresel kaynaklar toplumun ortak mülkiyetini oluşturmaktadır. Bu yüzden çevresel kaynakların para ile ölçülüp ifade edilmeleri oldukça güçtür. Ancak çevrenin muhasebe sistemi içerisine yerleştirilebilmesi, muhasebenin tanımı gereği, ancak para ile ifade edilebilmesine bağlıdır. Çevresel kaynakların nasıl fiyatlandırılabilmesine yönelik çeşitli yaklaşımlar mevcuttur (Kırlioğlu ve Can, 1998:45).

2.5.1.6. Maliyet Esası Kavramı

Maliyet esası kavramı; para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder (TÜRMOB, Yay.No:234:9).

Maliyet esası kavramı gereğince işletmeler, ürettikleri ürünlerin birim maliyetlerini hesaplarken, çevreyle ilgili olarak ölçülebilen (parayla ifade edilebilen) bütün maliyetleri (azaltma maliyetleri, kullanma maliyetleri ve zarar maliyetleri) dikkate almalıdırlar. Ancak böylece doğru bir maliyet hesaplaması yapılmış olacaktır.

2.5.1.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

Bu kavram, muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gereğini ifade eder (TÜRMOB, Yay.No:234:9). Tarafsızlık ve belgelendirme kavramı gereğince muhasebe kayıtlarının dayanağı; beyan, tahmin gibi öznel öğeler yerine, fatura, makbuz, senet gibi nesnel belgeler olmalıdır (Soylu, 2009:18).

İşletmeler tarafsızlık ve belgelendirme kavramı gereğince, çevreye yönelik yapmış oldukları harcamaları objektiflik kriterine uygun olarak belgelendirmelidir. İşletmelerin muhasebe organizasyonları içerisinde çevresel harcamalara yönelik belgelendirme sistemi kurmuş olmaları gerekmektedir. Kuracakları sistemin etkinliğini artırmak için bilgi teknolojilerinden yararlanılması önem arz etmektedir.

2.5.1.8. Tutarlılık Kavramı

Tutarlılık kavramı; muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eder. İşletmelerin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması bu kavramın amacını oluşturur. Tutarlılık kavramı, benzer olay ve işlemlerde, kayıt düzenleri ile

değerleme ölçülerinin değişmezliğini ve mali tablolarda biçim ve içerik yönünden tek düzeni öngörür. Geçerli nedenlerin bulunduğu durumlarda, işletmeler, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilirler. Ancak bu değişikliklerin ve bunların parasal etkilerinin mali tabloların dipnotlarında açıklanması zorunludur (TÜRMOB, Yay.No:234:9-10).

2.5.1.9. Tam Açıklama Kavramı

Tam açıklama kavramı; mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder. Mali tablolarda finansal bilgilerin tam olarak açıklanması yanında, mali tablo kalemleri kapsamında yer almayan ancak alınacak kararları etkileyebilecek, gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi bu kavramın gereğidir (TÜRMOB, Yay.No:234:10).

İşletmeler tam açıklama kavramı gereğince çevresel varlıklarını ve yükümlülüklerini mali tablolarında göstermeli, parasal olarak ifade edilemeyen değerlerini dipnotlarında sayı olarak belirtmelidir.

Çevresel maloluşlar ve çevresel varlıkların değer kaybı gibi konular tam açıklama kavramı gereğince mali tablolarda yer almalıdır (Kırlıoğlu ve Can, 1998:47).

2.5.1.10. İhtiyatlılık Kavramı

“Muhafazakarlık” ya da “tutuculuk” kavramı olarak da adlandırılan (Cemalcılar ve Diğerleri, 2004:121) ihtiyatlılık kavramı, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak, işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelir ve kârlar için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar. Ancak bu kavram gizli yedekler veya gereğinden fazla karşılıklar ayrılmasına gerekçe oluşturamaz (TÜRMOB, Yay.No:234:10).

İhtiyatlılık kavramı gereğince işletmelerin beklenmedik doğal afetler ve çevresel felaketlere yönelik olarak karşılık gideri ayırması gerekmektedir (Çelik ve Özdemir, 2006:185).

2.5.1.11. Önemlilik Kavramı

Önemlilik kavramı, bir hesap kalemi veya mâli bir olayın nispi ağırlık ve değerinin mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasını ifade eder. Önemli hesap kalemleri, finansal olaylar ve diğer hususların mali tablolarda yer alması zorunludur (TÜRMOB, Yay.No:234:10).

Önemlilik kavramı gereğince işletmeler çevreye yönelik yaptıkları yatırımları ya da ödemek zorunda kaldıkları çeşitli cezaları muhasebe sistemine dahil etmeli, dipnotlarında göstermelidir. Karar vericiler açısından çevreye yönelik yapılan bir yatırım, o işletme hakkında verilecek her hangi bir karar açısından önemli görülebileceği gibi, çevreye yönelik verilen bir zarardan dolayı alınan ceza da karar vericiler açısından önemli görülebilir.

2.5.1.12. Özün Önceliği Kavramı

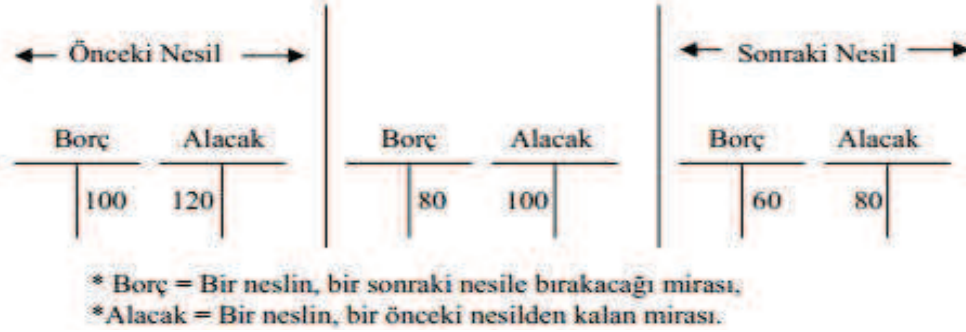
Özün Önceliği kavramı, işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder. Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olmakla birlikte, bazı durumlarda farklılıklar ortaya çıkabilir. Bu takdirde, özün biçime önceliği esastır (TÜRMOB, Yay.No:234:11). Örneğin; vergi hukuku açısından şüpheli alacak sayılan kanuni takipteki bir alacağın tahsilinde pratik açıdan şüpheli bir durum söz konusu değilse, muhasebe bu alacağa şüpheli alacak işlemi yapmamalıdır (Erkan ve Diğerleri, 2010:9).

Çevresel yatırımların muhasebeleştirilmesi aşamasında, özün önceliği kavramına göre bazı çevresel varlıklar duran varlık kapsamında değerlendirilirken; bazı çevresel varlıklar dönen varlık kapsamında değerlendirilecektir.

2.6. Çevre Muhasebesinin Felsefesi Ve Tanımı

Çevre muhasebesi doğal çevrenin önemini çarpıcı bir şekilde ifade eden Kuzey Amerika yerlilerinin “Bu dünya bize atalarımızdan miras kalmadı, biz onu çocuklarımızdan ödünç aldık” atasözü ve benzeri görüşlere dayandırılmaktadır. İnsanoğlu yaşadığı süre içerisinde

dünyada var olan kaynakları tüketmektedir. Yapılan tüketim insanın kendi dönemi için bir kar olarak ortaya çıkmaktadır. Ancak yapılan tüketim tekrar yerine konulmadığı zaman Şekil 4 de gösterildiği gibi dünyanın bir zararı ortaya çıkacak, doğanın sermayesi azalacak demektir (Özkol:, 1998:21).



Şekil 4: Doğal Miras Kullanımı

Kaynak: Erdal ÖZKOL, “ Çevre Muhasebesi”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt:13, Sayı:1, Nisan 1998, s.21.

Çevre muhasebesi Milli Gelir Muhasebesi, Finansal Muhasebe ve Yönetim Muhasebesi olmak üzere üç farklı alanda kullanılmaktadır. **Milli gelir muhasebesi** yaklaşımında çevre muhasebesi Gayri Safi Milli Hasıla (GSMH) ile ilişkilendirilmektedir. GSMH, ekonomideki mal ve hizmet akışının bir ölçüsüdür ve toplumsal refah düzeyinin bir göstergesi olarak kullanılmaktadır. Bu anlamda çevre muhasebesi ülkenin yenilenebilir ve yenilenemez nitelikteki doğal kaynak tüketimini ifade etmektedir (Özbirecikli, 2000:16-17). Bu kaynak tüketiminin ifade edilmesinde fiziksel ve parasal ifadeler kullanılmaktadır (Haftacı ve Soylu, 2007:114). **Finansal muhasebe** açısından ise çevre muhasebesini çevresel maliyetleri ve yükümlülükleri sınıflandıran, kaydeden, özetleyen ve yorumlayan bir süreç olarak belirtmek mümkündür. **Yönetim muhasebesi** ise finansal muhasebede elde edilen ve mali tablolarda raporlanan verilerin yönetsel kararlar açısından kullanımını ifade etmektedir. Bu açıdan bakıldığında çevre muhasebesi yönetim muhasebesi için bir veri kaynağı olma özelliği taşımaktadır (Özbirecikli, 2000:16-17).

Çevre muhasebesinin özünde çevresel kaynakları tüketen her işletmenin, katlandığı çevresel maliyetleri mali tablolarda raporlaması ve kamunun bilgisine sunması yatmaktadır (Kırılıoğlu ve Kasapoğlu, 2004:52).

Muhasebe'nin açık ve anlaşılır tanımına nazaran çevre muhasebesinin tanımı çeşitli kaynaklarda farklılık göstermektedir. Tanımlar incelendiğinde genel olarak muhasebenin temel fonksiyonlarını içerdiği söylenebilir (Haftacı ve Soylu, 2007:113).

Çeşitli kaynaklarda yeşil muhasebe, ekolojik muhasebe, çevresel muhasebe gibi kelimelerle ifade edilen çevre muhasebesine ilişkin tanımlamalardan bazıları şöyledir:

Çevre muhasebesi; çevresel kaynakların kullanımı ve adı geçen kaynakların kullanımı sonucu oluşacak çevresel etkilerin muhasebesi, uygulanmakta olan muhasebe sistemlerinde özellikle maliyet ve kâr analizlerinde çevre ile ilgili faktörlerin planlanıp uygulanmasıdır (Kırılıoğlu ve Fidan, 2010:3).

Clark ve O'Neill çevre muhasebesini muhasebe, muhasebeciler ve ekoloji arasındaki karşılıklı ilişkilerin incelenmesi çabalarına verilen temel isim olarak tanımlamaktadır. Bu alandaki faaliyetler örgütlerin çevresel politika ve stratejilerini gerçekleştirebilmesi için gerekli olan bilgilerin belirlenmesi, analizi ve raporlanmasını içermektedir (Çakar, 2007:88).

Gautam ise çevre muhasebesini çevresel kaynakların kullanımı ve bu kaynakların kullanımı sonunda doğacak etkilerin muhasebesi şeklinde tanımlamaktadır (Kırılıoğlu ve Can, 2006:6).

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 sistemidir (Kurşunel ve Diğerleri, 2006:83).

Tanımlar incelendiğinde çevre muhasebesinin amaçlarını şöylece sıralamak mümkündür (Özko, 1998:21):

- Geleneksel muhasebe uygulamalarının geliştirilmesine katkı sağlayacak araştırmalar yapmak,
- Geleneksel muhasebe sistemi içinde, çevresel maliyet ve gelirleri ayrı olarak tanımlamak,
- İşletmenin hem iç hem de dış çıkar grupları için, yeni performans ölçüm raporları ve formları geliştirmek,
- Yönetim kararlarında daha fazla çevresel yararlılık elde edebilmek için yeni finansal ve finansal olmayan muhasebe bilgi ve kontrol sistemleri oluşturmak.

Çevresel sorumlulukların muhasebe sistemiyle bütünleştirilmesi, çevre etken ve koşullarının saptanması, bunların olumsuz etkilerinin giderilmesine muhasebenin katkısının sağlanması, çevresel sorunların giderilmesine yönelik maliyet analizlerinin yapılması, çevresel kaynak envanterinin belli bir zamanda hangi düzeyde olduğunun saptanması (Çelik, 2007:37) yine çevre muhasebesinin amaçlarını oluşturmaktadır. Çevre muhasebesi ile ekonomik ve ekolojik sürdürülebilirlik arasındaki ilişki incelenebilmekte, ekonomik kalkınma ve ekolojik değişim takip edilebilmekte, doğal kaynakların kullanımının gelecekteki insan refahına olan etkisi, faydaları ve zararları hakkında çalışmalar yapılabilmektedir (Mutlu, 2007:185).

Çevre muhasebesinin tüm bu olumlu taraflarının yanında uygulanabilirlik açasından birtakım zorlukları beraberinde getirdiği açıktır. Çevresel dışallıkların içselleştirilmesindeki güçlükler, çevresel etkilerin işletmenin bütün faaliyetlerini kapsamaması, çevresel etkilerin faaliyetler itibarı ile zaman ve yer olarak farklılıklar göstermesi ve çevre muhasebesinin uygulamasının işletmeler için ek maliyet ve yük getirmesi bahsi temel zorlukları oluşturmaktadır (Haftacı ve Soylu, 2007:117). Çevre olayına yönelik belge, bilgi ve dokümanlara erişimdeki zorluk, fiziksel olarak çevreye verilen zararın objektif ve doğru tespitinin zorluğu ve muhasebede çevre muhasebesine yönelik metotların yetersizliği karşılaşılan diğer zorlukları oluşturmaktadır (Özko, 1998:22).

Çevre muhasebesinin ortaya koyduğu bilgilerden bir çok çıkar grubu faydalanmaktadır. Çevre muhasebesinin türlerine göre ilgi alanlarını ve ilgili çıkar gruplarını şöylece tablolaştırmak mümkündür (Haftacı ve Soylu, 2007:104).

Tablo 5
Genişletilmiş Çevre Muhasebesi Türleri, İlgili Alanları ve İlgilenenler

Çevre Muhasebesi Türü	İlgili Alanı	İlgilenenler
Milli Gelir Muhasebesi	Devlet	Dış Çevre, Devlet
Doğal Kaynaklar Muhasebesi	Yer Altı Ve Yer Üstü Doğal Kaynakların Tespiti Ve Kullanımı	Dış Çevre, Devlet
Finansal Muhasebe	İşletme	İç Ve Dış Çevre
Maliyet Muhasebesi	Üretim, Planlama	İşletme İçi
Yönetim Muhasebesi	İşletme Karar Organları	İşletme İçi
Çevresel Denetim	Çevre Muhasebesi Kayıt Ve Raporları	İç Ve Dış Çevre

Kaynak: Vasfi HAFTACI, Kamuran SOYLU, “Çevre Kirlenmesi ve Çevre Koruma Bağlamında Çevre Muhasebesinin Önemi“, MUFAD Muhasebe Finansman Dergisi, Sayı:33, 2007, s.104

2.7. Çevresel Maliyetler

Çevreyi koruma doğal yaşamı devam ettirme amacıyla işletmelerin katlandıkları maliyetler çevresel maliyetler olarak tanımlanmaktadır (Otlu ve Kaya, 2010:45). Çevresel maliyetlerin bir kısmı çevreyi korumak için gerçekleştirilen faaliyetlerin sonucunda ortaya çıkmakta, bazı çevresel maliyetler ise çevresel kaynakların kullanımı sırasında kendini göstermektedir. Bazı çevresel maliyetler ise işletmelerin çevreyi kirletmelerinin bir sonucudur (Altınbay, 2007:4). Çevresel maliyetler pek çok değişik faaliyetlerle bağlantılı olarak geniş bir zaman aralığında ortaya çıkmaktadır (Kavut, 1999:153):

- Üretim sürecinde çeşitli kimyasal maddeler kullanan bir işletmede ortaya çıkacak olan yüksek depolama maliyetleri,
- Çeşitli mamullerin üretimi sırasında havaya, suya ve toprağa bırakılan tehlikeli ve zararlı atıkların yaratacağı kirliliği temizlemek için yapılan harcamalar,
- Kirlilik önleme programları (atık yönetimi) ve geri dönüşümün sağlanabilmesi çerçevesinde yapılacak yatırım harcamaları,

- Çalışanların çevre eğitimi, yasal düzenlemelere uygunluk ve çevreye yönelik araştırma geliştirme faaliyetleri için yapılan harcamalar,
- İşletmenin çevreye verdiği hasarlar sonucu insanlara ve diğer kurumlara ödemek zorunda kalacağı zarar ve tazminatlar.

Maliyet muhasebesinin temel işlevinin birim maliyeti doğru hesaplamak olduğu göz önünde bulundurulduğunda çevresel maliyetler işletmeler için önem arz etmektedir. İşletmeler maliyet muhasebesi ile tespit ettikleri birim maliyete göre rekabetçi satış fiyatı belirlemektedirler. Alacakları yönetsel kararları yine maliyet muhasebesinden elde edilen verilere dayanarak gerçekleştirmektedirler. Dolayısıyla birim maliyetin doğru tespiti işletmelerin sürekliliği için büyük önem arz etmektedir. Bu çerçevede çevresel maliyetlerin birim maliyeti tespit ederken göz önünde bulundurulması bir zorunluluktur.

Çevresel maliyetlerin işletme faaliyetleri esas alınarak 7 başlık altında sınıflandırılması mümkündür. Aşağıda bu sınıflandırmaya ilişkin açıklamalara yer verilmektedir (Japan Ministry of Environment, 2005:14-21) ve (Ulusan, 2010:83-84):

- 1. Faaliyet Alanı Maliyetleri:** *Kirliliği önleme maliyetleri*, küresel çevre koruma maliyetleri ve kaynak dolaşım maliyetlerinden oluşmaktadır. Kirliliği önleme maliyetleri; hava kirliliği, su kirliliği, toprak kirliliği başta olmak üzere gürültü kirliliği, koku kirliliği v.b. kirlilik türlerini önlemek için katlanılmış olan maliyetleri içermektedir. *Küresel çevre koruma maliyetleri* ise küresel ısınmanın önlenmesi ve ozon tabakasının delinmesini engelleme amacıyla gerçekleştirilen faaliyetlerin maliyetlerinden oluşmaktadır. Kaynakların etkin kullanım maliyeti, sanayi ve kentsel atıkların geri dönüşüm veya imha edilmesi maliyeti ve kaynak dolaşımına yardım etme maliyeti *kaynak dolaşım maliyetlerine* örnek olarak verilebilir.
- 2. İşlem Öncesi / İşlem Sonrası Maliyetler:** Geri dönüşümlü ürün ve hizmetlerin tedariki ve satın alınmasının ilave maliyeti, paket ve paketlemenin çevresel etkisini azaltmanın ilave maliyeti, kullanılmış ürünlerin toplanması, geri dönüşümü, yeniden satışı ve kurallara uygun imhası maliyeti işlem öncesi ve işlem sonrası maliyetlere örnek olarak verilebilir.

3. **Yönetim Maliyetleri:** Çevresel yönetim sisteminin uygulanması ve devam ettirilmesi maliyeti, işletme faaliyetleri ve çevresel reklam ile ilgili bilginin açıklanması maliyeti, çevresel etkinin izlenmesi maliyeti, çalışanların çevresel eğitimi ile ilgili maliyet, işletme civarı veya dünyadaki doğayı koruma, yeşillendirme, güzelleştirme ve kır manzarasının korunması gibi çevresel iyileştirme faaliyetlerinin maliyeti yönetim maliyetlerine örnek olarak verilebilir.
4. **AR-GE Maliyetleri:** Çevresel korumaya katkı yapan ürünlerin geliştirilmesiyle ilgili AR-GE maliyetleri, ürünün imalat aşamasındaki çevresel etkilerini önlemek amacıyla yapılan AR-GE maliyetleri, ürünün pazarlama ve dağıtım aşamasındaki çevresel etkisinin azaltılması ile ilgili AR-GE maliyetleri örnek maliyet türlerini oluşturmaktadır.
5. **Sosyal Faaliyet Maliyetleri:** İşletmenin kendi arazisi hariç doğayı koruma, ağaçlandırma, güzelleştirme ve kır manzarasının korunması dahil çevresel iyileştirme maliyetleri, çevresel gruplara bağışlar ve finansal desteklerle ilgili maliyetler, yerel toplulukların çevresel koruma faaliyetlerine finansal destek sağlanması ve bu topluluklara çevresel bilgiyi açıklama gibi çeşitli sosyal faaliyet maliyetleri sosyal faaliyet maliyetlerine ilişkin örnekler olarak verilebilir.
6. **Çevre Düzenleme Maliyetleri:** Doğal çevreyi ilk durumuna geri getirmek için yapılan düzeltme maliyeti, çevresel korumayla ilgili çevreye verilen zarar davalarını karşılama maliyeti, çevreye verilen zararın karşılanmasıyla ilgili karşılıklar ve sigorta ücretleri çevre düzenleme maliyetlerine ilişkin örnekleri oluşturmaktadır.
7. **Diğer Maliyetler:** Yukarıdaki belirtilen maliyet sınıflarına girmeyen maliyetleri içermektedir.

Çevresel maliyetleri ortaya çıkış yönüyle “içsel maliyetler” ve “dışsal maliyetler” olmak üzere iki grupta incelemek de mümkündür (Lazol ve Diğerleri, 2008:62-63). Gerek içsel maliyetler gerekse dışsal maliyetler olsun çevresel maliyetler ve çevresel performans aşağıda sıralanan nedenler dolayısıyla işletmeler için önem arz etmektedir (Özbirecikli, 2000:18):

- İşletme yönetiminin faaliyetlerle ilgili kısa dönemli değişikliklerinden çok, daha yeşil bir üretim sürecine yatırım, üretim süreci veya mamulün yeniden tasarımı gibi

konulara yönelik kararlar sonucu birçok çevresel maliyet önemli ölçüde azaltılabilir veya ortadan kaldırılabilir.

- Çevresel maliyetler genel giderler hesabında izlenebilir veya bekli de göz ardı edilebilir.
- Birçok şirket temiz teknoloji lisansı edinmek veya fire niteliğindeki yan ürünlerin satışı yoluyla gelir elde etmek yoluyla çevresel maliyetleri telafi edebileceklerini keşfetmişlerdir.
- Çevresel maliyetlerin daha iyi yönetilebilmesi, işletmenin başarısında olduğu kadar, insan sağlığına önemli yararlar sağlanmasında ve çevresel performansın artırılmasında da büyük paya sahiptir.
- Mamul ve üretim sürecine ilişkin çevresel maliyetlerin ve çevresel performansın bilinmesi hem mamul maliyetlerinin daha doğru saptanmasına, hem de şirketin mamul, hizmet ve üretim süreçlerini çevresel açıdan daha tercih edilebilir şekilde tasarlamasına yardımcı olur.
- Müşteriler için çevresel açıdan tercih edilebilir mamul, hizmet ve üretim süreçleri rekabet avantajı sağlar.
- Çevresel maliyetlerin ve çevresel performansın muhasebeleştirilmesi bir şirketin gelişmesini ve tüm çevresel yönetim sistemlerinin faaliyetlerini destekleyebilir. Böyle bir sistem yakın zamanda uluslararası bağlantıları olan şirketler için bir gereklilik haline gelebilir.

İşletmeler, üretim girdilerinin seçiminde, kirliliği önleme projelerinde ve atık yönetimi seçeneklerinin değerlendirmesinde çevresel maliyet bilgilerinden faydalanmaktadırlar (Alagöz ve Yılmaz, 2001:152).

2.7.1. İçsel Maliyetler

İşletmelerin faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan ve kar/zarar durumunu doğrudan etkileyen maliyetler **içsel maliyetleri** oluşturmaktadır. İçsel maliyetlere özel maliyetlerde denilmektedir. İçsel maliyetler (özel maliyetler) daha çok, çevrenin korunması ve bakımı, atık

yönetimi, çevresel eğitim, yasal düzenlemelere uyum maliyeti şeklinde görülmektedir (Lazol ve Diğerleri, 2008:62). İçsel maliyetler;

- Potansiyel (gizli) maliyetler,
- Geleneksel maliyetler,
- Beklenmedik maliyetler,
- İmaj ve ilişki maliyetleri, olmak üzere dört grupta incelenmektedir (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://infohouse.p2ric.org> E.T:24.02.2012).

2.7.1.1. Potansiyel (Gizli) Maliyetler

Potansiyel (Gizli) maliyetler; yasal düzenlemelerden kaynaklanan düzenli maliyetlerden; hazırlık aşamasındaki öncül maliyetlerden; malzeme, işçilik gibi geleneksel maliyetlerden ve eğitim, denetim, sigorta gibi isteğe bağlı maliyetlerden ve sonlandırma maliyetlerinden oluşmaktadır (Coşkun ve Karaca, 2008:61).

Yasal maliyetler yasal düzenlemelerden kaynaklanan, işletmelerin faaliyet gösterdiği ülkelerin yasaları gereği katlanmak zorunda oldukları maliyetlerden oluşmaktadır. Aşağıda yasal maliyetlere ilişkin örneklere yer verilmiştir (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://infohouse.p2ric.org> E.T:24.02.2012):

- Haberleşme Maliyeti,
- Raporlama Maliyeti,
- Kontrol-Test Maliyeti,
- Kalıp Çıkarma Maliyeti,
- Çevresel Islah Maliyeti,
- Tamir-Bakım Maliyeti,
- Kayıt Tutma Maliyeti,
- Planlama Maliyeti,
- Gözden Geçirme Maliyeti,
- Eğitim Maliyeti,
- Beyan Etme Maliyeti,
- Etiketleme Maliyeti,

- Hazırlıklı Olma Maliyeti,
- Koruyucu Ekipman Maliyeti,
- Çevresel Sigorta Maliyeti,
- Kirlilik Kontrol Maliyeti,
- Atık Tazminatı Maliyeti,
- Atık Yönetimi Maliyeti,
- Vergi-Harçlar.

Hazırlık maliyetleri ise işletmenin faaliyette bulunmasından önce gerçekleşen öncül maliyetlerdir. Aşağıda hazırlık maliyetlerine ilişkin örneklere yer verilmiştir (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://infohouse.p2ric.org> E.T:24.02.2012):

- Alan Çalışmaları Maliyetleri,
- Hazırlık Giderleri,
- Ruhsat Giderleri,
- AR-GE Giderleri,
- Mühendislik Giderleri,
- Tedarik Giderleri.

İsteğe bağlı maliyetler yasalarla zorunlu hale getirilmemiş olan çevresel faaliyetler sonucunda katlanılan maliyetlerden oluşmaktadır. Aşağıda isteğe bağlı maliyetlere ilişkin örneklere yer verilmiştir (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://infohouse.p2ric.org> E.T:24.02.2012):

- Halkla İlişkiler,
- İzleme-Test,
- Eğitim,
- Denetim,
- Tedarikçi Eğitimi,
- Raporlama,
- Sigorta,
- Planlama,
- Fizibilite Çalışması,

- İyileştirme,
- Tekrar Kullanım,
- Çevresel Çalışmalar,
- Doğal Ortamı Koruma,
- Çevreci Gruplara Destek.

Sonlandırma maliyetleri ise işletmenin tesisi veya mamulün yararlı ömrü son bulduğunda bunların temizliği ve bakımı için katlanılan maliyetleri içermektedir (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://infohouse.p2ric.org> E.T:24.02.2012) ve (Fidan,2009:104-105). Aşağıda sonlandırma maliyetlerine ilişkin örneklere yer verilmiştir (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://infohouse.p2ric.org> E.T:24.02.2012):

- Kapatma,
- Yedeğe Ayırma,
- Stokların Elden Çıkarılması,
- Kapatma Sonrası Kontrol,
- Alan İncelemesi.

2.7.1.2. Geleneksel Maliyetler

Hammaddeler, yardımcı malzemeler, sermaye malları ve kaynaklar maliyet muhasebesi ve sermaye bütçeleşmede kullanılmakla birlikte çevresel maliyet olarak genellikle düşünülmemişlerdir. Hammaddelerin, yardımcı malzemelerin, sermaye malları ve kaynaklarının az kullanılması ve daha az atık haline dönmesi ve hem çevresel bozulma hem doğal kaynakların tükenmesinin azalması çevresel olarak tercih edilmektedir. Bu maliyetlerin de yönetim kararları içerisinde önemli bir faktör olması önemlidir (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://infohouse.p2ric.org> E.T:24.02.2012) ve (Fidan,2009:104-105). Aşağıda geleneksel maliyetlere ilişkin örneklere yer verilmiştir (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://infohouse.p2ric.org> E.T:24.02.2012):

- Sermaye Ekipmanı,
- Malzeme,
- İşçilik,

- Levazım,
- Hurda Değer (Amortisman Gideri),
- Yapı Tasarımları,
- Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler.

2.7.1.3. Beklenmedik Maliyetler

Beklenmedik maliyetler koşullu maliyetler ya da şarta bağlı maliyetler olarak da bilinmektedir. Bu tür çevresel maliyetler, gelecekte ortaya çıkıp çıkmayacağı belli olmayan fakat gerçekleşebilir nitelikteki başka bir olaya bağlı olan türde maliyetlere denmektedir. Örneğin işletme faaliyetleri sonucu çevredeki doğal kaynakların zarar görmesi durumunda karşılaşılabilen cezalar gibi (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://infohouse.p2ric.org> E.T:24.02.2012) ve (Fidan,2009:104-105). Aşağıda beklenmedik maliyetlere ilişkin örneklere yer verilmiştir (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://infohouse.p2ric.org> E.T:24.02.2012):

- Çevresel Zarar Tazminatı,
- Varlıklardaki Değer Kaybı,
- Yasal Giderler,
- Geleceğe Uyum Maliyetleri,
- Doğal Kaynakların Azalması,
- İş Kazası Tazminatları,
- Cezalar,
- Ekonomik Kayıplar,
- Onarım Maliyetleri.

2.7.1.4. İmaj ve İlişki Maliyetleri

İmaj ve çevredeki gruplarla olan ilişkilerden doğan çevresel maliyet kategorisine ise işletmenin kendi imajını oluşturabilmek için katlandığı maliyetler ve müşteri kitlesi, kredi verenler, tedarikçiler, yatırımcılar gibi çevresinde ilişki içerisinde bulunduğu gruplarla ilişkilerinin korunması için yapılan harcamaları yer almaktadır (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://infohouse.p2ric.org> E.T:24.02.2012) ve (Fidan,2009:104-105). Aşağıda imaj ve ilişki

maliyetlerine ilişkin örneklere yer verilmiştir (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://infohouse.p2ric.org> E.T:24.02.2012):

- İşletme İmajı,
- Borç Verenlerle İlişkiler,
- Çevreci Gruplarla İlişkiler,
- Müşterilerle İlişkiler,
- İşçi İle İlişkiler,
- Profesyonel Personelle İlişkiler,
- Yatırımcılarla İlişkiler,
- Tedarikçilerle İlişkiler,
- Düzenleyici Kurumlarla İlişkiler.

İçsel maliyetlerin doğru tespit edilmesi, ölçümü ve muhasebe sistemi içerisinde işlenmesi açısından çeşitli zorluk derecelerine sahiptirler. Şekil 5 içsel maliyetlerin zorluk derecelerini göstermektedir:

Geleneksel Maliyetler	Potansiyel Maliyetler	Gizli	Beklenmedik Maliyetler	İmaj ve İlişki Maliyetleri
Kolay			⇒	Zor

Şekil 5: İçsel Maliyetlerin Zorluk Dereceleri

Kaynak:EPA (Çevre Koruma Ajansı), <http://infohouse.p2ric.org/ref/02/01306.pdf> (Erişim Tarihi: 24.02.2012), s.14.

2.7.2. Dışsal Maliyetler

Dışsal maliyetler ise 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 tür maliyetlere sosyal maliyetlerde denilmektedir. Dışsal maliyetler;

- Önleme maliyeti (Azaltma maliyeti),
- Kullanma maliyeti (Yararlanma maliyeti),
- Zarar maliyeti, olmak üzere üç grupta incelenmektedir (Lazol ve Diğerleri, 2008:62).

2.7.2.1. Önleme Maliyeti (Azaltma Maliyeti)

Önleme maliyetleri, işletmelerin çevresel sorunları önlemek ya da azaltmak için katlandıkları maliyetleri içermektedir (Altınbay, 2007:4). Önleme maliyetlerine ilişkin örnekler şöyledir:

- Çevre planlaması,
- Süreç kontrol,
- Emisyon ölçüm cihazları,
- Zararsız mamul tasarımı,
- Geri dönüşüm çalışmaları,
- Zararsız ambalaj tasarımı,
- Çevre geliştirme,
- Çevresel eğitim,
- Laboratuar çevre mühendislik hizmetleri,
- Çevresel raporlama,
- Çevre etiketleme,
- Çevre güvenilirlik,
- Çevresel bilgi sistemi,
- Çevre yönetim sistemi,
- Çevre denetimi,
- Çevre el kitabı,
- Ürün sorumluluk sigortası,
- Atık kontrolü,
- Atık bertarafı,
- Atık arıtımı,
- Araştırma-geliştirme,
- Diğer önleme maliyetleri.

Önleme maliyetlerinin hesaplanması temelde iki aşamadan oluşmaktadır. Birinci aşamada çevresel sorunları önlemek ya da azaltmak için sayısal (nicel) hedeflerin oluşturulması gerekmektedir. İkinci aşama ise birinci aşamada oluşturulan hedeflere ulaşmak için alternatif çözümlerin ve bunlara ilişkin maliyetlerin tespiti şeklindedir (Kırılıoğlu ve Can, 1998:108-109).

2.7.2.2. Kullanma Maliyeti (Yararlanma Maliyeti)

Kullanma maliyetleri, işletmelerin çevresel kaynakları kullanmaları, çevresel kaynaklardan yararlanmaları karşılığında katlanmaları gereken maliyetleri içermektedir (Alagöz ve Yılmaz, 2001:152). Kullanma maliyetlerine ilişkin örnekleri şöylece sıralamak mümkündür:

- Hava maliyetleri,
- Su maliyetleri,
- Toprak maliyetleri,
- Gürültü maliyetleri,
- Görüntü maliyetleri,
- Doğal gaz maliyeti,
- Petrol maliyeti,
- Kömür maliyetleri,
- Diğer enerji maliyetleri,
- Diğer kullanma maliyetleri,

Kullanma maliyetinin hesaplanmasında çevresel kaynakların kullanılması sonucu oluşan kayıp ve yıpranma maliyetleri hesaplanmaktadır. Bu maliyetlerin hesaplanmasında değişik yöntemler mevcuttur. **Piyasa değerlendirme** yönteminde çevresel kaynakların kullanılması sonucu meydana gelen yıpranmaların o kaynağın piyasa fiyatında meydana getireceği değişim dikkate alınmaktadır. **Gerçeğe uygun değerlendirme** yönteminde ilgili varlığın niteliği göz önünde bulundurularak bilir kişi tarafından tespit edilen değer ya da yenileme maliyeti dikkate alınmaktadır. **Bakım maliyeti değerlendirme** yönteminde doğal ve çevresel kaynakların en azından bugünkü durumunu koruyabilmesi ve yıpranmamış olarak muhafaza

edilebilmesi için gerekli olan maliyetlerin tahminini öngörmektedir. **Koşullu değerlendirme yönteminde** çevresel kaynaklardan ziyade bu kaynaklardan sağlanan faydanın azalmasına veya bozulmasına denk gelen parasal miktarlar belirlenmektedir. **Korunma harcamaları yöntemi** ise çevresel kaliteyi değerlendirmek ve kirlenmeyi önlemek için gerçekleştirilen harcamalar ile çevrenin olumsuz etkilerini önlemek amacıyla gerçekleştirilen harcamalardan oluşmaktadır (Kırılıoğlu ve Can, 1998:111-114).

2.7.2.3. Zarar Maliyeti

Zarar maliyetleri işletmelerin faaliyetleri sonucu çevresel kirlenmelerin veya çevresel zararların işletmeye yükleyeceği maliyetleri içermektedir (Otlı ve Kaya, 2010:45). Zarar maliyetlerine ilişkin örnekleri şöylece sıralamak mümkündür:

- Hava kirliliği,
- Su kirliliği,
- Toprak kirliliği,
- Gürültü kirliliği,
- Görüntü kirliliği,
- Cezalar-tazminatlar,
- Çevre temizleme,
- Şikayetler,
- Garanti giderleri,
- Satış azalmaları,
- Diğer zarar maliyetleri.

Zarar maliyetinin hesaplanmasında nakil maliyeti yöntemi, hedonist fiyatlama yöntemi, tahmini değerlendirme yöntemi olmak üzere üç sınıflandırma mevcuttur. **Nakil maliyeti yöntemi** “bir doğal alan tarafından sağlanan hizmetlerdeki bir değişiklik, doğal çevre kalitesindeki belirli bir artış ya da iyileştirmeye karşılık belirli bir miktar para ödeme isteğinde değişikliklere neden olacaktır” varsayımına dayanmaktadır. **Hedonist fiyatlama yöntemi** mal ve hizmetlerin fiyatlarını, doğal özelliklerin yanında çevresel faktörlerinde göz önünde bulundurularak değerlendirilmesi gerektiği varsayımı yatmaktadır. Mal ve hizmetlerin

değerlerindeki çevresel faktörlerinden kaynaklanan artış, o mal ve hizmetin çevresel özelliklerinin bir sonucu olduğuna göre, bu özellikleri geliştirmek için katlanılacak her türlü fedakarlık çevresel maliyetleri belirlemek için dikkate alınmalıdır. **Tahmini değerlendirme yönteminde** ise çevresel maliyetleri hesap ederken insanlara, çevresel sorunları azaltmak ya da tamamen ortadan kaldırmak için ne kadar parasal ödemede bulunabilecekleri ya da ne kadar tazminat talep edebilecekleri sorulmaktadır. Bu şekilde insanlardaki alma isteği ve ödeme isteği ölçülmektedir (Kırılıoğlu ve Can, 1998:116-117).

Dışsal maliyetlerin (sosyal maliyetler) içselleştirilmesinin topluma ve işletmeye bazı faydaları bulunmaktadır. Bu faydaları şöylece belirtmek mümkündür (Lazol ve Diğerleri, 2008:62-63):

- İşletme neden olduğu çevresel zararı 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. 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.

Dışsal maliyetlerin içselleştirilmesi noktasında işletmeler iki temel sorunla yüz yüze kalmaktadır. Çevresel dışsallıkların boyutlarının ölçülmesi ve değerlendirilmesi bu sorunların ilkinin oluşturmaktadır. Diğer bir sorun ise çevresel dışsallıkları içselleştirmenin işletmeye yükleyeceği ek maliyetlerdir (Haftacı ve Soylu, 2007:117).

2.8. Çevresel Maliyetlerin Dağıtımı

Çevresel maliyetler işletmenin tüm fonksiyonları ile ilgili maliyetlerdir. Çevresel maliyetlerin azaltımı ya da önlenmesi sadece yönetim departmanının sorumluluğu değil, bütün departmanların üzerine eğilmesi gereken bir durumdur. Çevresel maliyetler üretimle doğrudan ilişkilendirilememekte, bu yüzden endirek maliyet olarak genel üretim giderleri içerisinde yerini almaktadır. Çevresel maliyetler yalnızca üretim ile ilgili maliyetler olmadığı için tüm işletmenin diğer fonksiyonel faaliyetlerine de payları oranında yükleme yapmak gerekmektedir. Çünkü çevresel sorunlara işletmenin bütün fonksiyonlarındaki faaliyetlerden kaynaklanan hatalar sebep olmaktadır (Altınbay, 2007:8).

Tablo 6
Çevresel Maliyetlerin Fonksiyonel Gider Esasına Göre Dağıtımı

Çevresel Maliyetler	Gider Türleri				
	Üretim Giderleri	Dönem (Faaliyet) Giderleri			
	Genel Üretim Giderleri	AR-GE Giderleri	Pazarlama satış Dağıtım Giderleri	Genel Yönetim Giderleri	Finansman Giderleri
Azaltma Maliyetleri					
Kullanma Maliyetleri					
Zarar Maliyetleri					
Toplam Maliyetler					

Kaynak: H. KIRLIOĞLU ve A.V.CAN, **Çevre Muhasebesi**, Değişim Yayınları, 1998, Adapazarı, s.122.

Tablo 7
Çevresel Maliyetlerin Gider Türlerine Göre Dağılımı

Çevresel Maliyetler	Gider Türleri						
	Ham Mad.Ve Mlz.	İşçilik Gid.	Dış. Sağ. Fayd. Hiz.	Vergi Resim ve Harçlar	Amortisman Giderleri	Finansman Giderleri	TOPLAM
Azaltma Maliyetleri							
Kullanma Maliyetleri							
Zarar Maliyetleri							
Toplam Maliyetler							

Kaynak: H. KIRLIOĞLU ve A.V.CAN, **Çevre Muhasebesi**, Değişim Yayınları, 1998, Adapazarı, s.122.

2.9. Çevresel Harcamaların Tekdüzen Hesap Planı Kapsamında Muhasebeleştirilmesi

İşletmelerin çevre için yaptıkları her türlü faaliyet, çevresel maliyetlerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır. İşletmede ortaya çıkan bu çevresel faaliyet maliyetlerinin işletmenin diğer faaliyetleri arasında dağınık ve karmaşık bir şekilde muhasebeleştirilmesi muhasebenin temel kavramlarından önemlilik kavramına aykırı düşmektedir (Kırlioğlu ve Can, 1998:118).

2.9.1. Çevresel Stok Harcamalarının Muhasebeleştirilmesi

TMS 2' de Stoklar, "İşletmenin satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacıyla edindiği, ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mallar ile, üretim sürecinde meydana gelen yan ürün, artık ve atıklar gibi bir yıldan az bir sürede kullanılacak olan veya bir yıl içerisinde nakde çevrilebileceği düşünülen varlıklardır (Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu-TMS2/Stoklar, <http://www.tmsk.org.tr> E.T:15.06.2015)" şeklinde tanımlanmaktadır. İşletmelerde stokların çevresel özelliği nedeniyle katlanılan ek maliyetler, muhasebe açısından değişik şekillerde ele alınabilir. Aşağıda bu değişik durumlara ilişkin muhasebe kayıtlarına yer verilmiştir (Haftacı ve Soylu, 2008:97-100).

Durum 1: Stoklara ilişkin çevresel ek maliyetler KDV hesabına benzer şekilde çevresel etkisine göre belirlenen bir oranda hesaplanıp “çevre giderleri, çevresel maliyetler, çevresel yükümlülükler veya çevresel mallar” gibi ayrı bir hesapta izlenebilir. Mal alımında katlanılan ek çevresel maliyetlerin çevresel mallar hesabında izlenmesi istenirse, stoklar grubunda 154 Çevresel Mallar Hesabı isimli bir hesap açılarak bu hesaba kayıt yapılabilir.

_____ / _____	
153 TİCARİ MALLAR HS.	XXX
154 ÇEVRESEL MALLAR	XXX
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	XXX
İLGİLİ HESAPLAR	XXX
_____ / _____	

Durum 2: Stoklara ilişkin çevresel ek maliyetler ilgili hesabın alt hesabında izlenebilir. Mal alımında katlanılan ek çevresel maliyetlerin alt hesaplarda izlenmesi durumunda 153 Ticari Mallar Hesabı altında açılacak olan alt hesap, ticari mallarla ilgili olarak katlanılan çevresel maliyetleri gösterir.

_____ / _____	
153 TİCARİ MALLAR HS.	XXX
153.02 Çevresel Mallar	
İLGİLİ HESAPLAR	XXX
_____ / _____	

Durum 3: Stoklara ilişkin katlanılan ek çevresel maliyetlerin çevre koruma amaçlı herhangi bir fondan karşılanması durumunda, “Çevresel Teşvik Fonundan Alacaklar Hesabı” isimli bir hesap açılarak çevresel ek maliyetler bu hesapta izlenebilir. Çevresel maliyetin teşvik fonu ile karşılanması durumunda, hesap planında ticari alacaklar grubunda çevre teşvik fonundan alacaklar hesabı isimli bir hesap açılır. Katlanılan ek çevresel maliyetler bu hesabın borcuna kaydedilir. Çevresel ek maliyetler fon kaynağından alındığında da ilgili hesabın borcuna, bu hesabın alacağına kaydedilir.

_____ / _____	
153 TİCARİ MALLAR HS.	XXX
125 ÇEVRE TEŞVİK FONUNDAN	
ALACAKLAR HS.	XXX
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	XXX
İLGİLİ HESAPLAR	XXX
_____ / _____	
İLGİLİ HESAPLAR	XXX
125 ÇEVRE TEŞVİK FONUNDAN	
ALACAKLAR HS.	XXX
_____ / _____	

Durum 4: Stoklara ilişkin çevresel ek maliyetler nazım hesaplarda izlenebilir. Muhasebe kayıtlarından çeşitli bilgiler üretmek veya ek bilgiler sağlamak için Tekdüzen Hesap Planı'nda yer alan 9 sayılı hesap sınıfı nazım hesapları kullanılabilir. Mal alımında katlanılan ek çevresel maliyetin nazım hesaplarda izlenmesi durumunda ilgili kayıt aşağıdaki gibi yapılabilir.

_____ / _____	
950 ÇEVRESEL MALLAR	XXX
İLGİLİ HESAPLAR	XXX
_____ / _____	

Durum 5: Stoklara ilişkin çevresel ek maliyetler dipnotlarda belirtilebilir. Stoklardaki çevresel maliyetlerin hesaplarda ayrıca izlenemediği durumlarda, bu tür maliyetler bilanço dipnotlarında belirtilebilir.

Durum 6: Stoklarla ilgili çevresel özellik ve maliyetler çevre raporlarında da ayrıca belirtilebilir. İşletmeler için en kolay ve en çok karşılaşılan uygulamanın bu olduğu söylenebilir.

2.9.2. Çevresel Maddi Duran Varlık Harcamalarının Muhasebeleştirilmesi

Maddi duran varlıklar TMS 16’da “mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan; ve bir dönemden daha fazla kullanımı öngörülen fiziki kalemlerdir” şeklinde tanımlanmaktadır. TMS 16 finansal tablo kullanıcılarının işletmenin maddi duran varlıklardaki yatırımını ve bu yatırımdaki değişimleri belirleyebilmelerini sağlayan maddi duran varlıklarla ilgili muhasebe işlemlerini düzenlemeyi amaç edinmektedir (Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu-TMS16/Maddi Duran Varlıklar, <http://www.tmsk.org.tr> E.T:15.06.2015). TMS 16’ ya göre çevresel maddi duran varlıkların muhasebeleştirilmesinde uygulanması gereken ilkeleri şöylece belirtmek mümkündür (Ulusan, 2010:93-94):

- Çevresel maddi duran varlıkların maliyetinin hangi durumda varlık olarak finansal tablolara yansıtılacağı (TMS 16, par. 7 (a) (b) - 10),
- Çevresel maddi duran varlıkların aktifleştirilme sonrası ortaya çıkan harcamalarının nasıl muhasebeleştirileceği (TMS 16, par. 12-14),
- Çevresel maddi duran varlıkların ilk muhasebeleştirme sırasında maliyet değeri ile muhasebeleştirileceği (TMS 16, par. 15),
- Çevresel maddi duran varlıkların maliyetini oluşturan unsurların neler olduğu ve maliyetlerinin ölçümü (TMS 16, par. 16-28),
- Çevresel maddi duran varlıkların ilk muhasebeleştirme sonrasında hangi değer ile finansal tablolarda sunulacağı, bu değer nasıl belirleneceği ve muhasebeleştirileceği (TMS 16, par. 29-42),
- Çevresel maddi duran varlıklarla ilgili amortisman işlemlerinin yapılması, bu varlıkların amortisman tabi tutarının ve faydalı ömrünün belirlenmesi ve kullanılacak amortisman yönteminin seçimi (TMS 16, par. 43-62),
- Değer düşüklüğü olan, kayıp ya da vazgeçilen çevresel maddi duran varlıklar için üçüncü kişilerden alınan tazminatların nasıl muhasebeleştirileceği (TMS 16, par. 65-66),
- Çevresel maddi duran varlıkların bilanço dışı bırakılması (TMS 16, par. 67-72),

- Finansal tablo dipnotlarında çevresel maddi duran varlıklarla ilgili yapılması gereken açıklamalar (TMS 16, par. 73-79) konusunda TMS 16’da yer alan ilkeler esas alınacaktır.

Çevresel maddi duran varlıklara yönelik yapılan harcamalar doğrudan çevre korumaya yönelik su arıtma, katı atık depolama veya bertaraf, baca gazı filtresi ve benzeri bir yatırım ise, bu harcama uygun isim kullanılarak aktifleştirilebilir. Ancak tekdüzen hesap planında bu grupta yer alan tüm hesaplar dolu olduğundan, yapılan yatırım harcamasının, yatırımın çevresel özelliğine göre duran varlıkla ilgili alt hesaplarda izlenmesi gerekmektedir. Çevresel maddi duran varlıklar için gerçekleştirilen harcamaları muhasebe açısından değişik şekillerde ele almak mümkündür. Aşağıda bu değişik durumlara ilişkin muhasebe kayıtlarına yer verilmiştir (Haftacı ve Soylu, 2008:102-103):

Durum 1: Yapılan yatırımın ilgili hesabın alt hesabında izlenmesinde yatırımın özelliğine göre bir isim verilir ve bu isimle ana hesabın altında izleme yapılır.

_____ / _____	
253 TESİS MAKİNA VE CİHAZLAR HS.	XXX
253. 405. Baca Filtreleri	
İLGİLİ HESAPLAR	XXX
_____ / _____	

Durum 2: Yatırımlar nedeniyle katlanılan ek çevresel maliyetler çevre koruma amaçlı herhangi bir fondan karşılanıyorsa, “Çevresel Teşvik Fonundan Alacaklar Hesabı” isimli bir hesap açılarak bu hesapta izlenebilir.

_____ / _____	
253 TES. MAK. CİHAZLAR HS.	XXX
125 ÇEVRE TEŞVİK FONUNDAN	
ALACAKLAR HS.	XXX
İLGİLİ HESAPLAR	XXX
_____ / _____	

_____ / _____	
İLGİLİ HESAPLAR	XXX
125 ÇEVRE TEŞVİK FONUNDAN	
ALACAKLAR HS.	XXX
_____ / _____	

Durum 3: Yatırım yapılırken çevresel maliyetlerden dolayı ek bir maliyete katlanılıyorsa bu yatırımın aktifleştirilmesinde çevresel yatırımın özelliğinin ayrıca izlenmesi zor olabilir. Bu durumda yatırımın çevresel özelliği nedeniyle katlanılan ek maliyetler nazım hesaplarda izlenebilir.

_____ / _____	
960 ÇEVRESEL MADDİ DURAN	
VARLIKLAR	XXX
İLGİLİ HESAPLAR	XXX
_____ / _____	

Durum 4: Yatırımın neden olduğu çevresel ek maliyetler dipnotlarda belirtilebilir

Durum 5: Yatırımın neden olduğu çevresel ek maliyetler bunların yanında ayrı bir çalışma ile çevre raporunda gösterilebilir.

2.9.3. Çevresel Maddi Olmayan Duran Varlık Harcamalarının Muhasebeleştirilmesi

Maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilmesine ilişkin ilkeler TMS 38’de düzenlenmektedir. TMS 38’in amacı başka bir Standartta özel hüküm bulunmayan maddi olmayan duran varlıklarla ilgili muhasebeleştirme yöntemlerini belirlemektir. TMS 38 standardı işletmenin, bir maddi olmayan duran varlığı sadece ve sadece belirlenmiş kriterlerin sağlanmış olması durumunda muhasebeleştirilmesini zorunlu kılar. Bu Standart, ayrıca, maddi olmayan duran varlıkların defter değerinin nasıl ölçüleceğini belirleyip, maddi olmayan duran varlıklarla ilgili bazı özel açıklamalar yapılmasını gerekli kılmaktadır (Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu-TMS38/Maddi Olmayan Duran Varlıklar, <http://www.tmsk.org.tr> E.T:15.06.2015). TMS 38’e göre çevresel maddi olmayan duran varlıkların

Kirlilik permilerinin² muhasebeleştirilmesinde ise 260 HAKLAR hesabı kullanılmaktadır. İlgili yevmiye kaydı şöyledir:

_____ / _____	
260 HAKLAR HS.	XXX
260. 08. Kirlilik Permisi	
İLGİLİ HESAPLAR	XXX

Kirlilik permissinin satılması ve kar elde edilmesi durumunda elde edilen kar 679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR ve KARLAR hesabında takip edilmektedir. İlgili yevmiye kaydı şöyledir:

_____ / _____	
İLGİLİ HESAPLAR	XXX
260. HAKLAR HS.	XXX
260. 08. Kirlilik Permisi	
679. DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR	XXX
ve KARLAR H.S.	

Kirlilik permissinin satılması ve zarar gerçekleşmesi durumunda elde edilen zarar 689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER ve ZARARLAR hesabında takip edilmektedir. İlgili yevmiye kaydı şöyledir:

_____ / _____	
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER	
ve ZARARLAR HS.	XXX
İLGİLİ HESAPLAR	XXX
260. HAKLAR HS.	XXX
260. 08. Kirlilik Permisi	

² Kirlilik permisi, kamu otoritelerince işletmelere verilen, belirli bir zaman diliminde ve belirli bir miktardaki kirletici gazları atmosfere yayma iznidir. Emisyon hakkı olarak da tanımlanmaktadır.

2.9.4. Çevresel Borçların ve Gider Karşılıklarının Muhasebeleştirilmesi

Muhasebe kuramı açısından borç “şimdiki katlanılan fedakarlıklar ve yükümlülüklerden ortaya çıkacak işlemler sonucu, gelecekte hizmet sağlamak veya varlıklar edinmek” olarak tanımlanmaktadır (Haftacı ve Soylu, 2007:159). Çevre açısından ise çevresel borç “çevreyi olumsuz bir şekilde etkileyen tamamlanmış veya devam eden, imalat, kullanım piyasaya sürüm ya da tehlikeli bir maddenin yayılması gibi faaliyetler nedeniyle gelecekte giderlere katlanması ile sonuçlanacak olan yükümlülükler” olarak ifade edilmektedir (EPA-Çevre Koruma Ajansı, <http://www.epa.gov> E.T:15.06.2015).

Çevresel borçlar hukuki şekli ne olursa olsun devletlerin çevreyi koruma amaçlı olarak uygulamaya koymuş oldukları çevre vergisi, harç ve katılım payları gibi mali yükümlülüklerden oluşabilmektedir (Haftacı ve Soylu, 2007:160). Zira çevresel borçların kaynağı kanunlar, yönetmelikler veya toplumun kabul ettiği örf ve adetler olabilir. Daha kapsayıcı bir anlayışla, ABD Çevre Koruma birimi tarafından gerçekleştirilen çevresel borç sınıflandırması ve buna ilişkin açıklamalar şöyledir (Ulusan, 2010:86-87):

- **Uyum Yükümlülükleri:** çevreyi olumsuz bir şekilde etkileyen hükümet denetimi altındaki kimyasal maddelerin imalatı, kullanımı, imha edilmesi veya yayılımı gibi faaliyetlere uygulanmak üzere çıkarılacak olan yeni kanun ve yönetmeliklere uyum sağlanması amacıyla katlanması gereken yükümlülüklerden oluşmaktadır.
- **Düzeltilme Yükümlülükleri:** kirletilen mülklerin eski haline getirilmesine yönelik katlanılacak olan yükümlülükleri içermektedir. Düzeltme yükümlülükleri bazen uyum yükümlülükleri kapsamına dahil edilmektedir.
- **Para Cezaları:** Kanun veya yönetmelik gereksinimlerine uyulmaması nedeniyle ortaya çıkacak para cezalarının ödenmesiyle ilgili yükümlülüklerden oluşmaktadır.
- **Tazminat Ödeme Yükümlülükleri:** Çevre kirliliğine yol açan maddelerin kullanımı ya da yayılımından dolayı şahıslar, şahısların mülkleri ve işletmelere verilen zararların tazmini aşamasında katlanılan yükümlülüklerden oluşmaktadır.
- **Cezai Zarar Yükümlülükleri:** Ağır şekilde ihmalkârlığın göstergesi olarak görülen başkalarına zarar veren bir davranışı cezalandırmak ve bu davranıştan vazgeçirmek

amacıyla kanunlar tarafından tazminat ödemelerine ilave olarak koyulan yükümlülüklerdir. Cezai zararlar yükümlülükleri caydırıcılığı artırmak amacıyla genellikle tazminat maliyetlerinden çok daha fazla olmaktadır.

- **Doğal Kaynak Zararları:** Özel mülkü oluşturmayan doğal kaynaklara verilen hasarlar, tahribatlar, ziyanlar veya kullanım zararları ile ilgili yükümlülüklerden oluşmaktadır.

Çevresel borçların muhasebeleştirilmesi TMS 37 “Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar” standardı çerçevesinde ele alınabilir. TMS 37’nin amacı; uygun muhasebeleştirme kriterleri ve ölçüm esaslarının karşılıklar, koşullu borçlar ve koşullu varlıklara uygulanmasını ve kullanıcıların bunların nitelikleri, zamanlamaları ve tutarlarını anlamalarını sağlamak üzere gerekli bilgilerin finansal tablo eklerinde gösterilmesini sağlamaktır (Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu-TMS37/Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar, <http://www.tmsk.org.tr> E.T:15.06.2015). TMS 37 Standardına göre çevresel borçlar ve karşılıklar muhasebeleştirilirken bu standardın ilgili unsurları dikkate alınmalıdır. Muhasebeleştirme aşamasında dikkat edilmesi gereken unsurları şöylece belirtmek mümkündür (Uluslan, 2010:91):

- Çevresel borçların hangi durumda çevresel borç karşılığı olarak finansal tablolara yansıtılacağı ya da koşullu çevresel borç olarak dipnotlarda açıklanacağı (TMS 37, par. 14-30),
- Çevresel borç karşılığı olarak muhasebeleştirilen tutarın ölçümü (TMS 37, par. 36-51),
- Zarar verilen varlıkların elden çıkarılmalarından elde edilecek kazançların muhasebeleştirilmesi (TMS 37, par. 52),
- Bir çevresel borç karşılığına ilişkin yükümlülüğün yerine getirilmesi için gerekli harcamaların bir kısmının veya tamamının diğer bir taraf tarafından tazmin edilmesi beklendiğinde ilgili tazminatın ne zaman ve nasıl muhasebeleştirileceği (TMS 37, par. 53-58),
- Çevresel borç karşılıklarının bilanço tarihi itibarıyla gözden geçirilmesi ve düzeltilmesi, karşılıkların iptali ve kullanımı (TMS 37, par. 59-62),

- Çevresel borç karşılıkları ve koşullu çevresel borçların her bir sınıfı ile ilgili kamuoyuna yapılması gereken açıklamalar (TMS 37, par. 84-92) gibi konularda TMS 37'deki ilkeler esas alınacaktır.

2.9.5. Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması

İşletmeye ait bilgilerin sunumuna ilişkin TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu standardında bazı açıklamalar bulunmaktadır. TMS 1'i dikkate alırsak çevresel harcamaların raporlanması ve sunumunda uygulanması gereken ilkeleri şöylece sınıflandırmak mümkündür (Ulusun, 2010:93-94):

- Çevresel varlıklar, giderler ve borç karşılıklarının finansal tablolarda ayrı başlık altında sunulup sunulmayacağı (TMS 1, par. 29),
- Çevresel varlıklar ve borç karşılıkları ile çevresel giderler ve gelirlerin finansal tablolarda hangi durumlarda birbirleri ile mahsup edilerek veya edilmeden ayrı olarak sunulacağı (TMS 1, par. 32-35),
- Çevresel varlıklar, giderler ve borç karşılıklarıyla ilgili bilgilerin finansal tablolarda önceki döneme ilişkin tutarlarla karşılaştırmalı olarak sunulacağı (TMS 1, par. 38-44),
- Çevresel varlıkların, giderlerin ve borç karşılıklarının sunuluşu ve sınıflandırılmasının hangi durumlarda değiştirilebileceği (TMS 1, par. 45-46),
- Çevresel varlıkların bilançoda dönen veya duran varlık olarak sınıflandırılıp sınıflandırılmayacağı (TMS 1, par. 66-68),
- Çevresel borç karşılıklarının bilançoda kısa vadeli ya da uzun vadeli borçlar arasında sunulup sunulmayacağı (TMS 1, par. 69-76),
- Çevresel giderlerin gelir tablosunda nasıl sunulacağı (TMS 1, par. 87, 97-105),
- Çevresel varlıklar, giderler ve borç karşılıklarıyla ilgili muhasebe politikalarının ve izleyen mali yılda çevresel varlıkların ve borç karşılıklarının defter değerlerinde önemli düzeltmelere neden olmanın ciddi risklerini taşıyan geleceğe yönelik temel varsayımlar,
- Tahminlerdeki belirsizliklerin ana kaynaklarıyla ilgili bilginin dipnotlarda açıklanması gerektiği (TMS 1, par. 117-133) gibi konularda TMS 1'deki ilkeler esas alınacaktır.

Tablo 8
Çevresel Maliyetlerin Fonksiyonel Giderlere Göre Raporlanması

Çevresel Maliyetler	Gider Türleri						
	Ham Mad.Ve Mlz.	İşçilik Gid.	Dış. Sağ. Fayd. Hiz.	Vergi Resim ve Harçlar	Amortisman Giderleri	Finansman Giderleri	TOPLAM
Genel Üretim Giderleri							
Azaltma Maliyetleri							
Kullanma Maliyetleri							
Zarar Maliyetleri							
Toplam Maliyetler							
Araştırma Geliştirme Giderleri							
Azaltma Maliyetleri							
Kullanma Maliyetleri							
Zarar Maliyetleri							
Toplam Maliyetler							
Paz. Sat.Dağ. Giderleri							
Azaltma Maliyetleri							
Kullanma Maliyetleri							
Zarar Maliyetleri							
Toplam Maliyetler							

Tablo 8'in Devamı.

Çevresel Maliyetler	Gider Türleri						
	Ham Mad.Ve Mlz.	İşçilik Gid.	Dış. Sağ. Fayd. Hiz.	Vergi Resim ve Harçlar	Amortisman Giderleri	Finansman Giderleri	TOPLAM
Genel Yön. Giderleri							
Azaltma Maliyetleri							
Kullanma Maliyetleri							
Zarar Maliyetleri							
Toplam Maliyetler							
Finansman Gid.							
Azaltma Maliyetleri							
Kullanma Maliyetleri							
Zarar Maliyetleri							
Toplam Maliyetler							
Çevresel Maliyetler Toplamı							

Kaynak: H. KIRLIOĞLU ve A.V.CAN, **Çevre Muhasebesi**, Değişim Yayınları, 1998, Adapazarı, s.122.

2.10. Çevre Denetimi

Denetim; kelime manası olarak “murakabe” ile aynı anlam taşımaktadır (Eren ve Diğerleri, 1998:354). Türkçe’de muhasebe denetimi için “murakabe”, “teftiş”, “revizyon”, ve “kontrol” kavramları da kullanılmaktadır. Bu kavramlar ile muhasebe denetimi kavramı arasında henüz kesin sınırlar çizilmemiştir (Gürbüz, 1995:8).

Murakabe; denetim literatüründe olması gereken ile fiili durum arasındaki karşılaştırma işlemini belirtmek için kullanılır. Bu kavram denetim, revizyon, teftiş ve kontrol kavramlarını

içine alan geniş kapsamlı bir deyim olarak kullanılmaktadır. **Revizyon**; defterlerin ve kayıtların gözden geçirilmesidir. Modern anlamda revizyon bir işletmenin bünyesi ve faaliyeti ile ilgili sorunların incelenmesini de içermektedir. **Teftiş**; denetim literatüründe maddi varlığı olan iktisadi kıymetlerin gerçekten var olduklarını görmek ve kalitelerini tespit etmek manasında kullanılmaktadır. Örneğin stokların denetiminde en önemli denetim tekniği teftiş ve sayımdır. Bu teknik denetçiye görgü tanıklığı denilen en güvenilir denetim delilini sağlamaktadır. **Kontrol**; her şeyin kabul edilen plana verilen emirlere ve konulan prensiplere uygun olarak gerçekleştirildiğini araştırmaktır. Kontrol uygulama sonuçları ile ulaşılmak istenen amaçların karşılaştırılması, aralarındaki farklılıkların tespiti ve bunların giderilmesini kapsayan bir süreçtir (Gürbüz, 1995:8-9).

Türkçe’de yer alan benzer anlamlı kelimelerin yanında muhasebe denetimi, “Denetim Kavramları Komitesi” tarafından şu şekilde tanımlanmaktadır (Güredin, 2000:5):

“Denetim iktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddiaların, önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreçtir.”

Çevre denetimi ise 1970’li yıllarda geliştirilmiş olup 1980 yıllarının sonlarına doğru iyice yaygınlaşmıştır. Önceleri sadece büyük ve çok uluslu işletmelerin çevre ile ilgili yasal düzenlemelere uyulmada kontrol aracı olarak uygulanan çevre denetimi, 1980’li yılların sonunda gelişerek genel denetim aracı olarak kullanılmaya başlanmış ve yaygınlaştırılmıştır (Kaya, 2006:149).

Çevre denetiminin 1980’lerden günümüze gelişimi incelendiğinde ilk yıllarda teknik konulara ve yasal düzenlemelere uyum konusunda uygulandığı anlaşılmaktadır. Bu dönemde denetim çalışmalarının işletme dışından ve muhasebe alanında faaliyette bulunmayan meslek mensupları tarafından gerçekleştirildiği görülmektedir. Günümüzde ise çevre denetiminin yasalara uyum denetiminden ziyade yönetsel kontrolün bir parçası olarak gerçekleştirildiği görülmektedir. Bugün egemen olan görüş; çevre denetiminin yasalara uyumu dikkate almakla

beraber işletme içi odaklı icra edilmesi ve sonuçlarının işletmelerin yıllık faaliyet denetimlerinin bir uzantısı olarak faaliyet raporlarında belirtilmesidir (Özbirecikli, 2002:80).

Tanım olarak, literatürde çevre denetimine yönelik çeşitli tanımlamalar mevcuttur. Örneğin, Avrupa Komisyonu çevre denetimini şöyle tanımlamaktadır (Kırlıoğlu ve Can, 1998:154):

“Çevre denetimi, öyle bir yönetim aracıdır ki sistematik, belgelendirilmiş, periyodik, gelişen iyi bir organizasyonun öznesidir”.

İngiltere Endüstri Konfederasyonu ise çevre denetimini şöyle tanımlamaktadır (Kırlıoğlu ve Can, 1998:154):

“Çevre denetimi; her hangi bir işletme faaliyeti ile onun çevresi arasındaki sistematik ilişkinin incelenmesidir.” Bu inceleme hava, su ve toprağın bütün emisyonunu, yasal sınırlamaları, çevredeki canlılar üzerindeki etkilerini, doğal manzarayı, ekolojiyi ve şirketin bölgedeki faaliyetlerine kamuoyunun bakış açısını içerir.

Uluslararası Ticaret Örgütü (ICC) ise çevre denetimini şöyle tanımlamaktadır (Kaya, 2006:148):

“Çevreyi korumaya yardımcı olmak amacıyla oluşturulan çevre organizasyon, yönetim ve donanımın söz konusu amacı ne derece gerçekleştirdiğinin tarafsız, periyodik, sistematik ve belgeye dayalı olarak değerlemesini kapsayan bir yönetim aracıdır.”

Tanımlar incelendiğinde çevre denetiminin, işletmelerin sadece kar rakamına odaklanan işletmeler olarak faaliyet göstermelerinden daha çok, faaliyetlerinin çevreye olan etkilerine de odaklanan işletmeler olarak faaliyet göstermelerini sağlayacak olmazsa olmaz unsurlardan biri olduğu sonucu çıkmaktadır. Ayrıca çevre denetiminin esas itibari ile işletme yöneticileri için çevreyi korumada yararlanabilecekleri bir yönetim aracı olduğu vurgulanmaktadır.

Çevre denetimi bazı durumlarda “Çevresel Etki Değerlemesi” kavramıyla karıştırılmaktadır. Çevresel Etki Değerlemesi bir projenin çevreye olan etkilerini tahmin etmek, değerlendirmek ve analiz etmek konularına odaklanırken, çevre denetimi faal olan bir projenin çevresel performansı üzerinde odaklanmaktadır (Department of Environmental Affairs and Tourism [DEAT], 2004:4).

Daha açık bir ifadeyle, çevre denetiminin beş temel unsuru barındırdığı söylenebilir. Bu unsurlardan **birincisi**; çevre denetiminin yönetsel bir araç olarak kabul edilmesi gerektiğidir. Yönetim çevre risklerini azaltmakta ve performansını artırmakta bu aracı kullanacaktır. Unsurlardan **ikincisi**; çevre denetiminin bir sistem içerisinde yürütülmesi gerektiğidir. Denetim daha önceden hazırlanan plan ve programa göre yürütülmelidir. Çevre denetiminin **üçüncü unsuru** ise; denetimin belirli aralıklarla ancak sürekli yapılması gerektiğidir. Denetimin mutlaka belgeye dayalı olarak yürütülmesi ve sonucunun bir denetim raporu ile raporlanması gerekliliği **dördüncü** unsur olarak ortaya çıkmaktadır. Çevre denetiminin **beşinci** unsurunu ise denetim faaliyetlerinde tarafsızlık ilkesine riayet edilmesi gerektiği oluşturmaktadır (Department of Environmental Affairs and Tourism [DEAT], 2004:4-5 ve Kaya, 2006:148).

Çevre denetimi ile geleneksel denetimin birbiri ile olan farklılıklarını ve benzerliklerini şöylece tablolaştırmak mümkündür.

Tablo 9
Çevre Denetimi ve Geleneksel Denetimin Farklılıkları ve Benzerlikleri

Çevre Denetimi ve Geleneksel Denetimin Farklılıkları	Çevre Denetimi ve Geleneksel Denetimin Benzerlikleri
<ul style="list-style-type: none">• Çevre denetimi teknik yönü ağır basan bir denetim türüdür.• Çevre denetiminde katı standart ve yasalar denetimde fazla rol oynamaz.	<ul style="list-style-type: none">• Her iki denetiminde prosedürü hemen hemen aynıdır.• Çevresel raporlardan denetim amacıyla veri alınması aşamasında geleneksel denetimdeki ile aynı özellik taşıyan kontrol ve gözlem yöntemleri kullanılmaktadır.

Tablo 9'un Devamı.

Çevre Denetimi ve Geleneksel Denetimin Farklılıkları	Çevre Denetimi ve Geleneksel Denetimin Benzerlikleri
<ul style="list-style-type: none">• Çevre denetimi hem iç hem dış denetçilerce yürütülür.• Çevre denetimi sadece yönetime odaklanmıştır ve sonuçlar yönetim değişikliğine yol açabilir.• Geleneksel rapor tipi yerine ihtiyaca göre düzenlenen rapor tipi ya da çevre yönetim programının resmi olarak değerlendirdiği rapor tipi kullanılır.• Geleneksel denetimde kullanılan “evet/hayır belgesi” çevre denetimi için yetersiz kalmaktadır.• Çevre denetimi çok daha geniş kapsamlıdır.• Çevre denetimi yapacak denetçinin teknik ve teknolojik bilgiye sahip kişiler olması gerekmektedir.• Çevre denetimi dışa değil içe yöneliktir.• Çevre denetimi sadece yıllık olarak değil değişen sıklıklarla yapılır.• Çevre denetiminin şeklini denetimin amacı belirlemektedir.• Çevre denetimi biyolog, kimyager, hukukçu, muhasebeci ve finansçının içinde bulunduğu bir “ekip çalışması” gerektirmektedir.	<ul style="list-style-type: none">• Her iki denetim türü de işletmenin iç kontrol sistemini değerlendirmekte ve denetim riski derecesini, denetim planını, kullanacakları teknikleri, denetimin kapsamını buna göre belirlemektedir.

Organizasyon yöneticilerinin çevre risklerini azaltmakta ve performanslarını artırmakta araç olarak kullanabilecekleri çevre denetiminin amaçlarını şöylece sıralamak mümkündür (Raman ve Diğerleri, 2008:55 ve Kaya, 2006:148):

- Çevre yönetim sistemlerinin yeterli çalışıp çalışmadığının kontrolü,
- Yerel, ulusal ve Avrupa çevre, sağlık ve güvenlikle ilgili yasal düzenlemelere uyulup uyulmadığının kontrolü,
- İşletmenin kendi politikasına uyulup uyulmadığının kontrolü,
- Çevreden kaynaklanan riskleri azaltmak, sağlık ve güvenlikle ilgili düzenlemeler yapmak,
- Hammadde dönüşümünü maksimize ederek atık maliyetlerini azaltmak ve daha güvenli atık yönetim planlaması yapabilmek,
- Acil durumlarda müdahale planlaması yapabilmek,
- Yatırımcı ve sigortacıların çevreye duyarlı olma yönündeki taleplerini karşılayabilmek,
- Başarılı uygulamaların işletmelerce kabulünü sağlamak ve yayılmasına destek olmak,
- Fark edilebilir bir “yeşil işletme” ve “yeşil ürün” imajı geliştirerek rekabet avantajı sağlamak,
- Yeniden kullanılabilir ürünler geliştirmek,
- Gereksiz enerji tüketimini engellemek.

Amaç her ne olursa olsun çevre denetim işletmelerin politika, uygulama ve proseslerinin etkin ve verimli bir şekilde işletilmesini sağlamalı ve şirketin uzun dönemdeki amaçları ile uyum içinde yürütülmelidir (Kırloğlu ve Can, 1998:155).

İyi yönetilen bir çevre denetiminin bir çok faydası bulunmaktadır. İyi yönetilmiş bir çevre denetimi, denetimi yapılan işletmenin çevresel standart ve yasal düzenlemelere uyduğunu göstermekte, işletmenin çevresel denetim sisteminin ve çevresel performansın gelişmesini sağlamakta, işletme yöneticilerinin ve çalışanlarının çevresel sorunlara daha fazla önem vermesini garantilemektedir. Ayrıca çevre denetimi kurum içindeki ve kurum dışındaki ilgili kişi ve kurumlara bilgi paylaşımının artırılmasını ve potansiyel yükümlülüklerin azaltılmasını sağlamaktadır (Raman ve Diğerleri, 2008:57).

Daha sistemli bir yaklaşımla çevre denetiminin faydalarını esas itibari ile maliyet azaltıcı etki, “yeşil işletme” imajının oluşumuna olumlu etki, rekabet avantajı sağlama ve işletme faaliyetlerinde etkinlik düzeyini artırma olarak sınıflandırmak mümkündür. Bu faydalara ilişkin açıklayıcı bilgiler şöyledir (Kırloğlu ve Can, 1998:155):

- **Maliyet Azaltıcı Etki:** Çevre performansını denetleyerek olumsuzluklardan doğacak maliyetleri (para cezası gibi) azaltıcı önlemler alabilir.
- **“Yeşil İşletme” İmajının Oluşturulmasına Olumlu Etki:** İşletmeler çevreye saygılı faaliyetlerini geliştirmeye yönelik eksikliklerini belirleyebilir ve piyasada yeşil işletme imajını artırarak halkla ilişkiler faaliyetlerine destek uygulamalara gidebilir.
- **Rekabet Avantajı:** Yalnızca yasayla uyumlu olma noktasında değil aynı zamanda bu yöndeki beklentileri önceden tahmin etme ve faaliyetlerine uygulama ile de rekabet avantajı sağlayacaktır.
- **Faaliyet Etkinliklerini Geliştirme:** Geri dönüşüm, ambalaj azaltma ve enerji kullanımının düşürülmesi gibi.

Ayrıca çevre denetiminin, acil durumlarda müdahale planları yapılmasında ve genel planlarda veri tabanı oluşturulmasında katkı sağlaması, işletmelerde belirlenmesi gereken mevcut ve gelecekteki sorunların ortaya çıkmasını sağlamada yardımcı olması, atık oluşumunu en aza indirme konusunda yardımcı olması, çevresel risklerin daha iyi tanımlanması ve yönetilmesini sağlayarak sigorta prim tutarında tasarruf imkânının sağlanması diğer faydaları olarak bilinmektedir (Kaya, 2006:152).

Çevre denetiminin bazı durumlarda faydasına göre yüksek maliyet gerektirmesi, işyerinde süren faaliyetlerin geçici de olsa bölünmesi, işletmelerin denetimle ilgili öneri ve işlemlere bağlı kalmaması halinde suçlu duruma düşme olasılığı, yönetimin bir bölümünün ve işçilerin performanslarının dışarıdan gelen birilerince denetlenmesinden rahatsız olmaları, işletmeye ve ürünlerine yönelik toplumdaki imajın yitirilme olasılığı ve plansız denetimin getirdiği olumsuzluklar çevre denetiminin sakıncalarını oluşturmaktadır (Kaya, 2006:152-153). Ayrıca çevresel denetime tabi olan işletmenin çevrede neden olduğu olumsuzlukların açığa

ıkartılması, işletmenin sahip olduğu evre bilincinin göz ardı edilmesine ve tek taraflı bir bakış açısıyla suçlanmasına neden olacaktır (Kasapoğlu, 2003:138).

III. BÖLÜM: BİST 100 ENDEKSİNDE YER ALAN ŞİRKETLERİN FAALİYET RAPORLARINDA YER ALAN ÇEVRESEL AÇIKLAMALARIN İÇERİK ANALİZİ

Çalışmanın bu bölümünde BİST 100 Endeksinde yer alan şirketlerin 2008-2012 yılları arasındaki faaliyet raporlarının “Sosyal Sorumluluk” başlığı altında yer alan çevresel açıklamaların içerik analizi yapılmaktadır. Bu çerçevede öncelikle araştırmanın önemi, amacı, kapsam ve kısıtları hakkında bilgilere yer verilecektir. Araştırmanın metodolojisine ilişkin olarak ise veri ve bilgi toplama süreci, kodlama süreci, güvenilirlik ve geçerlilik konularına ilişkin bilgiler sunulacaktır. Anakütleyle ilişkin tanımlayıcı bilgiler ve araştırmanın sonuçlarına ilişkin bulgular bu bölümde ele alınan diğer konu başlıklarını oluşturacaktır.

3.1. Araştırmanın Önemi

Halka açık şirketlerce yapılan açıklamalar sadece ilgili şirketleri ilgilendirmemekte, birçok çıkar grubunun alacakları kararlar açısından önem arz etmektedir. Araştırma BİST 100 endeksinde yer alan şirketlerin yılsonu faaliyet raporlarında çevresel farkındalıklarını nasıl ele aldığını ortaya koyması açısından önem arz etmektedir. Ayrıca çalışma halka açık şirketlerce verilen bilgilerin yıllar itibari ile sektörel karşılaştırmasını yapmaktadır. Araştırma, BİST 100 endeksinde yer alan şirketlerin 2008-2012 yılları arasında yayınladıkları yılsonu faaliyet raporlarında yer alan çevresel bilgilerinin yıllar itibari ile nasıl bir değişim gösterdiğini ortaya koyması açısından önemlidir.

3.2. Araştırmanın Amacı

Araştırmanın amacı; halka açık şirketlerin çevresel konulara ilişkin yılsonu faaliyet raporlarında yer alan açıklamalarını sınıflandırarak, 2008 ve 2012 yılları arasındaki gelişimini izlemek ve çevresel açıklamaların içerik özelliklerine ilişkin sektörel farklılıkları ortaya koymaktır.

3.3. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları

Araştırma, BİST 100 Endeksinde yer alan şirketlerin, 2008-2012 yıllarına ilişkin yılsonu faaliyet raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” bölümü üzerine odaklanmıştır. BİST 100 endeksi, borsada işlem gören şirketlerden çeşitli kriterlere göre seçilen ilk 100 adet şirketin oluşturduğu bir endekstir. Araştırma BİST 100 endeksinde yer alan şirketler üzerine odaklanılmasının nedeni; endekste yer alan şirketlerin Sermaye Piyasası Kurulunca denetim altında olması ve periyodik olarak rapor sunmak zorunda olmasındandır. Araştırma 2008 yılı ve sonrasına ait yılsonu faaliyet raporlarına odaklanılmasının sebebi ise 2008 yılı öncesi faaliyet raporlarına ulaşma da yaşanan zorluklardır. Gerek Kamuyu Aydınlatma Platformu internet sitesi, gerekse şirketlerin kendi resmi internet siteleri incelenmiş ancak araştırmaya konu olan şirketlerden bazılarında ilişkin 2008 ve 2009 yılı yılsonu faaliyet raporlarına ulaşılamamıştır.

3.4. Araştırmanın Metodolojisi

Araştırma metodolojisine ilişkin olarak; araştırmada kullanılan analiz yöntemleri, anakütlenin özellikleri ve araştırma da kullanılan istatistik teknikleri hakkında bilgilere yer verilmektedir.

3.4.1. Araştırmada Kullanılan Analiz Yöntemleri

Araştırmanın gerekli verileri, nitel araştırma yöntemlerinden içerik analizi yöntemi kullanılarak elde edilmiştir. İçerik analizi; “Beyanların içeriksel ve biçimsel özelliklerini sistematik ve nesnel olarak tasvir eden ampirik bir yöntemdir” şeklinde tanımlanmaktadır (Gökçe, 2006:7). Bir diğer tanımda ise içerik analizi; “Çeşitli metinlerin içeriğini kendini doğrudan okumaya vermeyen temel öğelerini sınıflandırmak ve yorumlamak amacıyla yönetsel, sistematik, objektif ve nicel olarak incelenmesini sağlayan tekniktir” şeklinde tanımlanmaktadır (Bilgin, 2006:2). Tanımlardan da anlaşılacağı üzere içerik analizi yöntemi, işletmeler ve çıkar grupları arasında önemli bir iletişim aracı olan raporların (Faaliyet Raporları) ve açıklamaların içeriğinin nesnel ve sistematik olarak analizinde kullanılması uygun olan bir yöntemdir.

Veri ve Bilgi Toplama: Halka açık şirketlerin çevresel raporlamasının incelenmesi amacıyla yapılan bu çalışmada verilerin toplanması ve incelenmesinde Kamuyu Aydınlatma Platformu web sayfası (<http://www.kap.gov.tr>) başta olmak üzere, şirketlerin web sayfalarından 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarına ulaşılmıştır.

Kodlama Süreci: İçerik analizi, incelenecek bir metnin ya da raporun içeriğindeki bilgilerin önceden tanımlanmış kategoriler çerçevesinde, sayısal ve niteliksel olarak kodlanmasını gerektirmektedir. Bu yöntemde metinde sunulan bilgiler kategorilere göre sınıflandırılarak (kodlanarak) yüzdesel dağılımları ölçülmektedir. Kodlama sonucu elde edilen sayısal ölçümler başka tür analizlerin yapılmasında temel veri olarak kullanılmaktadır. Çevresel bilgilerin içerik analizinde kodlanabilmesi için kategorilerinin oluşturulması ve bu kategorilerin kapsamına girecek çevresel bilgi türlerinin saptanmış olması gerekmektedir. Çevresel bilgilerin raporlanmasında uyum ve tutarlılık sağlamak amacıyla çeşitli standartlar geliştirilmiştir. Public Environmental Reporting Initiative (PERI), the UNEP ilkeleri, CERES ilkeleri (CERES Report from the Coalition for Environmentally Responsible Economics), the ICC Business Charter for Sustainable Development (ICC), CEFIC, Raporlama Projesi Rehberi (Global Reporting Initiatives-GRI) bu çalışmaların başında gelmektedir (Kavut, 2010:22-23).

Araştırmada (BİST 100) endeksindeki şirketler, BİST tarafından yapılan sektör ayırımına göre 9 sınıfa ayrılmıştır. Bunlar;

1. İmalat Sanayii Sektörü,
2. Mali Kuruluşlar Sektörü,
3. Elektrik Gaz ve Su Sektörü,
4. Teknoloji Sektörü,
5. Toptan, Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar Sektörü,
6. Eğitim, sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler Sektörü,
7. Ulaştırma, haberleşme ve Depolama Sektörü,
8. İnşaat ve Bayındırlık Sektörü,
9. Madencilik Sektörü şeklindedir.

Kategorilerdeki bilgilerin veriliş şekli ise;

1. Bilgi Yok (B.Y): Analizi yapılan kategoriye ilişkin faaliyet raporlarında her hangi bir bilgi bulunmamaktadır.
2. Genel Açıklama (G.A): Analizi yapılan kategoriye ilişkin faaliyet raporlarında birkaç cümle açıklama bulunmaktadır.
3. Niteliksel Açıklama (N.A.): Analizi yapılan kategoriye ilişkin faaliyet raporlarında geniş anlamda açıklama bulunmaktadır
4. Sayısal Açıklama (S.A): Analizi yapılan kategoriye ilişkin faaliyet raporlarında sayısal veriler, istatistiksel açıklamalar ya da tablolar v.b. bulunmaktadır.
5. Hem Niteliksel Hem de Sayısal Açıklama (N.Ve S.A.): Analizi yapılan kategoriye ilişkin faaliyet raporlarında geniş anlamda açıklamalar ve sayısal veriler, istatistiksel açıklamalar ya da tablolar v.b. bulunmaktadır.

Bu araştırmanın yürütülmesi ve içerik analizi tekniğinin uygulanabilmesinde kullanılacak olan temel ve alt kategoriler şöyledir (Kavut, 2010:23):

Tablo 10
Yıllık Faaliyet Raporlarında Yer Alan Çevresel Açıklamaların
Temel ve Alt Kategorileri

Çevre Politikası	Çevre Yönetim Sistemi	Çevresel Koruma ve Önleme Faaliyetleri	Çevresel Farkındalık	Çevre Davaları Hakkında Bilgi
<ul style="list-style-type: none">• Genel Çevre Politikası	<ul style="list-style-type: none">• Çevre Yönetim Sistemi	<ul style="list-style-type: none">• Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar	<ul style="list-style-type: none">• Doğal Kaynak Korunması-Ormanlaştırma	<ul style="list-style-type: none">• İşletme Aleyhine Açılan Çevre Davaları Bilgisi

Tablo 10'un Devamı.

Çevre Politikası	Çevre Yönetim Sistemi	Çevresel Koruma ve Önleme Faaliyetleri	Çevresel Farkındalık	Çevre Davaları Hakkında Bilgi
<ul style="list-style-type: none">• Özel Çevre Politikası	<ul style="list-style-type: none">• Çevre Denetimi• Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)• ISO 14001 Belgesi Sahipliği	<ul style="list-style-type: none">• Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar• AR-GE Çalışmaları• Atık Bilgisi Verme (Emisyon Bilgisi)• Atık Azaltma Faaliyetleri Ve Geri Dönüşüm Uygulamaları	<ul style="list-style-type: none">• Çevresel Farkındalık Eğitimleri• Çevre Ödülleri• Üye Olunan Çevre Kuruluşları	<ul style="list-style-type: none">•

Güvenilirlik ve Geçerlilik: İçerik analizinin etkin uygulanabilmesi belirli teknik koşulların yerine getirilmiş olmasına bağlıdır. Birinci koşul sınıflandırma kategorilerinin açık ve kesin bir şekilde tanımlanmış olması, ikinci koşul veri toplamanın sistematik olması, üçüncü koşul ise güvenilirlik ve geçerlilik özelliklerinin sağlamış olmasıdır (Markus ve Diğerleri, 1999:238-239). Çalışmada yukarıdaki üç koşulun sağlanması amacıyla; kategorilerin tespitinde daha önceki benzer çalışmalarda kullanılan sınıflandırmalar esas alınmıştır, ayrıca kodlama tek kişi tarafından gerçekleştirilmiş ve güvenilirliğin ölçülmesi amacıyla, farklı dönemlerde kodlama işlemi tekrar edilerek, kodlamalardaki tutarlılık test edilmiştir.

3.4.2. Anakütlenin Özellikleri

Araştırmanın anakütlesini, BİST 100 endeksindeki şirketlerin tamamı oluşturmaktadır. Şirketlerin sektörel dağılımları şu şekilde tablolştırılmıştır:

Tablo 11
BİST 100 Endeksinde Yer Alan Şirketlerin Sektörel Dağılımı (Adet)

SEKTÖR ADI	ŞİRKET ADEDİ
İmalat Sanayii	39
Anadolu Efes	
Afyon Çimento	
Aksa	
Alkim Kimya	
Arçelik	
Anadolu Isuzu	
Aygaz	
Bagfaş	
Banvit	
Brisa	
Borusan Mannesmann	
Coca Cola İçecek	
Çemaş Döküm	
Ege Endüstri	
Ege Gübre	
Ereğli Demir Çelik	
Ford Otosan	
Göлтаş Çimento	
Good-Year	
Gübre Fabrik.	
Hürriyet Gzt.	
İhlas Ev Aletleri	
İzmir Demir Çelik	
Karsan Otomotiv	
Kartonsan	
Konya Çimento	
Kardemir	
Menderes Tekstil	
Otokar	
Petkim	
Sasa Polyester	

Tablo 11'in Devamı

SEKTÖR ADI	ŞİRKET ADEDİ
İmalat Sanayii	39
Mondi Tire Kutsan	
Tofaş Oto. Fab.	
Turcas Petrol	
Trakya Cam	
Türk Traktör	
Tüpraş	
Ülker Bisküvi	
Vestel	
Mali Kuruluşlar	39
Akbank	
Akfen Holding	
Alarko Holding	
Albaraka Türk	
Alarko Gmyo	
Anadolu Hayat Emek.	
Anadolu Sigorta	
Asya Katılım Bankası	
Doğan Holding	
Doğan Yayın Hol.	
Eczacıbaşı İlaç	
Eczacıbaşı Yatırım	
Emlak Konut Gmyo	
Garanti Bankası	
Gözde Girişim	
Gsd Holding	
T. Halk Bankası	
İhlas Holding	
İş Bankası	
İş Fin.Kir.	
İş Gmyo	
İttifak Holding	
Koç Holding	
Kiler Gmyo	

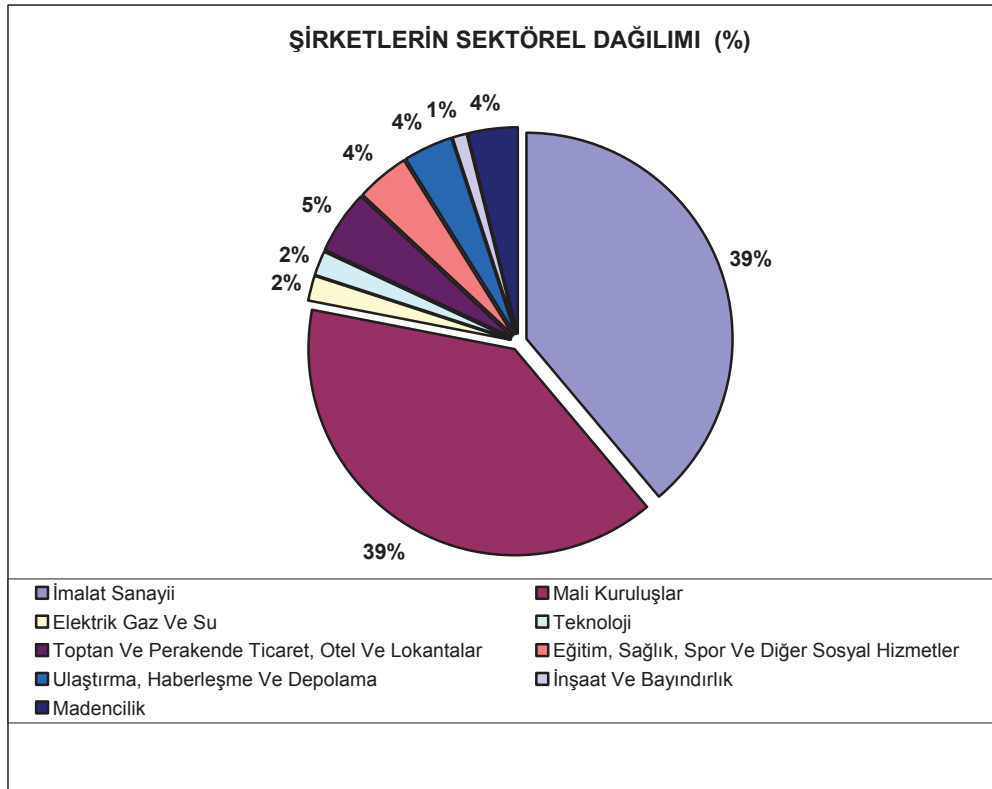
Tablo 11'in Devamı

SEKTÖR ADI	ŞİRKET ADEDİ
Mali Kuruluşlar	39
Metro Holding	
Net Holding	
Rhea Girişim	
Saf Gmyo	
Sabancı Holding	
Şişe Cam	
Şekerbank	
Sinpaş Gmyo	
Tav Hava Limanları	
T.Ekonomi Bank.	
Tekfen Holding	
Torunlar Gmyo	
T.S.K.B.	
Vakıflar Bankası	
Yapı Ve Kredi Bank.	
Elektrik Gaz Ve Su	2
Akenerji	
Zorlu Enerji	
Teknoloji	2
Aselsan	
Netaş Telekom.	
Toptan Ve Perakende Ticaret, Otel Ve Lokantalar	5
Bim Mağazalar	
Bizim Mağazaları	
Boyner Mağazacılık	
Doğuş Otomotiv	
Migros Ticaret	
Eğitim, Sağlık, Spor Ve Diğer Sosyal Hizmetler	4
Beşiktaş Futbol Yat.	
Fenerbahçe Futbol	
Galatasaray Sportif	
Trabzonspor Sportif	
Ulaştırma, Haberleşme Ve Depolama	4
Çelebi	
Turkcell	
Türk Hava Yolları	
Türk Telekom	

Tablo 11'in Devamı

SEKTÖR ADI	ŞİRKET ADEDİ
İnşaat Ve Bayındırlık	1
Enka İnşaat	
Madencilik	4
İpek Doğal Enerji	
Koza Madencilik	
Koza Altın	
Park Elek.Madencilik	
Toplam	100

Tablo incelendiğinde BİST 100'de faaliyet gösteren şirketlerin yaklaşık %80 lik kısmını "İmalat Sanayi" sektörü ve "Mali Kuruluşlar" sektörü oluşturmaktadır. Ele alınan kategoriler açısından düşünüldüğünde bu iki sektörün verileri diğer sektör verilerine nazaran daha önemli hale gelmektedir.



Şekil 6: BİST 100 Endeksinde Yer Alan Şirketlerin Sektörel Dağılımı (%)

3.4.3. Araştırma Verilerinin Analizinde Kullanılan İstatistik Teknikler

İçerik analizi sonucu elde edilen veriler Excel yardımıyla analiz edilmiştir. Yıllık Faaliyet Raporlarında verilen çevresel açıklamaların hangi sıklıkta ve hangi derecede verildikleri sayı ve yüzde olarak belirlenmiş, ortaya çıkan frekans tabloları yorumlanmıştır.

3.5. Araştırmanın Bulguları

Araştırmanın bulguları temel ve alt kategorilere göre tablo olarak sunulmaktadır. Bulgulara ilişkin yorumlar tabloların altlarında yer almaktadır.

3.5.1. Çevre Politikaları

Çevre politikaları, işletmelerin üst yönetimin çevreye olan bakış açısını ve çevreyle ilgili taahhütlerini içermektedir. Çevre politikaları işletmede kurulacak olan Çevre Yönetim Sisteminin dayanağı olarak kabul edilir ve işletmelerin üretimden kaynaklanan çevresel sorunların ortaya çıkmaması için ya da ortaya çıkan sorunların azaltılması ve yok edilmesi için alınması gereken önleyici ve düzeltici tedbirleri içermektedir. Çevre politikaları ilgili işletmenin yaptığı işe ve etkilerinin büyüklüğüne uygun belirlenmelidir. Çalışma da faaliyet raporlarında yer alan çevre politikalarına ilişkin bildirimler, genel çevre politikaları ve özel çevre politikaları şeklinde sınıflandırılarak analiz edilmektedir.

3.5.1.1. Genel Çevre Politikaları

Hava kirliliği, su ve toprak kirliliği başta olmak üzere kirlilik arz eden durumlarda gerçekleştirilecek önleyici ve düzeltici tedbirleri içermektedir.

Hava kirliliğini önleme ve azaltma faaliyetleri kapsamında işletmeler, Sanayi Kaynaklı Hava Kirliliğinin Kontrolü Yönetmeliği, Isınmadan Kaynaklanan Hava Kirliliğinin Kontrolü Yönetmeliği, Benzin ve Motorin Kalitesi Yönetmeliği, Egzoz Gazı Emisyonu Kontrolü Yönetmeliği, Hava Kalitesi Değerlendirme ve Yönetimi Yönetmeliği gereği kirliliği azaltacak ve yok edecek genel çevre politikalarını belirlemek ve uygulamak durumundadırlar.

Su ve toprak kirliliğini önleme ve azaltma faaliyetleri kapsamında işletmeler, Atıksu Altyapı ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik, Evsel ve Kentsel Arıtma Çamurlarının Toprakta Kullanılmasına Dair Yönetmelik, Kentsel Atıksu Arıtımı Yönetmeliği, Kum Çakıl ve Benzeri Maddelerin Alınması ve İşletilmesinin Kontrolü Yönetmeliği, Su Kirliliği Kontrolü Yönetmeliği, Tehlikeli Maddelerin Su ve Çevresinde Neden Olduğu Kirliliğin Kontrolü Yönetmeliği, Toprak Kirliliğinin Kontrolü ve Noktasal Kaynaklı Kirlenmiş Sahalara Dair Yönetmelik gereği kirliliği azaltacak ve yok edecek genel çevre politikalarını belirlemek ve uygulamak durumundadırlar.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Genel Çevre Politikaları” na ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 12’ de yer almaktadır.

Tablo 12
Genel Çevre Politikaları

Sektör	GENEL ÇEVRE POLİTİKASI																																																		
	2008				2009				2010				2011				2012				BEŞ YILLIK ORTALAMALAR (%)																														
	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.veS. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.veS. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.veS. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.veS. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.veS. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.veS. A.																					
İMLSAN.	2	20	16	0	1	1	1	1	1	1	2	20	16	0	1	2	20	16	0	1	3	19	16	0	1																										
İM.SAN.(%)	5	51	41	0	3	5	38	3	3	3	5	51	41	0	3	5	51	41	0	3	8	49	41	0	3	6	51	40	1	3																					
MALİ KUR.	6	23	5	0	0	7	5	0	0	0	8	26	5	0	0	8	26	5	0	0	7	24	5	0	3																										
MALİ KUR.(%)	15	59	13	0	0	18	67	13	0	0	21	67	13	0	0	21	67	13	0	0	18	62	13	0	8	19	64	13	0	3																					
ELGAZ.SU	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	1	0	0																									
ELGAZ.SU(%)	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	50	0	0	50	50	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0						
TEKN.	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0																									
TEKN.(%)	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	80	80	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0				
TOP.PER.TİC.	1	3	0	0	0	1	3	0	0	0	2	3	0	0	0	2	3	0	0	0	2	3	0	0	0	0																									
TOP.PER.TİC.(%)	20	60	0	0	0	20	60	0	0	0	40	60	0	0	0	40	60	0	0	0	40	60	0	0	0	32	60	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
EĞT.SAĞ.SPR.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0																										
EĞT.SAĞ.SPR.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
ULŞ.HABDEP.	0	2	2	0	0	0	2	2	0	0	0	2	2	0	0	0	2	2	0	0	0	2	2	2	0	0																									
ULŞ.HABDEP.(%)	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	50	0	0	50	50	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0		
İNŞ.BAY.	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0																									
İNŞ.BAY.(%)	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
MADENÇİLİK	0	3	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0																									
MADENÇİLİK(%)	0	75	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	95	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
TOPLAMI	14	54	24	0	1	15	58	23	1	1	17	58	24	0	1	17	58	24	0	1	17	55	24	0	4	19,6	61,1	17,00	0,11	0,66																					

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Genel Çevre Politikaları”na yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolandırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayi” sektöründe yer alan şirketlerin %6’sı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Genel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. İmalat sanayi sektöründe yer alan şirketlerin %51’i “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %40’ının verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %1’i “Sayısal Açıklama” ve %3’lük kısmı ise “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer vermiştir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %19’u Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Genel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. Mali Kuruluşlar sektöründe yer alan şirketlerin %64’ü “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %13’ünün verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan mali kuruluşlar sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %3’lük kısmı “Niteliksel ve Sayısal açıklama” şeklinde bilgiye yer verirken “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgi veren şirket bulunmamaktadır.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Genel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin %50’si “Genel Açıklama” ve %50’si ise “Niteliksel Açıklama” şeklindedir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %20’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Genel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %80’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %32’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı

altında “Genel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %60’lık kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

“Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketler Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Genel Çevre Politikaları”na ilişkin hiçbir bilgiye yer vermemişlerdir.

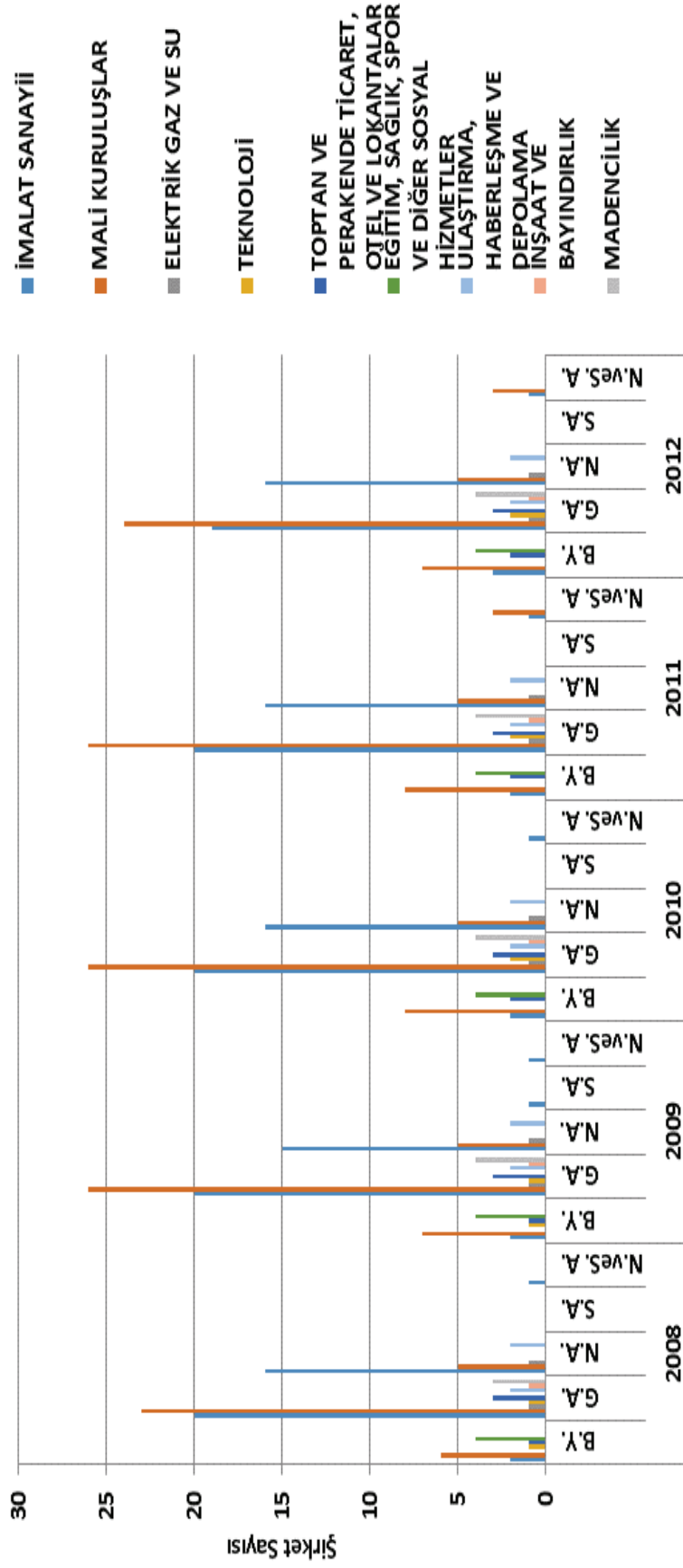
“Ulaştırma Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Genel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin %50’si “Genel Açıklama” ve %50’si ise “Niteliksel Açıklama” şeklindedir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Genel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin tamamı “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Genel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin %95’i “Genel Açıklama” niteliğindedir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

Çalışmada “Genel Çevre Politikaları” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %19.6 itibari ile “Bilgi Yok”, %61.11 itibari ile “Genel Açıklama”, %17.0 itibari ile “Niteliksel Açıklama”, %0.11 itibari ile “Sayısal Açıklama” ve %0.66 itibari ile de “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir.

GENEL ÇEVRE POLİTİKASI



Şekil 7: Genel Çevre Politikaları

3.5.1.2. Özel Çevre Politikası

Özel çevre politikası, doğal, tarihi ve kültürel değerlere sahip ancak turizm, tarım ve sanayi gibi sebeplerle baskı altında bulunan alanlara yönelik gerçekleştirilen çevresel politikaları kapsamaktadır. Bu alanlara ilişkin çevresel politikalara; izleme ve koruma faaliyetleri, atık yönetim faaliyetleri, atık su yönetimi faaliyetleri örnek olarak gösterilebilir.

İzleme ve koruma faaliyetleri kapsamında işletmeler ve devlet kurumları iş birliği ile kara, kıyı, deniz alanlarında ki biyolojik çeşitliliğin araştırılması, korunması ve izlenmesi, sosyo-ekonomik ve demografik yapı araştırmaları, su kalitesi izlenmesi, modern sulama tekniklerinin geliştirilmesi ve teşvik edilmesi ile iyi tarım uygulamaları, jeotermal kaynakların korunması ve yönetimi, hedef grupları bilgilendirme ve bilinçlendirme faaliyetlerini gerçekleştirmektedirler.

Atık yönetim faaliyetleri kapsamında ise işletmeler ve devlet kurumları iş birliği ile katı atık düzenli depolama tesisi yapılması, kırsal alanlardan atıkların toplanması ve taşınması, transfer istasyonu yapılması, depolama alanlarının rehabilitasyon çalışmaları faaliyetlerini gerçekleştirmektedirler.

Atık su yönetim faaliyetleri kapsamında ise işletmeler ve devlet kurumları iş birliği ile atık su arıtma tesisi yapılması, kanalizasyon sistemi yapılması, işletme eğitimi ve koordinasyon çalışmalarının yapılması faaliyetlerini gerçekleştirmektedirler.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Özel Çevre Politikaları” na ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 13’te yer almaktadır.

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Özel Çevre Politikaları” na yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolaştırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayi” sektöründe yer alan şirketlerin %41’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Özel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. İmalat sanayi sektöründe yer alan şirketlerin %41’i “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %15’inin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %3’lük kısmı “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verirken “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgi veren şirket bulunmamaktadır.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %64’ü Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Özel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. Mali Kuruluşlar sektöründe yer alan şirketlerin %30’ü “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %3’ünün verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan mali kuruluşlar sektöründe faaliyet gösteren şirketler “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal açıklama” şeklinde bilgiye yer vermemişlerdir. 2008, 2009 ve 2010 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Özel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin %10’u “Bilgi Yok” ve %90’ı ise “Genel Açıklama” şeklindedir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %80’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Özel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %20’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %52’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Özel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %40’lık kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşılammıştır.

“Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketler Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Özel Çevre Politikaları”na ilişkin hiçbir bilgiye yer vermemişlerdir.

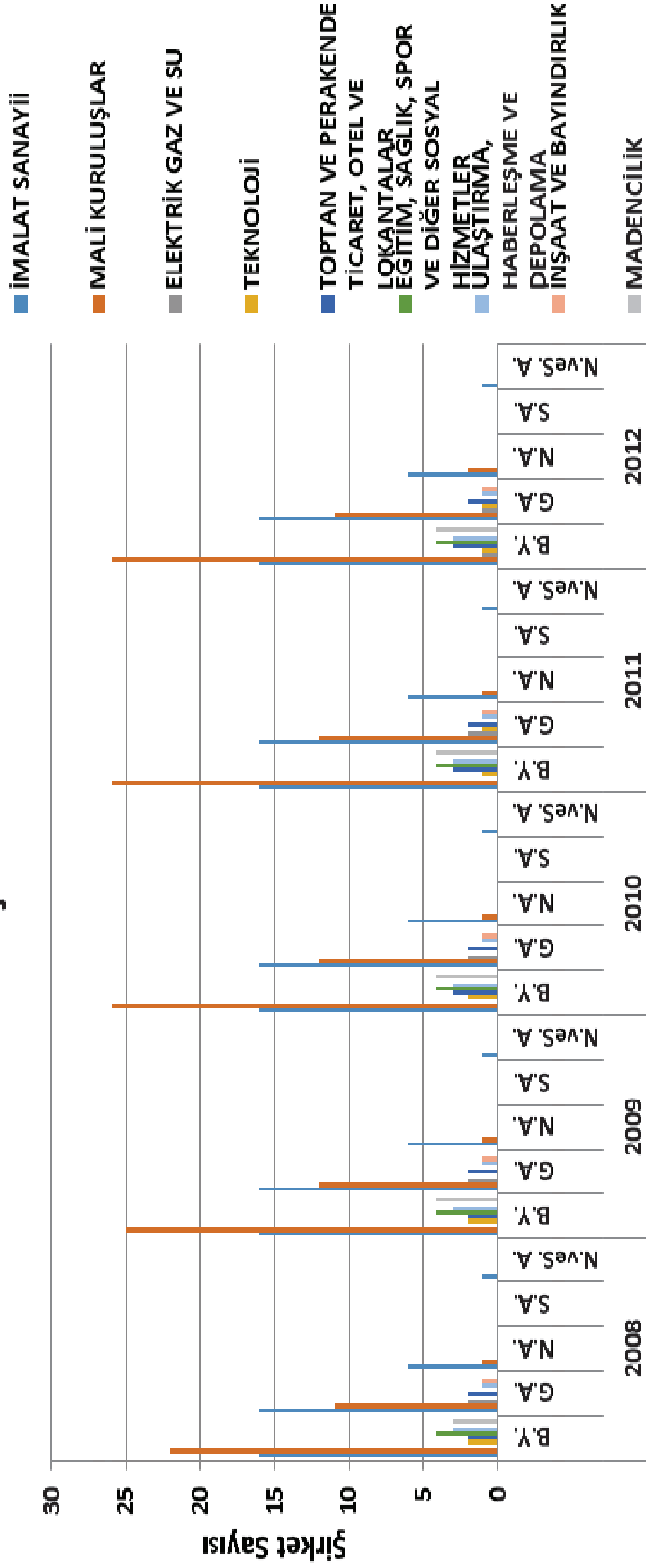
“Ulaştırma Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Özel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin %75’i “Bilgi Yok” ve %25’i ise “Genel Açıklama” şeklindedir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Özel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin tamamı “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %95’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Özel Çevre Politikaları” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşılammıştır.

Çalışmada “Özel Çevre Politikaları” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %57.44 itibari ile “Bilgi Yok”, %38.44 itibari ile “Genel Açıklama”, %2 itibari ile “Niteliksel Açıklama”, ve %0.33 itibari ile “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir. “Sayısal Açıklama” niteliğinde bilgi veren şirket bulunmamaktadır.

ÖZEL ÇEVRE POLİTİKASI



Şekil 8: Özel Çevre Politikası

3.5.2. Çevre Yönetim Sistemi

Çevre Yönetim Sistemi; Çevre Denetimi, Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED) ve ISO 14001 Belge Sahipliği alt başlıkları ile analiz edilecektir.

3.5.2.1. Çevre Yönetim Sistemi

Çevre yönetim sistemi şirketlerin ulusal ve/veya uluslararası mevzuatlara uyumun artırılması, çevresel performansın artırılması, uluslararası rekabette avantaj sağlaması, firma itibar ve pazar payının artırılması, maliyet kontrolünün geliştirilmesiyle masrafların azaltılması ve verimliliğin artırılması, acil durumlara ve kazalara karşı hazırlıklı bulunarak mesuliyetle sonuçlanan olayların azaltılması, kirliliğin kaynaktan başlayarak kontrol altına alınması ve azaltılması, girdi malzemeleri ve enerji tasarrufu sağlanması, izin ve yetki belgelerinin alınmasının kolaylaştırılması amaçlarıyla oluşturulan bir çevre koruma sistemidir.

Çevre Yönetim Sistemi uygulamalarını daha da standart hale getirebilme çabaları sonucu ISO 14001 Standartları doğmuş ve çevre yönetim sistemleri ile ISO 14001 standartları adeta bütünleşmiştir.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Çevre Yönetim Sistemi” ne ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 14’ te yer almaktadır.

Tablo 14
Çevre Yönetim Sistemi

Sektör	ÇEVRE YÖNETİM SİSTEMİ												BES YILLIK ORTALAMALAR (%)												
	2008				2009				2010				2011				2012								
	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.
İMSAN.	14	13	12	0	0	13	14	12	0	0	13	14	12	0	0	12	15	12	0	0	12	15	12	0	0
İM.SAN. (%)	36	33	31	0	0	33	36	31	0	0	33	36	31	0	0	31	38	31	0	0	31	38	31	0	0
MALİ KUR.	22	11	1	0	0	25	12	1	0	0	26	12	1	0	0	25	13	1	0	0	25	12	2	0	0
MALİ KUR.(%)	56	28	3	0	0	64	31	3	0	0	67	31	3	0	0	64	33	3	0	0	64	31	5	0	0
EL-GAZ.SU	1	0	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	1	0	1	0	0
EL-GAZ.SU(%)	50	0	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	50	0	50	0	0
TEKN.	1	1	0	0	1	1	1	1	0	0	1	1	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0
TEKN.(%)	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0
TOP.FER.TIC.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	5	0	0	0	0	5	0	0	0	0	5	0	0	0	0
TOP.FER.TIC.(%)	80	0	0	0	0	80	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0
EĞİT.SAĞ.SPR.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0
EĞİT.SAĞ.SPR. (%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0
ULŞ.HARDEP.	2	0	2	0	0	2	1	1	0	0	3	0	1	0	0	3	0	1	0	0	3	0	1	0	0
ULŞ.HARDEP.(%)	50	0	50	0	0	50	25	25	0	0	75	0	25	0	0	75	0	25	0	0	75	0	25	0	0
İNS.BAY.	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0
İNS.BAY.(%)	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0
MADENÇİLİK	3	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0
MADENÇİLİK(%)	75	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0
TOPLAM	51	26	16	0	0	53	30	15	0	0	56	29	15	0	0	53	32	15	0	0	54	30	16	0	0
ORTALAMA (%)											55,33	30,22	12,66	0,00	0,00	55,33	30,22	12,66	0,00	0,00	55,33	30,22	12,66	0,00	

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Çevre Yönetim Sistemleri” ne yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolandırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayi” sektöründe yer alan şirketlerin %33’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Yönetim Sistemleri” ne yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. İmalat sanayi sektöründe yer alan şirketlerin %36’sı “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %31’inin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren şirketlerde “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %63’ü Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Yönetim Sistemleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. Mali Kuruluşlar sektöründe yer alan şirketlerin %31’i “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %3’ünün verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan mali kuruluşlar sektöründe faaliyet gösteren şirketler “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal açıklama” şeklinde bilgiye yer vermemiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşılamamıştır.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Yönetim Sistemleri” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin %20’si “Bilgi Yok” , %30’u ise “Genel Açıklama”, %50’sinin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan elektrik gaz ve su sektöründe faaliyet gösteren şirketler, “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal açıklama” şeklinde bilgiye yer vermemiştir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %30’u Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Yönetim Sistemleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %70’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %92’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Yönetim Sistemleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

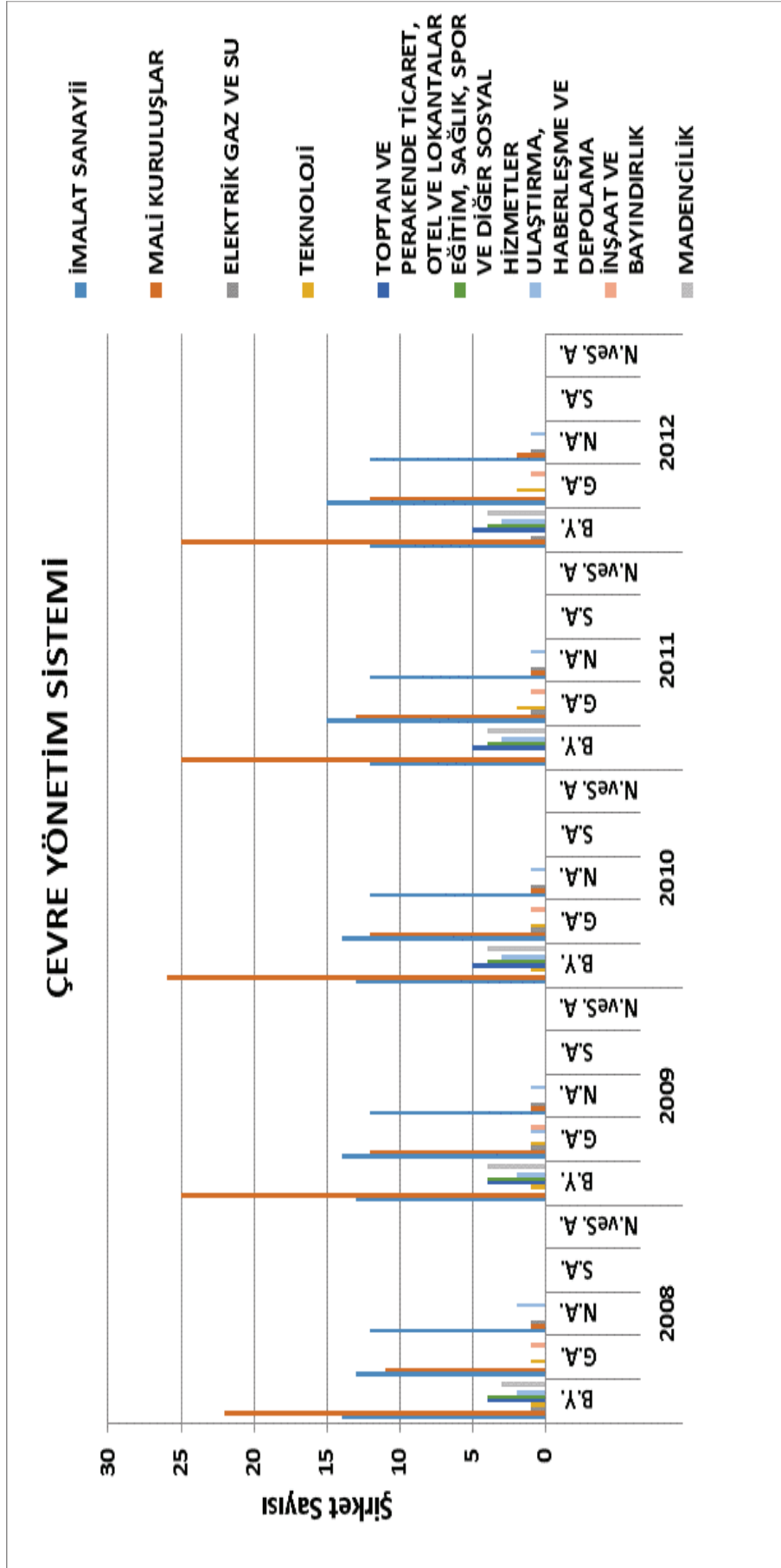
“Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketler, Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Yönetim Sistemleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

“Ulaştırma Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Yönetim Sistemleri” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin %65’i “Bilgi Yok” ve %5’i ise “Genel Açıklama”, %30’u ise “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan ulaştırma haberleşme ve depolama sektöründe faaliyet gösteren şirketler, “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal açıklama” şeklinde bilgiye yer vermemişlerdir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Yönetim Sistemleri” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin tamamı “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %95’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Yönetim Sistemleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

Çalışmada “Çevre Yönetim Sistemleri” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %55.33 itibari ile “Bilgi Yok”, %30.22 itibari ile “Genel Açıklama”, %12.66 itibari ile “Niteliksel Açıklama”, şeklinde olduğu görülmektedir. “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.



Şekil 9: Çevre Yönetim Sistemi

3.5.2.2. Çevre Denetimi

Çevre Denetimi Yönetmeliğinde çevre denetimi “ Tesis veya faaliyetlerin çalışmasının Çevre Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak yürürlüğe giren yönetmeliklere uygunluğunu kontrol etmek için, bu mevzuatın yetkili kıldığı kurum ve kuruluşlarla işbirliği ve koordinasyon sağlanarak, faaliyetlere ilişkin bilgilerin tarafsız bir şekilde toplanması, değerlendirilmesi, rapor haline getirilmesi ve idari yaptırım kararı ile yetkilendirilmiş makama bildirilmesi” şeklinde tanımlanmaktadır.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Çevre Denetimi” ne ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 15’ te yer almaktadır.

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Çevre Denetimi ”ne yönelik verdikleri bilgiler sektörler ve 2008-2012 yıllarına göre tablolandırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayii” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %56’sı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Denetimi” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %44’lük kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %77’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Denetimi” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %20’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %10’u Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Denetimi” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %90’lık kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %80’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Denetimi” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %20’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %92’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Denetimi” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır.

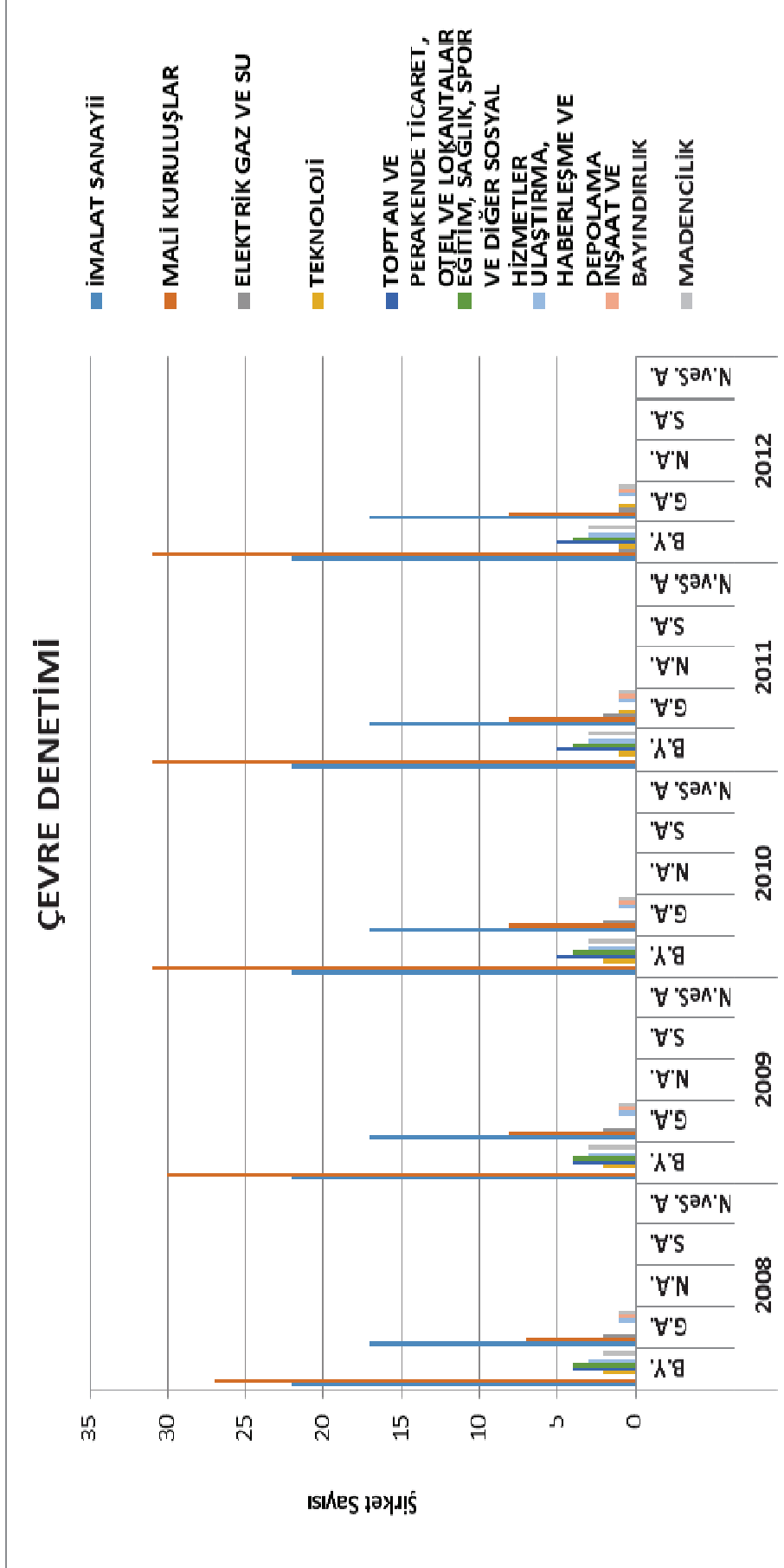
“Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketler Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Denetimi” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemişlerdir.

“Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %75’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Denetimi” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %25’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Denetimi” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin tamamı “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %70’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Denetimi” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye vermezken %25’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

Çalışmada “Çevre Denetimi” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %62.22 itibari ile “Bilgi Yok”, %36.00 itibari ile “Genel Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir. “Niteliksel Açıklama”, “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.



Şekil 10: Çevre Denetimi

3.5.2.3. Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)

Çevresel Etki Değerlendirmesi Yönetmeliğinde “Gerçekleştirilmesi planlanan projelerin çevreye olabilecek olumlu ve olumsuz etkilerinin belirlenmesinde, olumsuz yöndeki etkilerin önlenmesi ya da çevreye zarar vermeyecek ölçüde en aza indirilmesi için alınacak önlemlerin, seçilen yer ile teknoloji alternatiflerinin belirlenerek değerlendirilmesinde ve projelerin uygulanmasının izlenmesi ve kontrolünde sürdürülecek çalışmalardır” şeklinde tanımlanmaktadır.

Çevresel Etki Değerlendirmesi uygulamaları;

- Çevresel değerlendirme sürecinin planlamayla bütünleştirilmesinin sağlanması,
- Çevresel Etki Değerlendirmesi sürecinin, yapımı planlanan projenin ilk aşamalarına uygulanmasının sağlanması,
- Proje sahibinin, çevresel hedeflerle ilgili kuruluşlarla işbirliği yapmasının sağlanması,
- Proje ile ilgili karar vericilere, proje ve Çevresel Etki Değerlendirmesi raporunun bir arada sunulması ile daha sağlıklı karar sürecinin oluşturulmasının sağlanması,
- Projenin Çevresel Etki Değerlendirmesi süreci içerisinde değerlendirilmesi sırasında halkın ve ilgili tarafların katılımının sağlanması, ilkelerinden oluşmaktadır.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)” ne ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 16’da yer almaktadır.

Tablo 16
Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)

Sektör	2008												2009												2010												2011												2012												BEŞYILLIK ORTALAMALAR											
	G.A.			N.A.			S.A.			N.veS.A.			B.Y.			G.A.			N.A.			S.A.			N.veS.A.			B.Y.			G.A.			N.A.			S.A.			N.veS.A.			B.Y.			G.A.			N.A.			S.A.			N.veS.A.			B.Y.			G.A.			N.A.			S.A.			N.veS.A.		
	B.Y.	G.A.	N.A.	N.A.	S.A.	N.veS.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	N.A.	S.A.	N.veS.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	N.A.	S.A.	N.veS.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	N.A.	S.A.	N.veS.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	N.A.	S.A.	N.veS.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	N.A.	S.A.	N.veS.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	N.A.	S.A.	N.veS.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	N.A.	S.A.	N.veS.A.																								
İMSAN.	21	14	4	0	0	0	21	14	4	0	0	0	21	14	4	0	0	0	20	15	4	0	0	0	20	15	4	0	0	0	20	15	4	0	0	0	20	15	4	0	0	0	20	15	4	0	0	0																								
İM.SAN. (%)	54	36	10	0	0	0	54	36	10	0	0	0	54	36	10	0	0	0	51	38	10	0	0	0	51	38	10	0	0	0	51	38	10	0	0	0	51	38	10	0	0	0	51	38	10	0	0	0																								
MALİ KUR.	29	5	0	0	0	0	34	4	0	0	0	0	35	4	0	0	0	0	35	4	0	0	0	0	34	5	0	0	0	0	34	5	0	0	0	0	34	5	0	0	0	0	34	5	0	0	0	0																								
MALİ KUR.(%)	74	13	0	0	0	0	87	10	0	0	0	0	90	10	0	0	0	0	90	10	0	0	0	0	87	13	0	0	0	0	87	13	0	0	0	0	86	11	0	0	0	0	86	11	0	0	0	0																								
EL.GAZ.SU	0	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																									
EL.GAZ.SU(%)	0	0	100	0	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																								
TEKN.	2	0	0	0	0	0	2	0	0	0	0	0	2	0	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																						
TEKN.(%)	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	50	50	0	0	0	0	50	50	0	0	0	0	50	50	0	0	0	0	80	20	0	0	0	0	80	20	0	0	0	0	0																							
TOP.FER.TİC.	4	0	0	0	0	0	4	0	0	0	0	0	5	0	0	0	0	0	5	0	0	0	0	0	5	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																							
TOP.FER.TİC.(%)	80	0	0	0	0	0	80	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	92	0	0	0	0	0	92	0	0	0	0	0	0																							
EĞİT.SAĞ.SPR.	4	0	0	0	0	0	4	0	0	0	0	0	4	0	0	0	0	0	4	0	0	0	0	0	4	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																							
EĞİT.SAĞ.SPR. (%)	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0	0																						
ULŞ.HARDEP.	4	0	0	0	0	0	4	0	0	0	0	0	4	0	0	0	0	0	4	0	0	0	0	0	4	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																						
ULŞ.HARDEP.(%)	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0	0	0																					
İNS.BAY.	0	1	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																						
İNS.BAY. (%)	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																					
MADENÇİLİK	3	0	0	0	0	0	3	1	0	0	0	0	3	1	0	0	0	0	3	1	0	0	0	0	3	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																						
MADENÇİLİK(%)	75	0	0	0	0	0	75	25	0	0	0	0	75	25	0	0	0	0	75	25	0	0	0	0	75	25	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																						
TOPLAM	67	20	6	0	0	0	74	20	6	0	0	0	74	20	6	0	0	0	72	22	6	0	0	0	72	22	6	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0																							
																																																ORTALAMA (%)																								
																																																56,22																								
																																																20,88																								
																																																11,11																								
																																																0,00																								
																																																0,00																								

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)”ne yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolandırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayi” sektöründe yer alan şirketlerin %53’ü Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)” ne yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. İmalat sanayi sektöründe yer alan şirketlerin %37’si “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %10’unun verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren şirketlerde “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %86’sı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %11’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşılamamıştır.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %10’u Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %90’lık kısmının verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %80’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %20’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %92’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşılamamıştır.

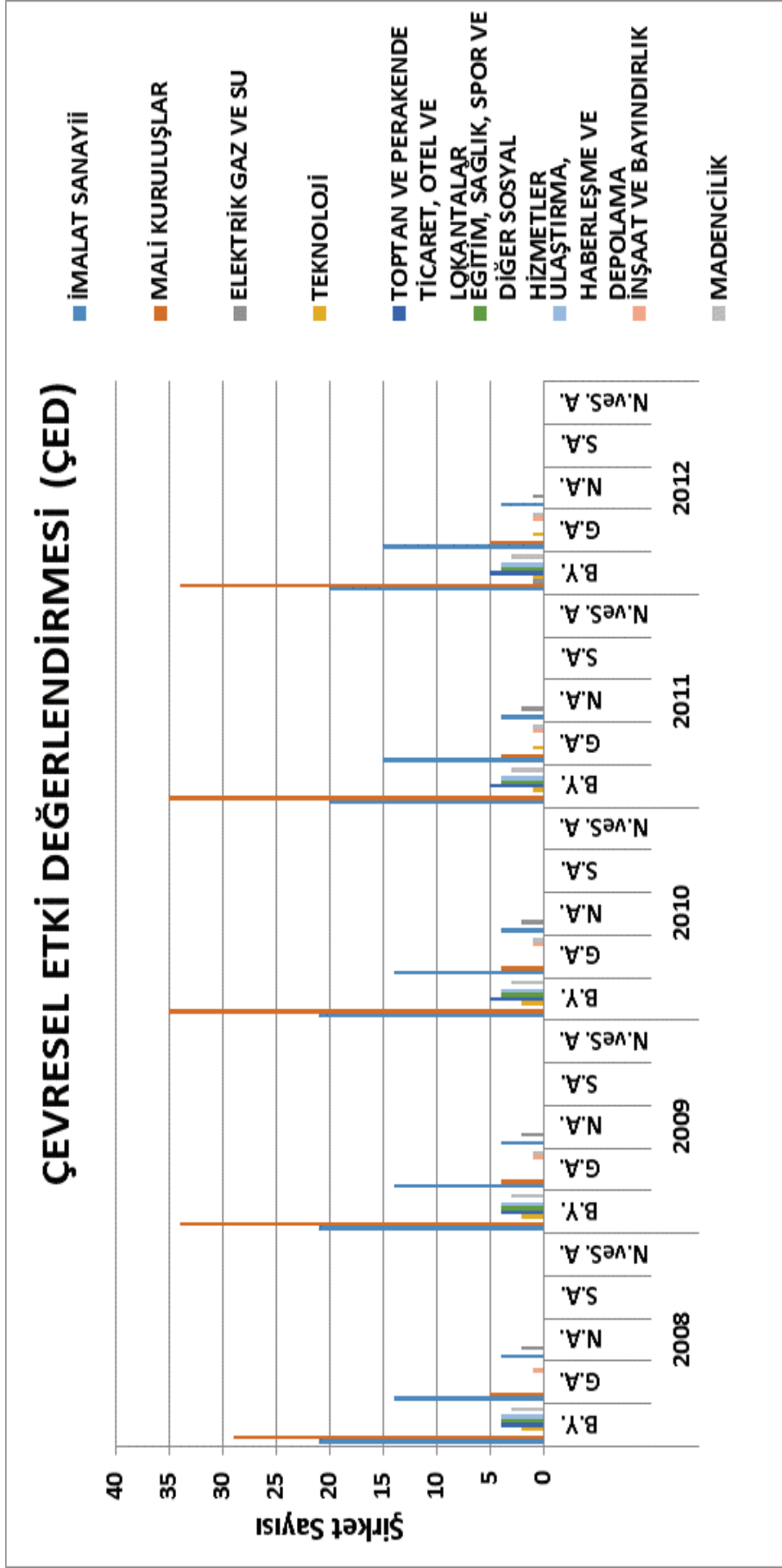
“Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketler Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemişlerdir.

“Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketler Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemişlerdir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin tamamı “Genel Açıklama” niteliğindedir.

Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %70’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye vermezken %25’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşılammıştır.

Çalışmada “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %66.22 itibari ile “Bilgi Yok”, %20.88 itibari ile “Genel Açıklama”, %11.11 itibari ile “Niteliksel Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir. “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.



Şekil 11: Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)

3.5.2.4. ISO14001 Belgesi Sahipliği

Çevre yönetim sisteminin oluşturulmasında önemli bir adım olan ISO 14001 standardı, ürünün, hammaddeden başlayıp, tamamlanıp müşterilere sunulmasına kadar geçen sürecin her aşamasında çevresel faktörlerin belirlenmesi ve bu faktörlerin gerekli muayeneler ve önlemler ile kontrol altına alınarak çevreye verilen zararın en aza indirilmesini sağlayan bir istemin kurulmasını tarif eden ve Uluslararası Standartlar Organizasyonu tarafından yayınlanmış olan standartlar serisidir. ISO 14001 Standartına uygunluk belgesini almak için şirketlerin mevcut durum analizinin yapılması, şirketle ilgili yasal şartların belirlenmesi, gerekli eğitimlerin verilmesi, sistem dokümantasyonunun oluşturulması, sistemin uygulanması ve belgelendirme başvurusunun yapılması aşamalarından oluşan bir süreci takip etmesi gerekmektedir.

ISO 14001 standartının bazı prensipleri bulunmaktadır. Yükümlülük altına girme ve çevresel politikaların belirlenmesi, planlama, politikaların uygulanması ve işlem, kontrol ve düzenleyici faaliyetler, gözden geçirme ve geliştirme çabaları bu prensipleri oluşturmaktadır.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “ISO 14001 Belge Sahipliği” ne ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 17’de yer almaktadır.

Tablo 17
ISO 14001 Belge Sahipliği

ISO 14001 BELGE SAHIPLİĞİ

Sektör	2008				2009				2010				2011				2012				BES YILLIK ORTALAMALAR (%)				
	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.
İMSAN.	15	13	11	0	0	15	13	11	0	0	14	14	11	0	0	16	13	10	0	0	16	34	28	0	0
İM.SAN.(%)	38	33	28	0	0	38	33	28	0	0	36	36	28	0	0	41	33	26	0	0	38	34	28	0	0
MALİ KUR.	26	8	0	0	0	29	9	0	0	0	28	11	0	0	0	30	9	0	0	0					
MALİ KUR.(%)	67	21	0	0	0	74	23	0	0	0	72	28	0	0	0	77	23	0	0	0	73	24	0	0	0
EL.GAZ.SU	1	0	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0	2	0	0	1	0	1	0	0					
EL.GAZ.SU(%)	50	0	50	0	0	0	50	50	0	0	0	0	100	0	0	50	0	50	0	0	20	10	70	0	0
TEKN.	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0					
TEKN.(%)	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	30	70	0	0	0
TOP.FER.TİC.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	5	0	0	0	0	5	0	0	0	0					
TOP.FER.TİC.(%)	80	0	0	0	0	80	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	92	0	0	0	0
EĞİT.SAĞ.SPR.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0					
EĞİT.SAĞ.SPR. (%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0
ULŞ.HARDEP.	2	1	1	0	0	2	1	1	0	0	2	1	1	0	0	3	0	1	0	0					
ULŞ.HARDEP.(%)	50	25	25	0	0	50	25	25	0	0	50	25	25	0	0	75	0	25	0	0	55	20	25	0	0
İNS.BAY.	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0					
İNS.BAY.(%)	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0
MADENÇİLİK	3	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0					
MADENÇİLİK(%)	75	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	95	0	0	0	0
TOPLAM	56	24	13	0	0	59	26	13	0	0	61	25	14	0	0	57	29	14	0	0	63	25	12	0	0
	ORTALAMA (%)																								
																					55.88	28.66	13.66	0.00	0.00

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “ISO 14001 Belge Sahipliği” ne yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolatırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayii” sektöründe yer alan şirketlerin %38’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı “ISO 14001 Belge Sahipliği” ne yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. İmalat sanayi sektöründe yer alan şirketlerin %34’i “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %28’inin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren şirketlerde “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %73’ü Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “ISO 14001 Belge Sahipliği” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %24’ü kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşılamamıştır.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %20’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “ISO 14001 Belge Sahipliği” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %10’u kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama”, %70’lik kısmının verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %30’u Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “ISO 14001 Belge Sahipliği” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %70’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %92’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı

altında “ISO 14001 Belge Sahipliği” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır.

“Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “ISO 14001 Belge Sahipliği” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

“Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama” sektöründe yer alan şirketlerin %55’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı “ISO 14001 Belge Sahipliği” ne yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. İlgili sektörde yer alan şirketlerin %20’si “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %75’inin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “ISO 14001 Belge Sahipliği” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin tamamı “Genel Açıklama” niteliğindedir.

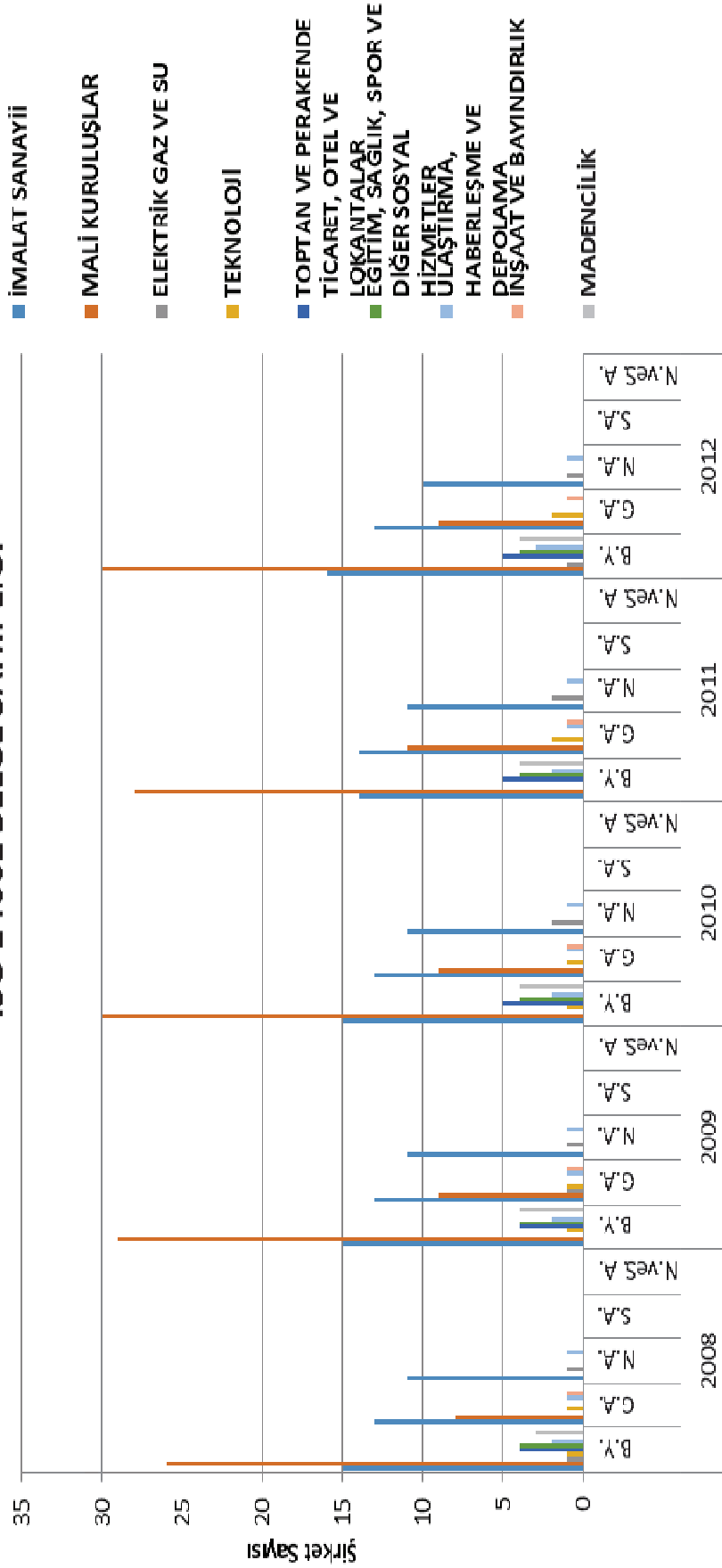
Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %95’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “ISO 14001 Belge Sahipliği” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

Çalışmada “ISO 14001 Belge Sahipliği” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %55.88 itibari ile “Bilgi Yok”, %28.66 itibari ile “Genel Açıklama”, %13.66 itibari ile “Niteliksel Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir. “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

BİST 100 endeksinde yer alan şirketlerin internet sitelerinde ISO 14001 belgesinin yer alıp almadığı incelendiğinde ise, 29 adet şirketin internet sitesinde

belgenin yer aldığı, 71 adet şirketin internet sitesinde belgenin yer almadığı görülmüştür.

ISO 14001 BELGE SAHİPLİĞİ



Şekil 12: ISO 14001 Belge Sahipliği

3.5.3. Çevresel Koruma ve Önleme Faaliyetleri

Çevresel Koruma ve Önleme Faaliyetleri; Geçmişteki ve/veya Bugünkü Çevresel Harcamalar, Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar, Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları, Atık Bilgisi Verme ve Emisyon, Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm alt başlıkları ile analiz edilecektir.

3.5.3.1. Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar

Çevreyi koruma ve çevreye verilecek olan zararları önleme amacıyla gerçekleştirilen geçmişteki ve/veya bugünkü katlanılan içsel maliyetler (potansiyel maliyetler, geleneksel maliyetler, beklenmedik maliyetler ve imaj-ilişki maliyetleri) ile dışsal maliyetleri (azaltma, kullanma ve zarar maliyetleri) içermektedir.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar” a ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 18’de yer almaktadır.

Tablo 18
Gecmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar

Sektör	GECMIŞTEKİ VE/VEYA BUGÜNKÜ ÇEVRESSEL HARCAMALAR												BESYILLIK ORTALAMALAR (%)															
	2008			2009			2010			2011			2012			ORTALAMA (%)	7.00	5.44	0.00									
	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NveS. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NveS. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NveS. A.					B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NveS. A.				
İMSAN.	33	4	0	2	0	33	4	0	2	0	34	4	0	1	0	34	4	0	1	0								
İM.SAN. (%)	85	10	0	5	0	85	10	0	5	0	87	10	0	3	0	87	10	0	3	0	86	10	0	4	0	0	0	0
MALİ KUR.	33	1	0	0	0	37	1	0	0	0	38	1	0	0	0	38	1	0	0	0								
MALİ KUR.(%)	85	3	0	0	0	95	3	0	0	0	97	3	0	0	0	97	3	0	0	0	94	3	0	0	0	0	0	0
EL.GAZ.SU	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0								
EL.GAZ.SU(%)	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	0	0	0
TEKN.	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0								
TEKN.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0	0
TOP.PER.TİC.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	5	0	0	0	0	5	0	0	0	0								
TOP.PER.TİC.(%)	80	0	0	0	0	80	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	92	0	0	0	0	0	0	0
EĞT.SAĞ.SPR.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0								
EĞT.SAĞ.SPR.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0	0
ULŞ.HABDEP.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0								
ULŞ.HABDEP.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0	0
İNS.BAY.	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0								
İNS.BAY.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0	0
MADENÇİLİK	2	0	0	1	0	2	0	0	2	0	2	0	0	2	0	2	0	0	2	0								
MADENÇİLİK(%)	50	0	0	25	0	50	0	0	50	0	50	0	0	50	0	50	0	0	50	0	50	0	0	0	45	0	0	0
TOPLAM	84	6	0	3	0	88	6	0	4	0	90	6	0	4	0	91	6	0	3	0	91	6	0	6	0	3	0	0

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar” a yönelik verdikleri bilgiler sektörler ve 2008-2012 yıllarına göre tablolandırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayii” sektöründe yer alan şirketlerin %86’sı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı “Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. İmalat sanayi sektöründe yer alan şirketlerin %10’u “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %4’ünün verdiği bilgiler “Sayısal Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren şirketlerde “Niteliksel Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %94’ü Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %3’lük kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşılamamıştır.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %50’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %50’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar” a yönelik olarak hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %92’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar” a yönelik olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşılamamıştır.

“Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar” a yönelik olarak hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

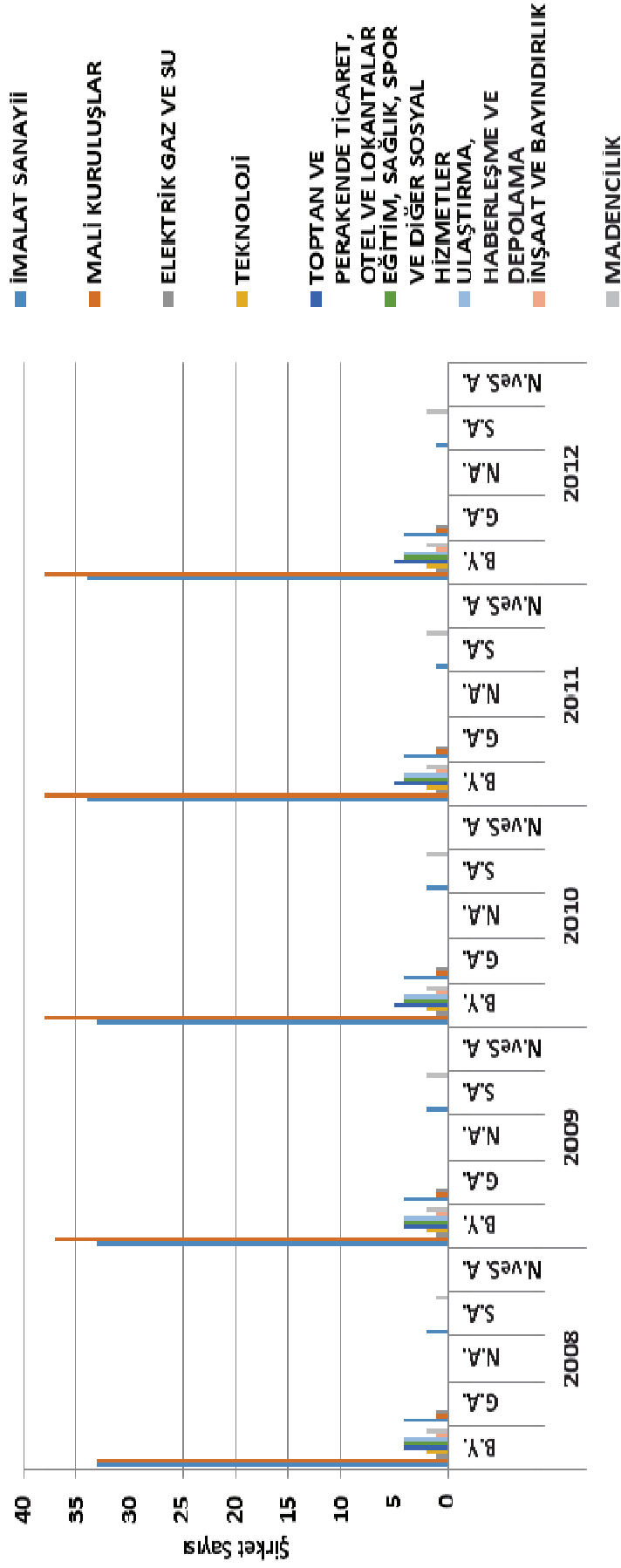
“Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar” a yönelik olarak hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar” a yönelik olarak hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %50’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar” a yönelik olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %45’i “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgi vermiştir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

Çalışmada “Geçmişteki Ve/Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %85.77 itibari ile “Bilgi Yok”, %7.0 itibari ile “Genel Açıklama”, % 5.44 itibari ile “Sayısal Açıklama” olduğu görülmektedir. “Niteliksel Açıklama” , “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

GEÇMİŞTEKİ VE/VEYA BUGÜNKÜ ÇEVRESEL HARCAMALAR



Şekil 13: Geçmiş ve Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar

3.5.3.2. Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar

Çevreyi koruma ve çevreye verilecek olan zararları önleme amacıyla gelecekte gerçekleşmesi planlanan, tahmini içsel maliyetler (potansiyel maliyetler, geleneksel maliyetler, beklenmedik maliyetler ve imaj-ilişki maliyetleri) ile tahmini dışsal maliyetleri (azaltma, kullanma ve zarar maliyetleri) içermektedir.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar”a ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 19’da yer almaktadır.

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar”a yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolandırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayii” sektöründe yer alan şirketlerin %93’ü Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. İmalat sanayi sektöründe yer alan şirketlerin %5’i “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %1’inin verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren şirketlerde “Niteliksel Açıklama” ve “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir. 2008 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %94’ü Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar”a yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %3’lük kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %50’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %50’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar” a yönelik olarak hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %92’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar”a yönelik olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır.

“Eğitim, Sağlık Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar” a yönelik olarak hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

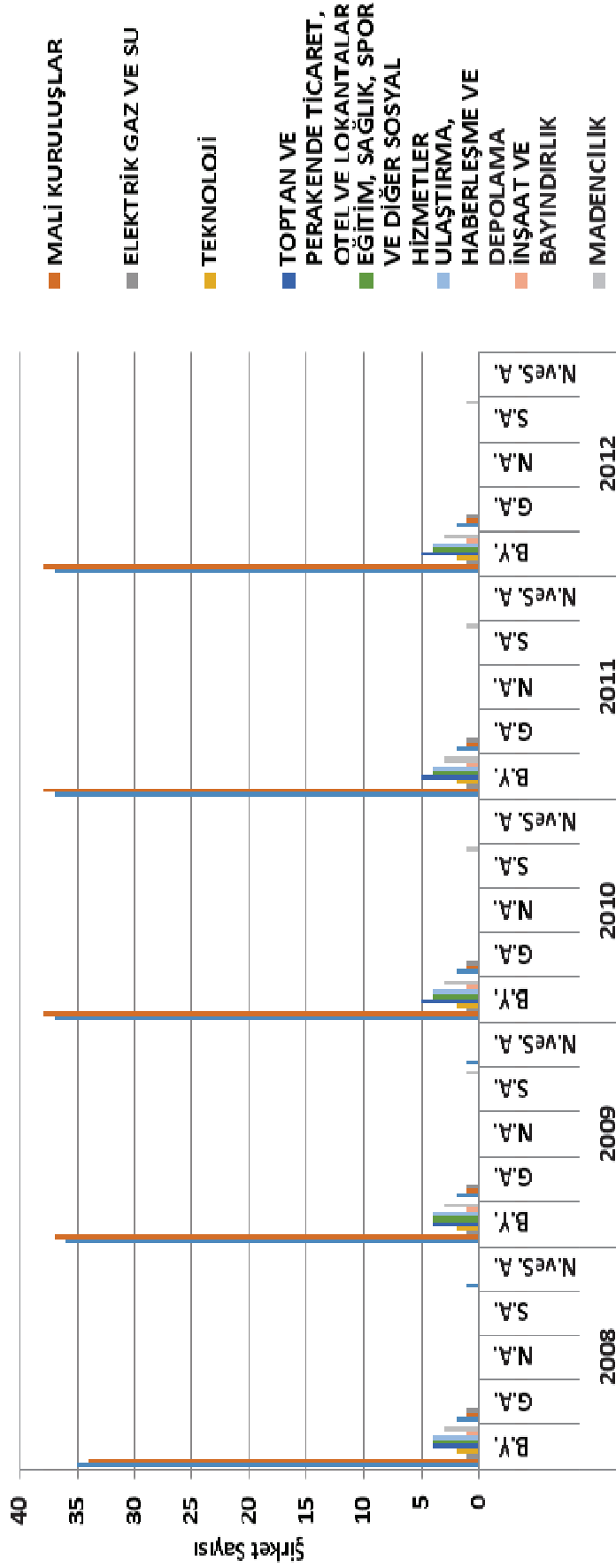
“Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar” a yönelik olarak hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar” a yönelik olarak hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %75’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %20’lik kısmının verdiği bilgiler “Sayısal Açıklama” şeklindedir. 2008 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır

Çalışmada “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %89.44 itibari ile “Bilgi Yok”, %6.44 itibari ile “Genel Açıklama”, %2.2 itibari ile “Sayısal Açıklama” ve %0.11 itibari ile de “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir. “Niteliksel Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

GELECEKTEKİ TAHMİNİ ÇEVRESEL HARCAMALAR



Şekil 14: Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar

3.5.3.3. Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları

Ham maddenin tedarikinden, üretilmesi ve müşteriye sunuş aşamasına kadar her aşamada çevreyi dikkate alarak adımlar atma amacıyla gerçekleştirilen araştırma-geliştirme faaliyetlerini içermektedir. Doğada kendiliğinden yok olan ambalaj ürünleri, AR-GE faaliyetleri sonucu geliştirilen çevreci ürün yaklaşımına örnek olarak gösterilebilir.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları” na ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 20’de yer almaktadır.

Tablo 20
Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları

Sektör	2008												2009												2010												2011												2012												BEŞ YILLIK ORTALAMALAR (%)					
	B.Y.				G.A.				N.A.				S.A.				Nves.A.				B.Y.				G.A.				N.A.				S.A.				Nves.A.				B.Y.				G.A.				N.A.				S.A.				Nves.A.									
	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves.A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves.A.																					
İMSAN.	22	15	1	0	1	22	15	1	0	1	22	15	1	0	1	22	15	1	0	1	22	15	1	0	1	22	15	1	0	1	22	15	1	0	1	22	15	1	0	1	22	15	1	0	1	22	15	1	0	1	22	15	1	0	1	22	15	1	0	1						
İML SAN. (%)	56	38	3	0	3	56	38	3	0	3	56	38	3	0	3	56	38	3	0	3	56	38	3	0	3	56	38	3	0	3	56	38	3	0	3	56	38	3	0	3	56	38	3	0	3	56	38	3	0	3	56	38	3	0	3	56	38	3	0	3						
MALİ KUR.	31	2	1	0	0	35	2	1	0	0	36	2	1	0	0	36	2	1	0	0	36	2	1	0	0	36	2	1	0	0	36	2	1	0	0	36	2	1	0	0	36	2	1	0	0	36	2	1	0	0	36	2	1	0	0	36	2	1	0	0						
MALİ KUR.(%)	79	5	3	0	0	90	5	3	0	0	92	5	3	0	0	92	5	3	0	0	92	5	3	0	0	92	5	3	0	0	92	5	3	0	0	92	5	3	0	0	92	5	3	0	0	92	5	3	0	0	92	5	3	0	0	92	5	3	0	0						
EL.GAZ.SU	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0						
EL.GAZ.SU(%)	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0	50	50	0	0	0						
TEKN.	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0						
TEKN.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0						
TOP.PER.TIC.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0						
TOPPER.TIC.(%)	80	0	0	0	0	80	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0						
EĞT.SAĞ.SPR.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0						
EĞT.SAĞ.SPR.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0						
ULŞ.HABDEF.	3	1	0	0	0	3	1	0	0	0	3	1	0	0	0	3	1	0	0	0	3	1	0	0	0	3	1	0	0	0	3	1	0	0	0	3	1	0	0	0	3	1	0	0	0	3	1	0	0	0	3	1	0	0	0	3	1	0	0	0						
ULŞ.HABDEF.(%)	75	25	0	0	0	75	25	0	0	0	75	25	0	0	0	75	25	0	0	0	75	25	0	0	0	75	25	0	0	0	75	25	0	0	0	75	25	0	0	0	75	25	0	0	0	75	25	0	0	0	75	25	0	0	0	75	25	0	0	0						
İNS.BAY.	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0						
İNS.BAY.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0						
MADENÇİLİK	3	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0						
MADENÇİLİK(%)	75	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0						
TOPLAM	71	19	2	0	1	76	19	2	0	1	78	19	2	0	1	78	19	2	0	1	78	19	2	0	1	78	19	2	0	1	78	19	2	0	1	78	19	2	0	1	78	19	2	0	1	78	19	2	0	1	78	19	2	0	1											
		ORTALAMA (%)												ORTALAMA (%)												ORTALAMA (%)												ORTALAMA (%)																												
		81,88												81,88												81,88												81,88																												
		15,33												15,33												15,33												15,33																												
		0,66												0,66												0,66												0,66																												
		0,00												0,00												0,00												0,00																												
		8,77												8,77												8,77												8,77																												

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları” na yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolandırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayii” sektöründe yer alan şirketlerin %56’sı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı “Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları” na yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. İmalat sanayi sektöründe yer alan şirketlerin %38’i “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %3’inin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Ayrıca %3’lük bir kısmın verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” niteliği taşımaktadır. Çalışmaya konu olan imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren şirketlerde “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %89’u Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları” na yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %5’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir. Ayrıca şirketlerin %3’nün verdiği bilgiler ise “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %50’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmalarına yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %50’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %80’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları” na yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %20’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %92’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Çevreye Yönelik AR-GE

Çalışmaları” na yönelik olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

“Eğitim, Sağlık Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları” na yönelik olarak hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

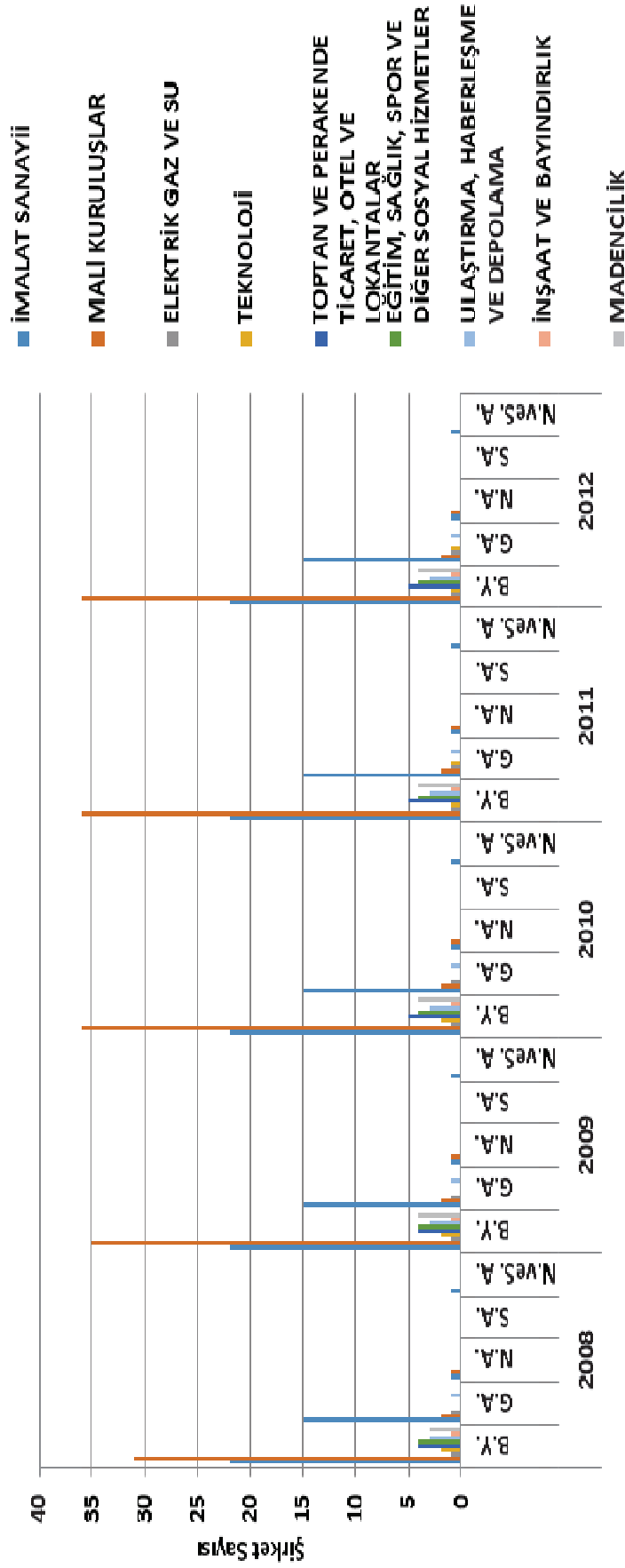
“Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %75’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları” na yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %25’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları” na dair hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %95’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları” na dair hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır.

Çalışmada “Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %81.88 itibari ile “Bilgi Yok”, %15.33 itibari ile “Genel Açıklama”, %0.66 itibari ile “Niteliksel Açıklama”, %0.33 itibari ile de “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir. “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

ÇEVREYE YÖNELİK AR-GE ÇALIŞMALARI



Şekil 15: Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları

3.5.3.4. Atık Bilgisi Verme ve Emisyon

Atık Yönetimi Yönetmeliğinde atık, “ Üreticisi veya fiilen elinde bulunduran gerçek veya tüzel kişi tarafından çevreye atılan veya bırakılan ya da atılması zorunlu olan herhangi bir madde veya materyal” olarak tanımlanmaktadır.

Emisyon ise Sanayi Kaynaklı Hava Kirliliğinin Kontrolü Yönetmeliğinde “Yakıt ve benzerlerinin yakılmasıyla; sentez, ayrışma, buharlaşma ve benzeri işlemlerle; maddelerin yığılması, ayrılması, taşınması ve diğer mekanik işlemler sonucu bir tesisten atmosfere yayılan hava kirleticileri” şeklinde tanımlanmaktadır.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Atık Bilgisi Verme ve Emisyon’a ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 21’de yer almaktadır.

Tablo 21
Atık Bilgisi Verme ve Emisyon

Sektör	ATIK BİLGİSİ VERME VE EMİSYON												BESYILLIK ORTALAMALAR (%)																																						
	2008				2009				2010				2011				2012				ORTALAMA (%)																														
	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NvES. JA.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NvES. JA.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NvES. JA.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NvES. JA.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NvES. JA.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NvES. JA.																					
İMSAN.	20	13	2	0	4	19	14	2	0	4	18	15	2	0	4	19	13	2	0	4	5	13	2	0	4	20	13	2	0	4																					
İML SAN. (%)	51	33	5	0	10	49	36	5	0	10	46	38	5	0	10	49	33	5	0	13	51	33	5	0	10	51	33	5	0	10	49	35	5	0	11																
MALİ KUR.	30	3	1	0	0	33	4	0	0	1	34	4	1	0	0	34	4	1	0	0	34	4	1	0	0	34	4	1	0	0																					
MALİ KUR.(%)	77	8	3	0	0	85	10	0	0	3	87	10	3	0	0	87	10	3	0	0	87	10	3	0	0	87	10	3	0	0	85	10	2	0	1																
EL.GAZ.SU	1	0	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0	1	0	1	0	0	1	0	1	1	0	0	1	0	1	1	0	1	0																					
EL.GAZ.SU(%)	50	0	50	0	0	0	50	0	0	0	0	0	50	0	0	0	0	50	0	0	50	0	0	50	0	0	50	0	0	0	20	10	50	0	0	20															
TEKN.	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	1	1	1	0	0	1	1	0	0																						
TEKN.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	50	50	50	0	0	50	50	0	0	80	10	0	0	80	10	0	10														
TOP.PER.TIC.	4	0	0	0	0	3	0	0	0	1	4	0	0	0	1	4	0	0	0	1	4	0	0	0	0	1	5	0	0																						
TOPPER.TIC.(%)	80	0	0	0	0	60	0	0	0	20	80	0	0	0	0	80	0	0	0	20	80	0	0	0	0	20	100	0	0	80	0	0	0	80	0	0	0	12													
EĞT.SAĞ.SPR.	3	0	0	0	0	3	0	0	0	0	3	0	0	0	0	3	0	0	0	0	3	0	0	0	0	3	0	0																							
EĞT.SAĞ.SPR. (%)	75	0	0	0	0	75	0	0	0	0	75	0	0	0	0	75	0	0	0	0	75	0	0	0	0	75	0	0	75	0	0	75	0	0	75	0	0	0	0												
ULŞ.HARDEF.	2	1	0	0	1	2	1	0	0	1	2	1	0	0	1	2	1	0	0	1	2	1	2	1	0	0	2	1	0																						
ULŞ.HARDEF.(%)	50	25	0	0	25	50	25	0	0	25	50	25	0	0	25	50	25	0	0	25	50	50	25	0	0	25	50	25	0	0	50	25	0	25	50	25	0	25													
İNS.BAY.	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	1	0																							
İNS.BAY. (%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	100	0	100	0	100	0	100	0	100	0	0	0	0										
MADENÇİLİK	3	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0																								
MADENÇİLİK(%)	75	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	100	0	100	0	100	0	100	0	0	0	0	0											
TOPLAM	67	17	4	0	5	68	20	3	0	7	69	20	4	0	7	68	19	4	0	7	68	19	4	0	0	9	72	19	4	0	70	44	6	33	10	00	8	77													

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Atık Bilgisi Verme ve Emisyon” a yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolaştırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayii” sektöründe yer alan şirketlerin %49’u Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Bilgisi Verme ve Emisyon” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. İmalat sanayi sektöründe yer alan şirketlerin %35’i “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %5’inin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Ayrıca %11’lik bir kısmın verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” niteliği taşımaktadır. Çalışmaya konu olan sektörde faaliyet gösteren şirketlerde “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe yer alan şirketlerin %85’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Bilgisi Verme ve Emisyon” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. Mali kuruluşlar sektöründe yer alan şirketlerin %10’u “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %2’sinin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Ayrıca %1’lik bir kısmın verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” niteliği taşımaktadır. Çalışmaya konu olan sektörde faaliyet gösteren şirketlerde “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşılammıştır.

“Elektrik, Gaz ve Su” sektöründe yer alan şirketlerin %20’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Bilgisi Verme ve Emisyon” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. Elektrik, Gaz ve Su sektöründe yer alan şirketlerin %10’u “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %50’inin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Ayrıca %20’lik bir kısmın verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” niteliği taşımaktadır. Çalışmaya konu olan sektörde faaliyet gösteren şirketlerde “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

“Teknoloji” sektöründe yer alan şirketlerin %80’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Bilgisi Verme ve Emisyon” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. Teknoloji sektöründe yer alan şirketlerin %10’u “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %10’luk bir kısmın verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” niteliği taşımaktadır. Çalışmaya konu olan sektörde faaliyet gösteren şirketlerde “Niteliksel Açıklama” ve “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %80’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında Atık Bilgisi Verme ve Emisyon” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %12’lik kısmının verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklindedir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşılamamıştır.

“Eğitim, Sağlık ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %75’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Bilgisi Verme ve Emisyon” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008, 2009, 2010, 2011 ve 2012 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşılamamıştır.

“Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama” sektöründe yer alan şirketlerin %50’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Bilgisi Verme ve Emisyon” a yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. Sektörde yer alan şirketlerin %25’i “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %25’lik bir kısmın verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” niteliği taşımaktadır. Çalışmaya konu olan sektörde faaliyet gösteren şirketlerde “Niteliksel Açıklama” ve “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

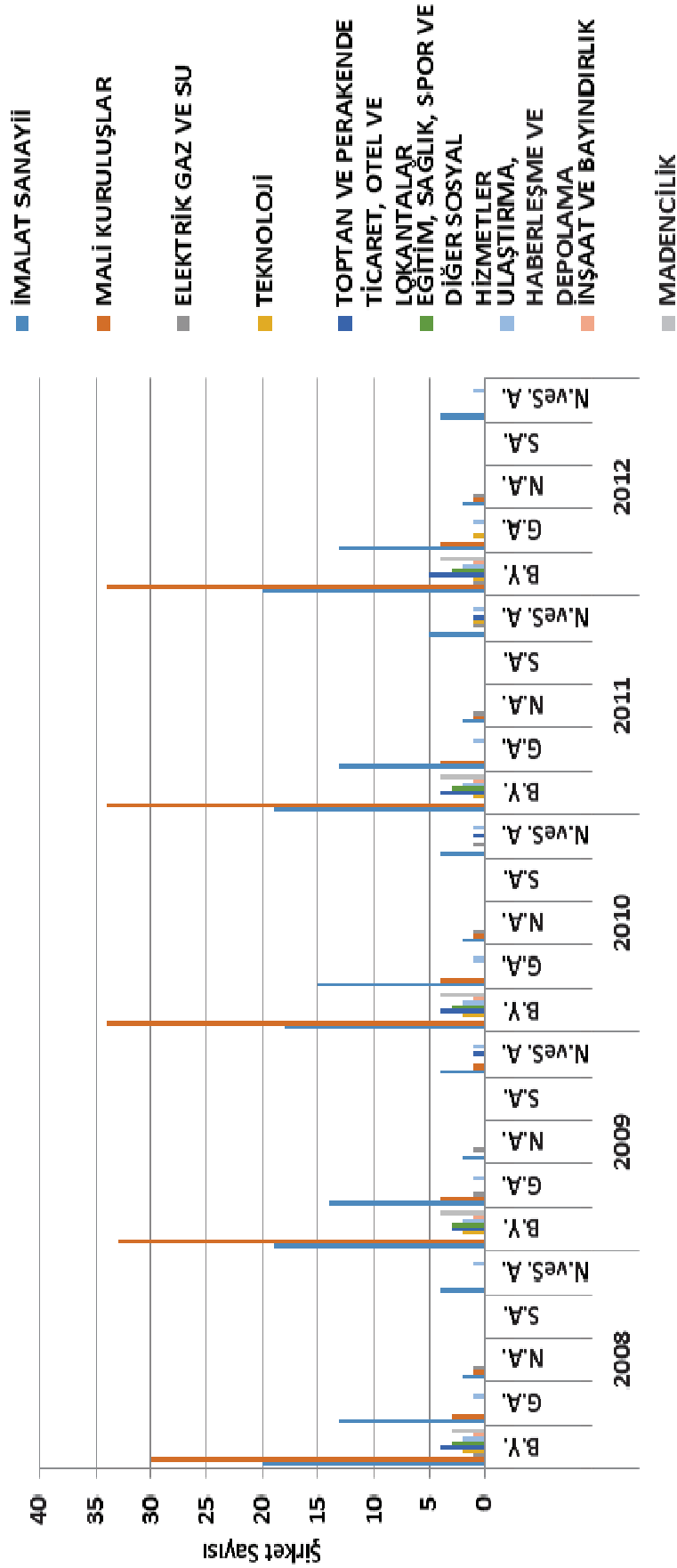
“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Bilgisi Verme ve Emisyon” a yönelik olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %95’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Bilgisi Verme ve

Emisyon”a yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır.

Çalışmada “Atık Bilgisi Verme ve Emisyon” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %70.44 itibari ile “Bilgi Yok”, %10.00 itibari ile “Genel Açıklama”, %6.33 itibari ile “Niteliksel Açıklama” ve %8.77 itibari ile de “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir. “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

ATIK BİLGİSİ VERME VE EMİSYON



Şekil 16: Atık Bilgisi Verme ve Emisyon

3.5.3.5. Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm

Atık azaltma faaliyetleri ve geri dönüşüm, üreticisi veya fiilen elinde bulunduran gerçek veya tüzel kişi tarafından çevreye atılan veya bırakılan ya da atılması zorunlu olan herhangi bir madde veya materyallerin azaltılması ve geri dönüşüm uygulamaları ile ekonomiye kazandırılması faaliyetlerinden oluşmaktadır.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Atık Azaltma Faaliyetleri Ve Geri Dönüşüm”e ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 22’de yer almaktadır.

Tablo 22
Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm

ATIK AZALTIMA FAALİYETLERİ VE GERİ DÖNÜŞÜM

Sektör	2008						2009						2010						2011						2012						BEŞYILLIK ORTALAMALAR (%)																										
	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.		B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.		B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.		B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.		B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.		B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.																						
İMSAN.	17	12	7	0	3		18	11	7	0	3		18	10	7	0	4		17	12	7	0	3		45	29	18	0	8		45	29	18	0	8																						
İML SAN. (%)	44	31	18	0	8		46	28	18	0	8		46	26	18	0	10		44	31	18	0	8		45	29	18	0	8		45	29	18	0	8																						
MALİ KUR.	24	7	3	0	0		25	9	4	0	0		26	9	4	0	0		25	10	4	0	0																																		
MALİ KUR.(%)	62	18	8	0	0		64	23	10	0	0		67	23	10	0	0		64	26	10	0	0		65	23	10	0	0		65	23	10	0	0																						
EL.GAZ.SU	1	0	1	0	0		0	0	1	0	1		0	0	1	0	1		1	0	1	0	1																																		
EL.GAZ.SU(%)	50	0	50	0	0		0	0	50	0	50		0	0	50	0	50		50	0	50	0	50		20	0	50	0	0		20	0	50	0	0		30																				
TEKN.	2	0	0	0	0		2	0	0	0	0		2	0	0	0	0		1	1	0	0	0																																		
TEKN.(%)	100	0	0	0	0		100	0	0	0	0		100	0	0	0	0		50	50	0	0	0		80	20	0	0	0		80	20	0	0	0		0																				
TOP.PER.TIC.	2	2	0	0	0		1	2	0	0	1		1	3	0	0	1		1	2	3	0	0																																		
TOPPER.TIC.(%)	40	40	0	0	0		20	40	0	0	20		20	60	0	0	20		40	60	0	0	0		28	52	0	0	0		28	52	0	0	0		12																				
EĞT. SAĞ.SPR.	4	0	0	0	0		4	0	0	0	0		4	0	0	0	0		4	0	0	0	0																																		
EĞT. SAĞ.SPR(%)	100	0	0	0	0		100	0	0	0	0		100	0	0	0	0		100	0	0	0	0		100	0	0	0	0		100	0	0	0	0		0																				
ULŞ.HABDEF.	2	0	1	0	1		2	0	1	0	1		2	0	1	0	1		2	0	1	0	1																																		
ULŞ.HABDEF.(%)	50	0	25	0	25		50	0	25	0	25		50	0	25	0	25		50	0	25	0	25		50	0	25	0	25		50	0	25	0	25		25																				
İNS.BAY.	0	1	0	0	0		0	1	0	0	0		0	1	0	0	0		0	1	0	0	0																																		
İNS.BAY. (%)	0	100	0	0	0		0	100	0	0	0		0	100	0	0	0		0	100	0	0	0		0	100	0	0	0		0	100	0	0	0		0																				
MADENÇİLİK	3	0	0	0	0		4	0	0	0	0		4	0	0	0	0		4	0	0	0	0																																		
MADENÇİLİK(%)	75	0	0	0	0		100	0	0	0	0		100	0	0	0	0		100	0	0	0	0		95	0	0	0	0		95	0	0	0	0		0																				
TOPLAM	55	22	12	0	4		56	23	13	0	6		56	25	13	0	6		56	25	13	0	6		56	27	13	0	4		56	27	13	0	4		4																				
																	ORTALAMA (%)																																								
																	53,66																	24,88						11,44						0,00						8,33					

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm” e yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolastırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayi” sektöründe yer alan şirketlerin %45’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm” e yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. İmalat sanayi sektöründe yer alan şirketlerin %29’u “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %18’inin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama”, %8’nin verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren şirketlerde “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %65’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm” e yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. Mali Kuruluşlar sektöründe yer alan şirketlerin %23’ü “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %10’unun verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan mali kuruluşlar sektöründe faaliyet gösteren şirketler “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal açıklama” şeklinde bilgiye yer vermemiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm” e yönelik verdiği bilgilerin %20’si “Bilgi Yok” şeklindeyken %50’sinin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” ve %30’u ise “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan elektrik gaz ve su sektöründe faaliyet gösteren şirketler “Genel Açıklama” ve “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer vermemiştir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %80’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Azaltma Faaliyetleri ve

Geri Dönüşüm” e yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %20’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %28’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm” e yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %52’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindedir. Şirketlerin %12’lik kısmı ise “Nitel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgilere yer vermiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

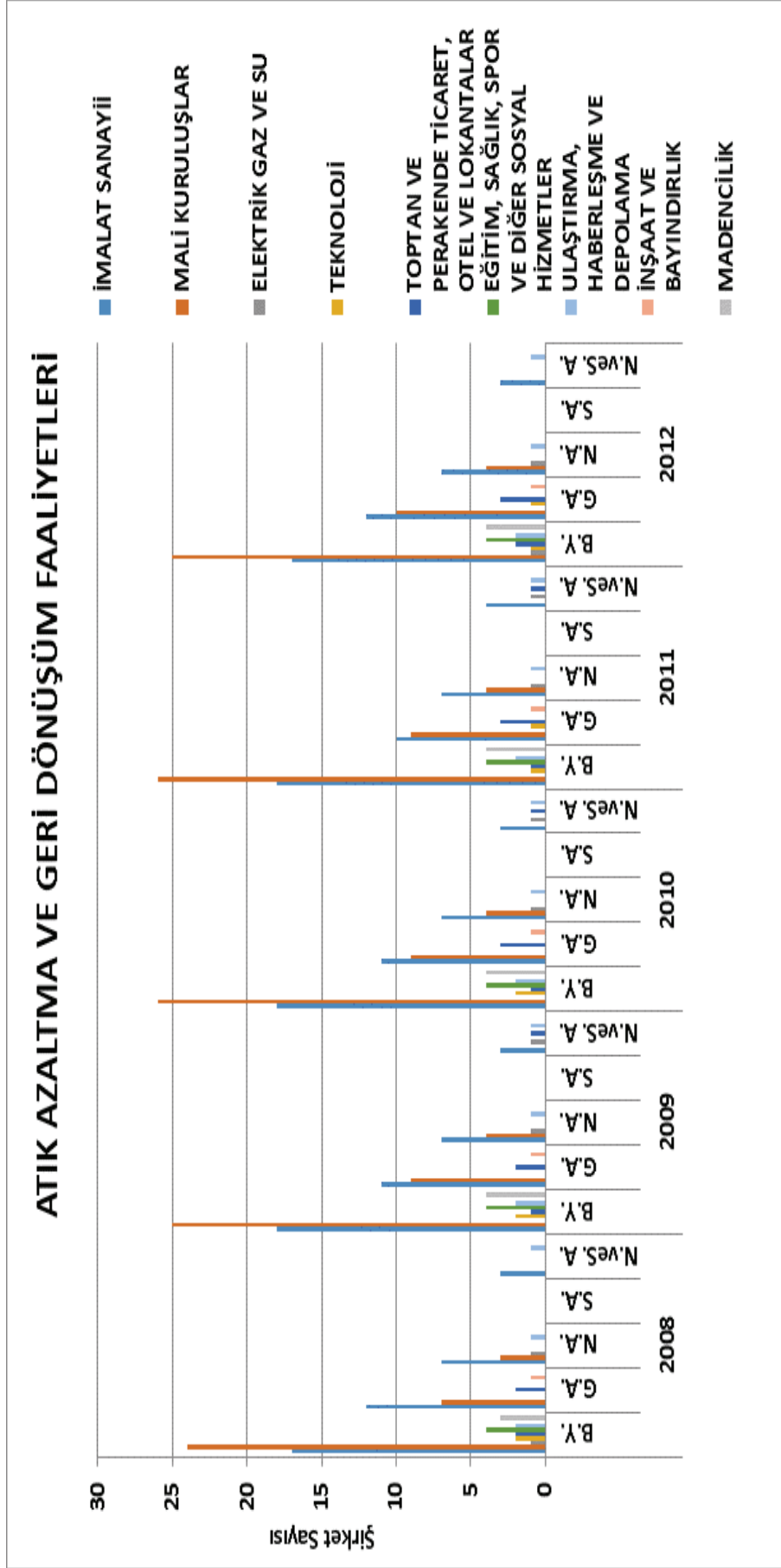
“Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm” e yönelik hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

“Ulaştırma Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm” e yönelik verdiği bilgilerin %50’si “Bilgi Yok”, %25’i “Niteliksel Açıklama” ve %25’i ise “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklindedir. Çalışmaya konu olan ulaştırma haberleşme ve depolama sektöründe faaliyet gösteren şirketler “Genel Açıklama” ve “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer vermemişlerdir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm” e yönelik verdiği bilgilerin tamamı “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %95’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm” e yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

Çalışmada “Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %53.66 itibari ile “Bilgi Yok”, %24.88 itibari ile “Genel Açıklama”, %11.44 itibari ile “Niteliksel Açıklama” ve %8.33 itibari ile de “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir. “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.



Şekil 17: Atık Azaltma ve Geri Dönüşüm Faaliyetleri

3.5.4. Çevresel Farkındalık

Çevresel Farkındalık; Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma, Çevresel Farkındalık Eğitimleri, Çevre Ödülleri, Üye Olunan Çevresel Kuruluşlar ve Çevre Davlarına İlişkin Bilgiler alt başlıkları ile analiz edilmektedir.

3.5.4.1. Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma

Gerek genel çevre bölgeleri gerekse özel çevre bölgelerinde yer alan doğal kaynakların korunması ve erozyona maruz kalmış alanların ormanlaştırılması faaliyetlerinden oluşmaktadır.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Doğal Kaynak Korunması-Ormanlaştırma”ya ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 23’te yer almaktadır.

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma” ya yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolandırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayii” sektöründe yer alan şirketlerin %72’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma” ya yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. İmalat sanayi sektöründe yer alan şirketlerin %8’i “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %3’ünün verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Ayrıca %3’lük bir kısım “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgi verirken, %14’lük bir kısmın verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” niteliği taşımaktadır.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe yer alan şirketlerin %80’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma” ya yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. Mali kuruluşlar sektöründe yer alan şirketlerin %8’i “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %3’ünün verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Ayrıca %6’lık bir kısmın verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” niteliği taşımaktadır. Çalışmaya konu olan sektörde faaliyet gösteren şirketlerde “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşamamıştır.

“Elektrik, Gaz ve Su” sektöründe yer alan şirketlerin %10’u Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma” ya yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. Elektrik, Gaz ve Su sektöründe yer alan şirketlerin %30’u “Genel Açıklama” niteliğinde bilgiye yer verirken, %50’sinin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. Ayrıca %10’luk bir kısmın verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” niteliği taşımaktadır. Çalışmaya konu olan sektörde faaliyet gösteren şirketlerde “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

“Teknoloji ” sektöründe yer alan şirketlerin %90’ı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Doğal Kaynakların Korunması ve

Ormanlaştırma” ya yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %10’luk bir kısmın verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” niteliği taşıtmaktadır.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %80’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma” ya yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %12’lik kısmının verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde dir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşılamamıştır.

“EĞitim, Sağlık ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma” ya yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

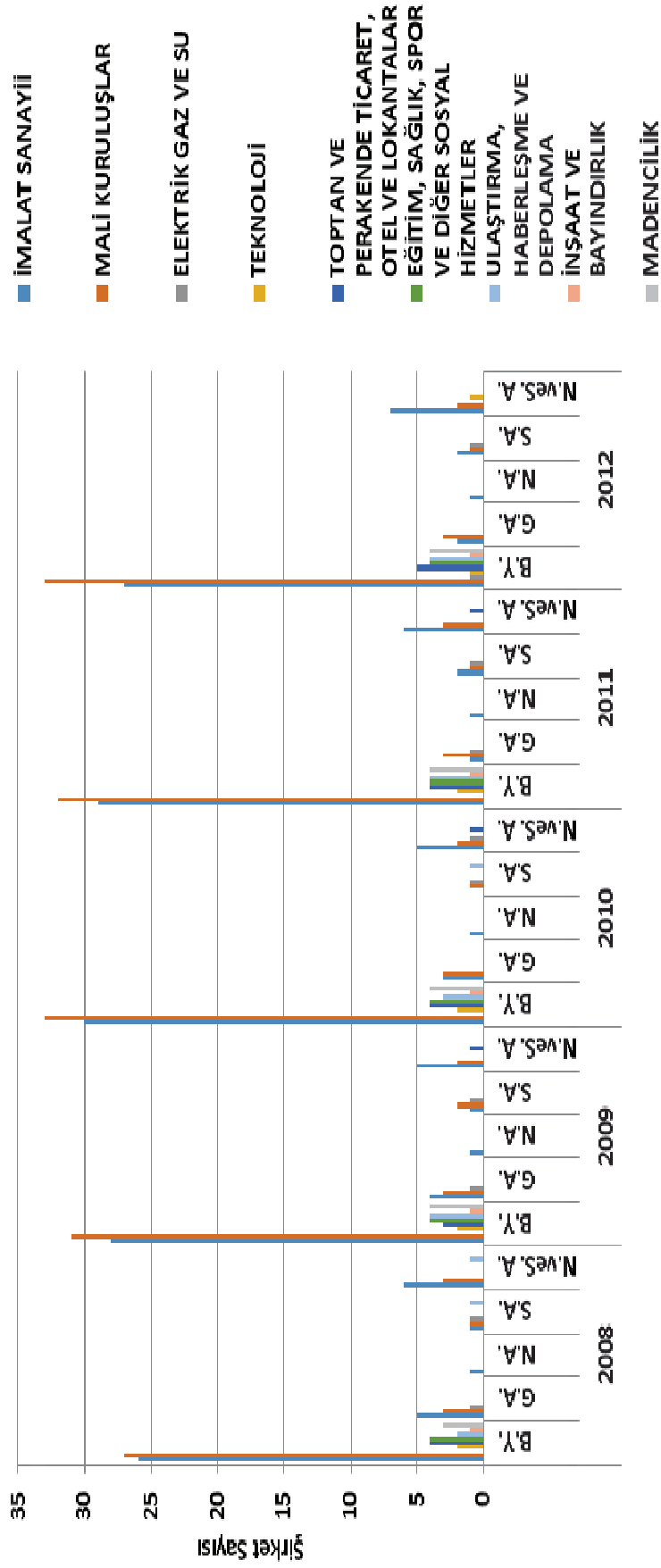
“Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %85’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma” ya yönelik hiçbir bilgiye yer vermezken %10’luk bir kısım “Sayısal Açıklama” ve %5’lik kısmının verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde dir. Çalışmaya konu olan sektörde faaliyet gösteren şirketlerde “Niteliksel Açıklama” ve “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer vermemiştir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma” ya yönelik olarak hiçbir bilgiye yer verilmemiştir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %95’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma” ya yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 yıllarına ilişkin bazı sektörel verilere ulaşılamamıştır.

Çalışmada “Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %79.11 itibari ile “Bilgi Yok”, %5.11 itibari ile “Genel Açıklama”, %0.33 itibari ile “Niteliksel Açıklama”, % 7.33 itibari ile “Sayısal Açıklama” ve %6.33 itibari ile de “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir.

DOĞAL KAYNAKLARIN KORUNMASI -ORMANLAŞTIRMA



Şekil 18: Doğal Kaynakların Korunması-Ormanlaştırma

3.5.4.2. Çevresel Farkındalık Eğitimleri

Çevresel farkındalık eğitimleri, gerek işletme içi, gerekse topluma yönelik çevresel farkındalıkları geliştirmek amacıyla gerçekleştirilen eğitim, seminer v.b. faaliyetlerden oluşmaktadır.

Çalışmada BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Çevresel Farkındalık Eğitimleri”ne ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 24’ te yer almaktadır.

Tablo 24
Çevresel Farkındalık Eğitimleri
ÇEVRESEL FARKINDALIK EĞİTİMLERİ

Sektör	2008						2009						2010						2011						2012						BESYILLIK ORTALAMALAR (%)								
	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.				
İMSAN.	23	13	2	0	1	24	13	2	0	0	24	13	2	0	0	24	13	2	0	0	24	13	2	0	0	24	13	2	0	0	24	13	2	0	0				
İML SAN. (%)	59	33	5	0	3	62	33	5	0	0	62	33	5	0	0	62	33	5	0	0	62	33	5	0	0	62	33	5	0	0	61	33	5	0	1				
MALİ KUR.	28	6	0	0	0	32	6	0	0	0	33	6	0	0	0	33	6	0	0	0	33	6	0	0	0	33	6	0	0	0	33	6	0	0	0				
MALİ KUR.(%)	72	15	0	0	0	82	15	0	0	0	85	15	0	0	0	85	15	0	0	0	85	15	0	0	0	85	15	0	0	0	82	15	0	0	0				
EL.GAZ.SU	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0			
EL.GAZ.SU(%)	0	50	0	0	0	0	50	0	0	0	0	50	0	0	0	0	50	0	0	0	0	50	0	0	0	0	50	0	0	0	10	50	40	0	0				
TEKN.	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	1	1	0	0	0	0				
TEKN.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	50	50	10	0	0	0				
TOP.PER.TIC.	4	0	0	0	0	5	0	0	0	0	5	0	0	0	0	5	0	0	0	0	5	0	0	0	0	5	0	0	0	0	0	0	0	0	0				
TOPPER.TIC.(%)	80	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	96	0	0	0	0	0				
EĞT. SAĞ.SPR.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0			
EĞT. SAĞ.SPR.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0			
ULŞ.HARDEF.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0			
ULŞ.HARDEF.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0			
İNS.BAY.	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0			
İNS.BAY. (%)	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0	0	0	0			
MADENÇİLİK	3	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0			
MADENÇİLİK(%)	75	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	100	0	0	0	0	0	0			
TOPLAM	68	21	3	0	1	75	21	3	0	0	76	21	3	0	0	76	21	3	0	0	76	21	3	0	0	76	22	2	0	0	70.44	23.11	5.00	0.00	0.11				
																	ORTALAMA (%)																						

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Çevresel Farkındalık Eğitimleri”ne yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolandırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayi” sektöründe yer alan şirketlerin %61’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Farkındalık Eğitimleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %33’ünün verdiği bilgiler “Genel Açıklama” , %5’inin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” ve %1’inin verdiği bilgiler “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklindedir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %82’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Farkındalık Eğitimleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %15’inin verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %10’u Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Farkındalık Eğitimleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %50’sinin verdiği bilgiler “Genel Açıklama” ve %40’ının verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %90’ı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Farkındalık Eğitimleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %96’sı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Farkındalık Eğitimleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

“Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Farkındalık Eğitimleri”ne ilişkin hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

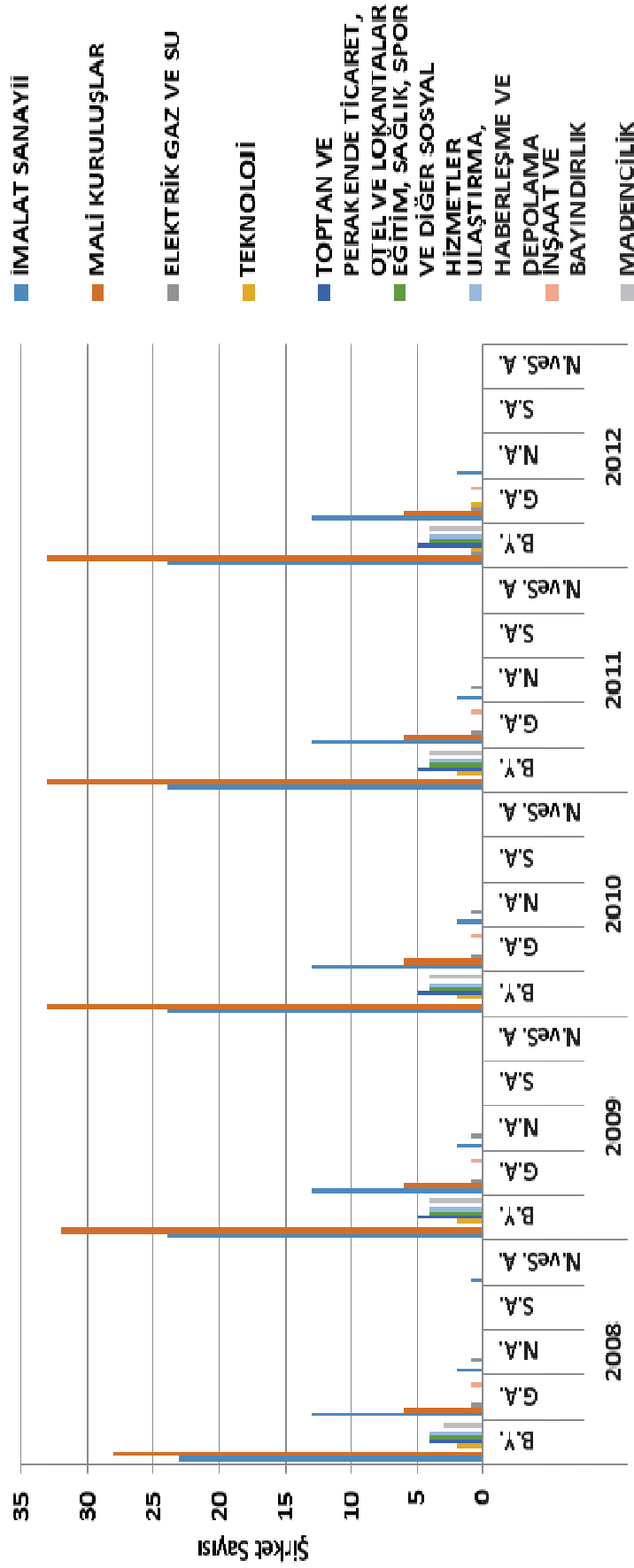
“Ulaştırma Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Farkındalık Eğitimleri” ne ilişkin hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Farkındalık Eğitimleri” ile ilgili olarak verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %95’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevresel Farkındalık Eğitimleri” ne ilişkin hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşılamamıştır.

Çalışmada “Çevresel Farkındalık Eğitimleri”alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %70.44 itibari ile “Bilgi Yok”, %23.11 itibari ile “Genel Açıklama”, %5 itibari ile “Niteliksel Açıklama”, ve %0.11 itibari ile de “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde olduğu görölmektedir. “Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

ÇEVRESEL FARKINDALIK EĞİTİMLERİ



Şekil 19: Çevresel Farkındalık Eğitimleri

3.5.4.3. Çevre Ödülleri

Çevre ödülleri, işletmelerin çevreye yönelik kirliliği önleme ve azaltma faaliyetleri ile çevreyi güzelleştirme faaliyetleri sonucu kamu ve özel kuruluşlarca verilen ödülleri içermektedir.

Çalışma da BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Çevre Ödülleri” ne ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 25 ‘te yer almaktadır.

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Çevre Ödülleri” ne yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolatırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayi” sektöründe yer alan şirketlerin %81’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Ödülleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %19’unun verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %83’ü Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Ödülleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %14’ünün verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %50’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Ödülleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %50’lik kısmının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Ödülleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %88’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Ödülleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %4’lük kısmının verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

“Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Ödülleri”ne ilişkin hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

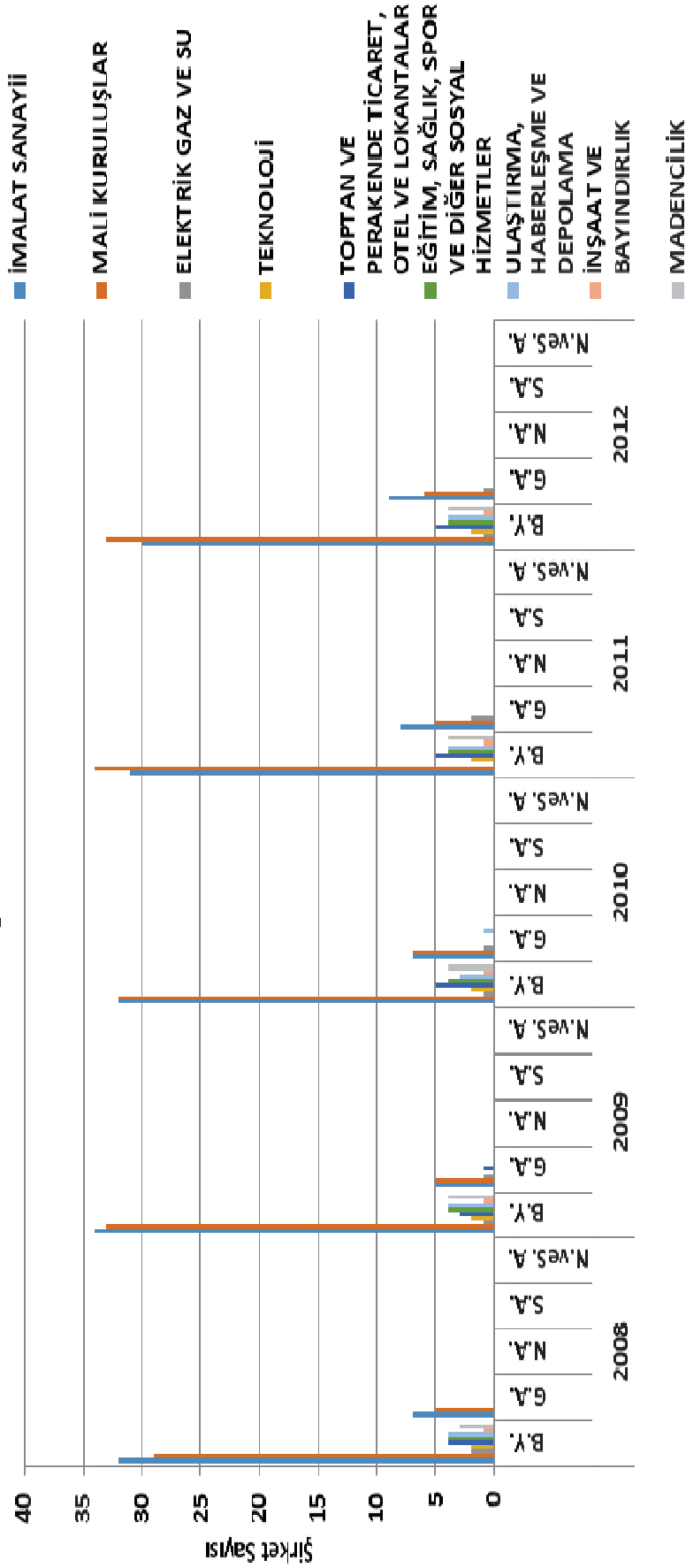
“Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %95’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Ödülleri”ne ilişkin hiçbir bilgiye yer vermezken %5’inin verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Ödülleri” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %95’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Çevre Ödülleri”ne ilişkin hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

Çalışmada “Çevresel Farkındalık Eğitimleri” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %88.00 itibari ile “Bilgi Yok”, %10.22 itibari ile “Genel Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir. ”Niteliksel Açıklama”, “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

ÇEVRE ÖDÜLLERİ



Şekil 20: Çevre Ödülleri

3.5.4.4. Üye Olunan Çevresel Kuruluşlar

Çevreye yönelik çalışmalar yapan kuruluşlar ulusal çevre kuruluşları ve uluslararası çevre kuruluşları olarak sınıflandırılmaktadır. Türkiye’de faaliyet gösteren ulusal çevre kuruluşlarını ise kamuya ait kuruluşlar, vakıflar ve sivil toplum örgütleri olarak ele almak mümkündür.

Türkiye’de faaliyet gösteren kamuya ait çevre kuruluşlarını; T.C. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, T.C.Orman ve Su İşleri Bakanlığı T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı, T.C. Sağlık Bakanlığı, T.C.Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı, T.C. Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı şeklinde örneklendirmek mümkündür.

Türkiye’de çevreyi korumaya yönelik faaliyet gösteren vakıflar ise; Türkiye Erozyonla Mücadele Ağaçlandırma ve Doğal Varlıkları Koruma Vakfı (TEMA), Çevre Koruma ve Ambalaj Atıkları Değerlendirme Vakfı (ÇEVKO), Çevre Koruma ve Araştırma Vakfı (ÇEV-KOR), Türkiye Çevre Koruma Vakfı (TÜÇEV), Türkiye Çevre Eğitim Vakfı (TÜRÇEV), Çevre ve Kültür Değerlerini Koruma ve Tanıtma Vakfı (ÇEKÜL) şeklinde örneklendirmek mümkündür.

Türkiye’de çevreyi korumaya yönelik faaliyet gösteren sivil toplum örgütlerini; Doğal Hayatı Koruma Derneği (DHKD), Türkiye Çevre Koruma ve Yeşillendirme Kurumu (TÜRÇEK), Doğa ile Barış Derneği, Deniz Temiz Derneği (TURMEPA), Kuş Araştırmaları Derneği, şeklinde örneklendirmek mümkündür.

Çevreye yönelik çalışmalar yapan uluslararası çevre kuruluşlarını ise; Avrupa Birliği (AB), Birleşmiş Milletler (BM), Uluslararası Para Fonu (IMF), Ekonomik İş Birliği ve Kalkınma Örgütü (OECD), Orta ve Doğu Avrupa İçin Bölgesel Çevre Merkezi (REC), Uluslararası Doğa Koruma Birliği (IUCN), Doğal Hayatı Koruma Vakfı (WWF), Uluslararası Koruma (CI), Doğal Hayatı Koruma Derneği (WCS), Greenpeace, Uluslararası Kuşları Koruma Konseyi, Kraliyet Botanik Bahçeleri (KEW), Uluslararası Fauna ve Flora (FFI), Durrell Doğal Hayatı Koruma Birliği (DWCT) ve Kraliyet Kuşları Koruma Derneği (RSPB) olarak örneklendirmek mümkündür.

Çalışmada BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “Üye Olunan Çevre Kuruluşlar” a ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 26’da yer almaktadır.

Tablo 26
Üye Olunan Çevresel Kuruluşlar

Sektör	ÜYE OLANAN ÇEVRESEL KURULUŞLAR																																																		
	2008									2009									2010									2011									2012									BEŞ YILLIK ORTALAMALAR (%)					
	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.ves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.ves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.ves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.ves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.ves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.ves. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	N.ves. A.	BY	G.A.	NA	SA	N.ves. A.											
İMSAN.	32	7	0	0	0	32	7	0	0	0	33	6	0	0	0	33	6	0	0	0	33	6	0	0	0	33	6	0	0	0	33	6	0	0	0	84	16	0	0	0											
İM.SAN. (%)	82	18	0	0	0	82	18	0	0	0	85	15	0	0	0	85	15	0	0	0	85	15	0	0	0	85	15	0	0	0	85	15	0	0	0	79	17	0	0	0											
MALİ KUR.	27	7	0	0	0	31	7	0	0	0	32	7	0	0	0	32	7	0	0	0	33	6	0	0	0	33	6	0	0	0	33	6	0	0	0																
MALİ KUR.(%)	69	18	0	0	0	79	18	0	0	0	82	18	0	0	0	82	18	0	0	0	85	15	0	0	0	85	15	0	0	0	85	15	0	0	0	79	17	0	0	0											
EL.GAZ.SU	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	100	0	0	0	0											
EL.GAZ.SU(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0											
TEKN.	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0	2	0	0	0	0																
TEKN.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0											
TOP.FER.TİC.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	5	0	0	0	0	5	0	0	0	0	5	0	0	0	0	5	0	0	0	0	5	0	0	0	0																
TOP.FER.TİC.(%)	80	0	0	0	0	80	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	92	0	0	0	0											
EĞİT.SAĞ.SPR.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0																
EĞİT.SAĞ.SPR. (%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0											
ULŞ.HABDEP.	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0																
ULŞ.HABDEP.(%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0											
İNS.BAY.	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0																
İNS.BAY. (%)	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0											
MADENÇİLİK	3	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0	4	0	0	0	0																
MADENÇİLİK(%)	75	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	95	0	0	0	0											
TOPLAM	79	14	0	0	0	84	14	0	0	0	87	13	0	0	0	87	13	0	0	0	87	13	0	0	0	88	12	0	0	0	88	12	0	0	0	94.40	3.66	0.00	0.00	0.00											

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “Üye olunan çevresel kuruluşlar ”a yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolatırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütünunu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayi” sektöründe yer alan şirketlerin %84’ü Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Üye olunan çevresel kuruluşlar ” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %16’sının verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %79’u Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Üye olunan çevresel kuruluşlar” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %17’sinin verdiği bilgiler “Genel Açıklama” şeklindedir.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Üye olunan çevresel kuruluşlar” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Üye olunan çevresel kuruluşlar” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %92’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Üye olunan çevresel kuruluşlar” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşılamamıştır.

“Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Üye olunan çevresel kuruluşlar” a ilişkin hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

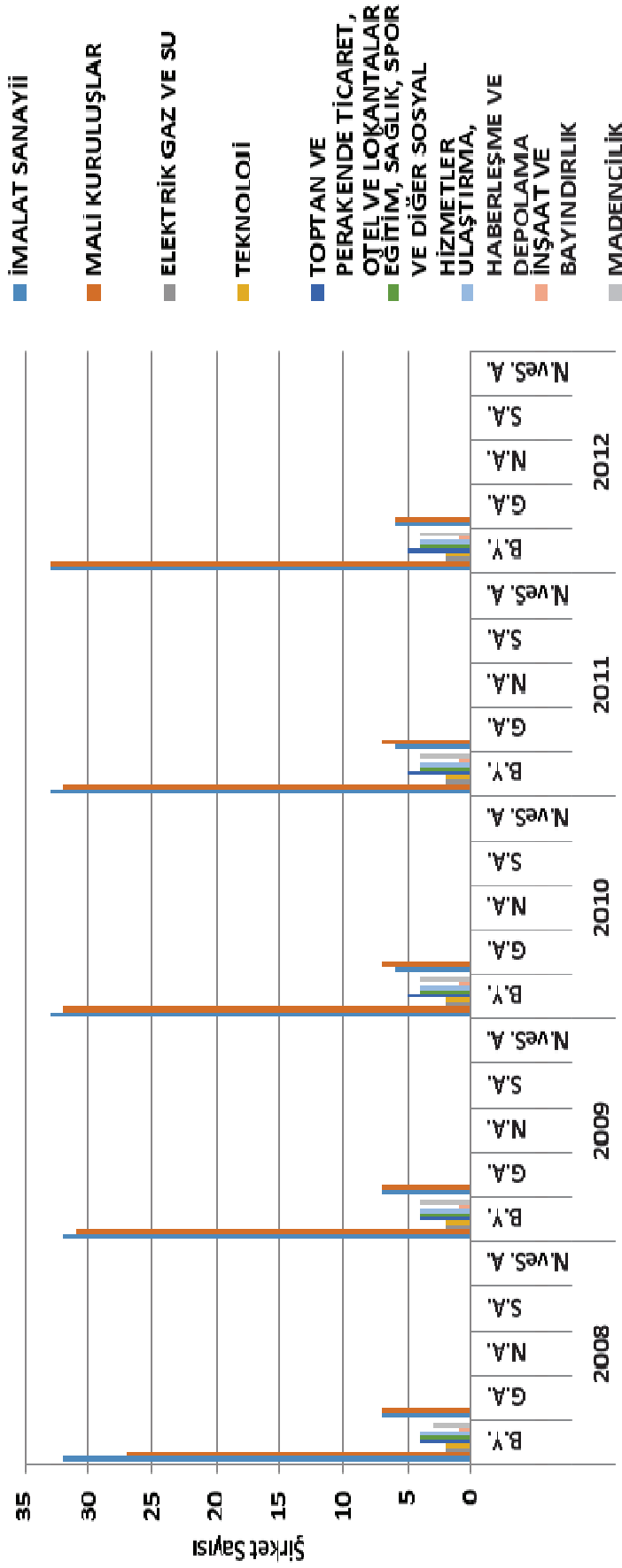
“Ulaştırma Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Üye olunan çevresel kuruluşlar” a ilişkin hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin tamamı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Üye olunan çevresel kuruluşlar” a ilişkin hiçbir bilgiye yer vermemiştir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %95’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “Üye olunan çevresel kuruluşlar” a ilişkin hiçbir bilgiye yer vermemiştir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

Çalışmada “Üye olunan çevresel kuruluşlar” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %94.4 itibari ile “Bilgi Yok”, %3.66 itibari ile “Genel Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir. “Niteliksel Açıklama”, “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

ÜYE OLUNAN ÇEVRESEL KURULUŞLAR



Şekil 21: Üye Olunan Çevresel Kuruluşlar

3.5.5. Çevre Davaları Hakkında Bilgi

İşletmelerin çevreye verdikleri zararlar dolayısıyla açılan davalar ve karşılaştıkları maddi manevi cezalar hakkındaki bilgileri içermektedir.

Çalışmada BİST 100 Endeksinde yer alan işletmelerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan “İşletme Aleyhine Açılan Çevre Davaları Bilgisi” ne ilişkin bildirimler niteliksel açıdan sınıflandırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 27 ‘de yer almaktadır.

Tablo 27
İşletme Aleyhine Açılan Çevre Davaları

Sektör	İŞLETME ALEYHİNE AÇILAN ÇEVRE DAVALARI																							
	2008			2009			2010			2011			2012			BEŞ YILLIK ORTALAMALAR (%)								
	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NvS. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NvS. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NvS. A.	B.Y.	G.A.	N.A.	S.A.	NvS. A.				
İMSAN.	16	0	23	0	0	16	0	23	0	0	16	0	23	0	0	15	0	24	0	0	0			
İML SAN. (%)	41	0	59	0	0	41	0	59	0	0	41	0	59	0	0	38	0	62	0	0	0			
MALİ KUR.	18	0	16	0	0	20	0	18	0	0	20	0	19	0	0	19	0	20	0	0	0			
MALİ KUR.(%)	46	0	41	0	0	51	0	46	0	0	51	0	49	0	0	49	0	51	0	0	0			
EL.GAZ.SU	1	0	1	0	0	1	0	1	0	0	1	0	1	0	0	1	0	1	0	0	0			
EL.GAZ.SU(%)	50	0	50	0	0	50	0	50	0	0	50	0	50	0	0	50	0	50	0	0	0			
TEKN.	1	0	1	0	0	1	0	1	0	0	1	0	1	0	0	1	0	1	0	0	0			
TEKN.(%)	50	0	50	0	0	50	0	50	0	0	50	0	50	0	0	50	0	50	0	0	0			
TOP.PER.TIC.	3	0	1	0	0	3	0	1	0	0	4	0	1	0	0	4	0	1	0	0	0			
TOPPER.TIC.(%)	60	0	20	0	0	60	0	20	0	0	80	0	20	0	0	80	0	20	0	0	0			
EĞT.SAĞ.SPR.	1	0	3	0	0	1	0	3	0	0	1	0	3	0	0	1	0	3	0	0	0			
EĞT.SAĞ.SPR.(%)	25	0	75	0	0	25	0	75	0	0	25	0	75	0	0	25	0	75	0	0	0			
ULŞ.HARDEF.	1	1	2	0	0	1	1	2	0	0	1	1	2	0	0	1	1	2	0	0	0			
ULŞ.HARDEF.(%)	25	25	50	0	0	25	25	50	0	0	25	25	50	0	0	25	25	50	0	0	0			
İNS.BAY.	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0			
İNS.BAY.(%)	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0	0	100	0	0	0			
MADENÇİLİK	3	0	0	0	0	3	0	0	0	0	3	0	0	0	0	3	0	0	0	0	0			
MADENÇİLİK(%)	75	0	0	0	0	75	0	25	0	0	75	0	25	0	0	75	0	25	0	0	0			
TOPLAM	44	1	48	0	0	46	1	51	0	0	47	1	52	0	0	44	1	55	0	0	0			
ORTALAMA (%)															43,00	2,77	52,44	0,00	0,00	43,00	2,77	52,44	0,00	0,00

Yapılan içerik analizinde şirketlerin “İşletme aleyhine açılan çevre davaları ”na yönelik verdikleri bilgiler sektörlere ve 2008-2012 yıllarına göre tablolastırılmıştır. Ayrıca beş yılın genel ortalaması tablonun son sütununu oluşturmaktadır. Beş yıllık ortalamalar göz önünde bulundurulduğunda;

“İmalat Sanayi” sektöründe yer alan şirketlerin %40’ı Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “İşletme aleyhine açılan çevre davaları ” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %60’ının verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir.

“Mali Kuruluşlar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %50’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “İşletme aleyhine açılan çevre davaları ” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %60’ının verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir.

“Elektrik Gaz ve Su” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %50’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında hiçbir bilgiye yer vermezken %50’lik kısmının verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir.

“Teknoloji” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %50’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “İşletme aleyhine açılan çevre davaları” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %50’lik kısmının verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir.

“Toptan-Perakende Ticaret, Otel ve Lokantalar” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %72’si Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “İşletme aleyhine açılan çevre davaları” ile ilgili olarak hiçbir bilgiye yer vermezken %20’lik kısmının verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. 2008 ve 2009 yıllarına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

“Eğitim, Sağlık, Spor ve Diğer Sosyal Hizmetler” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %25’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “İşletme aleyhine açılan çevre davaları”na ilişkin hiçbir bilgiye yer verilmezken %75’lik kısmının verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir.

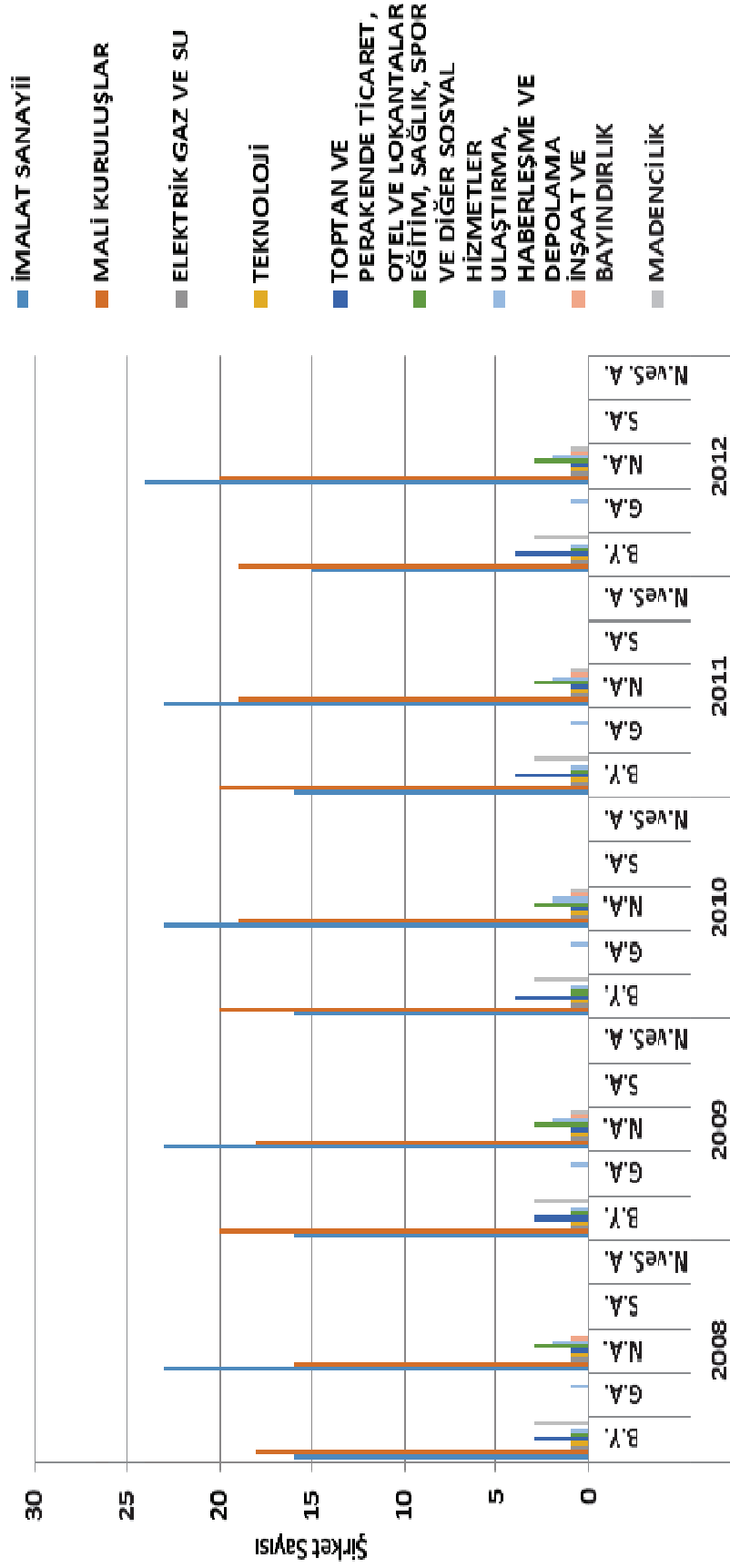
“Ulaştırma Haberleşme ve Depolama” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %25’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “İşletme aleyhine açılan çevre davaları”na ilişkin hiçbir bilgiye yer vermezken %25’inin verdiği bilgiler “Genel Açıklama” ve %50’sinin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir.

“İnşaat ve Bayındırlık” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “İşletme aleyhine açılan çevre davaları” ile ilgili olarak verdiği bilgilerin tamamı “Genel Açıklama” niteliğindedir.

“Madencilik” sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin %75’i Yıllık Faaliyet Raporlarının “Sosyal Sorumluluklar” başlığı altında “İşletme aleyhine açılan çevre davaları” na ilişkin bilgiye yer vermezken %20’sinin verdiği bilgiler “Niteliksel Açıklama” şeklindedir. 2008 yılına ilişkin bazı şirketlerin sektörel verilerine ulaşamamıştır.

Çalışmada “İşletme aleyhine açılan çevre davaları” alt kategorisine göre BİST 100 Endeksinde yer alan firmaların tamamı (100 adet) **sektör ayrımı yapılmaksızın** ele alındığında, 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin 5 yıllık ortalamalarının; %43.00 itibari ile “Bilgi Yok”, %52.44 itibari ile “Niteliksel Açıklama” şeklinde olduğu görülmektedir. “Genel Açıklama”, “Sayısal Açıklama” ve “Niteliksel ve Sayısal Açıklama” şeklinde bilgiye yer verilmemiştir.

İŞLETME ALEYHİNE AÇILAN ÇEVRE DAVALARI



Şekil 22: İşletme Aleyhine Açılan Çevre Davaları

SONUÇ

İnsan ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla mal ve hizmet üreten işletmeler, faaliyetleri sonucunda paydaşlarını etkilemekte ve bu paydaşlardan etkilenmektedirler. Bu durum açık sistem olarak faaliyet gösteren bütün şirketlerin karşılaşacağı bir durumdur. Şirketler açık sistem olmaları gereği devlet, şirket ortakları, çalışanlar, rakipler, sendikalar, müşteriler, bankalar, toplum ve çevre gibi paydaşlarla etkileşim halindedirler. Dolayısıyla gerçekleştirilen faaliyetler ve bunların sonuçları hakkında bilgiler ilgili paydaşlarca paylaşılacak durumundadır. Özellikle Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi şirketler, 2004 yılından itibaren, belirli periyotlar halinde mali tablolarını ve yılsonu faaliyet raporlarını Sermaye Piyasası Kurulu aracılığı ile paydaşlarına yani kamuya açıklamak durumundadırlar. Bu raporların düzenlenmesinde Muhasebenin Temel İlkeleri ve Standartlarının yanında Kurumsallık ilkelerine uygunluk şartı da aranmaktadır. Özellikle “Hesapverebilirlik” ve “Şeffaflık” ilkeleri gereği raporların detaylı ve nicel özellikli bilgiler içermesi paydaşlarca beklenmektedir.

İşletmeler üretim faaliyetleri sırasında çevresel varlıkları ya doğrudan üretim içerisinde hammadde olarak kullanmakta, ya da şeklini değiştirmek suretiyle etkilemektedir. Dolayısıyla işletmeler SPK aracılığı ile beyan ettikleri Yıllık Faaliyet Raporlarında çevresel bir takım açıklamalara da yer vermek durumundadır. Çevreyle ilgili açıklanacak bu bilgiler faaliyet raporlarının ya “Kurumsal Yönetim Uyum Raporları” kısmında, ya da “Sosyal Sorumluluklar” kısmında sunulmaktadır. Kurumsallık ilkeleri gereği şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel açıklamalar gerek niteliksel gerekse niceliksel açıdan doyurucu bilgilerden oluşmalıdır.

Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alacak çevresel açıklamalara yönelik yetkili organlarca kabul edilmiş bir raporlama şablonu bulunmamaktadır. Bu çalışma içerisinde yer alan temel ve alt kategoriler bu ihtiyacı karşılamaya dönük bir şablon görevi görebilir. Bahsi geçen temel ve alt kategorilere ilişkin BİST 100 Endeksinde faaliyet gösteren şirketlerin 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel açıklamaların özellik itibari ile “Genel Açıklama” ve “Nitel Açıklama” şeklindeki bilgilerden oluştuğu; çok az sayıda

şirketin “Nicel Açıklama” şeklinde bilgi verdiği tespit edilmiştir. Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel açıklamalar temel kategoriler açısından ele alınacak olursa;

Çevre Politikaları temel kategorisi “Genel Çevre Politikaları” ve “Özel Çevre Politikaları” başlıkları ile analiz edilmiştir. *Genel Çevre Politikalarına* ilişkin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel açıklamaların “Genel Açıklama” niteliğinde olduğu görülmektedir (Yaklaşık %61). “Nitel Açıklama” şeklindeki bilgilerin oranı ise %17’dir. *Özel Çevre Politikalarına* ilişkin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan bilgiler ise daha çok “Genel Açıklama” şeklindedir. Genel çevre politikalarına yönelik hiçbir bilgi sunmayan şirketlerin oranı yaklaşık %20 iken; özel çevre politikalarına yönelik hiçbir bilgi sunmayan şirketlerin oranı yaklaşık %58’dir. Bu oranlar şirketlerin kendilerine ait bir çevre politikaları olduğunu söylemektedir. Ancak belirlenen politikalar gereği uygulanan faaliyetler hakkında, faaliyet raporlarında yer alan açıklamalar yetersizdir.

Çevre Yönetim Sistemi temel kategorisi “Çevre Yönetim Sistemi”, “Çevre Denetimi”, “Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)” ve “ISO 14001 Belgesi Sahipliği” alt kategorileri ile analiz edilmiştir. *Çevre Yönetim Sistemine* ilişkin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel açıklamaların “Genel Açıklama” niteliğinde olduğu görülmektedir (Yaklaşık %30). Çevre Yönetim Sistemine ilişkin hiçbir bilgiye yer vermeyen şirketlerin oranı ise yaklaşık %55’tir. Bu oranlar şirketlerin etkin bir çere yönetim sistemlerinin olmamasından dolayı faaliyet raporlarında verecekleri bilgilerin kısıtlı kaldığı yargısı oluşturmaktadır. Çevre Yönetim Sistemlerine ilişkin bilgi veren şirketler ise katı, sıvı, gaz atıklarının azaltılması ve geri dönüşüm uygulamaları ile bu atıkların ekonomiye kazandırılması hakkında genel açıklamalara yer vermektedirler. *Çevre Denetimi* faaliyetleri ve bunların sonuçlarına ilişkin faaliyet raporlarında yer alan bilgiler “Genel Açıklama” niteliğindeki bilgilerden oluşmaktadır (Yaklaşık %36). Çevre Denetimi konusunda Yıllık Faaliyet Raporlarında hiçbir bilgi sunmayan şirketlerin oranı yaklaşık %62’dir. *Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED)* açısından Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan bilgiler ise “Genel Açıklama” niteliğindeki bilgilerden oluşmaktadır. ÇED açısından Yıllık Faaliyet Raporlarında hiçbir bilgiye yer vermeyen şirketlerin oranı ise yaklaşık %66’dır.

Çevre Denetimi uygulamaları ve ÇED çalışmaları birlikte düşünüldüğünde şirketlerin iç ve dış çevre denetim faaliyetlerinin yetersiz kaldığı söylenebilir. *ISO 14001 Belge Sahipliği* hakkında Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan bilgiler ise %29 itibari ile “Genel Açıklama” ve %14 itibari ile de “Niteliksel Açıklama” şeklindeki bilgilerden oluşmaktadır. Bu iki oran birlikte ele alındığında şirketlerin ISO 14001 belgesi almak isteğinde oldukları; dolayısıyla çevre konusunda eğitime, değişime ve gelişime açık oldukları yargısı oluşmuştur.

Çevre Koruma ve Önleme Faaliyetleri temel kategorisi “Geçmişteki ve/veya Bugünkü Çevresel Harcamalar”, “Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar”, “Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları”, “Atık Bilgisi Verme ve Emisyon” ve “Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm” alt kategorileri ile analiz edilmiştir. *Geçmişteki ve/veya Bugünkü Çevresel Harcamalar* alt kategorisine ilişkin Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel açıklamaların “Genel Açıklama” niteliğinde olduğu görülmektedir (Yaklaşık %7). Geçmişteki ve/veya Bugünkü Çevresel Harcamalar alt kategorisine ilişkin Yıllık Faaliyet Raporlarında hiçbir bilgiye yer vermeyen şirketlerin oranı ise yaklaşık %86 gibi yüksek bir değerdir. Şirketler ödedikleri “Çevre Vergileri” dışında her hangi bir bilgiye yer vermemiştir. Bu durum muhasebe kayıtlarında “Çevre Muhasebesi” uygulamalarına yer vermedikleri yargısı oluşturmuştur. Zira şirketler bazı çevresel maliyetlere katlanmaktadırlar, ancak bu maliyetleri muhasebe kayıt sistemlerinde alt hesap bazında ayrıca belirtmemektedirler. *Gelecekteki Tahmini Çevresel Harcamalar* hakkında hiçbir bilgiye yer vermeyen şirketlerin oranı ise yaklaşık %90’dır. Bu kategoriye ilişkin bilgi sunan şirketler ileride yapmayı düşündükleri çevresel yatırımlar (arıtma tesisi, atık bertaraf tesisi vb.) hakkında genel açıklamalara yer vermektedirler. *Çevreye Yönelik AR-GE Çalışmaları* hakkında hiçbir çevresel açıklamaya yer vermeyen şirketlerin oranı yaklaşık olarak %82’dir. Çevresel açıklamalara yer veren şirketlerin bilgileri ise şirketlerin emisyon değerlerini azaltacak ve atıklarını geri dönüşüm uygulamaları ile ekonomiye kazandıracak AR-GE faaliyetleri hakkındaki “Genel Açıklama” niteliğinde bilgilerden oluşmaktadır. Faaliyet raporlarında *Atık Bilgisi Verme ve Emisyon* hakkında hiçbir açıklama bulunmayan şirketlerin oranı yaklaşık %70 civarındadır. Verilen bilgiler ise şirketlerin yıllık katı, sıvı ve gaz atıkları ile emisyon ölçüm değerlerine ilişkin “Sayısal Açıklama” şeklindedir. Şirketlerin

atıklarını ve emisyon değerlerini azaltmak için uyguladıkları politikalar hakkında da “Nitel Açıklama” şeklinde bilgiler bulunmaktadır. Faaliyet raporlarında *Atık Azaltma Faaliyetleri ve Geri Dönüşüm* uygulamaları hakkında nitel ve nicel özellikli bilgilere daha fazla yer verilmektedir.

Çevre Koruma ve Önleme Faaliyetleri temel kategorisi “Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma”, “Çevresel Farkındalık Eğitimleri”, “Çevre Ödülleri” ve “Üye Olunan Çevresel Kuruluşlar” alt kategorileri ile analiz edilmiştir. *Doğal Kaynakların Korunması ve Ormanlaştırma* faaliyetleri hakkında Yılsonu Faaliyet Raporlarında hiçbir bilgiye yer vermeyen şirketlerin oranı yaklaşık %80 civarındadır. Bu kategoride çevresel açıklamalara yer veren şirketler ise ormanlaştırdıkları alanlar (m² bazında) ve diktikleri ağaçlar (adet bazında) sayısal nitelikteki açıklamalara yer vermişlerdir. Ayrıca şirketler, yer altı ve yer üstü suların kirletilmemesi için gerçekleştirilen faaliyetlere yönelik genel açıklamalarda bulunmuşlardır. *Çevresel Farkındalık Eğitimleri* çerçevesinde Yılsonu Faaliyet Raporlarında yer alan açıklamalar “Genel Açıklama” niteliği taşımaktadır. Şirketlerin şirket içi çalışanlarına, faaliyet gösterdikleri bölgedeki insanlara, öğrencilere yönelik çevre koruma ve bilinçlendirme eğitimlerine ilişkin çeşitli açıklamalar bulunmaktadır. Şirketlerin yaptıkları çevreci faaliyetler gereği kamu ve özel kuruluşlardan aldıkları *Çevre Ödülleri*ne ilişkin bilgiler “Genel Açıklama” niteliği taşımaktadır. Şirketlerin %88’i çevre ödüllerine yönelik hiçbir bilgiye yer vermemiştir. Şirketlerin *Üye Oldukları Çevre Kuruluşları* (ulusal ve uluslararası kuruluşlar) hakkında açıklama yapmayan şirketlerin oranı %95’tir. Üye olunan çevre kuruluşları ise daha çok ulusal çevre kuruluşlarıdır. Özellikle Türkiye Erozyonla Mücadele ve Doğal Varlıkları Koruma Vakfı (TEMA) en çok tercih edilen çevreci kuruluş olarak göze çarpmaktadır.

Çevre Davaları temel kategorisi “İşletme Aleyhinde Açılan Çevre Davaları” alt kategorisi ile analiz edilmiştir. Şirketlerin haklarında açılmış çevre davası olup olmamasına bakılmaksızın, açıklama yapma yönündeki zorunluluğa uymadıkları saptanmıştır. Çevre davaları hakkında Yıllık Faaliyet Raporlarında bilgi sunmayan şirketlerin oranı %43’tür. Bilgi sunanlar ise sadece “Hakkımızda açılan çevre davası bulunmamaktadır” şeklinde genel bir ifadeye yer vermiştir.

Yıllık Faaliyet Raporlarında yer alan çevresel açıklamalar sektörel olarak analiz edildiğinde ise çevresel etki yaratan faaliyetlerin yer aldığı sektörlerdeki şirketlerin daha fazla açıklamada buldukları görülmüştür. Analiz sonucunda en fazla çevresel açıklamalarda bulunan sektörün “İmalat Sanayi” sektörü olduğu tespit edilmiştir. Zira bu sektördeki şirketler boya, kağıt, tekstil, demir-çelik, gübre vs ürünler üreten şirketlerdir. Çevreyle etkileşimi yüksek faaliyetler sergilemektedirler. Çevresel açıklamaların en az bulunduğu sektörler ise eğitim, sağlık, spor, teknoloji, ulaştırma ve haberleşme sektörleri olduğu görülmüştür.

Genel bir değerlendirme yapmak gerekirse, BİST 100 endeksinde faaliyette bulunan ve 2008-2012 yılları arası Yıllık Faaliyet Raporlarında çevresel açıklamalarda bulunan şirketlerin, çevresel performans ve duyarlılıklarının düşük olduğu söylenebilir. Ayrıca kurumsallık ilkelerinin (hesapverebilirlik ve şeffaflık) faaliyet raporlarına tam olarak yansıtılmadığı, çevre muhasebesi uygulamalarının şirketlerce etkin bir şekilde gerçekleştirilmediği, muhasebenin temel ilkelerinin (sosyal sorumluluk ve tam açıklama) çevresel maliyetler ve raporlanması noktasında mali tablolara yansıtılmadığı sonucuna varılmıştır.

Sadece BİST 100 endeksinde faaliyet gösteren şirketlerin 2008-2012 yılları arasındaki Yıllık Faaliyet Raporlarının içerik analizine tabi tutulduğu bu çalışma sonrasında, 2013 yılı ve sonrası yılların faaliyet raporlarında yer alan çevresel açıklamalara dönük, başka bir analiz çalışması yapılabilir. Ayrıca BİST 100 endeksi dışına çıkarak ve SPK’na bağlı faaliyet gösteren şirketlerin tümü dikkate alınarak sektörel bir analiz gerçekleştirmek, başka bir çalışmanın konusunu oluşturabilir.

KAYNAKLAR

- AKIN, M., G., AKIN, (2007)., “*Suyun Önemi, Türkiye’de Su Potansiyeli, Su Havzaları ve Su Kirliliği*”, **Ankara Üniversitesi Dil ve Tarih-Coğrafya Fakültesi Dergisi**, Sayı : 47(2).
- AKTAN, C.C., İ.Y., VURAL, (2007)., “*Kurumsal Sosyal Sorumluluk- Uluslar arası Kuruluşlar ve Hükümet Dışı Organizasyonlar Tarafından Sürdürülen Başlıca Girişimler*”, <http://www.ceis.org.tr/dergiDocs/makale125.pdf> (E.T:18.01.2015).
- ALAGÖZ, A., ve B. YILMAZ, (2001)., “*Çevre Muhasebesi ve Çevresel Maliyetler*”, **Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, Yıl:1 Sayı:1-2.
- ALAGÖZ, M., (2007)., “*Sürdürülebilir Kalkınmada Çevre Faktörü: Teorik Bir Bakış*”, **Akademik Bakış**, Sayı:11.
- ALKAN, A., ve Diğerleri., (2008)., “*Kirlilik ve Karadeniz*”, **SUMAE Yunus Araştırma Bülteni**, Sayı : 8:1.
- ALTINBAY, A., (2007)., “*Çevresel Maliyetlerin Raporlanması*“ **Akademik Bakış**, Sayı:11.
- APAYDIN, F., (2008)., “*Kurumsallaşmanın Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerin Performansına Etkileri*”, **ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt 4, Sayı:7.
- ARAS, G.,, “*Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Muhasebe ve Denetim Alanına Yansımaları*”, <http://www.denetimnet.net> (E.T: 15.06.2015).
- ARUN, Ö., <http://veteriner.istanbul.edu.tr> (E.T:06.07.2015).
- Avrupa Komisyonu (European Commision), “*Türkiye’de Kurumsal Sosyal Sorumluluk Değerlendirme Raporu-2008*”, <http://www.unglobalcompact.org> (E.T:18.07.2012).
- BAŞAR, A.B., M. BAŞAR, (2006)., “*Sosyal Sorumluluk Raporlaması ve Türkiye’deki Durum*”, **Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Eskişehir.
- BAYRAK, S., (2001)., **İş Ahlakı ve Sosyal Sorumluluk**, Beta Basın Yayın Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- BECAN, C., (2011)., “*Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramının Paydaş Teorisi ve İletişim Yaklaşımı Açısından Değerlendirilmesi: Bankaların Basın Bültenlerine Yönelik Bir İçerik Analizi*”, **Selçuk Üniversitesi İletişim Fakültesi Akademik Dergisi**, Cilt:7, Sayı:1.
- BENGÜ, H. ve A.V. CAN, (2009)., “*Çevre Muhasebesinin Muhasebenin Temel Kavramlarından “Sosyal Sorumluluk Kavramı” ile Temellendirilmesi*”, **Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı:7/1.

- BEYAZIT HAYTA, A., (2006)., “*Çevre Kirliliğinin Önlenmesinde Ailenin Yeri ve Önemi*”, **Ahi Evran Üniversitesi Kırşehir Eğitim Fakültesi Dergisi (KEFAD)** Cilt 7, Sayı 2.
- BİLGİN, N., (2006)., **Sosyal Bilimlerde İçerik Analizi: Teknikler Ve Örnek Çalışmalar**, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- CAN, A., D. ERYENER, (1997)., “*Sanayi ve Şehir Kaynaklı Hava Kirliliği ve Önlemleri*”, **Ekoloji Dergisi**, Sayı: 24.
- CARROL, A.B, (1991)., “*The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the moral Management of Organizational Stakeholder*”, <http://www.cbe.wvu.edu/> (E.T: 15.06.2015).
- CARROL, A.B., (1999)., “*Corporate Social Responsibility: Evolution of a Definitional Construct*”, **Business and Society**, Vol:38, No:3..
- CEMALCILAR, Ö., ve Diğerleri, (2004)., **Genel Muhasebe**, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Yayın No:1341, 3.Baskı, Eskişehir.
- CERİTLİ, İ., (1995)., *Şehirleşmeye Bağlı Çevre Sorunlarını Oluşturan Temel Kaynaklar*, **Ekoloji, Çevre Dergisi**, Sayı:17.
- CERİTLİ, İ., (1997)., “*Türkiye'nin Toprak Sorunu*”, **Ekoloji Çevre Dergisi**, Sayı:22.
- COŞKUN, A., ve N. KARACA, (2008)., “*KOBİ'lerde Çevresel Maliyetlerin Sınıflandırılmasına Yönelik Bir Öneri: Metal İşleme Sektöründen Bir Uygulama*”, **Ekoloji**, Sayı: 69.
- ÇAĞLARIRMAK, N., ve A.Z. HEPÇİMEN, (2010)., “*Ağır Metal Toprak Kirliliğinin Gıda Zinciri ve İnsan sağlığına Etkisi*”, **Akademik Gıda, Gıda Mühendisliği ve Gıda Sanayi Dergisi**, Sayı : 8 (2).
- ÇAKAR, U., (2007)., “*Çevreci Şirket ve Çevre Muhasebesi*”, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı:83.
- ÇELİK, M., (2007)., “*Çevreye Duyarlı Muhasebe*”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, Sayı:33.
- ÇELİK, M., ve A. ÖZDEMİR, (2006)., “*Sürdürülebilir İşletmeyi Açıklayan Sosyal ve Çevresel Değişkenler*”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, Sayı:31.
- Çevre Koruma Kanunu. Md.2.
- DEMİR, H., N. SONGÜR, (1999) “*Sosyal Sorumluluk ve İş Ahlakı*” **Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi** Cilt:2, Sayı: 3.
- DENİZ, M. H., (2009)., “*Sanayileşme Perspektifinde Kentleşme ve Çevre İlişkisi*”, **Coğrafya Dergisi**, Sayı: 19.

Department of Environmental Affairs and Tourism (DEAT), (2004) Environmental Auditing, *Integrated Environmental Management, Information Series 14*, Pretoria.

Department of Environmental Affairs and Tourism, **Integrated Environmental Managment Information Series 14: Environmental Auditing**, www.deat.gov.za/Documents/Publications/2005Jan7/Book9.pdf (E.T: 15.06.2015).

EMGİN, Ö. ve Z. TÜRK., (2004)., *Yeşil Pazarlama* (Green Marketing) <http://www.mevzuatdergisi.com> E.T: 25.06.2015)

EPA (Çevre Koruma Ajansı), "<http://infohouse.p2ric.org/ref/02/01306.pdf>" (E.T: 24.02.2012).

EPA, "*Valuing Potential Environmental Liabilities for Managerial Decision-Making: A review of Available Techniques*", <http://www.epa.gov/oppt/library/pubs/archive/acct-archive/pubs/liabilities.pdf> (E.T:15.06.2015).

ERKAN, M., ve Diğerleri, (2010)., **Dönem Sonu Muhasebe İşlemleri (TMS/TFRS Uyumlu)**, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.

ERTÜRK, H., (2009)., **Çevre Bilimleri**, Ekin Basım yayın Dağıtım, 3. Baskı, Bursa.

FİDAN, M. E., (2009)., "*Atık Yönetimi ve Muhasebesi: Sakarya İlindeki işletmeler Üzerinde Bir Araştırma*", **Basılmamış Doktora Tezi**, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.

GÖKÇE, O., (2006)., **İçerik Analizi: Kurumsal ve Pratik Bilgiler**, Siyasal Kitabevi, Ankara.

GÜRBÜZ, H., (1995)., **Muhasebe Denetimi**, Bilim Teknik Yayınevi, İstanbul.

GÜREDİN, E., (2000)., **Denetim**, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul.

HAFTACI, V., K. SOYLU, (2007)., "*Çevre Kirlenmesi ve Çevre Koruma Bağlamında Çevre Muhasebesinin Önemi*", **MUFAD Muhasebe Finansman Dergisi**, Sayı:33.

HAFTACI, V., ve K. SOYLU, (2008)., "*Çevresel Bilgilerin Muhasebesi ve Raporlanması*", **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı:15.

HALICI, A., (2001) "*İşletmelerde Sosyal Sorumluluk Stratejileri: Çanakkale İlinde Bir Uygulama*", **Yönetim ve Ekonomi**, Cilt:7, Sayı:1.

Hasan Eren ve Diğerleri, (1998)., **Türkçe Sözlük 1**, Türk Dil Kurumu Yayınları, Türk Tarih Kurumu Basım Evi, Ankara..

<http://strategis.ic.gc.ca> (E.T: 10.11.2011).

<http://www.ceis.org.tr> (E.T:18.01.2015).

<http://www.cevreonline.com> (E.T:25.03.2015).

<http://www.capital.com.tr/images/Haberler/kss9.jpg> (E.T:06.07.2015).

İLİÇ, D.K., (2010)., “ *İşletmelerin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Literatür Taraması*”, **Ege Akademik Bakış Dergisi**, Sayı:10 (1).

Japan Ministry of Environment, (2005)., **Environmental Accounting Guidelines 2005**, Japan.

KASAPOĞLU, Ş., (2003)., “*Belediyelerde Çevre Muhasebesi Uygulaması*”, **Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Basılmamış Yüksek Lisans Tezi**, Sakarya.

KAVUT L.A., (2010)., “*Kurumsal Yönetim, Kurumsal Sosyal Sorumluluk Ve Çevresel Raporlama: İmkb 100 Şirketlerinin Çevresel Açıklamalarının İncelenmesi*”, **Yönetim Dergisi**, Yıl:21, Sayı:66.

KAVUT, L. A., (1999)., “ *Çevre Muhasebesi*”, **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, Sayı:1..

KAYA, U., (2006)., **İşletme Doğal Çevre İlişkilerinin Mali Tablolar Aracılığı ile Raporlanması ve Denetimi**, Sermaye Piyasası Kurulu Yayınları, Yayın No:201, Ankara.

KAYPAK, Ş., (2011)., “*Küreselleşme Sürecinde Sürdürülebilir Bir Kalkınma İçin Sürdürülebilir Bir Çevre* “ **KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, Sayı:13 (20).

KELEŞ, R., (1980)., **Kentbilim Terimler Sözlüğü**, Ankara: Türk Dil Kurumu Yayınları, Yayın No:474.

KIRLIOĞLU, H. ve M.E.FİDAN, (2010)., “*Organize Sanayi Bölgeleri İçinde ve Dışında Faaliyet Gösteren İşletmelerin Çevre-Atık Yönetimi ve Muhasebesi Konularında Mevcut Durum ve Farklılıkları (Sakarya İlinde Bir Araştırma)*”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**.

KIRLIOĞLU, H. ve A.V.CAN, (1998)., **Çevre Muhasebesi**, Değişim Yayınları, Adapazarı.

KIRLIOĞLU, H. ve A.V.CAN, (2006)., “*Çevresel Muhasebede Kavramsal Tartışmaların Gelişimi ve Analizi*“, **MUFAD Muhasebe Finansman Dergisi**, Sayı:31.

KIRLIOĞLU, H. ve Ş., KASAPOĞLU,(2004)., “ *Belediyelerde Çevre Muhasebesi Uygulaması*”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, Nisan 2004, Sayı22.

KIZILOĞLU ALGAN, F. T., S. BİLEN, (2005)., “*Toprak Kirlenmesi ve Biyolojik Çevre*“, **Atatürk Üniversitesi Ziraat Fakültesi Dergisi**, Sayı :36 (1)..

- KOCATAŞ, A., (2010)., **Ekoloji ve Çevre Biyolojisi**, Ege Üniversitesi Basımevi, 11. Baskı., İzmir..
- KORKMAZ, S., (2009)., **İşletmelerin Sosyal Sorumlulukları**, Umuttepe Yayınları, I. Basım, Kocaeli.
- KURŞUNEL, F., ve Diğerleri, (2006)., “*Muhasebe Meslek Mensuplarının Çevre Muhasebesi Hakkındaki Görüşleri: Konya İli Üzerine Bir Araştırma*“, **Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Yıl:9, Sayı 11.
- KÜÇÜKSAVAŞ, N., (2001)., **Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulaması**, Bata Yayınları, İstanbul.
- LAZOL, İ., ve Diğerleri., (2008)., “*Sürdürülebilir Bir Çevre İçin Çevre Muhasebesi ve Kobilere Yönelik Bir Araştırma*“, **MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi**, Sayı:38.
- MARKUS J. M.,ve R.W.ADLER., (1999)., “*Exploring The Reliability of Social and Environmental Disclosures Content Analysis*“, **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, Vol: 12, No: 2.
- METİN, E. (2001). “*Doğal Kaynaklar ve Çevre Yönetimi*“, **İstanbul Sanayi Odası Dergisi**, s. 424.
- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No 1, 26.12.1992 Tarih ve 21447 Sayılı Resmi Gazete.
- MUTLU, A., (2007).,“*Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre Muhasebesi I*“, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, , Sayı:33.
- NALBANT, Z.E.,(2005)., “*İşletmelerde Sosyal Sorumluluk ve İş Ahlakı*“, **Yönetim ve Ekonomi Dergisi**, Cilt:12, Sayı:1.
- OTLU, F., ve G. A. KAYA, (2010)., “*Çevre Muhasebesi ile İlgili Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma*“, **Akademik Yaklaşımlar Dergisi**, Cilt:1 Sayı:1.
- ÖZALP, İ., ve Diğerleri, (2008).,“*İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerinin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Algulamaları Üzerine Bir Araştırma*“, **Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt:8, Sayı:1.
- ÖZATA, A. ve Diğerleri, <https://www.anadolu.edu.tr> (E.T: 14.01.2012)
- ÖZBİRECİKLİ, M., (2000)., “*Çevre Muhasebesi Kavramı ve Yönetimsel Kararlara Katkıları*“, **Muhasebe- Finansman Öğretim Üyeleri Bilim ve Araştırma Derneği Dergisi**, Sayı:7.
- ÖZBİRECİKLİ, M., (2002)., **Çevre Muhasebesi**, Natürel Kitap ve Yayıncılık, Ankara.
- ÖZDEMİR, H., (2009)., “*Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Marka İmajına Etkisi*“, **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Yıl:8 Sayı:15.

- ÖZGEN, E., (2007)., “*Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramı Ve Çalışan Memnuniyetine Etkisi*”, **Dokuz Eylül Üniversitesi Ziya Gökalp Eğitim Fakültesi Dergisi**, Sayı:8.
- ÖZKOL, A. E. ve Diğerleri (2005), “*Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramı ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu*“, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:27.
- ÖZKOL, E., (1998)., “*Çevre Muhasebesi*”, **Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt:13, Sayı:1.
- ÖZTÜRK, M.C., ve Diğerleri, (2014)., Kurumsal Sosyal Sorumluluk, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- PELİT, E. Ve Diğerleri, (2009)., “Otel İşletmelerinde Sosyal Sorumluluk Uygulamalarının Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma”, **Yönetim ve Ekonomi Dergisi**, Cilt: 16, Sayı:2.
- RAMAN, N.S., ve Diğerleri., (2008)., “*Environmental Auditing in India: A Case Study From the Wood Pulp Industry*”, **Environmental Quality Management**, Spring.
- SAĞLAM, S., “*Türkiye’de İç Göç Olgusu ve Kentleşme*“, <http://turkoloji.cu.edu.tr> (E.T: 12.03.2012).
- SARIKAYA, M., F. Z. KARA, (2007)., “*Sürdürülebilir Kalkınmada İşletmenin Rolü: Kurumsal Vatandaşlık*”, **Yönetim ve Ekonomi**, Cilt:14, Sayı: 2.
- SEMENDEROĞLU, A., (1992)., ‘*Tarih Boyunca Çevre ve İnsan*’, **Ekoloji ve Çevre Dergisi**, Yıl:1, Sayı:3..
- SEVİLENGÜL, O., (2005)., **Genel Muhasebe**, Gazi Kitabevi, Ankara.
- SOYLU, K., (2009)., **Genel Muhasebe: Çift taraflı Kayıt Sisteminin Temelini Kavramaya Yönelik Uygulamalı Anlatım**, Seçkin Yayınları, 2. Baskı, Ankara.
- STONER, J., E. FREEMAN, (1989)., **Managment**, 4th Edition, New Jersey: Prentice Hall.
- ŞAHİN, Y., (2010)., **Kentleşme Politikası**, Murathan Yayınevi, 1. Baskı., Trabzon..
- THOMAS, G., M. NOWAK, “*Corporate Social Responsibility: A definition*, <http://www.business.curtin.edu.au> (E.T: 15.06.2015).
- TMS 16, “*Maddi Duran Varlıklar*”, <http://www.tmsk.org.tr> (E.T: 15.06.2015).
- TMS 2, “*Stoklar*“, <http://www.tmsk.org.tr> (E.T: 15.06.2015).
- TMS 37, “*Karşılıklar, Koşullu Borçlar Ve Koşullu Varlıklar*”, <http://www.tmsk.org.tr> (E.T: 15.06.2015).
- TMS 38, “*Maddi Olmayan Duran Varlıklar*”, <http://www.tmsk.org.tr/index.php?id=41> (E.T: 15.06.2015).

- TOKAÇ, A., (2005)., **Uygulamacı Gözüyle İşletmelerde Muhasebe Organizasyonu ve Denetimi**, Tunca Kitapevi, İstanbul.
- TOKUÇOĞLU, B., (1993)., ‘ *Çevre Sorunları Ve Kentleşme* ’, **Çevre Dergisi**, Sayı:6 ,
- TOP, S., A.ÖNER, (2008)., “*İşletme Perspektifinden Sosyal Sorumluluk Teorisinin İncelenmesi*”, **ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt 4, Sayı: 7.
- TOROĞLU, E., ve Diğerleri (2006)., “*Aksu Çayında (Kahraman Maraş) Akarsu Kirliliği*”, **Coğrafi Bilimler Dergisi**, Sayı : 4 (1).
- TURMOB,(Yayın No:234)., **Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı**, TÜRMOB Yayınları.
- TÜİK, “*Adrese Dayalı Nüfus Kayıt Sistemi 2014 Yılı Sonuçları*”, <http://www.tuik.gov.tr> (E.T:08.09.2015)
- Türk Dil Kurumu, <http://www.tdkterim.gov.tr> (E.T: 25.07.2013)
- ULUSAN, H., (2010)., “*Türkiye Muhasebe- Finansal Raporlama Standartlarının Çevresel Maliyet ve Borçların Muhasebeleştirilmesi ve Raporlanması Açısından İncelenmesi*“, **Selçuk Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, Cilt:13, Yıl:10, Sayı:19.
- UZUNOĞLU, S., (1994)., ‘ *Çevre Problemlerine Farklı Bir Bakış* ’, **Çevre Dergisi**, Sayı:12.
- ÜBİUS, Ü.,“ *The Impact Of Corporate Social Responsibility, And Organisational And Individual Factors On The Innovation Climate*” <http://www.ebs.ee> (E.T: 12.12.2011).
- VURAL, Z.B.A., G. COŞKUN, (2001)., “*Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Etik*”, **Gümüşhane Üniversitesi İletişim Fakültesi Elektronik Dergisi**, Sayı:1.
- YAVUZ, A., (2010)., “ *Sürdürülebilirlik Kavramı Ve İşletmeler Açısından Sürdürülebilir Üretim Stratejileri*“ **Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt:7, Sayı:14.
- YAZICIOĞLU, İ., H. KOÇ, (2009)., “*Aile İşletmelerinin Kurumsallaşma Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Karşılaştırmalı Bir Araştırma* **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı: 21.
- YOĞUN ERÇEN, A.E., (2010)., “ *Kurumsal Taklitçilik-Izomorfizm: Türkiye’de Sağlıkta Dönüşüm Program Hedeflerinin Ulaşılabilirliği*“, **Akademik Bakış Dergisi**, Sayı:19.
- YÖNET, E., (2005)., “*Kurumsal Sosyal Sorumluluk Anlayışında Son Dönemeç: Stratejik Sorumluluk*”, **Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt:8, Sayı:13.
- YÜCEL, A.S., F.İ. MORGİL, (1998)., “*Yüksek Öğretimde Çevre Olgusunun Araştırılması*”, **Hacettepe Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi**, Sayı:14.

YÜKSEL, F., ve Diğerleri, “ *Yerel Yönetimlerde Etik Çerçevesinde Sosyal Sorumluluk Bilinci: Tokat Uygulaması*”, <http://www.etikturkiye.com> (E.T: 15.06.2015).

ZENGİN, E., (2001)., “ *Azerbaycan’da Tarım Topraklarının Problemleri*”, **Ekoloji Çevre Dergisi**, Sayı:38..

ZENGİN, E., (2002)., “ *Azerbaycan’da Su Kirliliği*”, **Journal of Qafkaz University**, Sayı: 10.

Ek5: Çevresel Etki Değerlendirme (Çed)

ŞİRKET İSİMLERİ	Sektör	2008					2009					2010					2011					2012								
		B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	NaveS. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	NaveS. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	NaveS. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	NaveS. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	NaveS. A.				
AFES																														
ANADOLU EHES			X									X												X						
AFYON			X									X												X						
AKBANK			X									X												X						
AKENR			X									X												X						
AKENR												X												X						
AKFEN																														
AKFEN HOLDING																														
AKSA																														
AKSA																														
ALARKO HOLDING			X									X												X						
ALARKO			X									X												X						
ALBRK			X									X												X						
ALBARAKA TURK			X									X												X						
ALARKO GMYO			X									X												X						
ALARKO GMYO			X									X												X						
ALKIM			X									X												X						
ALKIM KİMYA			X									X												X						
ANADOLU HAYAT EMEK.			X									X												X						
ANADOLU HAYAT ISI			X									X												X						
ANSOR			X									X												X						
ANSOR			X									X												X						
ARCLK			X									X												X						
ARCLK			X									X												X						
ASELSAN			X									X												X						
ASELSAN			X									X												X						
ASUZU			X									X												X						
ANADOLU ISUZU			X									X												X						
ASUYAB			X									X												X						
ASYA KATILIM BANKASI			X									X												X						
AVGAZ			X									X												X						
AVGAZ			X									X												X						
BAGFAŞ			X									X												X						
BAGFAŞ			X									X												X						
BANIT			X									X												X						
BANIT			X									X												X						
BIMAS			X									X												X						
BİM MAGAZALAR			X									X												X						
BIZİM			X									X												X						
BİZİM MAGAZALARI			X									X												X						
BİSİKLET FİTİBOL YAT.			X									X												X						
BİKAS			X									X												X						
BİKAS			X									X												X						
BOYNER			X									X												X						
BOYNER MAGAZACILIK			X									X												X						
BRISA			X									X												X						
BRISA			X									X												X						
BORISAN			X									X												X						
BORISAN			X									X												X						
MANNESMANN			X									X												X						
CCOLA			X									X												X						
COCA COLA İÇİCEK			X									X												X						
CEMAŞ			X									X												X						
CEMAŞ DOKÜM			X									X												X						
CLEBİ			X									X												X						
CLEBİ			X									X												X						
DOĞUŞ OTOMOTİV			X									X												X						
DOĞUŞ OTOMOTİV			X									X												X						
DOHOL			X									X												X						
DOHOL			X									X												X						
DOĞAN HOLDING			X									X												X						
DOĞAN HOLDING			X									X												X						
DYHOL			X									X												X						
DYHOL			X									X												X						
DOĞAN YAĞIN HOL.			X									X												X						
DOĞAN YAĞIN HOL.			X									X												X						
ECİLÇ			X									X												X						
ECİLÇ			X									X												X						
ECZACIBASI İLAÇ			X									X												X						
ECZACIBASI İLAÇ			X									X												X						
ECZACIBASI YATIRIM			X									X												X						
ECZACIBASI YATIRIM			X									X												X						
EGEBEN			X									X												X						
EGEBEN			X									X												X						
EGE ENDÜSTRİ			X									X												X						
EGE ENDÜSTRİ			X									X												X						
EGE GÜBRE			X									X												X						
EGE GÜBRE			X									X												X						
EMLAK KONUT GMYO			X									X												X						
EMLAK KONUT GMYO			X									X												X						
ENKA İNŞAAT			X									X												X						
ENKA İNŞAAT			X									X												X						
EREGLİ DEMİR ÇELİK			X									X												X						
EREGLİ DEMİR ÇELİK			X									X												X						
FENER			X									X												X						
FENER			X									X												X						
FENEBAHÇE FUTBOL			X									X												X						
FENEBAHÇE FUTBOL			X																											

Ek7: Geçmişteki Veya Bugünkü Çevresel Harcamalar

ŞİRKET İSİMLERİ	Sektör	2008					2009					2010					2011					2012						
		B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	NaveS. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	NaveS. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	NaveS. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	NaveS. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	NaveS. A.		
AFES		X																										
ANADOLU EHES	İMALAT SANAYİİ	X																										
AFYON	AFYON ÇİMENTO	X																										
AKBNK	AKBANK	X																										
AKENR	AKENERJİ	X																										
AKFEN	AKFEN HOLDİNG	-																										
AKSA	AKSA																											
ALARKO	ALARKO HOLDİNG	X																										
ALBRK	ALBARAKA TÜRK	X																										
ALGYO	ALARKO GMYO	X																										
ALKIM	ALKİM KİMYA	X																										
ANHVT	ANADOLU HAYAT EMEK.	X																										
ANSGR	ANADOLU SİĞORTA	X																										
ARCLK	ARÇELİK	X																										
ASELS	ASELSAN	X																										
ASUZU	ANADOLU İŞUZU	X																										
ASYAB	ASYA KATILIM BANKASI	X																										
AYGAZ	AYGAZ	X																										
BAGFŞ	BAGFAŞ	X																										
BANVT	BANVİT	X																										
BIMAS	BİM MAGAZALAR	X																										
BİZİM	BİZİM MAGAZALARI	-																										
BİKAS	BESİKTAŞ FUTBOL YAT.	X																										
BOYNR	BOYNER MAGAZACILIK	X																										
BRISA	BRISA																											
BRISAN	BORISAN	X																										
MANNESMANN	MANNESMANN	X																										
CCOLA	COCA COLA İÇİCEK	X																										
CEMAS	CEMAŞ DOKÜM	X																										
CLEBI	ÇELEBİ	X																										
DOAS	DOĞUŞ OTOMOTİV	X																										
DOHOL	DOĞAN HOLDİNG	X																										
DYHOL	DOĞAN YAYIN HOL.	X																										
ECILC	ECZACIBASI İLAÇ	X																										
ECZYT	ECZACIBASI YATIRIM	X																										
EGEEN	EGE ENDÜSTRİ	X																										
EGGUB	EGE GÜBRE	X																										
EKGYO	EMLAK KONUT GMYO	X																										
ENKAI	ENKA İNŞAAT	X																										
ERGL	ERĞEL DEMİR ÇELİK	X																										
FENER	FENERBAHÇE FUTBOL	X																										
FROTO	FORD OTOSAN	X																										
GARAN	GARANTİ BANKASI	X																										
GOLTAŞ	GOLTAŞ ÇİMENTO	X																										
GOODY	GOODYEAR	X																										
GOZDE	GOZDE GİRİŞİM	-																										
GSDHO	GSD HOLDİNG	X																										

Ek11: Atık Azaltma Faaliyetleri Ve Geri Dönüşüm Uygulamaları

ŞİRKET İSİMLERİ	Sektör	2008					2009					2010					2011					2012					
		B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	N.ves. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	N.ves. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	N.ves. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	N.ves. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	N.ves. A.	
AFES																											
ANADOLU EHES																											
AFYON																											
AKBANK																											
AKENR																											
AKFEN																											
AKSA																											
ALARKO																											
ALBRK																											
ALGYO																											
ALKIM																											
ANHYT																											
ANSGR																											
ARCLK																											
ASELS																											
ASUZU																											
ASYAB																											
AYGAZ																											
BAGİŞ																											
BANVT																											
BİMAS																											
BİZİM																											
BİKAS																											
BOYNR																											
BRISA																											
BRISAN																											
CCOLA																											
CEMAS																											
CLEBI																											
DOAS																											
DOHOL																											
DYHOL																											
ECILC																											
ECZVT																											
EGEEN																											
EGGUB																											
EKGYO																											
ENKAI																											
ERGL																											
FENER																											
FROTO																											
GARAN																											
GÖLİS																											
GOODY																											
GOZDE																											
GSDHOLDING																											

Ek14: Çevre Ödülleri

ŞİRKET İSİMLERİ	Sektör	2008					2009					2010					2011					2012						
		B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.	B.V.	G.A.	N.A.	S.A.	Nves. A.		
AFES																												
ANADOLU EHES																												
AFYON																												
AKBANK																												
AKENR																												
AKFEN																												
AKSA																												
ALARKO																												
ALBRK																												
ALGYO																												
ALKIM																												
ANHYT																												
ANSGR																												
ARCLK																												
ASELS																												
ASUZU																												
ASYAB																												
AYGAZ																												
BAGFAŞ																												
BANVT																												
BIMAS																												
BIZIM																												
BKAS																												
BOYNR																												
BRISA																												
BRISAN																												
CCOLA																												
CELEBI																												
CEMAS																												
CELEBI																												
DOAS																												
DOHOL																												
DYHOL																												
ECILC																												
ECZYT																												
EGEEN																												
EGGUB																												
EKGYO																												
ENKAI																												
ERGL																												
FENER																												
FROTO																												
GARAN																												
GOLTAŞ																												
GOODY																												
GOZDE																												
GSDHOLDING																												

ÖZGEÇMİŞ

Erzincan'ın Refahiye ilçesinde doğan Cengiz GÜNEY lisans eğitimini 2001-2006 yılları arasında Erciyes Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü'nde iyi derece ile tamamlamıştır. 2006-2009 yılları arasında Kocaeli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finansman Bilim Dalında yüksek lisans eğitimini "Bilgisayarlı Muhasebe Sistemlerinde Denetim Riskleri ve Risk Odaklı Denetim" adlı bitirme tezi ile tamamlamıştır. Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finansman Bilim Dalında "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Bağlamında Çevresel Faaliyet Raporlaması: Bist 100 Endeksinde Yer Alan Şirketler Üzerinde Bir İçerik Analizi" adlı tez ile "doktor" ünvanını almaya hak kazanmıştır. Kasım 2007 yılından beri Kocaeli Üniversitesi, Gazanfer Bilge Meslek Yüksekokulu, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Bölümü'nde "öğretim görevlisi" unvanı ile çalışmaktadır. Evlidir.