

T.C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE VE FİNANSMAN BİLİM DALI

ÇEVRE MALİYETLERİ VE ÇEVRE PERFORMANSININ
ANALİTİK KARŞILAŞTIRILMASI: BİR ÖZEL HASTANE
UYGULAMASI

Raghad ALMALLAH

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman
Doç. Dr. Muhammet BEZİRCİ

KONYA- 2016



T. C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Bilimsel Etik Sayfası

Öğrencinin

Adı Soyadı	RAGHAD HASHIM YAHYA ALMALLAH		
Numarası	134227031009		
Ana Bilim / Bilim Dalı	İŞLETME / Muhasebe Finansman		
Programı	Tezli Yüksek Lisans ☒	Doktora	☐
Tezin Adı	Çevre Maliyetleri ve Çevre Performansının Analitik Karşılaştırılması: Bir Özel Hastane Uygulaması		

Bu tezin proje safhasından sonuçlanmasına kadarki bütün süreçlerde bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle riayet edildiğini, tez içindeki bütün bilgilerin etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edilerek sunulduğunu, ayrıca tez yazım kurallarına uygun olarak hazırlanan bu çalışmada başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel kurallara uygun olarak atıf yapıldığını bildiririm.

Öğrencinin imzası
(İmza)

Raghad



T. C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Yüksek Lisans Tezi Kabul Formu

Öğrencinin	Adı Soyadı	RAGHADHASHIM YAHYA ALMALLAH		
	Numarası	134227031009		
	Ana Bilim / Bilim Dalı	İŞLETME / Muhasebe Finansman		
	Programı	Tezli Yüksek Lisans ☒	Doktora	☐
	Tez Danışmanı	Doç. Dr. MUHAMMET BEZİRCİ		
	Tezin Adı	Çevre Maliyetleri ve Çevre Performansının Analitik Karşılaştırılması: Bir Özel Hastane Uygulaması		

Yukarıda adı geçen öğrenci tarafından hazırlanan “Çevre Maliyetleri ve Çevre Performansının Analitik Karşılaştırılması: Bir Özel Hastane Uygulaması” başlıklı bu çalışma 13.../10.../2016 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda oybirliği/oyçokluğu ile başarılı bulunarak, jürimiz tarafından yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Ünvanı, Adı Soyadı	Danışman ve Üyeler	İmza
Doç. Dr. Muhammet Bezirci		
Yrd. Doç. Dr. Namık Kemal ERDEMİR		
Yrd. Doç. Dr. İbrahim Eren ŞAHİN		

TEŞEKKÜR

Bu çalışmanın seçimi, yöntemi ve sonuca ulaşmasında yardımlarını benden esirgemeyen danışman hocam Doç. Dr. Muhammet BEZİRCİ'ye, bana emeği geçen tüm hocalarıma ve her zaman yanımda olup bana her türlü desteği veren aileme teşekkür ederim.

Raghad ALMALLAH

Konya 2016

	T. C. SELÇUK ÜNİVERSİTESİ Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü		
Öğrencinin	Adı Soyadı	Raghad ALMALLAH	Numarası: 134227031009
	Ana Bilim/Bilim Dalı	İşletme / Muhasebe ve Finansman	
	Danışmanı	Doç. Dr. Muhammet BEZİRCİ	
Tezin Adı		ÇEVRE MALİYETLERİ VE ÇEVRE PERFORMANSININ ANALİTİK KARŞILAŞTIRILMASI: BİR ÖZEL HASTANE UYGULAMASI	

ÖZET

Hastahaneler sağlık hizmetlerini geliştirme hizmeti vermektedirler. Eğitim ve araştırma kurumu olarak, bir hastahanenin çevreye olumlu ve olumsuz yan etkileri vardır. Dahası, hastahanelerin tıbbi atık depolanması, su ve enerji kullanımı gibi yüksek maliyetleri vardır. Ancak, çevresel masraflar etkili çevre yönetim sistemleri kullanmak suretiyle minimize edilebilir. Bu araştırma çevresel maliyetler konusunda mevcut uygulama ve anlayışlar ile bunların Konya'daki bazı özel hastahaneler de çevresel performansı geliştirmedeki rolünü tanımlamayı hedeflemektedir. Bu araştırmanın örnekleme Konya'da dokuz özel hastanede bulunan onsekiz muhasebeciden oluşmaktadır. Çevresel maliyetleri tesbit edebilmek ve hastanelerin çevresel performansını arttırmak amacıyla iki bölümden oluşan bir anket veri toplama aracı olarak kullanıldı. Anketin ilk kısmı örneklemedeki araştırma hastaneleri tarafından kullanılan çevresel bilgi sistemleri ve bu hastahanelerin gerçek çevresel politikalarını tespit etmeyi hedeflemektedir. Diğer yandan, ikinci kısım ise muhasebecilerin bu konudaki kişisel izlenimlerini elde etmeyi hedeflemektedir. Sonuçlar bütün araştırma hastanelerinin kesin çevresel politikalar uyguladıklarını, düzenlemelere ve yöresel çevre kanunlarına uyduklarını, çevre maliyetlerini hesapladıklarını ve yıllık çevre finansal raporlarını hazırladıklarını göstermiştir. Ancak, örneklenen araştırma hastanelerinin çoğunluğunun takip ettiği prosedürlerin ISO 14000 gibi bazı uluslararası çevre standartlarının koşullarını sağlamadığı görülmüştür. Bununla birlikte, bazı örneklenen hastahaneler uluslararası seviyede rekabet edebilmek için uluslararası standartları yakalama konusunda gerekli güncelleme ve iyileştirmeleri yapma eğiliminde olduklarını belirtmektedirler.

Anahtar Kelimeler: çevresel muhasebe, çevresel maliyetler, çevresel performans, çevre yönetim sistemi, Tıbbi atık.

	T. C. SELÇUK ÜNİVERSİTESİ Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü		
Student's	Name Surname	Raghad ALMALLAH	ID: 134227031009
	Department/Field	Business / Accounting & Finance	
	Advisor	Doç. Dr. Muhammet BEZİRCİ	
Research Title		Analytic Comparison of Environmental Costs and Environmental Performance: Implementation of one Private Hospital	

ABSTRACT

Hospitals serve the purpose of enhancing health services. As an educational institution of health and research source, a hospital has both negative and positive sides for environment. Moreover, hospitals consume high costs for use of water, energy and disposal of medical waste. However, environmental expenditures could be minimized through the adoption of an effective environmental management system. The present research aims to identify the current practices and perceptions on environmental costs and its role in improving the environmental performance in some of Konya's private hospitals. The sample of the present research includes 18 accountants distributed in nine of Konya's private hospitals. A questionnaire of two parts was used as a tool to collect the data related to environmental costs and its role in improving hospitals' environmental performance. The first part aimed to identify the actual environmental policies and the environmental information system adopted by the research sample hospitals. The second part, on the other hand, aimed to elicit the accountants' personal perceptions. The main results showed that all the research sample hospitals apply certain environmental policies, show commitment towards the regulations and local environmental laws, measure a lot of its environmental costs and prepare environmental annual financial reports. However, the actual procedures followed by the majority of the research sample hospitals do not come up to meet the requirements of the international environmental standards such as ISO 14000. Nevertheless, some of the research sample hospitals indicated that they are aiming to upgrade their system to meet the international environmental standards, in an attempt to be able to compete on an international level.

Key Words: environmental accounting, environmental costs, environmental performance, environmental management system, Hospital Waste

İÇİNDEKİLER

Sayfa No

BİLİMSEL ETİK SAYFASI.....	i
YÜKSEK LİSANS TEZİ KABUL FORMU	ii
TEŞEKKÜR	iii
ÖZET	iv
ABSTRACT	v
İÇİNDEKİLER.....	vi
TABLolar LİSTESİ	x
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xiii
GRAFİKLER LİSTESİ	xiv
KISALTMALAR.....	xvi
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

ÇEVRE VE MUHASEBE İLİŞKİSİ

1.1. Çevre ve Çevre Kirliliği Genel Olarak.....	3
1.1.1. Çevre Tanımı.....	3
1.1.2. Çevre Kirlilik Tanımı	4
1.1.2.1. Çevresel Kirlilik Türleri	4
1.1.2.2. Hastanelerdeki Çevre Kirliliği.....	4
1.1.2.3. Hastanelerdeki Çevre Kirletici Maddeler	5
1.1.2.4. Hastanelerde Kirliliği Önleme.....	6
1.2. Çevre Muhasebesi.....	7
1.2.1. Çevre Muhasebesinin Tanımı.....	7
1.2.2. Hastanelerde Çevre Muhasebesinin Önemi	8
1.2.3. Hastanelerde Karar Alma Sürecinin Geliştirilmesinde Çevre Muhasebesinin Rolü.....	8
1.3. Çevre Yönetim Sistemi.....	9

1.3.1. Çevre Yönetim Sisteminin Özellikleri	10
1.3.2. Çevre Yönetim Sisteminin Hastanelere Faydaları	10
1.3.3. Genel Çevre Yönetim Sistemi Yapısı	11
1.3.4. ISO 14001 Standardı	12
1.3.4.1. ISO 14001 Hastaneler İçin Faydaları	13
1.3.5. Çevre Yönetim Sistemi ve Çevre Muhasebesi	14

İKİNCİ BÖLÜM

ÇEVRESEL MALİYETLER

2.1. Genel Olarak Çevresel Maliyetler	16
2.1.1. Çevresel Maliyetler Tanım	16
2.1.2. Çevresel Maliyetlerin Amaçları	16
2.2. Çevresel Maliyetlerin Sınıflandırılması	17
2.3. Çevresel Maliyet Raporu	20
2.4. Sağlık Bakım Ünitelerindeki Çevre Maliyetleri	23
2.4.1. Hastanelerdeki Çevre Maliyetlerinin Çevre Yönetim Sistemi ile Azaltılması	24
2.5. Çevresel Muhasebe Açıklaması	25
2.5.1. Çevresel Muhasebe Açıklamasının Tanımı	25
2.5.2. Çevresel Muhasebe Açıklamasının Yönelim ve Alanları	25
2.5.2.1. Açıklama Çerçevesi	26
2.5.2.2. Açıklama Şekli	26
2.5.3. Çevresel Muhasebe Açıklamasının Mekanizması	27
2.5.3.1. İstemli Açıklama	27
2.5.3.2. Zorunlu Açıklama	27
2.6. Muhasebenin Hastanelerdeki Çevresel Performansı Açıklama Avantajlar	27

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ÇEVRESEL PERFORMANS

3.1. Genel Olarak Çevresel Performans	29
3.1.1. Çevresel Performans Tanımı	29
3.2. Çevresel Performans Değerlendirmesi	30
3.2.1. Çevresel Performans Değerlendirme Tanımı	30
3.2.2. Çevresel Performans Değerlendirmesinin Amaç ve Faydaları	30
3.2.3. Çevresel Performans Değerlendirme Şeması veya Yönergesi	31
3.2.3.1 ISO 14031 Standart	32
3.2.3.2. ISO 14031 Göstergelerinin Sınıflandırılması	33
3.2.3.3. Çevresel Performans Değerlendirmesi İçin Bir Araç Olarak Dengeli Ölçüm Kartı	33
3.2.3.3.1 Dengeli Ölçüm Kartı Amaçları	36
3.2.3.3.2. Dengeli Ölçüm Kartındaki Çevre Boyutu	37
3.3. Çevresel Performans İyileştirme	40
3.3.1. Çevre Yönetim Sistemi Vasıtasıyla Çevresel Performansın Geliştirilmesi	40
3.3.2. Hastanelerde Çevresel Performansı Arttırma	41

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

KONYA ÖZEL HASTANELERİ ÜZERİNDE UYGULAMALI OLARAK ÇEVRE MALİYETLERİNİN BEYANI VE ONUN ÇEVRE PERFORMANSININ İYİLEŞTİRİLMESİNDEKİ ROLÜ

4.1. Alan Araştırmasının Amacı	42
4.2. Alan Araştırmasının Kapsamı	42
4.3. Alan Araştırmasının Yöntemi	43
4.4. Araştırmanın Analitik Çerçevesi (Tablo Analizi)	44
4.4.1. Çevre Politikası	44
4.4.2. Hastanelerin Çevre Politikalarında Benimsediği Çevre Yükümlülükleri	51
4.4.3. Çevre Bilgileri Sistemi	55

4.4.4. Çevre Etkilerini Ölçme ve Kaydetme	58
4.4.5. Finansal Olarak Çevre Maliyetlerinin Ölçülmesi ve Kaydedilmesi.....	62
4.4.6. Çevre Risklerini Değerlendirme ve Analiz Etme.....	70
4.4.7. Çevresel Bilgi Verilen Taraflar	74
4.4.8. Çevre Bilgileri Türleri	78
4.4.9. Çevre Bilgisinin Açıklanma Tarihi	84
4.4.10. Çevresel Bilgileri Sunma Araçları	88
4.4.11. Çevresel Bilgileri Sunma Türleri	90
4.4.12. Hastane İşlerinin Çevresel Etkilerinin Değerlendirilmesi.....	93
4.4.13. Çevresel Bilgileri Açıklama ve Açıklamama Sebepleri.....	95
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	102
KAYNAKLAR.....	108
EKLER	118
Ek-1: Çevre Maliyet ve Performans Anketi	118
Ek-2: Çevre maliyetleri ve çevre performans algısı	123
ÖZGEÇMİŞ.....	132

TABLOLAR LİSTESİ

	<u>Sayfa No</u>
Tablo 2.1: Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyeti Örnekleri	20
Tablo 2.2: Çevresel Maliyetlerin Fonksiyonel Giderlere Göre Raporlanması	21
Tablo 4.1: Çevre politikası değişkenleriyle ilgili yineleme dağılımları ve yüzdelik oranlar	45
Tablo 4.2: Çevre işlerinin birtakım maddeler üzerindeki etkisiyle ilgili numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	46
Tablo 4.3: Hastanenin çevresel görevleriyle ilgili numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	49
Tablo 4.4: Çevre politikasında tatbik edilen yükümlülük değişkenlerinin yineleme dağılımları ve yüzdelik oranları	51
Tablo 4.5: Hastane politikasındaki çevre yükümlülüklerini tatbik etmenin önemiyle ilgili numunenin görüş değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	53
Tablo 4.6: Çevre bilgi sistemine sahip olma değişkeninin yineleme dağılımları ve yüzdelik oranlar	55
Tablo 4.7: Çevre bilgisini kullanmayla ilgili numunenin görüş değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	57
Tablo 4.8: Çevre etkilerini ölçme ve kaydetme derecesi değişkeninin yineleme dağılımları ve yüzdelik oranları	58
Tablo 4.9: Çevre etkilerini ölçme ve kaydetmeyle ilgili numunenin görüş değişkenlerinin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	60
Tablo 4.10: Çevre maliyetlerini kaydetme değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	63

Tablo 4.11: Hastanelerin hesaplaması gereken maliyetlerle ilgili numunenin görüş değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	66
Tablo 4.12: Çevre maliyetlerini planlama önemi hakkındaki numunenin görüş değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	68
Tablo 4.13: Çevre risklerini analiz etme değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	71
Tablo 4.14: Riskleri değerlendirme değişkeninin yineleme dağılımları ve yüzdelik oranları	73
Tablo 4.15: Çevresel bilgileri diğer taraflara açıklama değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	74
Tablo 4.16: Birtakım taraflara çevresel bilgiler vermenin önemi hakkında numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	76
Tablo 4.17: Açıklanan bilgi türleri değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	79
Tablo 4.18: Hastanenin çevresel bilgi maddelerini açıklama zorunluluğuyla ilgili numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	82
Tablo 4.19: Hastanelerin çevre bilgilerini ne zaman açıklayacağı değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	85
Tablo 4.20: Çevre bilgilerini açıklama zamanıyla ilgili numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları ve yüzdelik oranları	87
Tablo 4.21: Çevre bilgilerini açıklama araçları değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	88
Tablo 4.22: Çevre bilgilerini açıklama araçları değişkeninin yineleme dağılımları ve yüzdelik oranları	90
Tablo 4.23: Çevre bilgilerini sunma yöntemleri değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	91

Tablo 4.24: Çevresel bilgileri sunma yöntemleriyle ilgili numunenin kişisel görüşünün yineleme dağılımları ve yüzdelik oranları	92
Tablo 4.25: Çevre etkilerini değerlendiren birim hakkındaki yineleme dağılımları ve yüzdelik oranlar	94
Tablo 4.26: Çevresel etkiyi değerlendiren kişiler hakkında numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları ve yüzdelik oranları	95
Tablo 4.27: Hastanelerin çevresel bilgileri açıklama sebepleriyle ilgili numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	96
Tablo 4.28: Hastanelerin çevresel bilgileri açıklamama sebepleriyle ilgili numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	97
Tablo 4.29: Hastanelerin çevre muhasebesini yapmama sebepleriyle ilgili numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları	99

ŞEKİLLER LİSTESİ

	<u>Sayfa No</u>
Şekil 1.1: Genel ÇYS yapısı (PUKÖ Döngüsü)	11
Şekil 3.1: ÇPD'ye Uygulanabilen Şema veya Yönerge Örnekleri.....	32
Şekil 3.2: Dengeli Ölçüm Kartı	35
Şekil 3.3: Çevresel ve Sosyal Yönlerin Dört Bakış Açısından Entegrasyonu.....	37
Şekil 3.4: Yeni Bir Bakış Açısı Ekleme	39



GRAFİKLER LİSTESİ

	<u>Sayfa No</u>
Grafik 4.1: Çevresel Politika Değişkeninin Yüzdelik Oranları.....	45
Grafik 4.2: Çevre İşlerinin Tüm Maddeleri Etkilemesiyle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları	47
Grafik 4.3: Hastanelerin Çevresel Görevleriyle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları.....	49
Grafik 4.4: Hastane Politikasında Çevresel Yükümlülüklerle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları	54
Grafik 4.5: Çevresel Bilgi Sistemine Sahip Olma Değişkeninin Yüzdelik Oranları.....	56
Grafik 4.6: Çevresel Etkileri Ölçme ve Kaydetme Değişkeninin Yüzdelik Oranları	59
Grafik 4.7: Çevresel Etkilerin Ölçülmesi ve Kaydedilmesi Derecesiyle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları.....	61
Grafik 4.8: Çevresel Maliyetleri Kaydetme Değişkeninin Yüzdelik Oranları	64
Grafik 4.9: Hastaneye Gerekli Olan Maliyetlerle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları.....	67
Grafik 4.10: Çevresel Maliyetleri Ölçme ve Kaydetmeyle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları	69
Grafik 4.11: Çevre risklerini analiz etme değişkeninin Yüzdelik Oranları.....	71
Grafik 4.12: Çevresel Bilgileri Diğer Taraflara Açıklama Değişkeninin Yüzdelik Oranları	75
Grafik 4.13: Tüm Taraflara Çevresel Bilgi Vermenin Önemiyle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları	77
Grafik 4.14: Açıklanan Bilgi Türleri Değişkeninin Yüzdelik Oranları.....	80
Grafik 4.15: Hastanelerin Çevresel Bilgileri Ne Zamana Açıklayacağı Değişkeninin Yüzdelik Oranları.....	85

Grafik 4.16: Araçlarla Açıklamayı Geliştirmeye İlgili Numune Önerilerinin Anketi/Değişkeninin Yüzdelik Oranları	89
Grafik 4.17: Çevresel Bilgileri Açıklama Yöntemi Değişkeninin Yüzdelik Oranları ...	91
Grafik 4.18: Hastanelerin Çevre Muhasebesini Yapmama Sebepleriyle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları.....	99



KISALTMALAR

ISO	: Uluslararası Standardizasyon Kurumu
ÇPD	: Çevresel Performans Değerlendirme
ÇYS	: Çevre Yönetim Sistemi
EMAS	: Avrupa Birliği Eko-Yönetim ve Denetim şeması
PUKÖ	: Döngüsü (Planla – Uygula – Kontrol Et – Önlem Al)
ÇBS	: Çevre Bilgi Sistemi
ÇYP	: Çevre Yönetim Planı
ÇP	: Çevre Performans

GİRİŞ

Modern kuruluşların, sosyal ve ekonomik bir sorumluluğu olarak geleceğe bakmaları, kendilerini kuşatan çevrenin gereklerinin bilincinde olmaları ve önem vermeleri; çevre muhasebesi, onun maliyetlerinin yönetimi ve onların açıklanmasının varlığı kuruluşların uzun süre devam edebilme ve rekabet etme süreçlerinde onları zorunlu hale getirdi. Sağlık sektörü kuruluşlarının-ki hastaneler de onlardandır- çevre üzerinde etkili olan en önemli etken olduğu bilindiğinden dolayı muhasebe açısından çok sayıda çevresel politika ve sistemleri güven esaslı ve hileden uzak durarak gerçek durumlarını yansıtmalarında kurumlara yardımcı olmaktadır. Bu bağlamda bu çalışma, çevre muhasebe gerçeği çerçevesinde Konya ilinde faaliyet gösteren özel Türk hastanelerindeki çevre maliyetlerini açıklama ve onların çevresel performans üzerindeki etkileriyle ilgili bir araştırma ve uygulamayı ortaya koymayı amaçlamıştır.

Araştırma konusu olan hastanelerin muhasebecilerinin, çevresel yönetim sistemi kavramı ve önemi hakkında ne kadar bilgili olduğu muhasebecilerin bu yönetim yapısındaki rollerinin önemi bu çalışmada ortaya konulmaya çalışılacaktır.

Araştırma konusu olan hastanelerin çevre performansını desteklemek ve geliştirmek için farklı boyutlarıyla çevre muhasebesinin gerçek alanında ne kadar kullanılmakta olduğunun ortaya konulması bu çalışmanın hedefleri arasında yer almaktadır.

Ayrıca çevre maliyetlerinin Türkiye sağlık sektöründeki çevresel performansı iyileştirme üzerinde yaptığı değişikliğin yapısını araştırmak da bu çalışmanın esasını oluşturmaktadır.

Bu çerçevede araştırma birçok amacı gerçekleştirmeye çalışmaktadır. Onların en önemlileri şunlardır;

Ortaya çıkan sorulara cevap veren ve araştırma boyutlarıyla ilgili olan literatürü sunarak teorik bir çerçeve sunmak.

Bu boyutla ise şunlardır;

- Çevre Yönetim Sistemi;
- Çevre Muhasebesi;
- Çevre Maliyetleri Yönetimi;
- Çevresel Performanstır.

Bunun yanı sıra çevresel maliyet yönetimi ve onun çevresel performans gelişimi ve iyileştirilmesi üzerindeki yansımasıyla ilgili olarak Konya ilindeki birtakım özel hastanelerinin gerçek sahası için belirleyici ve analitik bir çalışma sunmak.

Araştırmada, amaçlanan hedefe ulaşmak için analitik ve nitelleyici metodlar kullanılmıştır. Araştırmanın düşünce yönünü oluşturmada Türkçe ve yabancı kaynaklara başvurulmuştur. Ayrıca önceki araştırmalarda elde edilen bazı ölçüler, çevre maliyetleri yönetimi ve onları açıklamaları ışığında araştırma konusu olan hastanelerin performans çevre boyutu belirlemede kullanılmıştır.

Bu araştırmanın teorik ve pratik çerçevesini çizmek amacıyla dört temel bölüm esas alınmıştır.

Birinci bölümde çevre kirliliği ve onun muhasebeyle ilişkisini ele alarak teorik arka planı inceleyecektir. İkinci bölümde ise çevre muhasebesi ve maliyetleri için teorik bir çerçeve çizilecektir. Üçüncü bölümde ise genel olarak çevre performansı ve özel olarak da hastanelerin ona verdiği önem tartışılacak, dördüncü bölüm ise araştırma örneğine ışık tutarak örnek toplama, araştırmanın araç ve yöntemlerini, istatistiksel analiz yöntemlerini ve anket analizlerini anlatarak araştırmanın belirleyici ve analitik çerçevesini ele alacaktır.

Araştırma, incelenen sahanın gerçekliğini yansıtan birtakım neticeler ve önerileri sunmakla sonuçlanacaktır. Ayrıca gelecekte yapılması düşünülen birçok araştırma ve incelemeleri için öneriler sunacaktır.

BİRİNCİ BÖLÜM

ÇEVRE VE MUHASEBE İLİŞKİSİ

1.1. Çevre ve Çevre Kirliliği Genel Olarak

Çevre kavramı, nüfus artışı, teknolojik gelişmeler, sanayileşme, doğal kaynak tüketimi gibi bir takım aktiviteler ve doğal etkenler sonucunda giderek bozulan bozuldukça varlığını ve önemini daha çok ortaya çıkaran bir kavram haline gelmiş ve bilindiği gibi günümüzde yönetim kavramlarıyla bütünleştirilerek kullanılmaya başlanmıştır (Mındıkoğlu, 2007:1).

1.1.1. Çevre Tanımı

Çevre, belirli bir zamanda dolaylı ya da dolaysız olarak kişiyi etkileyen, ferdin maddi, manevi gelişmesini ve yaşam koşullarını belirleyen biyolojik, coğrafi ve toplumsal etkenlerin toplamıdır (Çavuş, 2013: 6).

Çevreye ait bir başka tanımlama ise şöyledir; hava, su, toprak, flora ve fauna ile bunlar arasındaki karşılıklı etkileşim de dahil olmak üzere canlı ve cansız doğal kaynakları, kültürel mirası ve karakteristik peyzajı içeren geniş kavramdır (Alica, 2009: 355).

İşletmeler açısından bakıldığında çevre, bir kuruluşun içinde faaliyetlerini yürüttüğü, havayı, suyu, toprağı, doğal kaynakları, bitki ve hayvan sistemlerini, insanı ve bunlar arasındaki faaliyetleri içine alan ortamdır. İşletmenin çevre etkisi, kuruluşun faaliyet, ürün ve hizmetleri dolayısıyla çevrede kısmen veya tamamen, ortaya çıkan zararlı veya yararlı her türlü değişikliktir (Haftacı ve Soylu 2007: 104).

Türk Çevre Mevzuatı'nın temelini oluşturan Çevre Yasası'nda, çevreye verilen anlam da yukarıda verilen tanımlara benzerlik göstermektedir. Yasaya göre çevre, bütün vatandaşların ortak varlığı olup hava, su, toprak, bitki ve hayvan varlığı ile doğal ve tarihsel zenginlikleri içermektedir (Başarır, 2008: 9).

1.1.2. Çevre Kirlilik Tanımı

Çevre kirliliği, yaşamayı sağlıklı kılan çeşitli zararlı kirletici maddelerin çevreye girişi olarak tanımlanabilir. Diğer bir deyişle, çevre kirliliği, doğal çevrenin insan faaliyetlerinin sebep olduğu değişiklikleri işlemekten geçirmeye gücü yetmediğinde oluşan bir durumdur. Çevre kirliliği olumsuz etkilerini yaygın olarak yaşamı sürdürmek için iki temel unsur olan hava ve suyun kirliliği şeklinde gösterir. Çevre kirliliğine neden olan en yaygın kirletici maddeler genellikle kimyasallar, çöpler ve atık sularıdır. Eğer çevremizi güvenli ve sağlıklı tutmak istiyorsak, kirlilik seviyelerini her zaman kontrol etmemiz gerekir. Çevre, uygun kirlilik kontrolü olmadan kısa zamanda sağlıklı hale gelir. O zaman sorulması gereken soru şudur: çevre kirlilikten nasıl korunur sorusuna cevap ise çevreyi kirleten maddelerin girişini engellemek, çevreyi kirlilikten korumanın en iyi yoludur (Khanka, 2010: 327).

1.1.2.1. Çevresel Kirlilik Türleri

Çevre kirliliğinin hava kirliliği, toprak kirliliği ve su kirliliği olmak üzere üç temel çeşidi vardır (Sachin, 2014: 72):

1. Hava kirliliği, duman ve zararlı gazlar, karbon, kükürt ve azot oksitleri ile havanın kirlenmesidir.

2. Toprak kirliliği, kaynakların kötüye kullanılması ve atıkların uygunsuz kullanımından kaynaklanan dünya yüzeyinin bozulması durumudur. Toprağı kirleten en güçlü maddeler hidrokarbonlar, eritkenler ve ağır metallerdir.

3. Su kirliliği, su kaynaklarının (göl, yeraltı, okyanuslar, vs.) kirlenmesidir. Suyu kirleten en güçlü maddeler böcekler, hayvan faaliyetlerinden kaynaklanan kirletici maddeler, uçucu organik bileşikler, gıda işleme atıkları ve kimyasal atıklardır.

1.1.2.2. Hastanelerdeki Çevre Kirliliği

Hastaneler ve sağlık teknolojisi insanları iyileştirmeyi amaçlar, fakat kirlilik ile çevreye zarar verir. Bir hastane ortamında, genel atıklar ve tehlikeli maddeler de dahil olmak üzere birçok kirlilik riski vardır ve bu çevresel sorunlara yol açmaktadır. Hastanelerde kirliliğin azaltılması için birincil uyarıcı personel ve hasta sağlığı üzerine

odaklanmaktadır. Ayrıca, hastanelerin kirlilik programları başlatma gerekçesinde tehlikeli atık mevzuatı ve masraflar da rol oynamaktadır. Toplum sağlığının korunması genellikle bir hastanenin misyonu olmasına rağmen, hastanelerin yöneticilerinin çoğu kirliliği önlemenin maliyetlerinin ve yararlarının farkında değildir (King, 2008: 31).

1.1.2.3. Hastanelerdeki Çevre Kirlletici Maddeler

Literatüre göre çevre kirliliğinin birçok kaynağı bulunmaktadır, aşağıdaki hususlar hastanelerdeki bazı çevresel kirlilikleri göstermektedir (Reller, 2000: 24-44):

1. Tehlikeli olmayan ve evsel atıklarla karşılaştırılabilen, genel sağlık atıkları olarak sınıflandırılan tıbbi atıklar ve birçok çeşitli tipte sınıflandırılan riskli sağlık atıkları (Kudoma, 2013: 12):

a) Enfekte hasta ve yara sargı bantlarından gelen pislikler gibi patojenleri içeren bulaşıcı atıklar.

b) Dokuları, gövde parçalarını, insan cenini, kan ve vücut sıvılarını içeren patolojik atıklar.

c) Kesik ve yaralanmalara neden olabilen keskin aletler. Bunlar arasında iğne, neşter ve kırık cam bulunmaktadır.

d) Dezenfektanlar ve laboratuvarlarda kullanılan reaktif maddeler gibi kimyasal atıklar.

e) Son kullanma tarihi geçmiş ilaç atıkları.

f) Mikroplu çöpler (örneğin, eldiven, laboratuvar kıyafeti, mendil, kağıt, vb) ve atık sular (Nükleer Tıp bölümü lavabolarından gelen) gibi radyoaktif atıklar.

2. Tehlikeli Maddeler: örneğin reçeteli ilaçlar, dezenfektanlar ya da kanserojen, mutajenik veya üreme toksinleri olabilen diğer bileşikler uygun bir şekilde ele alınmazlarsa büyük bir çevre kirliliği kaynağı olabilirler.

3. Çevreye kötü etkisi olan ürünleri satın alma: örneğin kan basıncını ölçen aletler ve merkür içeren laboratuvar termometreleri ve ateş ölçerler gibi bazı sağlık

ürünleri imal edildiğinde, kullanıldığında, atıldığında, yakıldığında ya da geri dönüştürüldüğünde toksin içerir, üretir veya çevrede toksin açığa çıkarır.

4. Atıksular: dezenfektanlar, temizlik maddeleri, ve diğer çevre kirletici maddeler potansiyel olarak mikroorganizmaların tasfiye tesislerindeki atıkları bozma ve zehirini alma yeteneğini etkileyebilir.

5. Hava Emisyonları: örneğin hastane atık yakma tesislerinin yol açtığı emisyonlar, anestezi gazlarından kaynaklanan emisyonlar ve mekan ısıtma ve sıcak su elde etmek için yakıt yakmanın neden olduğu emisyonlar.

1.1.2.4. Hastanelerde Kirliliği Önleme

Hastaneler bakım kalitesini artırırken, riski azaltırken ve paradan tasarruf ederken kirliliği azaltma konusunda aktif bir şekilde çaba göstermeleri için tüm çalışanları teşvik ederek çevresel performanslarını artırma görevini üstlenmelidirler. Reller'a göre, (2000: 24-46) bu, aşağıdaki bozukluklar vasıtasıyla elde edilebilir:

1. Tehlikeli maddelerin alınması, taşınması, depolanması ve imhası için yazılı prosedürler geliştirilmelidir.

2. Atık yakma tesisleri yerel yönetmeliklere göre dizayn edilmeli, güncel teknolojiyi kullanmalı, ve yetkili bir müteahhit tarafından inşa edilmelidir.

3. Hastanelerdeki temizlik ve dezenfeksiyon, sağlık hizmetleri ve enfeksiyon kontrolünde önemli bir rol oynamaktadır. Temizlik amaçlı kullanılan kimyasalların ambalajlanmasının yanı sıra miktarının ve toksisitesinin azaltılması bu sektördeki maliyetlerin yanı sıra çevre kirliliğini de azaltacaktır.

4. Çevreye uygun satın alma bir kirlilik önleme stratejisidir çünkü er yada geç tehlikeli bir atığa dönüşen tehlikeli ürünlerin satın alınmasını ortadan kaldırır. Çevreye uygun satın alma teknikleri, mümkün olduğunda çevre dostu ürünler alınmasını sağlamak ve belirli zehirli maddelerin (civa içeren maddeler gibi) tesise girmesini önlemek için kullanılabilir. Çevreye uygun satın almalar tüm satın alma seçeneklerinde çevresel seçimleri dikkate almak için geliştirilebilir.

5. Tüm tıbbi atıkların insanlara en az zararlı olacak şekilde imha edilmesi gereklidir. Çünkü tıbbi atıkların uygunsuz bir şekilde imha edilmesi çevre kirliliği ve sağlık sorunlarına neden olmaktadır.

6. Atık maddelerin doğru bir şekilde değerlendirilene kadar atık su sisteminde imha edilmemesi gerektiği prensip olarak kabul edilmelidir.

1.2. Çevre Muhasebesi

Günümüzde yapılan çevre koruma çalışmaları bir moda akımının çok ötesindedir. Çevreye verilen zararın giderek artması ile birlikte çevre koruma çalışmaları da bir zorunluluk haline dönüşmüştür. Dinamik çevrecilik anlayışı ile birlikte işletmeler de sorumluluklarını üstlenmeye başlamıştır. Gelecek kuşaklara ‘yaşanılabilir bir dünya bırakabilmek’ işletmelerin temel amaçları arasında yer almalıdır. Bu noktada işletmelerin çevreyi ne kadar kullandığı ya da çevreye ne kadar zarar verdiği, uygulanacak stratejiler açısından büyük önem taşımaktadır. Çevre ile ilgili harcamaların belgelenmesi, raporlanması ve denetlenmesi konularını içeren bir muhasebe dalı olarak da çevre muhasebesi geliştirilmiştir (Hiçyorulmaz, 2015: 47).

1.2.1. Çevre Muhasebesinin Tanımı

Çevre muhasebesi, “finansal muhasebede ölçümleme işlevlerinin, örneğin; finansal raporlama işletme içi ve işletme dışı çevre faktörlerinin dikkatle uygulanmasıdır” (Aymaz, 2009: 35).

Bir diğer tanıma göre; Çevre Muhasebesi, “çevresel kaynakların, maliyetlerin, harcamaların ve risklerin çeşitli sektör gruplarına, özel firmalara ya da firma içinde özel departmanlara, projelere ya da süreçlere tahsis edilmesine yönelik tanımlamaların, ölçümlerin yapılması ve bunlara ilişkin raporlamanın gerçekleştirilmesidir” (Kürklü, 2015: 422).

Tüm bu tanımlamalardan sonra genel olarak Çevre Muhasebesinin tanımını yapacak olursak; “çevre ve ekonomi arasındaki etkileşim sonucunda çevrede meydana gelen niteliksel ve niceliksel olumsuzlukların belirlenmesi, belirlenen bu

olumsuzlukların fiziksel ve parasal değerlerinin hesaplanarak izlenmesidir” diyebiliriz (Çalış, 2013: 181).

1.2.2. Hastanelerde Çevre Muhasebesinin Önemi

Hastaneler aşağıdakiler de dahil olmak üzere çeşitli nedenlerle çevre muhasebesi kullanırlar (Sepetis ve Kada, 2009: A-1311- A-1312):

1. Çevre Muhasebesi çevre harcamalarını en aza indirerek ve kayıt altına alarak hastanelerde gelişmiş bir karar verme mekanizması oluşturabilir.
2. Çevre Muhasebesi hastanelerin gerçek işletme giderlerinin daha iyi anlaşılmasını sağlar. Aynı zamanda sağlık sektörüne daha iyi bütçeleme seçenekleri sunar.
3. Hastanelerdeki etkin mali yönetim harcamalarının azalmasını, maliyet kontrolünü, benimsenen çevre politikasının yararları konusunda ilgili tarafların ve hissedarların geniş bilgi edinmesini sağlayabilir.
4. Çevre Muhasebesi, hastanelerdeki çevresel maliyetleri mümkün olduğunca en aza indirmeyi ve kontrol etmeyi taahhüt eden çevresel performans gelişimi yaklaşımıdır.

1.2.3. Hastanelerde Karar Alma Sürecinin Geliştirilmesinde Çevre Muhasebesinin Rolü

Çevre muhasebesinin hastanelerde ve diğer kurumlarda karar mercilerine gerekli bilgileri sağlama konusunda çok önemli bir rolü vardır, bu nedenle çevre muhasebesi hastanelerdeki karar alma sürecini en az üç tip uygulama ile geliştirebilir (Shapiro, Stoughton, Graff ve Feng 2000: 5-6). Bu uygulamalar:

- **Ürün Seçimi.** Hastaneler maliyetlerine göre hangi ürünleri temin edecekleri konusunda rutin olarak karar alırlar. Bu maliyetlere sadece ilk satın alma ücretleri değil aynı zamanda kullanım ömrünün sonunda ürünün kullanımı ve atılması için yapılan giderler de dahildir. Çevresel maliyetlerin belirlenmesi bir ürünün kullanımının/ tekrar kullanımının (örneğin, kişisel koruyucu ekipman) ve imhasının (örneğin, yakma) yaşam süresi (örneğin, toplu ambalaj imhası) ile ilgilidir; bu, ürünleri en düşük yaşam süresi

maliyeti ile seçme konusunda malzeme yöneticilerine yardımcı olabilir (Kaiser, Eagan ve Shaner 2001: 206).

- **Atık yönetimi.** Hastaneler, işleme ve imha seçenekleri atık yığını anlaşmaları tarafından belirlenen büyük miktarda atık üretirler. Çünkü, atık maliyetleri çevresel maliyetlerdir, bu maliyetleri en aza indirmeye çabaları konusunda çevre muhasebesinden yararlanılabilir. Ayrıca, yöneticiler, atık üreten faaliyet ve ürünlerin atık yönetim maliyetlerini takip ederek temin ettikleri ürünler ya da üstlendikleri faaliyetler hakkında daha bilinçli kararlar alabilirler (Guide, 2005: 12).

- **Sermaye bütçeleme.** Sermaye bütçeleme, yatırımların ömrü boyunca oluşturulan maliyet ve gelir akışını gözönünde bulunduran standart finansal kıstasları (örneğin yatırım getirisi, geri ödeme süresi, ve iç verim oranı gibi) kullanarak hangi yatırımların yapılacağına karar verme ve alternatif yatırım araçlarını analiz etme sürecidir. Hastaneler, özellikle çevre projeleri ya da büyük çevresel sonuçları olan projeler için çevre maliyetlerini sermaye bütçeleme konusunda aldıkları kararlara dahil ederek yatırımlarını potansiyel karlılıklarını daha doğru yansıtan bir şekilde değerlendirebilirler (Shapiro, Stoughton, Graff ve Feng 2000: 5).

1.3. Çevre Yönetim Sistemi

Doksanlı yılların başlarında gelişen çevre yönetim sistemi (ÇYS) çevresel işleri etkin bir şekilde yönetmek isteyen kuruluşlar için bir çerçeve sunmaktadır. Çevreyi etkileyen ve hava, su ya da toprak kalitesi üzerinde zararlı etkilere yol açan işlem veya süreçlerin olumsuz etkilerini en aza indirmek için kuruluşlara yardımcı olur (Dalal, 2013: 48).

ÇYS çevresel hedeflerini yönetmek ve çevresel performansını belgelemek, değerlendirmek ve artırmak için kuruluşlara çerçeve sağlayan bir yönetim aracı olarak tanımlanır. ÇYS çevresel risklerin belirlenmesini, azaltılmasını, ve yönetilmesini sağlayan bir araçtır. En azından, bir kuruluşun faaliyetlerinin çevre koruma mevzuatı ile uyumlu olmasını sağlamaya yardımcı olur (<https://www.veterans.gc.ca/public/pages/department/reports/EMSSSteAnne.pdf>, 10.5.2016).

ÇYS'ni çevre politikasının geliştirilmesi, uygulanması, elde edilmesi, gözden geçirilmesi ve devam ettirilebilmesi için gerekli kuruluş yapısı, planlama ve faaliyetler, sorumluluklar, uygulamalar, prosedürler, prosesler ve kaynakları ihtiva eden genel yönetim sisteminin bir parçası olarak tanımlamaktadır (Taç, 2006: 10).

1.3.1. Çevre Yönetim Sisteminin Özellikleri

Genel olarak, ÇYS'nin bir kuruluşun belgelenmiş çevre politikasına dayalı olması ve aşağıdaki özellikleri içermesi gerekmektedir: (Christini, Fetsko, ve Hendrickson 2004: 330):

1. Amaçlar, yöntemler ve çevre ihtiyaçlarını karşılamak için bir zaman çizelgesi;
2. Hedeflerine ilişkin belgeler için prosedürler;
3. Yeterli kaynakların varlığı ile birlikte her bir görev için tanımlanmış bir yapı;
4. Acil durum prosedürlerinin yanı sıra düzeltici ve önleyici faaliyetler;
5. Periyodik güncellemeleri olan bir çalışan eğitim planı;

6. Kuruluşun hedeflere ulaşmadaki performansının ve ÇYS'nin bu hedeflere ulaşmak için kuruluşa ne kadar yardımcı olduğunun periyodik denetim planı. Çevresel hedefler doğrultusunda gelişimi ölçmek için çevresel performans ölçümlerine ihtiyaç vardır.

1.3.2. Çevre Yönetim Sisteminin Hastanelere Faydaları

Esas itibariyle ÇYS, bir tesisin çevresel hedeflerini gerçeğe dönüştürmesini sağlar. Birçok hastane oluşturduğu çevresel etkinin farkında değildir. Çevresel program yönetimi içeren bir altyapıya veya kuruluşa sahip olmayabilirler, ya da etkin bir çevre yönetim programı uygulamak için bütçelendirilmemişlerdir (Reller, 2000: 5).

Hastaneler ÇYS uygulayarak (Chartier, 2014: 73):

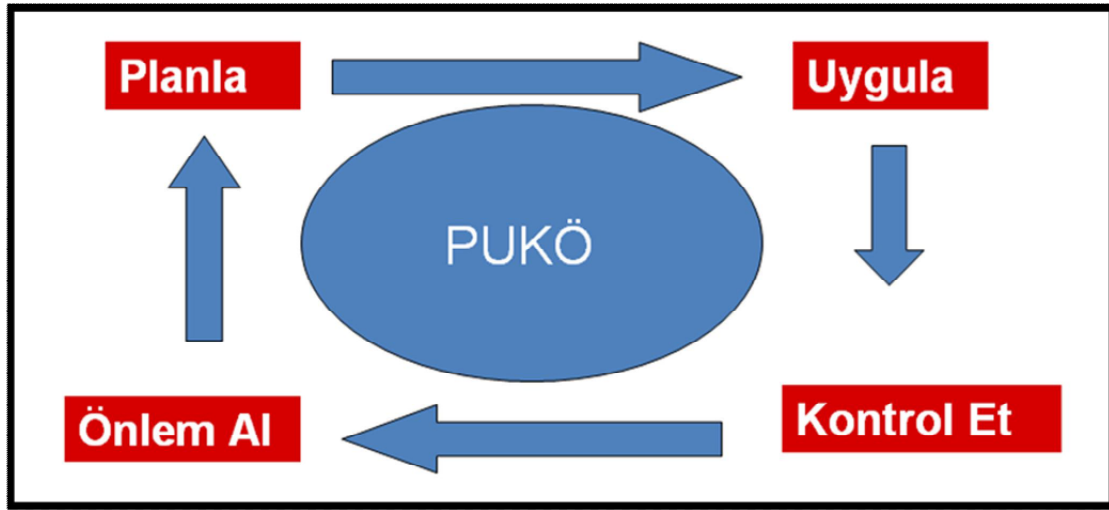
- İşletme maliyetlerini azaltabilirler,
- Çevre kirliliğini belirleyip azaltabilirler,

- Enerji, su ve atık maliyetlerini azaltabilirler,
- Tehlikeli maddelerin kullanımını kontrol edebilirler,
- Hava emisyonları sınırlayabilirler,
- Hasta bakım kalitesini artırabilirler,
- Etik, sorumlu topluluk işletmesi olarak imajlarını geliştirebilirler,
- Yürürlükteki yasalara ve yönetmeliklere uyabilirler.

Hastaneler tüm çalışanların kirliliği azaltmak, performansı arttırmak ve maliyetleri düşürmek için aktif bir şekilde çalışmasını teşvik ederek çevresel performansı artırmaya kendini adanmalıdır. ÇYS ne kadar erken kurulursa, tesis gelecekteki yeniliklere erişim ve yeni düzenlemelere uyum konusunda o kadar iyi konumlandırılmış olur (Farinha, L., Ferreira, J., Smith ve Bagchi-Sen, 2015: 344).

1.3.3. Genel Çevre Yönetim Sistemi Yapısı

Çeşitli ÇYS çerçeveleri olmasına rağmen, her biri şekilde (1.1) gösterildiği gibi, “PUKÖ Döngüsü “(Planla – Uygula – Kontrol Et – Önlem Al)” genel prensiplerini takip etmektedir.



Şekil 1.1: Genel ÇYS yapısı (PUKÖ Döngüsü)

Kaynak: Taylor, P. (2013). *Designing and Implementing a Hospital Environmental Management Framework*, M.A. Thesis. University of Windsor, Canada PUKÖ döngüsünde adımlar aşağıdaki gibidir (Ertuğrul ve Şavlı, 2013: 227).

1. Planlama Süreci: Çevre boyutları tespit edilir, önemli olanlar değerlendirilir, amaç ve hedefler oluşturulup, uygulamalar planlanır.

2. Uygulama Süreci: Plan uygulanır ve üzerinde anlaşılan önlemler kuruluşun hedefleri doğrultusunda alınır.

3. Kontrol Et (Değerlendirme Süreci): Plan dahilindeki faaliyetler etkinlik ve yeterlilik açısından kontrol edilip, sonuçlar planlananlar ile karşılaştırılır. Zayıf noktaların çıkması için veri oluşturulur.

4. İyileştirme (Düzeltilici Önleyici Faaliyet Süreci): Potansiyel/fiili uygunsuzluklar oluşmaması veya tekrarlanmaması için planlı faaliyetler ile giderilir. Sistem, düzeltilici önleyici faaliyetlere uygun olarak yeniden yapılandırılır.

Hem ISO14031 hem de ISO14001 ÇYS standartları, her iki standart arasında yakından bağlantı kuran “(Planla – Uygula – Kontrol Et – Önlem Al)” yaklaşımına dayanmaktadır (Zhao, 2003: 9).

1.3.4. ISO 14001 Standardı

Farklı bölgeler ve ülkeler ÇYS için farklı standartlar kabul edebilir, örneğin “1993 yılında oluşturulan, aslında sadece Avrupa sanayi şirketlerini kapsayan, ama şimdi tüm sektörleri içeren gönüllü bir program olan Ekolojik Yönetim ve Denetim Programı (EMAS)” gibi. Mevzuata uyum ve çevresel performansın sürekli gelişimi EMAS’ın ayrılmaz parçalarıdır (Wenk, 2005: 9), şimdiye kadar ÇYS ile ilgili uluslararası topluluklar tarafından kabul edilen en göze çarpan sistem ISO14001 dir (Seetharaman, Mohamed ve Saravanan, 2007: 142).

ISO 14001, ISO 14000 serisi bir standart, sürdürülebilir kalkınma hedefini desteklemek üzere Uluslararası Standardizasyon Komitesinin taahhüdünden ortaya çıkmıştır (Chai, 2009: 12).

ISO 14001 Standardını temel alan bir ÇYS her tip ve büyüklükteki işletmenin kendi ürün, hizmet ve faaliyetlerinin çevre üzerindeki etkilerini kontrol etmesine yardımcı olan bir yönetim aracıdır. ÇYS, çevresel amaç ve hedeflerin belirlenmesinde ve gerçekleştirilmesinde sistemli bir yaklaşımı mümkün kılmakta ve işletmenin çevre

ile ilgili politika, plan ve faaliyetleri için stratejik bir çerçeve sunmaktadır (Korul, 2003: 107).

Tamamen gönüllülük esasına dayanan ISO 14001 ÇYS standardı süreç yaklaşımının yukarıda daha önce özetlenmiş olan PUKÖ döngüsü ile birlikte uygulanmasını öngörür. Bir kuruluşa önemli çevresel konularda bilginin ve yasal şartların dikkate alınması için gerekli politika, amaç ve hedeflerini belirlemesine yardım eden bu standart, her çeşit ve büyüklükteki kuruluşa uygulanabilir ve değişik coğrafi, kültürel ve sosyal şartlara ayarlanabilir. Tarafsız olarak denetlenebilen şartlar içeren ISO 14001, kirliliğin önlenmesine ve sürekli iyileştirmeye yönelik olarak yürürlükteki yasal şartlara ve kuruluşun uymayı kabul ettiği diğer şartlara uymak için, çevre politikasının ötesinde çevre performansı için mutlak şartlar ortaya koymaz. Bu da benzer faaliyetlere sahip farklı çevre performansları olan farklı kuruluşların tümünün de ISO 14001 şartlarını yerine getirmesini mümkün kılar (Mındıkoğlu, 2007:103).

ISO 14001 ile uyumlu bir ÇYS geliştirilme ve uygulama süreci genellikle kuruluşun mevcut ÇYS süreci ve ISO 14001 standardı arasında bir boşluk analizi yaparak başlar. Standart dört bölümden oluşmaktadır: (1) Kapsam; (2) Normatif Kaynaklar; (3) Tanımlar; ve (4) ÇYS'nin Gereksinimleri. Beş alt bölüm içeren 4. Bölüm (çevre politikası, planlama, uygulama ve operasyon, kontrol ve düzeltici faaliyet ve yönetim incelemesi) kuruluş boşluk değerlendirmesi veya denetim yaptığında kullanılır. Boşluk analizi sonuçları, kuruluşları yönetim sürecinin standart ile nerede uyuştugu ve nerede ayrıldığı konusunda bilgilendirmektedir. Kuruluş bu görüş ayrılıklarından standart ile uyumlu olmak için yapması gerekenleri belirleyebilir (Sinclair ve Tschirhart, 2001: 57).

1.3.4.1. ISO 14001 Hastaneler İçin Faydaları

Hastaneler için faydaları şu şekilde özetlenebilir. (<http://www.anadolumedicalcenter.com/about-us/hospital-accreditation/>, 20.3.2016):

- Yasal şartlara uyumun artırılmasını sağlar,
- Acil durumlara ve kazalara karşı hazırlıklı olunmasını sağlar,

- Maliyet ve verimliliğin kontrolünün artırılmasını sağlar,
- Hastanenizin çevreye olan kötü etkisini azaltırsınız,
- Müşterilerinizin ve yasal otoritelerin çevreye zarar vermeyen bir işletme olarak çalışmasından dolayı güvenini kazanırsınız,
- Enerji, su, vb. kaynaklarda tasarrufu sağlarsınız,
- Tıbbi atıklar azaltılır.

1.3.5. Çevre Yönetim Sistemi ve Çevre Muhasebesi

Çevre muhasebesinin ÇYS'ye entegrasyonu, kaynakların verimliliğini ve değişen koşullara uyum sağlama yeteneğini artıracak, çevresel maliyetleri mümkün olduğunca en aza indirgeyecek ve kontrol edecek, daha iyi bir piyasa izlenimi verecek, yasalara ve mevzuata uygun bir şekilde görev yapacak; tüm bunlar bir bütün olarak çevre performansının kalitesinin ve kurumun performansının artmasına yol açacaktır (Seetharaman, Mohamed ve Saravanan, 2007: 137).

ÇYS içinde muhasebecilerin katkıda bulunabileceği beş adım vardır (El-Meşhedânî ve Er-Rekâbî, 2011: 499); Bu durumlar;

1. Muhasebe sistemlerini değiştirmek,
2. Sistemdeki çelişkili yönleri gidermek,
3. Mali raporlarda çevresel performansı değerlendirmek,
4. Yeni bilgi ve muhasebe sistemlerini geliştirmek,
5. Sermaye bütçesi içinde çevresel gerekleri planlamak. Bu şekilde sıralanmaktadır.

Muhasebeci örgüt içindeki ÇYS grubunda üyedir. Bundan dolayı onun rolü sadece mali bilgi sistemlerini korumak değildir. Muhasebecinin çevre meseleleri karşısında daha etkin olabilmesi için beş aşamalı bir rolü bulunmaktadır (El-Meşhedânî ve Er-Rekâbî, 2011: 500):

1. Çevre alanlarıyla bağlantılı harcamalara özgü olması için yüzeysel olan muhasebe sistemini değiştirmek,

2. Yatırım ve performans değerlendirmesi gibi mümkün olan durumlarda muhasebe sisteminin olumsuz çevre unsurlarını değiştirmek,

3. Muhasebe sisteminin, ileri bir bakış açısına sahip olmaya ve çevre işleri programlarının gelişmesinden kaynaklanan muhtemel meseleleri daha fazla bilmeye ihtiyacı vardır.

4. Dış mali bildiri görevinin geliştirilmesi,

5. ÇYS'ni büyük bir şekilde desteklemesi için muhasebe ve bilgi sistemlerinin geliştirilmesine ihtiyaç vardır. İhtiyaç sayısal ve mali bilgileri kapsamaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

ÇEVRESEL MALİYETLER

2.1. Genel Olarak Çevresel Maliyetler

Çevresel maliyetler, müşterilerine mal ve hizmet sağlayan kuruluşların maruz kaldığı maliyetlerin birçok farklı türlerinden biridir. İş sektörü, kuruluşların sürekli çevre performansını artırmayı ve hayatta kalmalarını sağlamayı amaçlayan çevresel hususları göz önünde bulundurması gerektiğini fark etmiştir (Sief, 2014: 358). Muhasebeciler çevresel maliyetler olarak ifade edilen kirlilik formlarının maliyetlerini nakit olarak ölçme sorunuyla karşı karşıyadır.

2.1.1. Çevresel Maliyetler Tanım

Çevresel maliyetler oluşum biçimlerine göre farklılık gösterebilmektedirler. Bazı çevresel maliyetler çevreyi koruma amacına yönelik gerçekleştirilen faaliyetlerin sonucunda oluşurken, bazıları da çevresel kaynaklardaki kullanımların sonucunda ortaya çıkabilmektedir (Kürklü, 2015: 423).

Bir diğer tanıma göre; Çevre maliyetleri hakkında karar verecek kişilerin bilgi gereksinimini karşılamak, çevre maliyetleri ile ilgili tüm unsurları tanımlamak, saptamak, analiz etmek ve işletmenin maliyetlerini çevre muhasebesiyle bütünleştirmek çevresel maliyetlerin etkin bir şekilde yönetimini sağlayacaktır (Gönen ve Güven, 2014: 46).

2.1.2. Çevresel Maliyetlerin Amaçları

Çevre maliyetlerinin çok sayıda amaçları vardır. Bu amaçlar (Abdüsseyid, Sultan, ve Yusuf, 2007: 9):

1. Daha fazla çevre standartlarına sahip ürünleri bildirmek ve piyasaya sürmekle şirket ürünlerinin rekabetini gerçekleştirmek,

2. İşletme çalışmalarının çevre üzerindeki olumsuz etkilerinin araştırılması, bununla bağlantılı olarak koruma programının konulması ve bu program için bütçenin belirlenmesi. Ayrıca bunun şirket kârı üzerindeki etkisinin araştırılması,

3. Örgütlerin yıllık raporlarına çevre maliyetlerinin sokulması, devletin farklı bölgelerinin çevre kirliliği unsurlarının denetlenmesi konusunda devletin ilgili birimlerine yardımcı olur,

4. Nicel ve finansaltüm bilgileri sağlayarak ÇYS'ni desteklemek. Bu da çevre maliyetlerinin en az olduğu alternatif seçmek için sunulan alternatifler arasında tercih ve karşılaştırma yapmaya yardımcı olur,

5. Çevreyi korumaya bağlılık sebebiyle vergi affı veya indirimlerinin olabilmesi ve banka kredilerinin alınabilme imkanı,

6. Kararları doğru almada yönetime yardımcı olmak. Dolayısıyla kuruluşların itibar ve değeri olur,

7. Çevre maliyetleri için örgütlere yapılan dönemsel başvurular, örgütler tarafından takip edilen muhasebe programının olumsuz yönlerini ortaya çıkarır. Bu da örgütlerin gelir ve çevre yararlarını karşılaştırmalarına imkan verir,

8. Yatırımcılara bilgi vermek. Bu da kirlilikle mücadelede yüksek yeterliliğe sahip alanlarda yatırım yapmalarını sağlar. Çevre kirliliği maliyetlerini dikkate almayan alanlardan uzak dururlar, olarak sıralanmaktadır.

2.2. Çevresel Maliyetlerin Sınıflandırılması

Çevresel maliyetler literatürde farklı sınıflandırılmıştır. Dauber, Shim ve Siegel'e (2012: 344) göre çevresel maliyetler dört kategoriye ayrılır:

Çevresel önleme maliyetleri çevreye zarar verebilecek kirletici ve/veya atık maddelerin üretimini önlemek için yürütülen faaliyetlerin maliyetleridir. Kirliliği önleme faaliyetleri

- Tedarikçileri seçme ve değerlendirme,

- Kirlilik kontrol cihazlarını seçme ve değerlendirme,
- Süreçleri tasarlama,
- Ürünleri tasarlama,
- Çevresel çalışmalar yapma,
- Çevresel riskleri denetleme,
- Çevre yönetim sistemleri geliştirme,
- Ürünleri geri dönüştürme,
- ISO 14001 sertifikası alma olarak sıralanır.

Çevresel tespit maliyetleri firma içindeki ürünlerin, süreçlerin ve diğer etkinliklerin uygun çevre standartlarına uygun olup olmadığını belirlemek için yürütülen faaliyetlerin maliyetleridir. Çevresel tespit maliyetleri

- Çevresel faaliyetlerin denetlenmesi,
- Ürün ve süreçlerin incelenmesi,
- Çevresel performans ölçümlerinin geliştirilmesi,
- Kirlenmenin test edilmesi,
- Tedarikçi çevresel performansının doğrulanması,
- Kirlilik seviyelerinin ölçümü şeklinde sınıflandırılabilir.

Çevresel iç başarısızlık maliyetleri, kirletici maddelerin ve atıkların üretilmesinden ancak çevreye bırakılmamasından dolayı gerçekleştirilen faaliyetlerin maliyetleridir. Üretilen kirletici maddelerin veya atıkların yönetiminden ve ortadan kaldırılmasından kaynaklanmaktadır.

Çevresel iç başarısızlık maliyetleri şu örnekleri içerir:

- Kirlilik kontrol ekipmanlarının çalıştırılması,
- Zehirli atıkların işlenmesi ya da atılması,
- Kirlilik ekipmanlarına bakım yapılması,
- Kirletici madde üretimi için tesislere ruhsat verilmesi,

- Hurdaların geri dönüştürülmesi faaliyetlerini kapsamaktadır.

Çevresel dış başarısızlık maliyetleri, kirletici madde ve atıkların çevreye atılmasından sonra gerçekleştirilen faaliyetlerin maliyetleridir. Eğer bu maliyetler firmanın maruz kaldığı ve ödediği maliyetlerse tahakkuk ettirilir. Firmadan kaynaklanırsa tahakkuk ettirilmez ancak firma dışındaki taraflar maruz kalır ve öder. Çevresel dış başarısızlık maliyetleri

- Kirletilmiş bir gölün temizlenmesi,
- Petrol sızıntılarının temizlenmesi,
- Kirlenmiş toprağın temizlenmesi,
- Kişisel yaralanma iddialarının çözümlenmesi (çevre ile ilgili),
- Toprağın doğal arazi haline getirilmesi,
- Düşük çevresel itibardan dolayı satışların kaybedilmesi şeklinde örneklendirilebilir.

Ayrıca maliyetlerin sınıflandırılmasında olduğu gibi bazı yazarlar çevre maliyetlerini; azaltma maliyetleri, kullanma maliyetleri ve zarar maliyetleri olmak üzere üç grupta sınıflandırmışlar. Bu sınıflandırma aşağıdaki gibidir (Okutmuş, 2005: 65):

Azaltma (kaçınma) maliyetleri, çevre planlaması, çevresel eğitim, süreç kontrol, emisyon ölçü cihazları, çevreye zararsız mamul tasarım, geri dönüşüm tasarımları, çevreye zararsız ambalaj geliştirme, biyolog, kimyager ve çevre mühendislik hizmetleri, çevre raporları, çevre etiketleri, ÇYS ve çevre denetimi ile ilgili maliyetlerden oluşmaktadır (Coşkun ve Karaca, 2008: 61).

Kullanma maliyeti yöntemine göre çevresel maliyetlerin belirlenmesi, çevresel kaynakların kullanılması sonucu oluşan yıpranma, aşınma vb. maliyetlerin belirlenmesi gerekmektedir (Çetin, 2011, 43).

Zarar maliyetleri ise, neden olunan çevresel kirlenmeden sonra (ceza veya tazminat vb.) ortaya çıkan, çevresel katkısı olmayan ve doğrudan gider veya zarara dönüşen maliyetleri ifade etmektedir (Albez, 2013: 197).

Tablo 2.1’de gösterildiği gibi;

Tablo 2.1: Azaltma, Kullanma ve Zarar Maliyeti Örnekleri

AZALTMA MÂLİYETLERİ		
Çevre planlaması Süreç kontrolü Emisyon ölçüm cihazları Çevreye zararsız ürün tasarımı geliştirme Geri dönüşüm tasarımları Çevreye zararsız ambalaj geliştirme Çevre geliştirme	Çevresel eğitim Biyolog ve kimyager hizmetleri Çevre mühendislik hizmetleri Çevre raporları Çevre etiketleri Çevre güvenilirlik Çevresel bilgi sistemi Çevre yönetim sistemi	Çevre denetimi Çevre el kitabının hazırlanması Ürün sorumluluk sigortası Atık kontrolü Atıkların imha edilmesi Atıkların arıtımı Araştırma ve Geliştirme
KULLANMA MÂLİYETLERİ		
Hava maliyeti Su maliyeti Toprak maliyeti	Gürültü maliyeti Görüntü maliyeti Doğal gaz maliyeti	Petrol maliyeti Kömür maliyeti Enerji maliyeti
ZARAR MÂLİYETLERİ		
Hava kirliliği Su kirliliği Toprak kirliliği Gürültü kirliliği	Görüntü kirliliği Cezalar ve tazminatlar Çevre temizleme şikâyet araştırmaları	Kefalet ve garanti Giderleri Satış azalmaları

Kaynak: Albez, Abdulkadir (2013). Çevre Maliyet Raporu: Aşkale Çimento, *Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 6, Sayı: 1, 189-208.

2.3. Çevresel Maliyet Raporu

Çevre muhasebesinde de finansal nitelikli belgeler kaydedilir, sınıflandırılır ve özetlenerek raporlandırılır. Finansal nitelikli çevresel bilgilerin muhasebe sistemine entegrasyonunda bir sorun yoktur. Çevresel bilgiler, muhasebe işlemleriyle kayıt altına alındıklarından finansal raporlarda yer alırlar. Bunun yanında çevresel bilgilerin daha

net görülebilmesi için ayrı raporlar düzenlenebilir. Böylelikle işletmenin çevresel maliyetleri hakkında daha kolay bilgi sağlanabilir (Aymaz, 2009:72).

Tablo 2.2’de işletme yönetimine çevresel maliyetlerin gider merkezleri ve gider türleri ile ilişkilerini aynı anda izleyebilme olanağı veren kapsamlı bir rapor formu geliştirilmeye çalışılmıştır (Kırlioğlu ve Can, 1998:146).

Tablo 2.2: Çevresel Maliyetlerin Fonksiyonel Giderlere Göre Raporlanması

ÇEVRESEL MÂLİYETLER	GİDER TÜRLERİ							
	Mad. Mlz.	İşçilik	Diş. Sağ. Fay. Hiz	Çeşitli Giderler	Ver Res. Harçlar	Amort. Gid.	Finans. Gid.	Toplam
GÜĞ								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
AR/GE GİDERLERİ								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
PAZ.SAT.DAĞ. G.								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
GEN.YÖNETİM G.								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
FİNANSMAN GİD.								
Azaltma Maliyetleri								
Kullanma Maliyetleri								
Zarar Maliyetleri								
Toplam								
ÇEVRESEL MÂLİYETLER TOPLAMI								

Kaynak: Kırlioğlu, H. ve Can, A. V. (1998). *Çevre Muhasebesi*, Adapazarı: Değişim Yayınları

Üç sınıfa ayırdığımız çevresel maliyetler kısa ve orta vadeli hedeflere yönelik olarak da raporlanabilir. Bu raporda cari dönem verileri ayrı (cari dönem 1 aylık, 3 aylık veya 6 aylık olarak alınabilir), tüm yıla ilişkin veriler kümülatif olarak ayrı ele alınabilir. Aynı rapor üzerinde bütçelenmiş ve fiili değerler karşılaştırılabilir. Buna ilişkin bir çevresel maliyet raporu Tablo 2.3'te görülmektedir (Çetin, 2011, 55).

Tablo 2.3: Çevresel Maliyet Raporu

Grup Bölüm						
Birim			Dönem: Yıl:			
Cari Dönem				Kümülatif		
Bütçe <i>t</i>	Fiili Maliyet <i>t</i>	Fark <i>t</i>		Bütçe <i>t</i>	Fiili Maliye <i>t t</i>	Fark <i>t</i>
			ÖNLEME MALİYETLERİ			
			Çevre Planlaması			
			Süreç Kontrol			
			Emisyon Ölçüm Cihazları Geri dönüşüm			
			Tasarımları Çevre Geliştirme			
			Çevresel Eğitim			
			Çevre Raporları			
			Çevre Bilgi Sistemi			
			Atık Kontrolü			
			Atıkların Arıtımı			
			Toplam Önleme Maliyetleri			
			Toplam Çevresel Maliyetlerdeki Yüzdesi			
			KULLANMA MALİYETLERİ			
			Hava Maliyeti			
			Su Maliyeti			
			Toprak Maliyeti			
			Gürültü Maliyeti			
			Doğal gaz Maliyeti			
			Kömür Maliyeti			
			Diğer Kullanma Maliyetleri			
			Toplam Kullanma Maliyetleri			
			Toplam Çevresel Maliyetlerdeki Yüzdesi			
			ZARAR MALİYETLERİ			
			Hava Kirliliği			
			Su Kirliliği			
			Toprak Kirliliği			
			Gürültü Kirliliği			
			Cezalar ve Tazminatlar			
			Satış Azalmaları			
			Diğer Zarar Maliyetleri			
			Toplam Zarar Maliyetleri			
			Toplam Çevresel Maliyetlerdeki Yüzdesi			

Kaynak: Çetin, E. (2011). *Üretim İşletmelerinin Sosyal Bir Sorumluluk Olarak Çevre Muhasebesine Verdikleri Önem: Mersin-Tarsus Organize Sanayi Bölgesi'nde Faaliyet Gösteren Üretim İşletmeleri Üzerinde Bir Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Karaman.

2.4. Sağlık Bakım Ünitelerindeki Çevre Maliyetleri

Sağlık bakım üniteleri potansiyel olarak çevresel olaylardan kaynaklanan çeşitli maliyetlerle karşı karşıya kalmaktadır. Sağlık bakım ünitelerinde meydana gelen çevresel maliyetlerden bazıları şunlardır (Sepetis ve Kada 2009: A-1312- A-1313):

1. Tıbbi atıkların toplanması, depolanması ve atılmasının maliyetleri: Sağlık birimleri tıbbi atıkları toplar ve depolar, daha sonra bu sağlık birimlerinin büyük bir yüzdesi bulaşıcı tıbbi atıkların nihai tahliyesi için ilgili kurumlarla anlaşma yapar.

2. Çalışanların çevre eğitiminin maliyeti: Sağlık Biriminin insan kaynağının katılımı Çevre Yönetim Sistemlerinin çıkarları için hayati önem taşır ve dolayısıyla çevresel sorunlarla ilgili sürekli eğitim alan çalışanlar bu sistemin başarısına katkıda bulunabilirler.

3. Su ve enerji tasarrufu maliyetleri: özel ekipman satın almak için kısa dönem giderlerine ek masraflar gerektirir, ancak uzun vadede su ve enerji tasarrufuna, dolayısıyla tüketimin azalmasına sebep olur.

4. Çevre danışmanlık hizmetlerinin maliyetleri: Çevre Yönetim Planının uygulanması nitelikli danışmanlık yardımı gerektirir.

5. Sistematik muhasebe ve çevresel ilerlemeyi sürekli incelemenin maliyetleri: Çevre Yönetim Planı, nicel ve nitel standartların belirlenmesini, kademeli muhasebeyi ve çevresel ilerlemenin incelenmesini gerektirir.

6. Satın almaların yaşam döngüsü değerlendirmesinin maliyetleri: Tıbbi ürün ve hizmetlerin yaşam döngüsünün değerlendirilmesi, üretim, dağıtım, kullanım ve ömrünün sonu ya da tasfiyesi esnasında ürünün veya hizmetin ve malzemelerin çevresel etkilerinin açıklanmasını sağlar.

7. Çevresel bilgilerin maliyetleri: Çevresel bilgilerin maliyeti doğrudan (örneğin çevre maliyetinin yazılması ya da yayınlanması), ya da dolaylı (örneğin gizlenmiş fakat çevreye zararlı iş prosedürlerinin yönetimi) olabilir.

8. Sigorta maliyetleri: Sağlık Bakım Ünitesinin kötü çevre yönetimi, sigorta prim fiyatını artırabilir. Sigorta sözleşmeleri azalan çevresel verileri muhtemel maliyetler olarak kaydedebilir ve sigorta hizmetlerinin artmasına neden olabilir.

9. Kredi maliyetleri: Sağlık Bakım Ünitesinin çevre yönetimi banka kredi oranını etkileyebilir. Şu anda çevresel oranları alacaklıların güvenilirliğine dahil eden bankacılık kuruluşları vardır.

10. Çevresel yükümlülükler: Sağlık bakım üniteleri tarafından çevreye yapılan hasarlardan kaynaklanan zorunluluklardır. Yaygın çevresel yükümlülükler temizleme maliyetleri, tehlikeli atıklar veya hava kirliliğidir.

2.4.1. Hastanelerdeki Çevre Maliyetlerinin Çevre Yönetim Sistemi ile Azaltılması

Hastaneler yüksek kalitede bir bakım sağlarken çevre maliyetlerini azaltma, pazarda rekabet etme ve çevre mevzuatına uyma konularında önemli zorluklarla karşılaşmaktadırlar.

Reller (2000: 6) maliyet tasarrufunun genellikle hastanelerde ÇYS'nin uygulanması ile ilişkili olduğunu belirtmektedir. ÇYS temel olarak çevresel sonuçları olan çeşitli maddelerle ilgili harcamaların belirlenmesine yardımcı olmaktadır.

Hastanelerde ÇYS'nin uygulanması aşağıdaki finansal faydaları sağlar (Briggs, 2006: 79):

1. Etkin bir kirlilik önleme programının kurulması ya da geliştirilmesi tehlikeli maddelerin kullanımının ve ilgili atık üretiminin azaltılmasına yol açar. Bu da, sigorta, eğitim, raporlama ve denetim ile ilgili masraflar dahil olmak üzere çevresel maliyetleri düşürür.

2. Kaynak tüketiminin, tehlikeli madde girişinin ve tıbbi atıkların azaltılması sağlık hizmetleri, uyum, tıbbi atıkların ortadan kaldırılması ve yönetim maliyetlerinin düşmesine sebep olur böylece hasta bakım faaliyetlerine daha fazla yatırım yapılması sağlanır.

3. Mevzuata ilişkin gereksinimleri yönetmek için sistematik bir yöntem belirlenmesi para cezası, ruhsat reddi ve yasal ücretler ile ilgili maliyetlerin iptaline olanak tanır.

4. Önleyici uygulama ve planların uygulanması potansiyel acil müdahale maliyetlerini (örneğin, kirlilik kontrolü ve temizlik masraflarını) en aza indirir.

2.5. Çevresel Muhasebe Açıklaması

Mali listeleri kullanan kimselerin, kuruluşların çevre performansını açıklama ihtiyaçları arttı. Çünkü geleneksel açıklama bu ihtiyaçları karşılayamamaktadır. Bundan dolayı çevre açıklamasını da kapsamı için çevre düşüncesindeki açıklama ölçüşünün geliştirilmesi zorunlu hale gelmiştir. Bu da kararları alanlar vasıtasıyla daha fazla bilgi kullanmaya yol açmaktadır. Ayrıca onların ekonomik ve çevre sorumluluğunun değerlendirilmesiyle ilgili kararlarını yönlendirmede yardımcı olur (Salih 2005, 78).

2.5.1. Çevresel Muhasebe Açıklamasının Tanımı

Yazarlar çevresel muhasebeyi şu şekilde tanımlamışlardır: “Ekonomik kuruluşların çevre yönetimlerinin faaliyetleri ve onun sonucunda geçmişte, şimdi ve gelecekte ortaya çıkan mali etkilerle ilgili birtakım bilgilerdir” (Suaydî, 2014: 82).

Deegana göre ise çevre muhasebesi: “Dönemsel rapor ve listelerde çevresel faaliyetlerle ilgili bilgileri sunmaktır. Bu da çevresel performansı değerlendirmede mali verileri kullananların işini kolaylaştırır ve kararlarında onlara yol gösterir” (Deegan, 2009: 282).

2.5.2. Çevresel Muhasebe Açıklamasının Yönelim ve Alanları

Muhasebenin çevresel performansı açıklama alanında çok sayıda yönelim vardır. Onları şu şekilde özetleyebiliriz: (El-Ulûl, 2007: 24).

2.5.2.1. Açıklama Çerçevesi

Muhasebenin çevresel performansı açıklama çerçevesi, faaliyet doğasından etkilenmektedir. Bu çerçevede açıklanacak konular aşağıdaki gibidir (Osman, 2014: 68):

- **Sadece Çevre Maliyetlerini Açıklama:** Çevre yararlarının değerini açıklamaksızın sadece çevre maliyetlerini hesaplama çerçevesinde olmaktadır. Bu da o yararların ölçülmesinin zor olması sebebiyledir. Açıklama geleneksel mali listeler ya da bağımsız listelerde olabilir.

- **Çevresel Maliyetler ve Yararları Açıklama:** Muhasebe açıklamasının; çevresel maliyetleri ve yararları kapsaması ve de yönetimin, kurumları kapsayan performansı güzel yapmasına katkıda bulunan mali ve maddi bilgileri sağlaması için onun çerçevesi genişledi. Bu etkilerin geçmişte veya şimdi olması veya gelecekte meydana gelme beklentilerinin olması arasında fark yoktur. Bu çerçeve, karşılaştırma ilkesine yani parasal olarak çevre yararlarının değerini ölçmeye engel olan zorluklar bilinmeden gelirleri maliyetlerle karşılaştırma yapma ilkesine dayanmaktadır.

2.5.2.2. Açıklama Şekli

Çevresel performansı üç başlıkta açıklamak mümkündür (Mehâvât, 2014:115):
Bu başlıklar;

- **Niteliksel Raporlar:** Sayı ve mali değerleri saymaksızın kuruluşun iç ve dışındaki tüm çevresel görünümü anlatan ve tahlil eden raporlardır.

- **Niceliksel Raporlar:** Gelişme ve yok olma miktarları gibi çevresel performans hakkında bilgileri ihtiva eder.

- **Mali Raporlar:** Mali olarak çevresel performans hakkındaki bilgileri orada elde etmek mümkündür. Çevre faaliyetlerinin maliyet ve gelirlerini belirleme imkanı sağlar.

2.5.3. Çevresel Muhasebe Açıklamasının Mekanizması

Çevre bilgilerini bir takım mekanizmalarla topluma ve topluma yararlı olan kimselere aktarmak mümkündür. Şu şekilde özetlemek mümkündür (Hamid, 2009:46):

2.5.3.1. İstemli Açıklama

Bu tür açıklama belli açılardan kuruluşlara zorunlu olmayandır. Aşağıdaki örneklerde olduğu gibi genelde yönerge ve yasaların belirtmediği bilgilerle ilgilidir:

- Kuruluşların gelecekteki çevresel tahmin ve beklentileri,
- Gerçek ve planlanan çevresel performansı karşılaştırma,
- Gelecek yıllar için çevre planlama bütçeleri,
- Geçmiş birkaç yıl için kuruluşların mali çevresel performansını özetleyen karşılaştırmalı çizelgeler.

2.5.3.2. Zorunlu Açıklama

Bu, mal pazarlarındaki yasa ve yönetim yönergeleri ve muhasebe meslek grupları için genel olarak kabul edilen muhasebe ölçümlerine göre kuruluşlara zorunludur.

2.6. Muhasebenin Hastanelerdeki Çevresel Performansı Açıklama Avantajlar

Sağlık kuruluşlarının muhasebe olarak çevresel performanslarını mali listelerinde açıklamaya bağlı kalmaları, onlara birtakım üstünlük ve yararlar sağlar. Bu avantajları şu şekilde özetleyebiliriz (Ardianto, 2014: 27-28):

1. Hastane yönetiminin çevre yasaları ve yönetmeliklerine uygun olarak kararlarını doğru vermesine yardımcı olur.
2. Yönetimin, atıklarından kurtulmanın zor olduğu cıva ve floresan ampul gibi olumsuz çevre etkilerine yol açabilecek sebepleri azaltan ya da ortadan kaldıran kararlar almasına ve kirliliğin kaynaklarını kontrol etmesine imkan verir.

3. Çevresel performansla ilgili mali bilgiler sağlar. Bu bilgiler, araştırma amacı ve çevrenin doğru hizmetinin gelişmesi için onları kullanmada hastane yönetimine yardımcı olur.

4. Hastane işlerinden kaynaklanan çevre etkilerini azaltarak hastanenin rekabet üstünlüğünü elde etmesine imkan veren çevresel mali bilgileri sağlar.

5. Çevresel muhasebe açıklaması, hastanenin en önemli fırsatı yakalamasına katkıda bulunur. Bu fırsatla çevresel üretim maliyetlerini azaltma ve kaynak ile enerjileri doğru kullanma imkanı bulur.

6. Çevresel muhasebe açıklaması, hastanenin çevre maliyetlerini göz önüne alarak hizmetlerinin gerçek fiyatını belirlemesinde ona yardımcı olan bilgileri sağlar.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ÇEVRESEL PERFORMANS

3.1. Genel Olarak Çevresel Performans

Kurumların yönetimi; yasalar, tüzükler ve çevre politikalarının belirlediği çevresel yükümlülükleri yerine getirmeye yol açan çevre performans kavramını benimsemektedir. Çevre performansı; kurumun çevre performansını iyileştirme amacıyla çevreyi koruma, kaynakları ideal bir şekilde kullanma, atıkları azaltma ve onlardan kurtulmaya karşı sorumlu bir şekilde davranmasını içerir.

3.1.1. Çevresel Performans Tanımı

Performans geniş bir kavram olup başarı, başarısızlık, yeterlilik, etkinlik, gerçek performans ile beklenen performansın karşılaştırılması ve bunlar dışında ilgili etkenlere özgü birçok kavramı içermektedir. Çünkü performans, belirlenen ölçülere göre ve de yeterli ve etkin davranışla çevre içinde şirkete sunulan kaynakları kullanma neticesinde şirketin çevreyle etkileşimi ışığında onun kendi amaçlarını gerçekleştirme gücünü gösterir (Daft, 2003, 10).

Bir başka ifadeyle performans, belli bir hedefe ulaşmak için önceden belirlenmiş bir faaliyetin sonucunda oluşan çıktıları, sayısal olarak ve kalite açısından betimleyen bir kavramdır (Gazez, 2010: 5).

Çevresel performans (ÇP) ise ondan örgütün yaptığı tüm faaliyet ve işleri kast ediliyor. Bunlar ister istemli olsun ister zorunlu olsun fark etmez. Onların işi örgütün üretim ya da hizmet faaliyetlerinden kaynaklanan çevresel ve sosyal zararları engellemek ya da azaltmaktır (El-Şahâde, 2010: 283).

Başka bir tanımda çevresel performans; raporlama yapan işletmenin işlevsel çevresel performans göstergeleri yoluyla ölçülür. İşlevsel çevresel performans, hem çevresel kaynakların (girdilerin) kullanımı hem de ürün olmayan çıktıyı içerir (Uluslan, 2009: 181).

Çevre performansı, bir kuruluşun çevre ile etkileşim kuran ve çevre üzerinde etkisi olan faaliyet, ürün veya hizmetlerinin unsurları olarak tarif edilen çevresel faktörlerle başa çıkma becerisinin ölçülebilir sonuçları olarak da tanımlanabilir (Mendes, De Souza, Kalid, Esquerre ve Kiperstok, 2011: 3157)

3.2. Çevresel Performans Değerlendirmesi

Çevre kaygısı, çevresel anlamda iyi performans göstermek anlamına gelmez. ÇYS'nin benimsenmesi, bir kuruluşun çevresel etkilerini kabul ettiğinin kanıtıdır, onları mutlaka önemli ölçüde azalttığının değil. Ölçülebilir bir çevre bilgisi olmadan herhangi bir çevresel yönetim bir işe yaramaz. Bu nedenle, kuruluşların çevresel performansını değerlendirmek için artan bir talep vardır. (Zhao, 2003: 13).

3.2.1. Çevresel Performans Değerlendirme Tanımı

Çevresel performans değerlendirme (ÇPD) 'işletme faaliyeti ve çevre arasındaki etkileşimin ölçüsü' olarak tanımlanabilir. Bu tanım, ÇPD'yi bir kuruluşun çevre performansının yönetim tarafından belirlenen hedefleri karşılayıp karşılamadığını belirlemek amacıyla sürekli, güvenilir ve doğrulanabilir bilgi sağlamak için tasarlanmış bir iç yönetim aracı olarak ele alır. Bu nedenle ÇPD bir kuruluş içinde stratejik bir rol oynayan bir takım yönetsel araçlar ve süreçler olarak düşünülebilir. Bir takım ÇPD göstergeleri çevre performansını değerlendirme ve gelişim için potansiyel alanlar belirleme konusunda şirket yönetimini desteklemenin yanı sıra, veri ve bilgileri sentezlemekte ve sonuçları paydaşlar için tam olarak kullanılabilir hale getirmektedir (Cagno, Tardini ve Trucco, 2007: 20).

ÇPD, bir kuruluşun çevresel performansını, yönetim tarafından belirlenen kriterlere karşı ölçme, analiz, raporlama ve iletişim sürecini tanımlamak için kullanılan bir terimdir (Chai, 2009: 13).

3.2.2. Çevresel Performans Değerlendirmesinin Amaç ve Faydaları

ÇPD programını uygulamanın amaçları (Case, 2013: 166).

- Bir kuruluşun çevre üzerindeki etkilerini daha iyi anlama,

- Kıyaslama yönetimi, operasyonel ve çevresel performans için bir temel sağlama,
- Enerji ve kaynak kullanımının verimliliğini artırmak için fırsatlar belirleme,
- Çevresel amaç ve hedeflerin karşılanıp karşılanmadığını belirleme,
- Yönetmeliklere uyumu gösterme
- Kaynakların uygun bir şekilde tahsisini belirleme,
- Çalışanların farkındalığını artırma,
- Toplum ve müşteri ilişkilerini geliştirme şeklinde.

3.2.3. Çevresel Performans Değerlendirme Şeması veya Yönergesi

Çevresel performans şema veya yönerge bir kuruluşun ekosistem, arazi, hava ve suyu içeren çevre üzerindeki etkisini ölçmeye yardımcı olur. Onlar açıkça örgüt nasıl performans gösterir ortaya koyar ve gelecekteki gelişmelere karar almak için gerekli bilginin yönetimi sağlar (Dada, Stanoevska-Slabeva, ve Gómez, 2013: 4).

ÇPD'ye yardımcı olmak için kullanılabilecek bir dizi şema ya da yönerge vardır. Bazı örnekler Şekil (3.1)'de listelenmektedir. Bu örnekler arasında bazıları ekoloji ve kimya sanayi gibi spesifik konulara odaklanmakta ya da EMAS gibi belirli bölgelere uygulanmakta iken bazıları da daha geniş bir kapsama sahiptir ve ISO14031 gibi farklı sektörlerden ve bölgelerden gelen kuruluşlar tarafından kullanılabilmektedir. (Zhao, 2003: 13).

- AB Eko-Yönetim ve Denetim şeması-EMAS (Avrupa Birliği)
- ISO 14031 Çevresel Performans Değerlendirme Rehberi (Uluslararası Standardizasyon Kurumu)
- Sürdürülebilirlik Raporlaması Rehberi (Küresel Raporlama girişimi)
- Kamusal Çevre Raporlaması için bir çerçeve - Bir Avustralyalı Yaklaşımı (Çevre Avustralya)
- Ekolojik Göstergeler için değerlendirme Kuralları (Amerika Birleşik Devletleri Çevre Koruma Ajansı)
- Üçlü Sorumluluk: Sağlık, Güvenlik ve Çevre Raporlaması Kuralları (Avrupa Kimya Sanayicileri Konseyi, CEFIC)

Şekil 3.1: ÇPD'ye Uygulanabilen Şema veya Yönerge Örnekleri

Kaynak: Zhao, Zhao, X. (2003). Developing Environmental Performance Indicators the Case of Norfolk & Norwich University Hospital, M.A. Thesis, University of East Anglia.

3.2.3.1 ISO 14031 Standart

ISO 14031, ISO 14000 serisi bir standart, kuruluşlar ÇYS'ye sahip olsa da olmasa da bağımsız olarak kullanılabilir. ISO 14031 bir kuruluşun çevre performansını nasıl değerlendirebileceği hakkında rehberlik sağlar. Standart aynı zamanda uygun performans göstergelerinin seçimini ortaya koyar (Zhao, 2003: 13).

ISO / 14031, ÇPD göstergelerinin daha anlaşılır ve kullanışlı biçimde nicel ya da nitel veri veya bilgileri sunmak için bir araç olarak örgütler tarafından seçilmiş olduğunu belirtir. Kuruluşun çevre performansını, kuruluşun faaliyetlerinin çevre performansını veya çevre durumunu etkilemek için ilgili verileri yönetimin çalışmaları hakkında kısa ve öz bilgilere dönüştürmeye yardımcı olur. Bir kurum, çevresel performansını değerlendirmek için yeterli sayıda uygun ve anlaşılır göstergeler seçmelidir (Skillius ve Wennberg, 1998: 6).

Çevresel Performans Değerlendirme ISO/14031 tarafından “bir kuruluşun çevresel performansını ilgilendiren yönetim kararlarını göstergeleri seçerek, verileri toplayıp analiz ederek, çevresel performansı kriterlerine karşı bilgiyi değerlendirerek, raporlayarak ve iletişim kurarak, periyodik olarak gözden geçirerek ve bu aşamada iyileştirerek faaliyete geçiren bir süreç olarak” tanımlanır (ISO, 1999: 8).

ISO 14031 tarafından yapılan ÇPD tanımı, ÇPD’nin bir kerelik bir uygulama olmadığını göstermektedir. Aksine, ÇPD dinamik ve döngüsel bir süreç olmalı ve süreç ile birlikte sürekli olarak geliştirilmelidir. Bu nedenle, ÇPD’yi yürütmek için ISO14031’i bir araç olarak kullanmak ÇYS geliştirmek niyetinde olan kuruluşlar için iyi bir başlangıç noktası olabilir (Zhao, 2003:12).

3.2.3.2. ISO 14031 Göstergelerinin Sınıflandırılması

ISO 14031, ÇPD’de kullanılabilecek göstergeleri iki kategoride toplayarak açıklamıştır (Demirer, 2015: 10):

1. Çevre Koşulları Göstergeleri: Kuruluşun aktivitelerinden etkilenen çevrenin koşulları hakkında bilgi taşıyan gösterge grubudur.

2. Çevresel Performans Göstergeleri:

a) Yönetim Performans Göstergeleri: Yönetimin kuruluş aktivitelerinin çevresel performansını etkileyebilme kapasitesi ve eğilimini ölçmeyi hedefleyen gösterge grubudur.

b) İşlemsel Performans Göstergeleri: Kuruluşta gerçekleştirilen tüm işlemlerin çevresel performansını ölçen göstergelerdir.

3.2.3.3. Çevresel Performans Değerlendirmesi İçin Bir Araç Olarak Dengeli Ölçüm Kartı

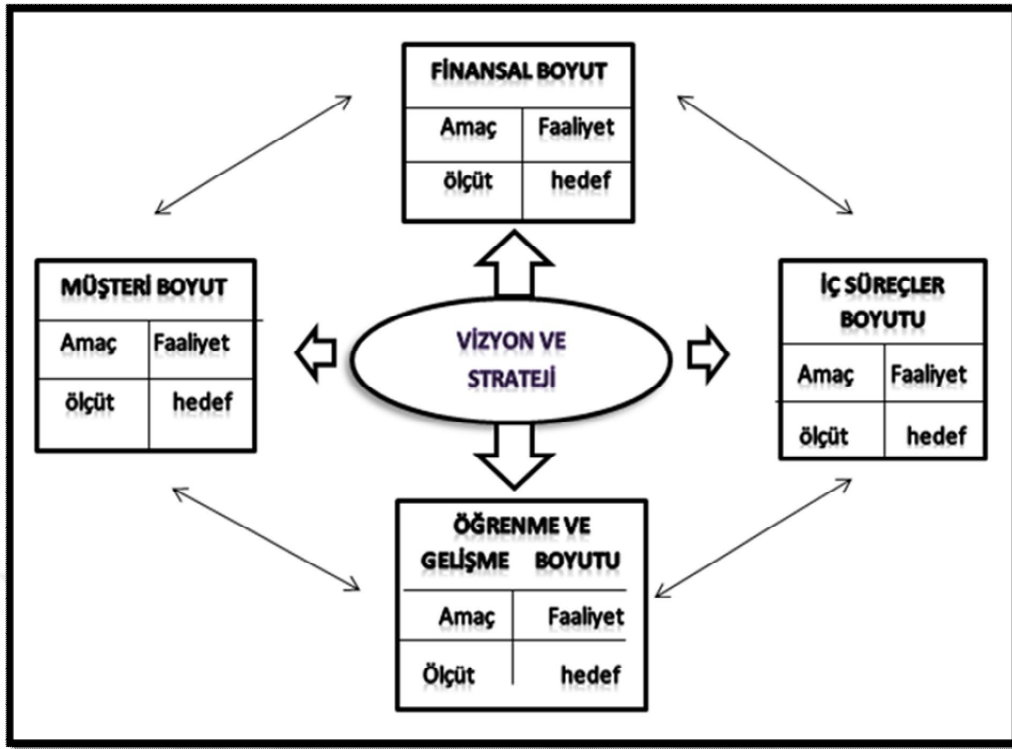
Çevresel maliyetleri azaltmak ve kuruluşun çevresel performansını değerlendirmek ve güzelleştirmek için örgütlerin bu alanda kendi amaçlarını gerçekleştirmelerine imkan veren bir yöntem benimsemeleri gerekir. Blanco Dopico ve (1998) al, şirketin hedefleri ve stratejileri ile çevresel göstergeleri birleştirmek için 1992

yılında Kaplan ve Norton tarafından geliştirilen Dengeli Ölçüm Kartı modelinin benimsenmesinin gerekliliğini öne sürmektedir. Çünkü, yapısı, farklı türde dengeli ve uyumlu bir dizi tedbirin birleştirilmesine, uzun, orta ve kısa vadeli hedeflere bağlılığa, organizasyon ve stratejisine küresel bir bakış sağlamaya, belirlenen hedefler için başarı düzeyinin kabulüne, elde edilen sonuçlara yol açan nedenlerin analizine imkan tanır (Monteiro ve Ribeiro, 2011: 5).

Türkiye’de yapılan çalışmalarda Kurumsal Karne Yöntemi, Performans Karnesi, Dengeli Ölçüm Kartı, işletmelerde kararların alınması, hedeflerin belirlenmesi ve sonuçların değerlendirilmesine yönelik olarak Finansal Boyut, Müşteri Boyutu, İçsel Süreç Boyut ve Öğrenme ve Gelişme Boyutu olmak üzere dört farklı boyuttan işletme performansını ölçmektedir (Yıldız, Kethüda ve Kurutkan, 2013: 94).

Bir başka tanıma göre, Dengeli Ölçüm Kartı yöntemi,” geleneksel finansal veri ve sonuçlarını da içeren geniş bir yöntem içine; tüketici tarafından belirlenen kalite, sürekli iyileştirme, çalışan güçlendirme ve ölçüme dayalı yönetimden oluşan toplam kalite yönetimi fikirlerini uyarlamaktadır. Dengeli puan kartı, toplam kalite yönetiminde olduğu gibi, iç iş süreçlerinin çıktıları hakkında geri bildirim içerir ve bunun yanında, iş stratejilerinin sonuçlarıyla ilgili geri bildirim halkasını da ilave eder. Bu, dengeli puan kartında, iki halkalı bir geri bildirim süreci yaratır. Bu şekilde, dengeli puan kartı, genellikle ayrı olarak düşünülen, strateji uygulamadaki iki alanı bir araya getirir: kalite uygulamaları ve finansal sonuçlar. Dengeli puan kartının başarmaya çalıştığı şey, sermaye getirisindeki ortakların karlarıyla, örgütteki operasyonel eylemler ve süreçlerle ilgili olan bir performans yönetim sistemini bir araya getirmektir” (Karsavuran, 2013: 79).

Aynı zamanda, Dengeli Ölçüm Kartı, üst yönetim tarafından hazırlanan stratejilerin belirgin, anlaşılır ve odaklanmış stratejik hedefler haline dönüşmesine ve dolayısıyla kurumun performansının artmasına yardımcı olmaktadır. Bunun yanı sıra, Dengeli Ölçüm Kartı, çalışanların performansını kurum performansına göre değerlendirerek, çalışanların kurumun amaçlarına uygun davranmasını sağlamaktadır (Erkul, Dereköy, ve Erden Ayhün, 2015: 205). Aşağıda Dengeli Ölçüm Kartının içeriği gösterilebilir:



Şekil 3.2: Dengeli Ölçüm Kartı

Kaynak: Krivokapic, Z., & Jovanovic, J. (2009). Using Balanced Scorecard to Improve Environmental Management System. *Strojniški vestnik*, Vol. 55, No. 4, 262-271.

Müşteri Boyutu: Dengeli Ölçüm Kartı'nın müşteri boyutunda finansal boyuttaki hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için gerekli amaçlar ve bu amaçların değerlendirilmesinde kullanılacak performans ölçütleri belirlenmektedir. Müşteri Boyutu, işletmenin vizyonuna ulaşması için müşterilerine nasıl görüldüğüne odaklanır (Hatunoğlu, Kaba ve Kılılı, 2014: 76). Müşteri tatmini, müşteri sadakati, pazar payı, yeni kazanılan müşteri sayısı gibi göstergeler, vizyon çerçevesinde oluşturulan stratejilerin ve bu kapsamda gerçekleştirilen uygulamaların ne derece başarılı olduğunun müşteri boyutudur. Bu boyutu firmanın vizyonuna ulaşabilmesi için müşterilerine nasıl görünmesi gerektiği sorusu şekillendirmektedir (Yıldız, Kethüda ve Kurutkan, 2013: 96).

İç Süreçler Boyutu: Dengeli Ölçüm Kartı'nın bir diğer boyutu içsel süreçler boyutudur. İçsel süreçler boyutu müşteriyi memnun edecek içsel süreçlere odaklanarak iç işleyişin geliştirilmesi ve mükemmelleştirmesiyle ilgilidir. Önerilen Dengeli Ölçüm

Kartı'nda içsel süreçler boyutu, 'kurumsal etkililik boyutu' ile değiştirilmiştir (Erkul, Dereköy, ve Erden Ayhün, 2015: 211).

Öğrenme ve Gelişme Boyutu: Dengeli performans değerlendirme yaklaşımının dördüncü boyutu kurumsal öğrenme ve büyümeyi sağlayacak amaç ve ölçülerin oluşturulmasıyla ilgilidir. Finansal, müşteri ve iç işleyiş işlevler boyutlarında belirlenen amaçlarla, firmanın atılım yapmasını sağlayacak bir performansa ulaşmasına imkan verecek alanlar saptanmaktadır. Öğrenme ve büyüme boyutunda yer alan amaçlar, diğer boyutlarda belirlenen yüksek hedeflerin gerçekleşmesi için gereken altyapıyı sağlamaktadır (Elitaş ve Ağca, 2006: 357).

Finansal Boyut: geçmişte yapılan işlerin ve bu işlemlerle ilgili mevcut durumun ölçülebilen ekonomik sonuçlarını özetlemede finansal ölçüler çok yararlı olduğundan dengeli sonuç kartı, finansal boyutu olduğu şekliyle muhafaza eder (Hatunoğlu, Kaba ve Kılı, 2014: 77).

3.2.3.3.1 Dengeli Ölçüm Kartı Amaçları

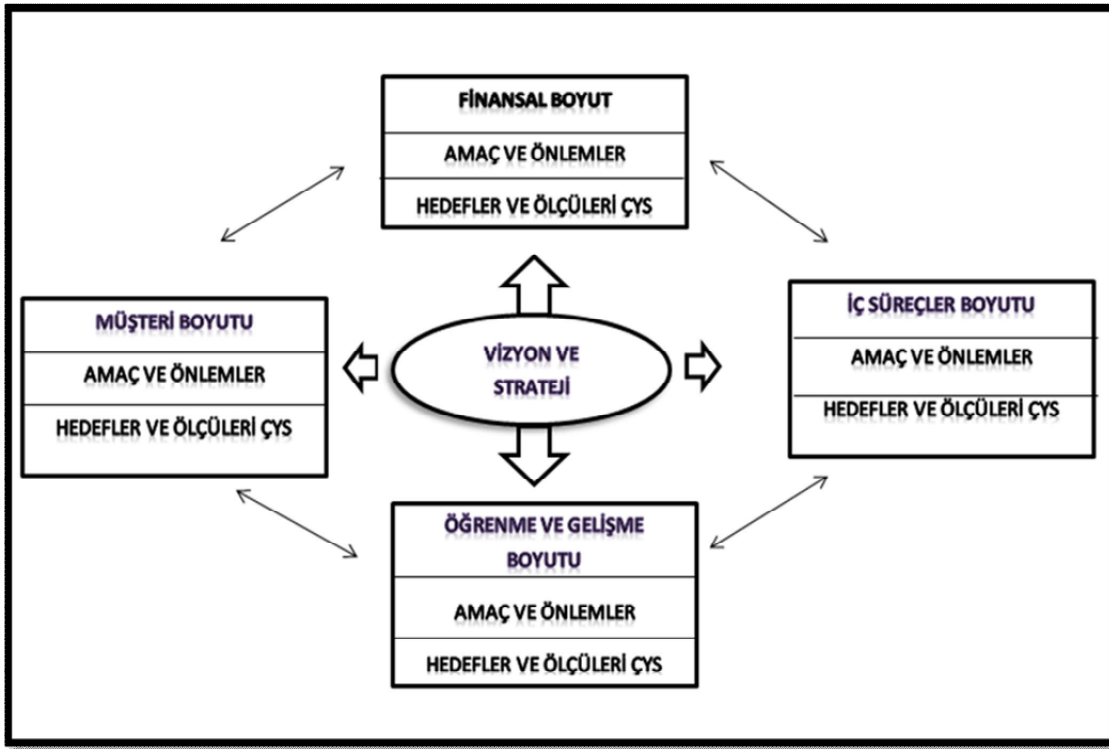
Dengeli Ölçüm Kartı işletmelerin belirlemiş oldukları hedef ve amaçları sürdürebilmeleri için bir yapı oluşturmaktadır. Bu yapı içerisindeki amaçlar (Kılınç, Mesci ve Güler, 2008:, 4; Kaplan ve Norton, 1996: 85).

- İşletme stratejisinin açıklığına kavuşturulması ve güncelleştirilmesi,
- Stratejinin işletme geneline duyurulması,
- Birimlerin ve bireylerin hedeflerinin strateji ile uyumlu hale getirilmesi,
- Stratejik hedeflerin uzun dönemli hedefler ve yıllık bütçelerle bağlantısının kurulması,
- Stratejik girişimlerin tanımlanması ve düzenlenmesi,
- İyileştirme amacıyla periyodik performans değerlendirmelerinin yapılması ve strateji hakkında bilgi edinilmesi şeklindedir.

3.2.3.3.2. Dengeli Ölçüm Kartındaki Çevre Boyutu

Son birkaç yıldır, çevre ile ilgili kaygıların artışı ile daha fazla sayıda kurumun, kendi iş stratejileri ve de kurumsal karnelerine çevresel hedeflerin uygulanmasının önemini vurguladıkları görülmüştür. Muhasebe literatürüne göre, çevresel yönler başlıca iki şekilde kurumsal karneye uygulanabilir (Kurien ve Qureshi, 2012: 3153):

a) Şekil 3.3'te gösterildiği gibi, kurumsal karnenin mevcut dört boyutunun her birine çevresel yönlerin entegrasyonu ile çevresel yönler standart kurumsal karnenin ayrılmaz bir parçası haline gelir.



Şekil 3.3: Çevresel ve Sosyal Yönlerin Dört Bakış Açısından Entegrasyonu.

Kaynak: Krivokapic, Z., & Jovanovic, J. (2009). Using Balanced Scorecard to Improve Environmental Management System. *Strojniški vestnik*, Vol. 55, No. 4, 262-271.

Aynı şekilde Hsu ve Liu'nun araştırması (2010), çevre göstergelerini farklı türdeki örgütlerin dengeli ölçüm kartına koyma biçimini açıklamıştır. Çünkü bu göstergeler 14000 ISO'ya dayanılarak seçildi. Birtakım performans göstergeleri aşağıda sıralanan dört boyutların her birine uygulandı (Hsu ve Liu 2010, 601):

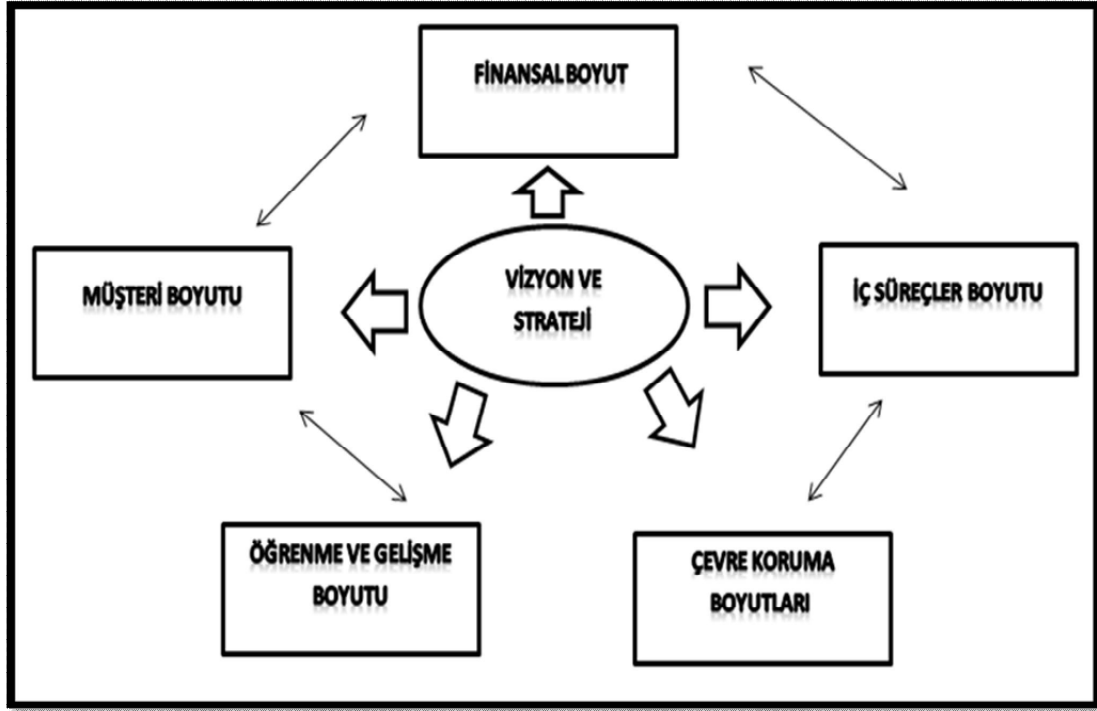
- **Finansal boyut;** Aşağıdaki bu açıdan en önemli çevre indikatörler: Kirlilik tedavi maliyeti, Temiz üretim maliyeti, Araştırma ve geliştirme maliyeti, Çevresel gelişimi için yatırım, Yeşil ürünler elde edilen gelir, Çevresel yatırımdan Getiri Oranı.

- **Müşteriler boyut;** Aşağıdaki bu açıdan en önemli çevre indikatörler: Müşteri memnuniyeti, Üretim kalitesini iyileştirmek (Çevre dostu ürünler), Çevre sorunlarına hızlı yanıt, Hissedarlara Çevre raporu, Toplum ile iyi ilişkiler, ISO belgesi almak 14001, Green özelliği, Çevresel bilgilerin açıklanması.

- **İç işlemleri boyutu;** Aşağıdaki bu açıdan en önemli çevre indikatörler: Ürün ve teknoloji yenilik, yeşil Tasarım, Alış yeşil, Temiz Üretim, Üretim işleminin verimliliği, Kimyasallar ve diğer hammadde standart kullanımı, Kirlilik kontrolü ve tedavinin etkileri.

- **Büyüme ve öğrenme boyutu;** Aşağıdaki bu açıdan en önemli çevre indikatörler: Kurslar ve çevre eğitimi, Beceri, yetenek ve bilgi, Deneyim ve araştırma yeteneği ve geliştirme, Koordinasyon ve işçiler ile katılım Çevresel bilgiye erişim.

b) (Şekil 3.4)'te gösterildiği gibi, beşinci boyut olarak çevresel yönler için kurumsal karneye bağımsız bir boyut eklenmesi. Yeni perspektifler yaratılması BSC ye çevresel yönlerin entegrasyonu konusunda daha net bir görüntü oluşturur (Kurien ve Qureshi, 2012: 3153).



Şekil 3.4: Yeni Bir Bakış Açısı Ekleme

Kaynak: Krivokapic, Z., & Jovanovic, J. (2009). Using Balanced Scorecard to Improve Environmental Management System. *Strojniški vestnik*, Vol. 55, No. 4, 262-271.

Bu taraf için beş hedef belirlenmiştir:

Hammadde malzeme kullanımını Rasyonelleştirilmesi, Zehirli maddelerin kullanımını rasyonalize etme, Enerji kullanımı rasyonalizasyon, Atık ve emisyonların önlenmesi (katı veya sıvı veya gaz), Geri dönüşüm olanaklarının artırılması.

Blass, da Costa, de Lima ve Borges (2015: 83) sağlık kuruluşlarının kurumsal karnelerinde olmak üzere kullanılabilecek bazı çevresel göstergeler önermişlerdir.

- Toplum tarafından çevre yönüyle ilgili edilen şikayet sayısı (mahalle),
- Bir ziyaretçi tarafından herhangi bir çevresel faktörle ilgili yapılan şikayet sayısı; ziyaretçi sayısı bölü gün (yüzde),
- Kişi başına düşen su tüketimi (ziyaretçiler ve çalışanlar da dahil olmak üzere aylık su tüketimi bölü insan sayısı);

- Kişi başına düşen elektrik tüketimi (ziyaretçiler ve çalışanlar da dahil olmak üzere aylık elektrik tüketimi bölü insan sayısı);
- Mevzuatın gerektirdiği tüm yasal atık tahliye parametreleri;
- Katı atık sahalarına gönderilen atıl atık yüzdesi (tonlarca atıl / ortaya çıkmış atık);
- Yıl başına düşen kayıtlı yasal uygunsuzluk sayısı.

3.3. Çevresel Performans İyileştirme

Çevre performansı konusundaki gelişmeler aniden meydana gelmez. Başarı, çevre liderliğine sürekli bir bağlılık gerektirir ki bu da aşağıdaki unsurları kapsar ancak bunlarla sınırlı değildir:

- üst yönetim tarafından ortaya konan ve sergilenen genel bir felsefe ve kurum kültürü;
- tüm çalışanların genel felsefeye, yönetim ilkelerine ve politikalarına onay vermesi ve bağlılığı;
- performans ve işletme prosedürlerinin açık standartları; rekabet açısından avantajlı bir şekilde zorlukları karşılama teknolojileri ve nitelikli teknik kaynaklar; her düzeyde iyi yetişmiş, iyi eğitilmiş personel; mevcut performansı ölçme ve değerlendirme, sürekli iyileştirme alanlarını belirleme ve bunları yeni performans standartları ve hedefleri içine dahil etme sistemleri (Steelman, Salon, Naish ve Mazzariello, 1997: 133).

3.3.1. Çevre Yönetim Sistemi Vasıtasıyla Çevresel Performansın Geliştirilmesi

Yukarıda bahsedildiği gibi, ÇYS, kuruluşun çevre performansının periyodik, belgelenmiş ve nesnel denetimini gerektirir. İncelemenin amacı, yönetimin tüm çevresel iyileştirmeleri gerçekleştirmesine imkan tanımak olmalıdır. Rehberlik belgesinin unsurları sürekli gelişim için “planla, yap, kontrol et, harekete geç” modeline entegre şekilde tasarlanmıştır. Ayrıca, dahili ve harici olarak çevresel performans hakkında

raporlama sağlayan ÇYS'nin değişen çevre koşulları ve şartlarına yanıt vermek, paydaşlarla güven inşa etmek ve çevresel performans gelişiminin sürekliliğini pekiştirmek için ÇYS kullanıcılarına ilave mekanizmalar sağladığına inanılmaktadır (<http://www3.cec.org/islandora/en/item/1651-improving-environmental-performance-and-compliance-en.pdf>, 5.7.2016).

3.3.2. Hastanelerde Çevresel Performansı Arttırma

Herhangi bir sektörde çevresel performansı arttırmak, farklı paydaşların faaliyetleri ve çıkarları için ortak bir hedefin varlığına bağlıdır. Sağlık sektöründe, bu amaç çevresel maliyetleri ve kirliliği azaltmak ile birlikte hasta memnuniyeti ve tıbbi bakımın etkinliğinin arttırılması ile ilişkilidir (Blass, da Costa, de Lima ve Borges 2015: 76).

King (2008: 27) hastanelerdeki çevresel iyileştirmeleri etkileyecek bir araç olarak aşağıdakini kavramsal bir model olarak önerir:

- Zorunlu çevresel programlama: Çevresel girişimler kârı en yüksek düzeye çıkarmak amacıyla geciktirilebilir. Bu nedenle, zorunlu mevzuat çevre katılımını teşvik edecektir. Özel hastaneler de kendi politikaları ve prosedürleri yoluyla zorunlu çevre programlamasını uygulayabilirler.

- Çevresel katılım için kurumsal engellerin ortadan kaldırılması: hastanelerde karşılaşılan çevresel sorunların niteliğine açıklık getiren bireysel personel ve grup kayıtsızlığının oturumlar ve diyalog yoluyla aşılabileceği önerilmektedir.

- Su ve enerji tasarrufu ve uygun atık ayrıştırma konusunda pratik eğitim oturumları. Personele web sitesi bilgisi vererek çevre sağlık kuruluşlarının farkındalığını arttırmak.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

KONYA ÖZEL HASTANELERİ ÜZERİNDE UYGULAMALI OLARAK ÇEVRE MALİYETLERİNİN BEYANI VE ONUN ÇEVRE PERFORMANSININ İYİLEŞTİRİLMESİNDEKİ ROLÜ

4.1. Alan Araştırmasının Amacı

Konya özel hastaneleri üzerinde uygulanan bu araştırma ile amaçlanmaktadır:

1. Araştırma konusu olan hastanelerdeki çevre politikasının uygulanma miktarını öğrenmek,
2. Çevre performansını iyileştirme alanında çevre muhasebesini kullanmanın miktarı,
3. Çevre bilgi sistemini ve onun araştırma örneği olan hastanelerdeki çevre beyanı ile çevre performansını iyileştirme gücünü öğrenmek,
4. Özel hastanelerde çevre performansını yükselten çevre maliyetleri beyanının engellerini öğrenmek.

4.2. Alan Araştırmasının Kapsamı

Araştırmanın yönelimlerini gerçekleştirmek için araştırmacı; araştırma örneklerinin bireylerini belirlemede, çevre maliyetleri ve onların açıklanması alanlarında uzman olan muhasebecileri esas almıştır. Araştırmada, 25 anket formunu 9 tane Konya özel hastanelerindeki araştırma numunelerine örnekler ile dağıtılmıştır. Numunelerden geri alınan anket formu sayısı 20'ye ulaşmıştır. Ankete cevap veren oran %80 dir. Diğer iki forum ise araştırmamızda esas alınan ölçü göstergelerini tamamlayamadıkları için değerlendirmeye alınmamıştır.

4.3. Alan Araştırmasının Yöntemi

Nihai neticelere ulaşmak amacıyla araştırmamız niteleyici analiz yöntemi kullanılmıştır. Bilgi ve verileri elde etmek amacıyla ve araştırmanın amaçlarını gerçekleştirecek şekilde gerekli yöntem ve araçların tümü esas alınmıştır.

1. Teorik Çerçeve: Bu araştırma teorik ve düşünsel yönleri oluşturmak için kullanılan kaynaklar:

- Türkçe ve yabancı kitaplar
- Türkçe ve yabancı süreli yayınlar
- Türkiye ve yabancı üniversitelerin tezleri
- Türkçe ve yabancı konferanslardır.

2. Alan Çerçevesi: Araştırma konusu olan hastanelerin şimdiki durumlarını okumak için bu araştırma alan taraması esasına dayandı. Anket forumları kullanılarak veriler toplanmıştır. (EK-1). Anketler araştırmacının hastanelerin alanını görmesi neticesinde bilinçli bir şekilde belirlenen araştırma numuneleri tarafından doğrudan teslim alınmıştır. Veriler toplandıktan sonra araştırma boyutlarını analiz etmek için SPSS/V.21 adlı istatistik programları kullanıldı. Ayrıca amaçlanan sonuçlar elde edilerek onun amaçları gerçekleştirilmiştir. Araştırma konusu olan hastanelerin çalıştığı sektör düzeyinde şimdiki durumlarının sonuçlarını açıklamak amacıyla veri analizi, onların tüm düzeylerinde yapılmıştır.

- Tekrarlar ve yüzdelik oranlar (Repetitions&Percentages): Bu önemli bir istatistik yöntemidir. Araştırma numunelerinin özelliklerini dağıtmada kullanılmaktadır. Ayrıca bu araştırmayı analiz etmek amacıyla onun değişkenlerini niteleme ve teşhis etme çalışmasını kolaylaştırmaktadır.

- Aritmetik ortalama ve standart sapma: Bu yöntem değişkenleri ölçmek için araştırma numunesinde araştırılan bireylerin verdiği cevapları öğrenmede kullanılmaktadır. Bunun yanı sıra karşılaştırma yapmak için bireylerin cevap verme değerinin aritmetik ortalamasının farklı derecesini ölçmede kullanılıyor. Araştırma

konusu olan kuruluşlarda şimdiki araştırma boyutlarını ve değişkenlerini belirleme ve tanımlamada ondan yararlanılmaktadır.

Araştırmamız da hazır ölçüler kullanılmıştır. Türkiye çevresindeki muhasebe ve maliyetler işinin alan verileri ve gelişimini elde etmek için o ölçülerde bazı değişiklikler yapılmıştır.

Bu anket iki bölümden oluşmaktadır:

Birinci bölüm örnek kütlenin çevre maliyetleri ve çevre performansı ile ilgilidir. Bu da iki kısma ayrılmaktadır.

Birinci kısım: Çevre maliyetlerini içermektedir. Onların ölçümleri göstergelerle beraber 6 değişken kullanılarak yapılmıştır.

İkinci kısım: Aynı şekilde 6 değişken kullanılarak çevre performansı ölçümünü içermektedir.

İkinci bölüm çevre maliyetlerinin beyanı ve onların çevre performansı üzerindeki etkisiyle ilgili numunenin görüşünü analiz etmeyi kapsamaktadır. Bu da göstergeleriyle beraber 17 değişkenle yapılmıştır.

Araştırmanın tüm değişkenlerinin ölçülmesi için çok yüksek dereceden çok aşağı dereceye doğru sıralanan ikili ve beşli likert ölçeği kullanılmıştır.

4.4. Araştırmanın Analitik Çerçevesi (Tablo Analizi)

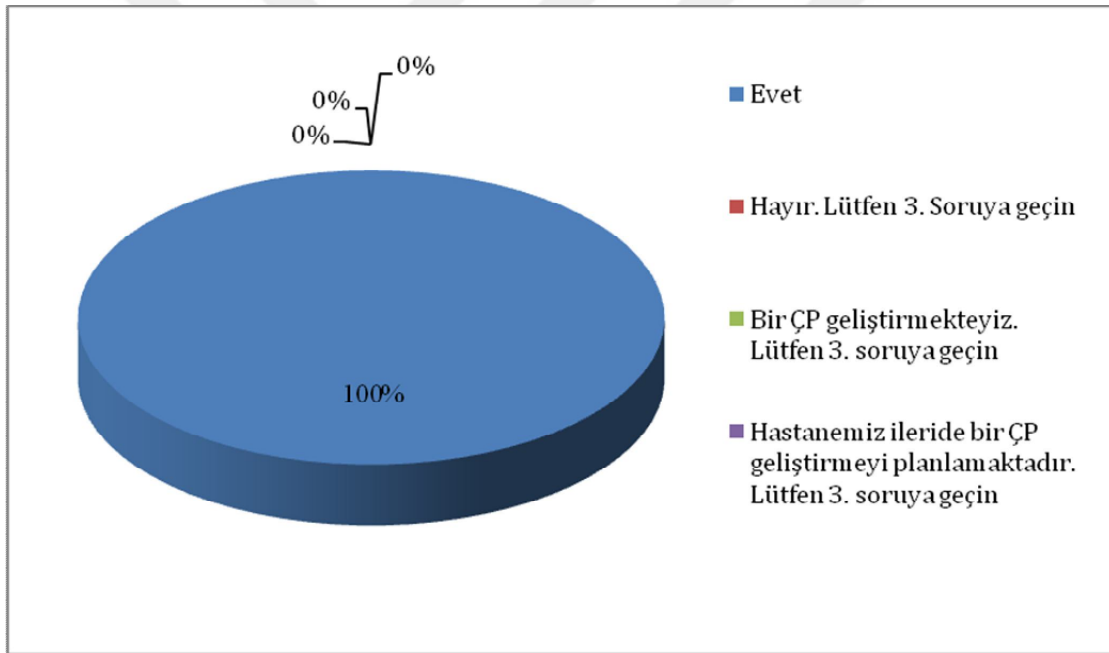
4.4.1. Çevre Politikası

Çevre politikası hastanelerin genel politikasının bir parçasıdır. Aslında o sadece var olan çevre zararlarının çözümüyle sınırlı değildir. Kesinlikle çevre sorunlarından uzak durmayı ve onlardan kaynaklanan tehlikeleri azaltmayı da kapsamaktadır. ÇP amacı devamlı gelişmedir. Örnek kütleye yöneltilen ilk soru hastanelerin çevre politikasıyla ilgilidir.

Değişkenler ve göstergeleriyle ilgili yinleme dağılımları ve yüzdelik oranlarının Tablo 4.1 ve Grafik 4.1 tablosunda sunulan sonuçları aşağıdadır:

Tablo 4.1: Çevre politikası değişkenleriyle ilgili yinleme dağılımları ve yüzdelik oranlar

Göstergeler	Tekrar	Cevapların yüzdelik oranları (%)
1- Hastanenizin herhangi bir çevre politikası (ÇP) var mı?		
Evet.	18	100
Hayır. Lütfen 3. Soruya geçin.	0	0.00
Bir ÇP geliştirmekteyiz. Lütfen 3. soruya geçin.	0	0.00
Hastanemiz ileride bir ÇP geliştirmeyi planlamaktadır. Lütfen 3. soruya geçin.	0	0.00



Grafik 4.1: Çevresel Politika Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Birinci tabloda ilk soruya verilen tüm cevapların evet olduğu ortaya çıkmaktadır. Yani bu hastanelerde tatbik edilen çevre politikası oranı %100'dür. Zira çevre politikası hastanelerde çevre sistemi uygulamasının ilk dinamiklerindendir.

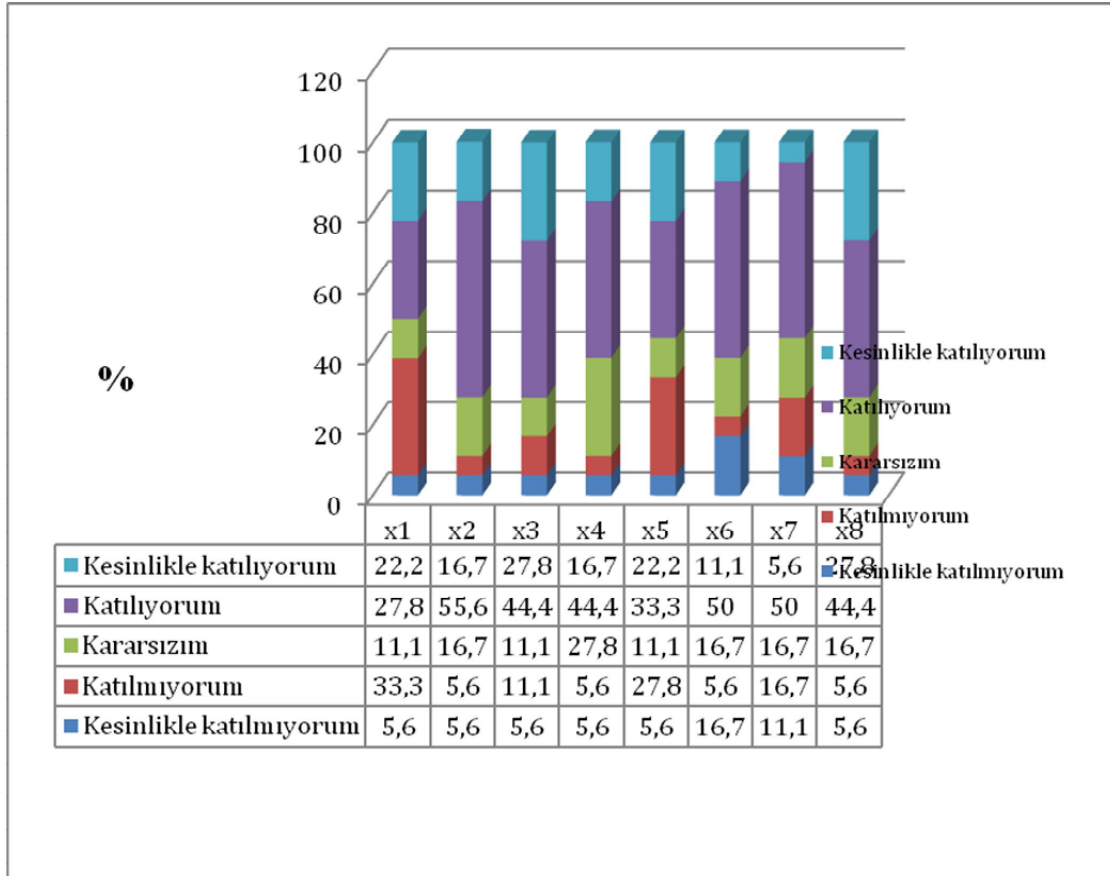
Burada "Evet" cevabı geniş anlamıyla alınabilir. O da hastanelerin yerel ve evrensel yasa tasarılarına ve tüzüklere bağlı kalmalarını sağlayan çevre yönetim

sistemini benimsemektir. Ayrıca sağlık hizmetlerinin yaşama dönemlerini incelemenin çevresel planlarını benimsemek ve atıkları özellikle de tehlikeli atıklar ve çözümü zor olan kimyasal maddeleri en aza indirmeye çalışmak, çevreye zarar verecek şekilde atıkları atmamak, ısı ve aydınlatma için kullanılan enerji kaynaklarını güneş enerjisi gibi devamlı kaynaklarla değiştirmek, sürekli çevre eğitim kurslarıyla çalışanların gelişmesini sağlamak, çevre planlarını yenilemek ve geliştirmek, en iyi çevre düzeyine ulaşmak için çalışmaktır. “Evet” cevabı dar anlamıyla yani atıkları izole etme ve onların maliyetini değerlendirme gibi çevre politikasının en düşük tatbiki anlamıyla alınabilir.

Çevre politikasının hastane ekonomisiyle ilgili bir takım maddeler üzerinde tatbik edilmesinin etkisi hakkında araştırma numunesinin kişisel görüşü sorulmuştur. Alınan cevaplar (Tablo 4.2 ve Grafik 4.2) sonunda yer almaktadır.

Tablo 4.2: Çevre işlerinin birtakım maddeler üzerindeki etkisiyle ilgili numune görüşü değişkeninin yinleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik ortalama	Standart Sapma
		Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
1- Aşağıdaki her bir maddenin size göre çevre üzerinde ne derece etkisi olabileceğini lütfen belirtiniz.	X1	1	5.6	6	33.3	2	11.1	5	27.8	4	22.2	3.278	1.320
	X2	1	5.6	1	5.6	3	16.7	10	55.6	3	16.7	3.722	1.018
	X3	1	5.6	2	11.1	2	11.1	8	44.4	5	27.8	3.778	1.166
	X4	1	5.6	1	5.6	5	27.8	8	44.4	3	16.7	3.611	1.037
	X5	1	5.6	5	27.8	2	11.1	6	33.3	4	22.2	3.389	1.290
	X6	3	16.7	1	5.6	3	16.7	9	50.0	2	11.1	3.333	1.283
	X7	2	11.1	3	16.7	3	16.7	9	50.0	1	5.6	3.222	1.166
	X8	1	5.6	1	5.6	3	16.7	8	44.4	5	27.8	3.833	1.098
Oran		7.64		13.89		15.97		43.75		18.75		Tüm aritmetik ortalama	
		21.53				15.97		62.50				3.521	



Grafik 4.2: Çevre İşlerinin Tüm Maddeleri Etkilemesiyle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Örnek kütlenin %62.50'si Konya özel hastanelerinde çevre politikasının tatbik edilmesinin şu hususlarda etkili olduğunu vurgulamıştır: “Hastanenin karlılık/kazanç durumu, hastanenin uzun dönem ayakta kalması, hastanenin rekabet düzeyi, hastanenin imajı, stratejik kararlar, büyük ama stratejik olmayan kararlar, büyüme veya yeni bir proje kararı ve operasyonel (günlük) kararlar”. (%3.521) olan aritmetik ortalama bunu desteklemektedir. Öte yandan örnek kütlenin (%21.53)'ü, Konya özel hastanelerinde çevre politikasının tatbik edilmesinin yukarıda zikredilen maddeler üzerindeki etkisinin olmadığı görüşündedir.

Çevre işleri etkisini destekleyen en açık göstergelerden biri; kütlenin, çevrenin “operasyonel (günlük) kararlar” üzerindeki etkisini onayladığını ifade eden (X8) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.833) olup standart sapması ise (%1.098)'dir. Daha sonra sırasıyla (X3), (X2), (X4), (X5), (X6) ve (X1) göstergeleri

gelmektedir. En son olarak da (X7) göstergesi gelmektedir. Bu gösterge; numunenin, çevrenin “büyüme veya yeni bir proje kararı” üzerindeki etkisini onayladığını ifade etmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.222) olup standart sapması ise (%1.166)’dır.

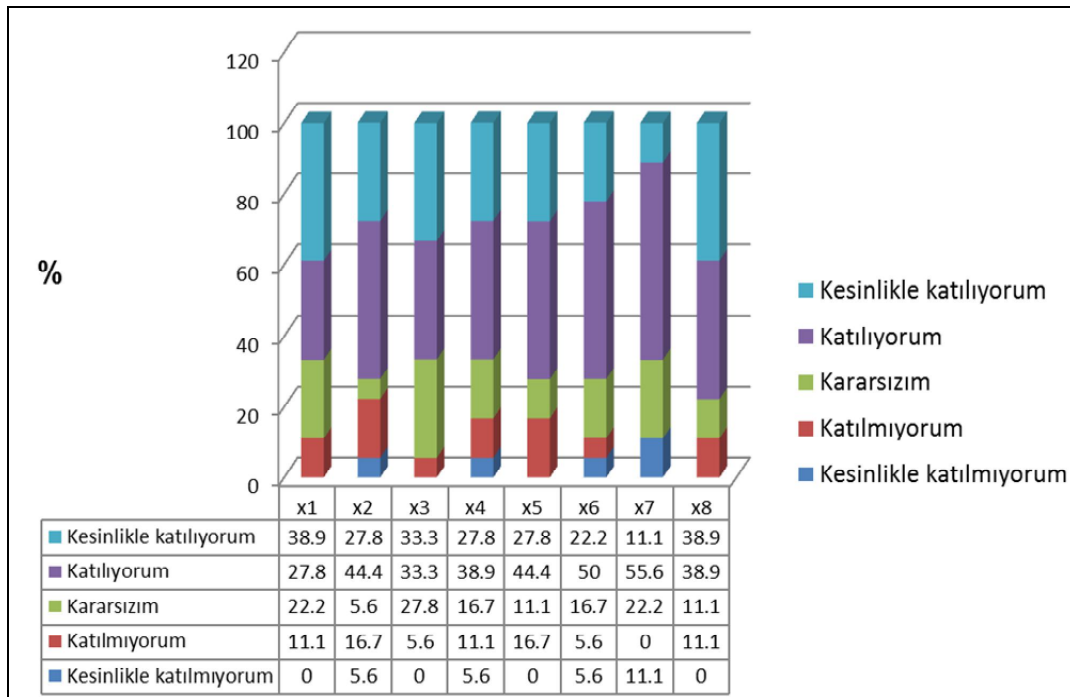
Örneklerin büyük çoğunluğunun çevre politikasını tatbik etmenin günlük işletme kararları üzerindeki etkisinin olduğu üzerinde anlaşıldığı sonucunu çıkarıyoruz. Çünkü günlük işletme kararları çevre işlerini göz önünde bulundurabilir. Onun amacı da devamlı çevre performansını iyileştirme olur. O bu rolüyle rekabet, hastane itibarı, hastanenin ayakta kalması ve devam etmesi gibi diğer maddeleri de ileride etkileyebilir.

“Çevre işlerinin hastanenin genişletilmesi ve yeni projeleriyle ilgili kararlar üzerindeki etkisi” hakkında numunenin cevap oranı azdır. Öte yandan şubelerle hastanenin genişletilmesi ya da yeni projelerin yapılması; hastanenin itibarı, başarısı ve devamına bağlıdır. Aynı şekilde uzun vadede çevre maliyetlerini düşürmek hastanenin mali bütçesine destek olur. Dolayısıyla çevre işleri yukarıda geçen tüm maddeleri etkiliyor.

Çevre görevlerinin bir dizi öneminin öğrenilmesi için biz tüm çevre görevleriyle ilgili numunenin kişisel görüşünü sorduk (Tablo 4.3 ve Grafik 4.3).

Tablo 4.3: Hastanenin çevresel görevleriyle ilgili numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme dağılımları ve yüzdelik oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
3- Hastaneler aşağıdaki seçenekleri önem düzeyine göre belirtiniz.	X1	0	0.0	2	11.1	4	22.2	5	27.8	7	38.9	3.944	1.056
	X2	1	5.6	3	16.7	1	5.6	8	44.4	5	27.8	3.722	1.227
	X3	0	0.0	1	5.6	5	27.8	6	33.3	6	33.3	3.944	0.938
	X4	1	5.6	2	11.1	3	16.7	7	38.9	5	27.8	3.722	1.179
	X5	0	0.0	3	16.7	2	11.1	8	44.4	5	27.8	3.833	1.043
	X6	1	5.6	1	5.6	3	16.7	9	50.0	4	22.2	3.778	1.060
	X7	2	11.1	0	0.0	4	22.2	10	55.6	2	11.1	3.556	1.097
	X8	0	0.0	2	11.1	2	11.1	7	38.9	7	38.9	4.056	0.998
Oran		3.47		9.72		16.67		41.67		28.47		Tüm aritmetik ortalama	
		13.19				16.67		70.14				3.819	



Grafik 4.3: Hastanelerin Çevresel Görevleriyle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Hastanenin çevre performansını iyileştirme görevleriyle ilgili numunenin görüşünü araştırdıktan sonra numune bireylerinin %70.14'ü hastanelerde aşağıdaki hususların bulunması gerektiğini vurguladı:

“Çevre politikasının sahip olmalıdır, Gerçekleştirdiği faaliyetlerin çevreye etkisinden sorumlu tutulmalıdır, Büyüklüğüne bakılmaksızın çevreye karşı sorumlu olmalıdır, Faaliyetlerine bakılmaksızın çevreye karşı sorumlu olmalıdır, Yasal statüsüne bakılmaksızın çevreye karşı sorumlu olmalıdır, Çevresel bilgi sistemine sahip olmalıdır, Çevresel bilgiye açıklamak için bir sistem sahibi olmalıdır, Tüm çevresel etkiler için tam maliyet muhasebesi sistemine sahip olmalıdır”.

Değeri %3.819 olan aritmetik ortalama bunu desteklemektedir. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin %13.19'u çevre performansını iyileştirmek için bu görevlerin önemi onaylamıyor.

Numunenin çevre performansını iyileştirmek için hastanelerin kendi görevlerine bağlı kalma zorunluluğunu onayladığını destekleyen en açık göstergelerden biri (X8) göstergesidir. O da çevre muhasebesinin tüm çevresel etkiler için tam maliyet muhasebesi sistemine sahip olması gerektiğini belirtmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%4.056) olup standart sapması ise (%0.998)'tür. Bunun ardından sırasıyla (X3), (X1), (X5), (X6), (X4) ve (X2) göstergeleri gelmektedir. En son olarak da onların ardından (X7) sayılı gösterge gelmektedir. Bu gösterge; numune görüşünün, hastanenin çevresel bilgiyi açıklamak için bir sisteme sahibi olması gerektiği görüşünde olduğunu belirtiyor. Bunun aritmetik ortalaması (%3.556) olup standart sapması ise (%1.097)'dir. Çünkü numune “Hastanenin tüm faaliyetlerini yerine getirebilecek şekilde çevre maliyetleri muhasebe sistemini tatbik etmenin önemini” üzerinde en büyük anlaşmayı sağlamıştır. Doğal olarak çevre maliyetleri sistemi, geniş bir sistem olan çevre yönetim sistemi olmaksızın kendi başına çalışamaz. Çevre yönetim sistemi ve maliyetler muhasebesi sistemi hastanelerin çevre politikasının bir parçasıdır.

4.4.2. Hastanelerin Çevre Politikalarında Benimsediği Çevre Yükümlülükleri

Hastanelerin çevre politikalarında benimseyebildiği çevre yükümlülükleri çok sayıda olup sınırsızdır. Onunla hastaneler genişleyebilir. Anket örneğinde bir takım çevre yükümlülükleri önerileri geçmektedir Tablo 4.4.

Tablo 4.4: Çevre politikasında tatbik edilen yükümlülük değişkenlerinin yinleme dağılımları ve yüzdelik oranları

Göstergeler	Tekrar	Cevabın yüzdelik (%) oranı
2- Cevabınız evet ise, lütfen aşağıdaki taahhütlerden hangilerinin hastanenizin mevcut çevre politikasında açıkça belirtildiğini işaretleyiniz.		
Sürekli çevre performans iyileştirilmesi	10	55.6
Çevre kanun, yönetmelik ve sözleşmelerine uygunluk	13	72.2
Sağlık sektöründe geçerliliği kabul görmüş en iyi uygulamalara uygunluk	9	50
Sağlık hizmetlerinin yol açtığı çevresel etkilerin azaltılması	7	38.9
Tıbbi atık kaynaklı çevresel etkilerin azaltılması	9	50
Su, elektrik ve doğalgaz kullanımının azaltılması	5	27.8
Çevre dostu satın alımların seçilmesi	7	38.9
Çevresel bilginin bildirilmesi	7	38.9
Çalışanlara sürekli çevre eğitimi	7	38.9
Hastanenin hissedarları ile sürekli iletişim	3	16.7
ISO 14000 gerçekleştirmeye çalışma	3	16.7

Araştırma konusu olan hastanelerdeki çevre yükümlülükleri araştırmanın numune bireylerinin düşüncelerine göre 11 gruba ayrıldı. “Çevre kanun, yönetmelik ve sözleşmelerine uygunluğu” belirten çevre yükümlülüğü hastanelerdeki çevre yükümlülüklerinde en yüksek plan ve uygulamayı getirmektedir. Bunun üzerinde %70’ten daha fazla bir onay oranı vardır. Öte yandan “Sürekli çevre performans iyileştirilmesi, sağlık sektöründe geçerliliği kabul görmüş en iyi uygulamalara uygunluk, sağlık hizmetlerinin yol açtığı çevresel etkilerin azaltılması, tıbbi atık

kaynaklı çevresel etkilerin azaltılması, çevre dostu satın alımların seçilmesi, çevresel bilginin bildirilmesi, çalışanlara sürekli çevre eğitimi, su, elektrik ve doğalgaz kullanımının azaltılması” olan diğer çevre yükümlülüklerinin her biri onun ardında gelmektedir. Sırasıyla o yükümlülükler üzerinde anlaşma oranı (%55.6), (%50), (%50), (%38.9), (%38.9), (%38.9), (%27.8)’dir.

“Hastanenin hissedarları ile sürekli iletişim, ISO 14000 gerçekleştirmeye çalışma” hususlarını ifade eden çevre yükümlülüğü, araştırma numunesi olan hastanelerde en az planlanan ve uygulananıdır. Bunların onay oranı sırasıyla (%16.7) ve (%16.7)’dir.

Bu, hastanelerin tatbik edilen çevre politikalarında benimsedikleri yükümlülüklerin en önemlisinin yasa ve tüzükleri tatbik etme yükümlülüğü olduğunu vurguluyor. Ayrıca devletin sağlık sektöründe çevre performans düzeyini yükseltmeye çok istekli olduğundan onu şiddetle denetlediğini vurguluyor.

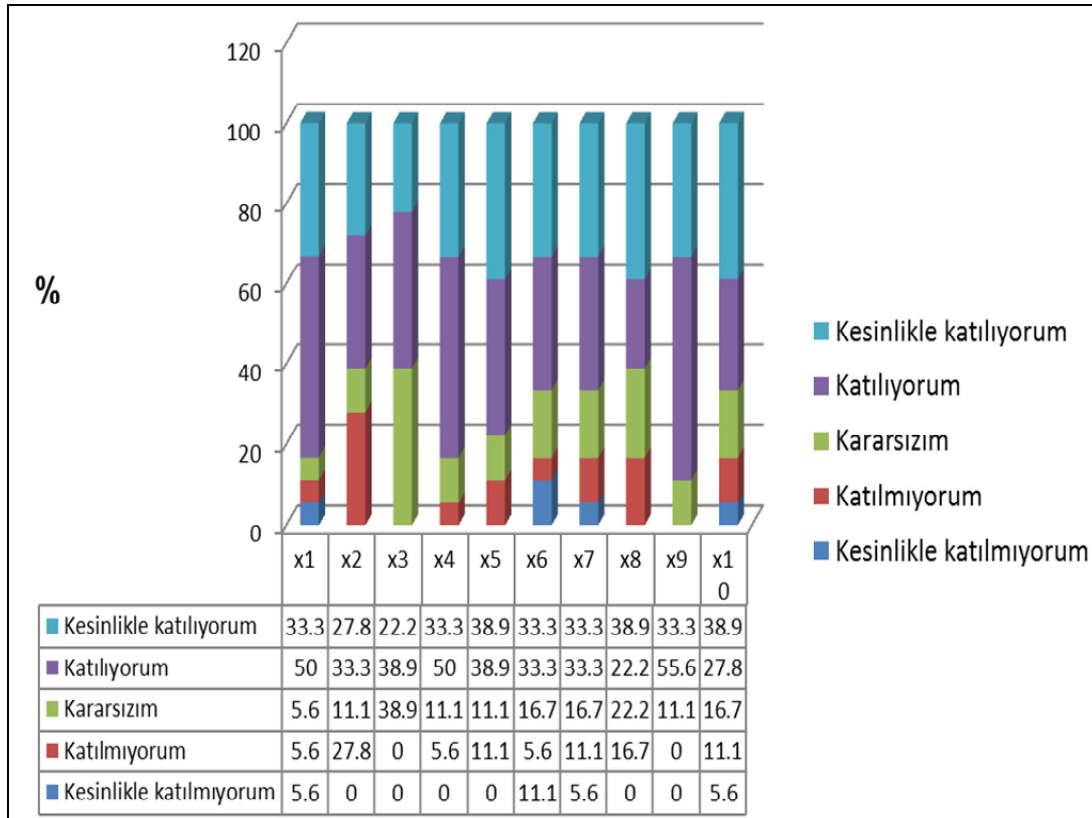
En düşük onay (%16.7) değerinde bir oranla “ISO 14000 gerçekleştirmeye çalışma” maddesi üzerinde olmuştur. Bu da o hastanelerin ISO 14000 gibi evrensel istemli çevre sistemlerini çok az tatbik ettiği ve ona bağlı kaldığını vurguluyor. Nitekim araştırma numunesinden çok az bir oran bunu benimsemiştir. Teorik yönde ISO14000’in önemini zikretmiştik.

Aynı şekilde “Hastanenin hissedarları ile sürekli iletişim” yükümlülüğü gerçekten çok önemli olmasına rağmen bu değişkene verilen cevaptaki onay oranı çok azdır. Bu yükümlülük önemlidir. Çünkü katılımcılarla devamlı iletişim ve diyalog halinde olmak bu hastanelerdeki yatırımın kar ve risklerini öğrenme hususunda onların gelecek yönelimlerini değerlendirmede onlara yardımcı olur. Ayrıca hastanelerin çevre performansını iyileştirmeye ilgili yönetim kararları üzerinde onları etkili kılar.

Hastanenin politikasındaki çevre yükümlülüklerini tatbik etmeyle ilgili numunenin kişisel görüşü hakkındaki anket, Tablo 4.5 ve Grafik 4.4’te yer alan bilgiler aşağıdaki gibidir.

Tablo 4.5: Hastane politikasındaki çevre yükümlülüklerini tatbik etmenin önemiyle ilgili numunenin görüş değişkeninin yinleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
4- Size göre aşağıdaki taahhütlerden hangileri hastanenin çevre politikasında açık bir şekilde belirtilmelidir.	X1	1	5.6	1	5.6	1	5.6	9	50.0	6	33.3	4.000	1.085
	X2	0	0.0	5	27.8	2	11.1	6	33.3	5	27.8	3.611	1.195
	X3	0	0.0	0	0.0	7	38.9	7	38.9	4	22.2	3.833	0.786
	X4	0	0.0	1	5.6	2	11.1	9	50.0	6	33.3	4.111	0.832
	X5	0	0.0	2	11.1	2	11.1	7	38.9	7	38.9	4.056	0.998
	X6	2	11.1	1	5.6	3	16.7	6	33.3	6	33.3	3.722	1.320
	X7	1	5.6	2	11.1	3	16.7	6	33.3	6	33.3	3.778	1.215
	X8	0	0.0	3	16.7	4	22.2	4	22.2	7	38.9	3.833	1.150
	X9	0	0.0	0	0.0	2	11.1	10	55.6	6	33.3	4.222	0.647
	X10	1	5.6	2	11.1	3	16.7	5	27.8	7	38.9	3.833	1.249
Oran		2.78		9.44		16.11		38.33		33.33		Tüm Aritmetik Ortalama	
		12.22				16.11		71.67				3.900	



Grafik 4.4: Hastane Politikasında Çevresel Yükümlülüklerle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Numunenin bireylerinin (%71.67)’si aşağıdaki hususların tatbik edilmesi gerektiğini vurgulamıştır: “Sürekli çevreyi iyileştirme, Yenilenebilir ve yenilenmeyen doğal kaynakların kullanımını azaltma, Çevre dostu satın alımlar seçme, Sağlık hizmetlerinin yol açtığı Çevresel etkileri azaltma, Tıbbi atıklardan kaynaklanan çevresel etkileri azaltma, Çevre, kanun, yönetmelik ve sözleşmelerini riayet etme, Çevre kazalarını önleme / azaltma, Çevresel bilgileri rapor etme, Çalışanlara sürekli çevre eğitimi Sağlama, Hastanenin hissedarları ile sürekli iletişim içerisinde olma”.

Değeri (%3.900) olan aritmetik ortalama bunu desteklemektedir. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%12.22)’i ise çevre performansını iyileştirmek için çevre yükümlülüklerini tatbik etme zorunluluğunu onaylamamaktadır.

Numunenin çevre performansını iyileştirmek için çevre yükümlülüklerini tatbik etme üzerinde anlaştığını destekleyen en açık göstergelerden biri, “Çalışanlara sürekli çevre eğitimi sağlama” maddesini ifade eden (X9) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%4.222)’dir. Standart sapması ise (%0.647)’dir. Bu da en yüksek

anlaşmadır. Nitekim bu; çalışanların işlerini daha dikkatli yapmaları, zaman kazanmak, kaliteli iş düzeyini yükseltmek ve çevre maliyetlerini düşürmek için sürekli eğitim ve öğretim ile gerekli olan tecrübe ve deneyim alışverişlerinin önemini vurguluyor. Onun ardından sırasıyla (X4), (X5), (X1), (X3), (X8), (X10), (X7) ve (X6) göstergeleri gelmektedir. En son olarak da numunenin “Yenilenebilir ve yenilenmeyen doğal kaynakların kullanımını azaltma” hususuna bağlı kalma görüşünü ifade eden (X2) göstergesi gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.611) olup standart sapması ise (%1.195)’dir. Bu gösterge çevre bilimi için yeni bir kavramdır. Çünkü Avrupa’nın birçok hastanesi; elektrik, aydınlatma ve ısıtma için doğal gaz, petrol ve kömür gibi yenilenmeyen enerjileri kullanmayı azaltarak çevre yükümlülüğünü benimsemiştir. O enerjiler yerine güneş enerjisini kullanmaktadır. Bu da ileride hastanenin çevre üzerindeki maliyetlerini azaltıp çevre performansını iyileştirme gücünü artırır.

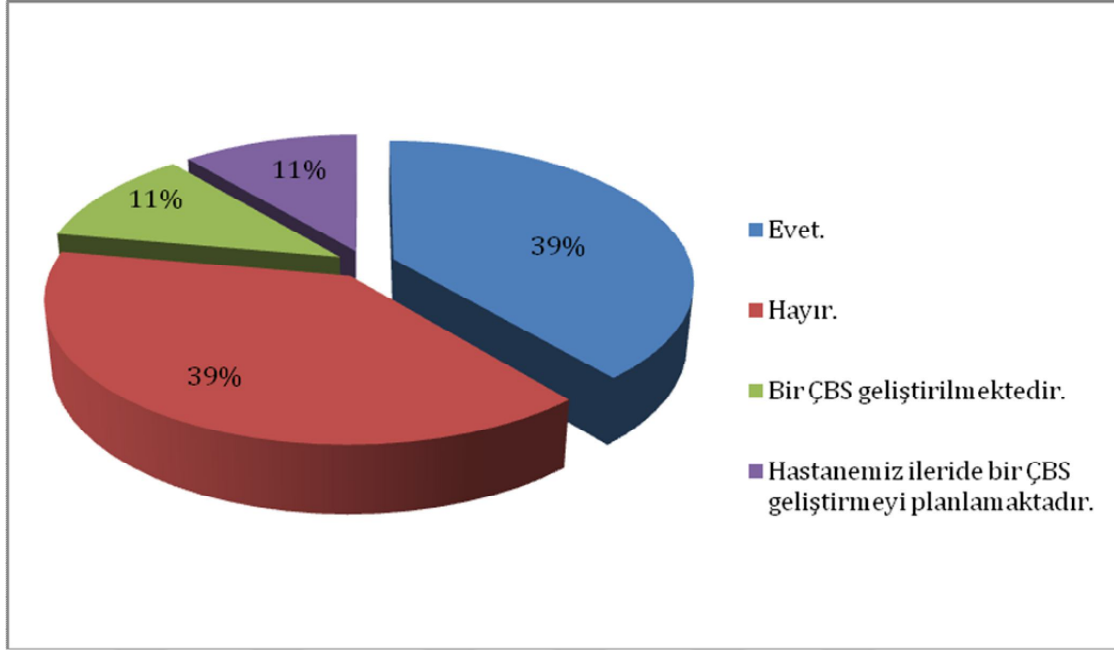
4.4.3. Çevre Bilgileri Sistemi

ÇBS, çevre kaynaklarının girdileri ve atık ile kalıntıların çıktıları diye ifade edilen ve hastane faaliyetlerinin çevre üzerindeki etkilerini değerlendiren bilgiler sistemidir. Bu sistem bir kurumun; faaliyet, yeterlilik, dikkat, verileri çözmede hızlilik ve yönetime periyodik olarak kararları alma imkanı verecek şekilde sayısal, finansal ve niteliksel bilgilerle onu donatma gücüne göre diğer bir kurumdan farklıdır.

Araştırma numunesine sorulan üçüncü soru hastanede tatbik edilen çevre bilgi sisteminin onun yanında var olmasıyla ilgilidir (Tablo 4.6 ve Grafik 4.5).

Tablo 4.6: Çevre bilgi sistemine sahip olma değişkeninin yinleme dağılımları ve yüzdelik oranlar

Göstergeler	Tekrar	Cevabın yüzdelik oranı
3- Hastanenizde çevre bilgi sistemi (ÇBS) var mı?		
Evet.	7	38.9
Hayır.	7	38.9
Bir ÇBS geliştirilmektedir.	2	11.1
Hastanemiz ileride bir ÇBS geliştirmeyi planlamaktadır.	2	11.1



Grafik 4.5: Çevresel Bilgi Sistemine Sahip Olma Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Numunenin (%38.9) oranı hastanelerde tatbik edilen Çevre Bilgi Sistemi'nin yanında var olduğu sorusuna evet demektedir. Aynı oran (%38.9), sistemin tatbikine ise hayır demektedir. (%11.1) oranı ise hastanelerinde geliştirme aşamasında olan ÇBS'nin var olduğunu söylüyor. (%11.1)'i ise hastanelerinin ileride bir ÇBS geliştirmeyi planladığını söylemektedir. Bu, numunenin büyük bir oranının mükemmel bir ÇBS'nin olması zorunluluğuna kanaat getirdiğini vurguluyor. Fakat çoğu bu sistemi bilfiil uygulamamaktadır.

Konya özel hastanelerinde hangi hizmet için çevre bilgisinin hazırlandığıyla ilgili numunenin kişisel görüşünü sorduk (Tablo 4.7).

Tablo 4.7: Çevre bilgisini kullanmayla ilgili numunenin görüş değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
9- Hastaneler hangisi için çevresel bilgi oluşturur.	X1	0	0.0	4	22.2	0	0.0	10	55.6	4	22.2	3.778	1.060
	X2	0	0.0	0	0.0	4	22.2	9	50.0	5	27.8	4.056	0.725
	X3	1	5.6	4	22.2	0	0.0	8	44.4	5	27.8	3.667	1.283
	X4	0	0.0	2	11.1	4	22.2	8	44.4	4	22.2	3.778	0.943
	X5	0	0.0	2	11.1	4	22.2	8	44.4	4	22.2	3.778	0.943
Oran		1.11		13.33		13.33		47.78		24.44		Tüm Aritmetik Ortalama	
		14.44				13.33		72.22				4.802	

Numune bireylerinin (%72.22)'si aşağıdaki şu hususları kullanmak için hastanenin çevre bilgisini üretmesi gerektiğini vurgulamıştır:

“Sadece kurum içi kullanım -Başlıca kurum içi kullanım, ikinci olarak harici kullanım - Sadece harici kullanım - Başlıca harici kullanım, ikinci olarak kurum içi kullanım -Eşit şekilde kurum içi ve harici kullanım”.

Değeri (%4.802) olan aritmetik ortalama bunun desteklemektedir. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%14.44)'ü yukarıda geçen kullanımlar için hastanelerin çevre bilgisini üretmeye bağlı kalmasına katılmıyor. Numunenin onayını destekleyen en açık gösterge “Başlıca kurum içi kullanım, ikinci olarak harici kullanım”ı belirten (X2) göstergesidir. Onun aritmetik ortalaması (%4.056) olup standart sapması ise (%0.725)'tir. Onun ardında sırasıyla (X4), (X5) ve (X1) gelmektedir. En son olarak “harici kullanım”ı belirten (X3) göstergesi gelmektedir. Onun aritmetik ortalaması (%3.667) olup standart sapması ise (%1.283)'tür.

Burada araştırma numunesi, hastanelerin esasında iç kullanım (hastanede çalışan müdür ve işçiler) ve ikinci etapta dışı birimler için çevre bilgisini hazırladığını onayladı.

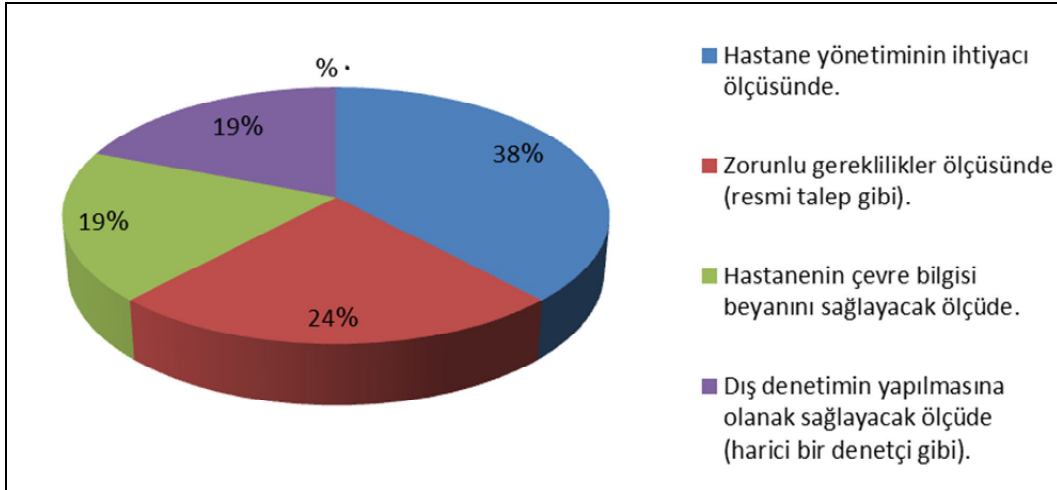
4.4.4. Çevre Etkilerini Ölçme ve Kaydetme

Hastaneler çevre bilgilerini ölçme, kaydetme ve açıklama miktarlarıyla farklılık gösteriyorlar. Nitekim bu onların iş güvencesinin en önemli adımı sayılmaktadır. Bununla da raporlar hazırlanıyor.

Araştırma numunesine hastane faaliyetlerinin çevresel etkilerini ölçme ve kaydetme derecesiyle ilgili dördüncü soru soruldu. Bu değişken ve göstergeleriyle ilgili yineleme dağılımları ve yüzdelik oranlarının (Tablo 4.8 ve Grafik 4.6)'de verilen sonuçların şu şekilde olduğunu görüyoruz:

Tablo 4.8: Çevre etkilerini ölçme ve kaydetme derecesi değişkeninin yineleme dağılımları ve yüzdelik oranları

Göstergeler	Tekrar	Cevabın yüzdelik oranı (%)
4- Genel olarak hastaneniz gerçekleştirdiği faaliyetlerin çevresel etkilerini ne derecede ölçer?		
Hastane yönetiminin ihtiyacı ölçüsünde.	8	44.4
Zorunlu gereklilikler ölçüsünde (resmi talep gibi).	5	27.8
Hastanenin çevre bilgisi beyanını sağlayacak ölçüde.	4	22.2
Dış denetimin yapılmasına olanak sağlayacak ölçüde (harici bir denetçi gibi).	4	22.2
Hastane gerçekleştirdiği faaliyetlerin çevresel etkilerini ölçmez veya kayıt altına almaz.	0	0.00



Grafik 4.6: Çevresel Etkileri Ölçme ve Kaydetme Değişkeninin Yüzdelik Oranları

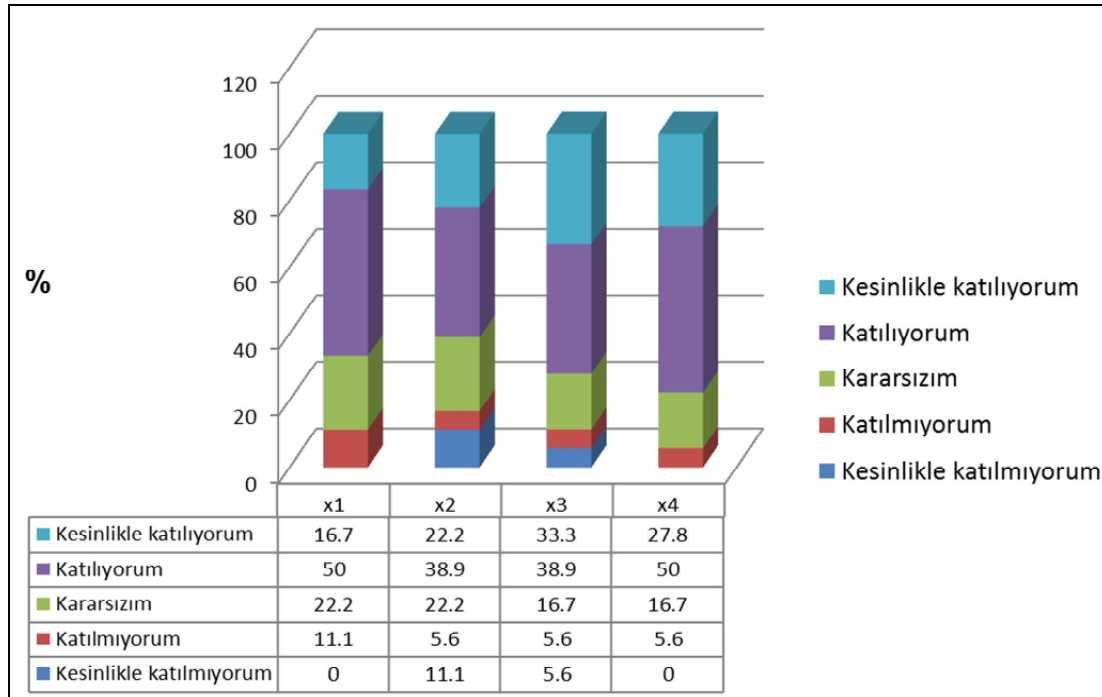
Araştırma örneklerinin %44.4'ü, hastane yönetiminin ihtiyacını karşılayan bilgileri sağlama ölçüsünde hastanenin çevre etkilerini ölçtüğünü ve kaydettiğini onaylanmalıdır.

Diğer hastaneler ise şu ölçülerde çevre etkilerini ölçüp kaydetmektedir: Zorunlu gereklilikler ölçüsünde (resmi talep gibi), hastanenin çevre bilgi beyanını sağlayacak ölçüde, dış denetimin yapılmasına olanak sağlayacak ölçüde (harici bir denetçi gibi). Araştırma bireylerinin cevapları sırasıyla (%27.8), (%22.2) ve (%22.2)'dir. "Hastane gerçekleştirdiği faaliyetlerin çevresel etkilerini ölçmez veya kayıt altına almaz" maddesine verilen cevap ise numuneler kendi hastanelerinin hiçbir çevre etkisini ölçmediği ya da kaydetmediğine katılmıyor. Bu da araştırma numunelerinin tümünün bu bilgileri kaydettiği ve ölçtüğünü vurguluyor. Fakat bu farklı oranlardadır.

Hastane faaliyetlerinin çevre üzerindeki etkilerini ölçme ve kaydetmeyle ilgili hastanenin görevleri hakkında numunenin kişisel görüşü araştırılmalıdır. Tablo 4.9 ve Grafik 4.7 şunu ifade eder;

Tablo 4.9: Çevre etkilerini ölçme ve kaydetmeyle ilgili numunenin görüş değişkenlerinin yinleme dağılımları, yüzdeler oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
6- Genel olarak, hastaneler gerçekleştirdiği faaliyetlerin çevresel etkilerini hangi ölçüde ölçer?	X1	0	0.0	2	11.1	4	22.2	9	50.0	3	16.7	3.722	0.895
	X2	2	11.1	1	5.6	4	22.2	7	38.9	4	22.2	3.556	1.247
	X3	1	5.6	1	5.6	3	16.7	7	38.9	6	33.3	3.889	1.132
	X4	0	0.0	1	5.6	3	16.7	9	50.0	5	27.8	4.000	0.840
Oran		4.17		6.94		19.44		44.44		25.00		Tüm Aritmetik Ortalama	
		11.11				19.44		69.44				3.792	



Grafik 4.7: Çevresel Etkilerin Ölçülmesi ve Kaydedilmesi Derecesiyle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Cevap verenlerin (%69.44)'ü, “Hastane yönetiminin ihtiyaçlarını karşıladığı, yasa ve yönetmeliklerce talep edildiği, hastanenin çevresel bilgi beyanını sağlayacak, harici bir müfettişin denetlemesine olanak sağlayacak” hususlarında hastane faaliyetlerinin çevre üzerindeki etkilerini ölçme ve kaydetmenin hastanenin görevlerinden olduğunu beklemektedir. (%3.792) değerindeki aritmetik ortalama bunu desteklemektedir. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%11.11)'i öncekileri kaydetme ve ölçme önerisine katılmıyor.

Örnek numunesinin; hastane faaliyetlerinin çevre üzerindeki etkilerini ölçme ve kaydetmeyle ilgili hastanenin görevine onay vermesini destekleyen en açık gösterge “Bağımsız bir denetçi denetlemesine olanak sağlayacak” maddesini ifade eden (X4) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%4.000) olup standart sapması ise (%0.840)'tır. Onun ardından sırasıyla (X1) ve (X3) göstergeleri gelmektedir. En son olarak da “Kanun ve yönetmeliklerce talep edildiği” hususunu ifade eden (X2) göstergesi gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.556) olup standart sapması ise (%1.247)'dir.

Numunenin kişisel görüşünün sonucuna varıyoruz: Hastanelerin kendi faaliyetlerinden kaynaklanan çevre etkilerini titiz bir şekilde kaydetmesi ve ölçmesi gerekliliği bağımsız ve harici bir denetçi tarafından gözden geçirilebilmesi gerekliliği, Bu görüş sağlam bir görüştür. Çünkü çevre bilgileri, incelenmeye elverişli ve dış birimlere (resmi birimler, yatırımcılar... gibi) sunulmaya hazır olması gerekir.

4.4.5. Finansal Olarak Çevre Maliyetlerinin Ölçülmesi ve Kaydedilmesi

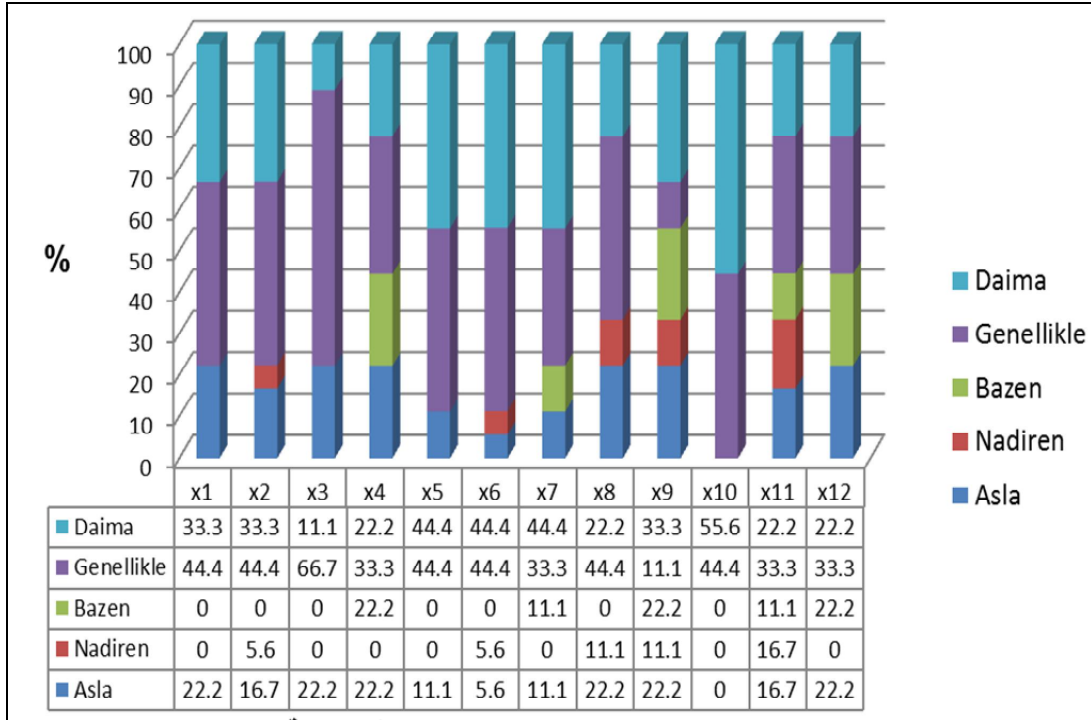
Çevre maliyetleri, hastanelerin bulundukları çevreyi koruma uğrunda harcadıkları masraf miktarıdır. Bu maliyetlerin finansal olarak ölçülmesi ve kaydedilmesi zorunlu bir iş sayılmaktadır. Yönetime faaliyetlerinin çevre üzerindeki etkileri hakkında apaçık bir şekilde bilgi verebilir. Bir de çevre performansını iyileştirmek için kararları alabilmesine imkan verir.

Araştırma numunesine çevre maliyetlerini finansal olarak ölçme ve kaydetme derecesi hakkında beşinci soru soruldu.

Bu değişken ve göstergeleriyle ilgili yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları (Tablo 4.10 ve Grafik 4.8)'da verilen sonuçların şu şekilde olduğunu görüyoruz:

Tablo 4.10: Çevre maliyetlerini kaydetme değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Asla		Nadiren		Bazen		Genellikle		Daima			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
5- Hastaneniz aşağıdaki çevre maliyetleri nden her birini ne sıklıkta hesaplayıp kayıt altına alır?	X1	4	22.2	0	0.00	0	0.00	8	44.4	6	33.3	3.667	1.533
	X2	3	16.7	1	5.6	0	0.00	8	44.4	6	33.3	3.722	1.447
	X3	4	22.2	0	0.00	0	0.00	12	66.7	2	11.1	3.444	1.382
	X4	4	22.2	0	0.00	4	22.2	6	33.3	4	22.2	3.333	1.455
	X5	2	11.1	0	0.00	0	0.00	8	44.4	8	44.4	4.111	1.231
	X6	1	5.6	1	5.6	0	0.00	8	44.4	8	44.4	4.167	1.089
	X7	2	11.1	0	0.00	2	11.1	6	33.3	8	44.4	4.000	1.283
	X8	4	22.2	2	11.1	0	0.00	8	44.4	4	22.2	3.333	1.534
	X9	4	22.2	2	11.1	4	22.2	2	11.1	6	33.3	3.222	1.592
	X10	0	0.00	0	0.00	0	0.00	8	44.4	10	55.6	4.556	0.511
	X11	3	16.7	3	16.7	2	11.1	6	33.3	4	22.2	3.278	1.447
	X12	4	22.2	0	0.00	4	22.2	6	33.3	4	22.2	3.333	1.455
Oran		14.35		4.18		7.40		39.87		34.29		Tüm Aritmetik Ortalama	
		18.53				7.40		74.07				3.860	



Grafik 4.8: Çevresel Maliyetleri Kaydetme Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Araştırma numunesi bireylerinin (%74.07)'si aşağıdaki maliyetlerin ölçüldüğünü ve kaydedildiğini belirtmektedir:

- Enerji tüketimi,
- Su tüketimi,
- Çevresel önlemler,
- Hayat boyu değerlendirme sağlama,
- Atık boşaltma/arıtma,
- Temizlik/İslah,
- Çevresel yükümlülükler/borçlar,
- Emisyon kontrolü (atık arıtma ünitesi),
- Çevre ruhsatı (atık arıtma ünitesi ruhsatı),
- Çevre kanunlarını yerine getirme taahhüdü,
- Çevre yıpranma payı,
- Çevre araştırma ve geliştirme.

Değeri (%3.860) olan aritmetik ortalama da bu durumu destekliyor. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%18.53)'ü kendi hastanelerinin çevre performansını iyileştirmek için bu maliyetleri hiç ölçmediğini veya nadiren ölçtüğünü ifade ediyor. Hastanelerin çevresel madde maliyetlerini finansal olarak ölçtüğünü ve kaydettiğini destekleyen en açık gösterge, “Çevre kanunlarını yerine getirme taahhüdü” maliyetlerini kaydetmeyi ifade eden (X10) göstergesidir. Ortalaması (%4.556) olup standart sapması ise (%0.511)'dir.

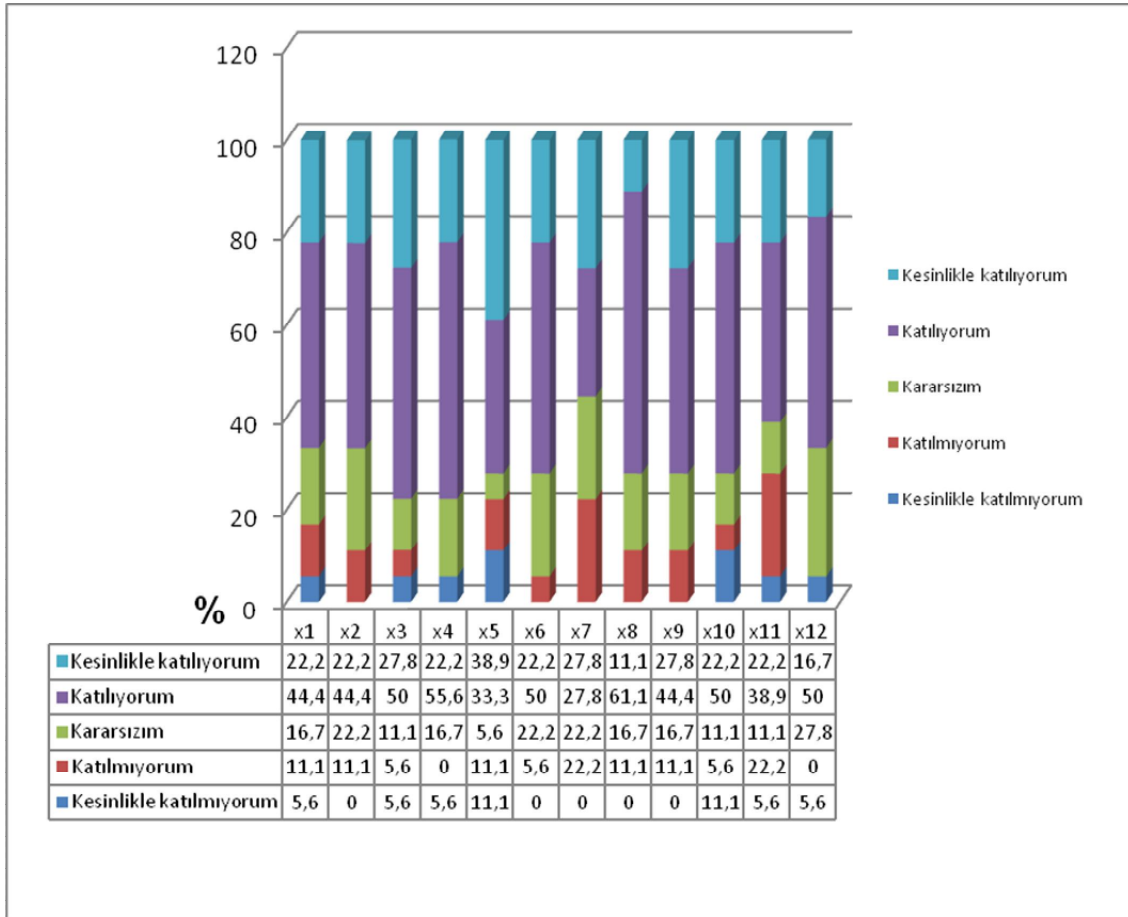
Bu maliyetler göz önüne alınması gereken en önemli maliyetlerdir. Çünkü diğer çevre maliyetleriyle bağlantılıdır. Zira çevre yasasını tatbik etme yükümlülüğünün maliyetleri şunları içermektedir: “Çevre planlama maliyetleri, çevre yönetim sistemi işi maliyetleri, çevresel beyanat ve raporları hazırlama maliyetleri”. Tüm bunlar kısa vadede kuruma ek maliyetler yükleyecektir. Lakin uzun vadede su ve enerjileri tüketme maliyetleri ve çevresel tazminatların maliyetleri gibi diğer çevre maliyetleri düşecektir. Daha sonra sırasıyla (X6), (X5), (X7), (X2), (X1), (X3), (X12), (X8), (X4) ve (X11) göstergeleri gelmektedir. En son olarak da “Çevre ruhsatı (atık arıtma ünitesi ruhsatı)” maddesini ifade eden (X9) sayılı gösterge gelmektedir. Onun aritmetik ortalaması (%3.222) olup standart sapması ise (%1.592)'dir. Bu da onay oranının en azıdır.

Bu tür maliyetlerin tutarının az olması Konya özel hastanelerinin çoğunun özel olarak atıkları arıtma istasyonlarının olmamasındandır. Nitekim bu firmalar; atıkları izole etme, ölçme ve kendi hastaneleri dışındaki arıtma istasyonlarına gönderme yöntemini takip etmelidirler.

Örneklerin, hastanelerin finansal olarak hesaplaması gereken çevre maliyetleriyle ilgili kişisel görüşü hakkındaki anket (Tablo 4.11 ve Grafik 4.9)'de geçmektedir. O tablo şunu açıklamaktadır:

Tablo 4.11: Hastanelerin hesaplaması gereken maliyetlerle ilgili numunenin görüş değişkeninin yinleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
8- Hastaneler, finansal olarak çevre maliyetleri kapsamında aşağıdakilerin hangisinden sorumlu Tutulmalıdır.	X1	1	5.6	2	11.1	3	16.7	8	44.4	4	22.2	3.667	1.138
	X2	0	0.0	2	11.1	4	22.2	8	44.4	4	22.2	3.778	0.943
	X3	1	5.6	1	5.6	2	11.1	9	50.0	5	27.8	3.889	1.079
	X4	1	5.6	0	0.0	3	16.7	10	55.6	4	22.2	3.889	0.963
	X5	2	11.1	2	11.1	1	5.6	6	33.3	7	38.9	3.778	1.396
	X6	0	0.0	1	5.6	4	22.2	9	50.0	4	22.2	3.889	0.832
	X7	0	0.0	4	22.2	4	22.2	5	27.8	5	27.8	3.611	1.145
	X8	0	0.0	2	11.1	3	16.7	11	61.1	2	11.1	3.722	0.826
	X9	0	0.0	2	11.1	3	16.7	8	44.4	5	27.8	3.889	0.963
	X10	2	11.1	1	5.6	2	11.1	9	50.0	4	22.2	3.667	1.237
	X11	1	5.6	4	22.2	2	11.1	7	38.9	4	22.2	3.500	1.249
	X12	1	5.6	0	0.0	5	27.8	9	50.0	3	16.7	3.722	0.958
Oran		4.17		9.72		16.67		45.83		23.61		Tüm Aritmetik Ortalama	
		13.89				16.67		69.44				3.750	



Grafik 4.9: Hastaneye Gerekli Olan Maliyetlerle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Cevaplayanların (%69.44)'ü hastanenin finansal olarak maliyetlerini “Enerji tüketimi, Su tüketimi, Çevresel önlemler (sağlık ve güvenlik), Hayat boyu değerlendirme sağlama, Atık boşaltma/arıtma, Temizlik/İslah, Telafiler, Emisyon kontrolü (atık arıtma ünitesi), Çevre ruhsatı (atık arıtma ünitesi ruhsatı), Çevre kanunlarını yerine getirme, taahhüdü, Çevre yıpranma payı, Çevre araştırma ve geliştirme” hesaplaması gerektiğini vurguladı.

Değeri (%3.750) olan aritmetik ortalama bunu desteklemektedir. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%13.89)'u bu maliyetlere bağlı kalma zorunluluğunu kabul etmedikleri gerekmektedir.

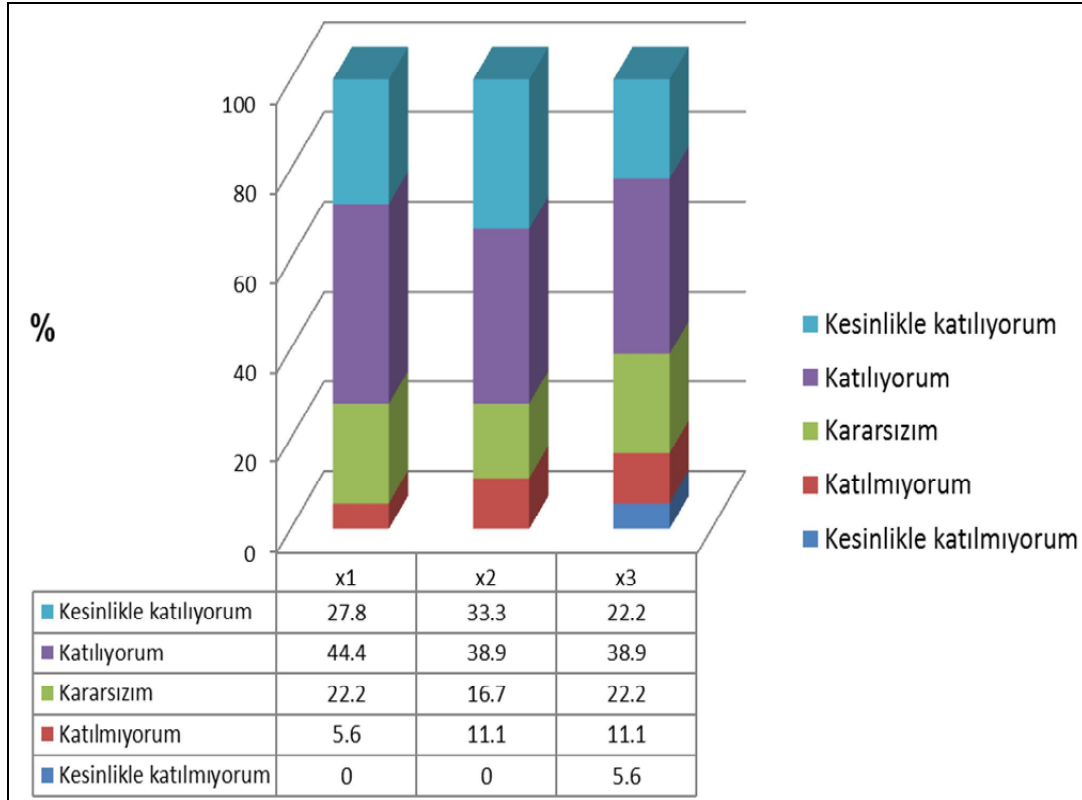
Numuneleri cevaplayanlar destekleyen en açık gösterge “Temizlik/İslah” maddesini ifade eden (X6) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.889) olup standart sapması (%0.832)’dir.

Bu maliyetin direkt bir şekilde hastanenin iç ve dışındaki çevre kirliliğiyle bağlantısı vardır. Bu maliyet; temizlik işleriyle ilgili deterjanlar, dezenfektanlar, araçlar ve işçilik maliyetlerini içeriyor. Bu işlemin herhangi bir şekilde ihmal edilmesi vebanın yayılmasına ve büyük bir çevre kirliliğine yol açar. O göstergenin ardından sırasıyla (X4), (X9), (X3), (X2), (X), (X5), (X8), (X12), (X1), (X10) ve (X7) göstergeleri gelmektedir. En son olarak “Çevre yıpranma payı” maddesini ifade eden (X11) göstergesi gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.500) olup standart sapması ise (%1.249)’dur. Bunlar hastane işleri neticesinde çevreye verilen zararları değerlendirme maliyetleridir.

Numunenin çevre maliyetlerini planlamanın önemi görüşleri incelendiğinde (Tablo 4.12 ve Grafik 4.10) değerlendirilmektedir.

Tablo 4.12: Çevre maliyetlerini planlama önemi hakkındaki numunenin görüş değişkeninin yinleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
7- Hastaneler, finansal olarak çevre maliyetleri kapsamındaki hangi maliyetleri hesaplamalıdır.	X1	0	0.0	1	5.6	4	22.2	8	44.4	5	27.8	3.944	0.873
	X2	0	0.0	2	11.1	3	16.7	7	38.9	6	33.3	3.944	0.998
	X3	1	5.6	2	11.1	4	22.2	7	38.9	4	22.2	3.611	1.145
Oran		1.85		9.26		20.37		40.74		27.78		Tüm Aritmetik Ortalama	
		11.11				20.37		68.52				3.833	



Grafik 4.10: Çevresel Maliyetleri Ölçme ve Kaydetmeyle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Numune bireylerinin (%68.52)'si, yapılan maliyetler (enerji masrafı gibi), yapılması beklenen maliyetler (çevresel yükümlülükler gibi) ve tüm yapılan ve olası maliyetleri ölçme ve kaydetmenin hastanenin görevi olduğunu ifade etmektedir.

Değeri (%3.833) olan aritmetik ortalama bunu desteklemektedir. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%11.11)'i, çevre performansını iyileştirmek için hastanelerde çevre maliyetlerini ölçme ve kaydetme görevini onaylamadığını ifade etmektedir.

Çevre performansını iyileştirmek için numunenin çevre maliyetlerini tatbik etme görevini onaylamasını destekleyen en açık gösterge, enerji tüketimi maliyetleri gibi hastanenin bilfiil yüklendiği çevre maliyetlerini kaydetmeyi ifade eden (X1) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.944) olup standart sapması ise (%0.873)'tür. Bunun ardından sırasıyla (X2) ve (X3) göstergeleri gelmektedir.

Burada numunenin enerji kullanma maliyetleri gibi hastanenin bilfiil yüklendiği çevre maliyetlerini kaydetmeyi onayladığını gözlemledik. Yapılan ve olası maliyetleri kaydetme seçimini onaylama oranı azdır.

Herhangi bir işin planlanması onun başarı temelidir. Çevre maliyetlerini planlama ve çevre yükümlülükleri için harcanması beklenen meblağların değerlendirilmesi işi yapılan çevre maliyetlerini ölçme ve kaydetme işinden daha az önemli değildir. Yapılan çevre maliyetleri ve olası çevre maliyetlerini karşılaştırmak ileride gerçek olan ve planlanan arasında sapma ortaya çıkaracaktır. Buradan da hastane bu sapmayı analiz edip onun sebeplerini öğrenebilir. Böylece daha üstün bir çevre performansına ulaşmak için o sorunu çözmeye çalışır.

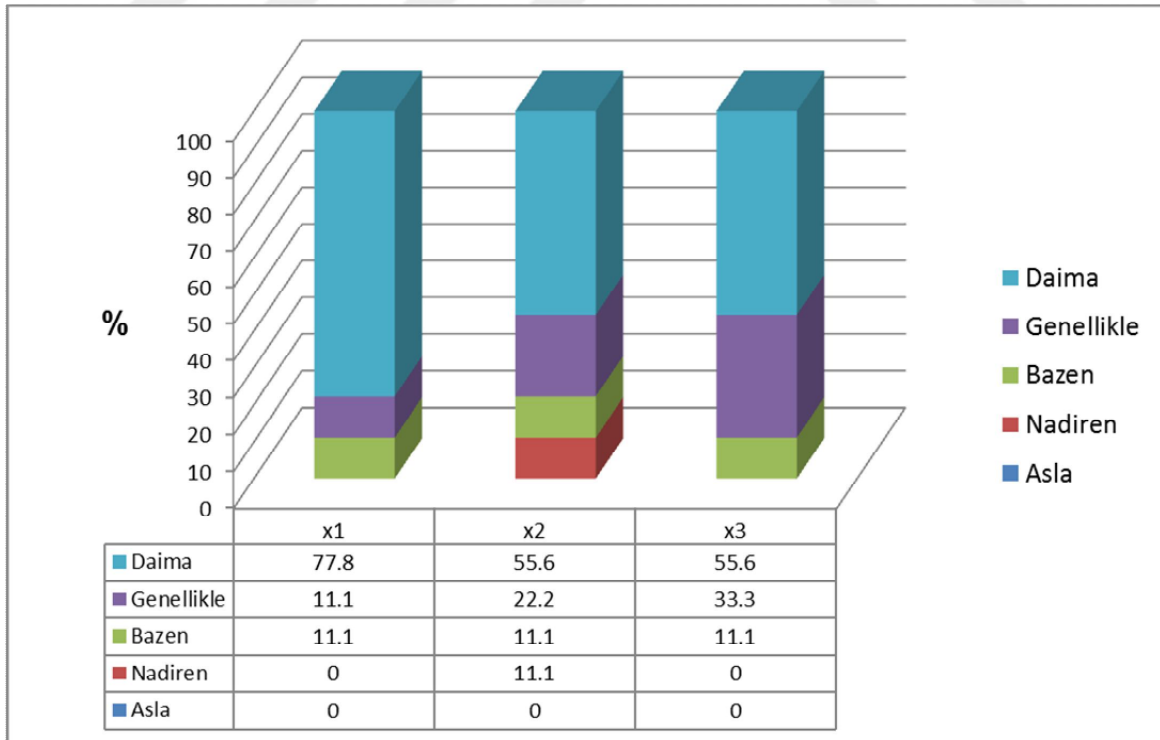
4.4.6. Çevre Risklerini Değerlendirme ve Analiz Etme

Hastane işlerinin sebep olduğu en önemli çevre riskleri; akıcı, katı ve gazlı olan atıkların ve onlardan kaynaklanan doğal kaynakların kirletilmesi riskleridir. Bu da ileride tüm şekilleriyle canlı varlıkların sağlığına yansıtacaktır.

Araştırma numunelerinin kendi hastanelerinden kaynaklanan çevre risklerini değerlendirme ve analiz etme derecesiyle ilgili onlara altıncı soru soruldu (Tablo 4.13 ve Grafik 4.11).

Tablo 4.13: Çevre risklerini analiz etme değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Asla		Nadiren		Bazen		Genellikle		Daima			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
6- Hastanemiz ne sıklıkta çevresel risk değerlendirilmesi yapar?	X1	0	0.00	0	0.00	2	11.1	2	11.1	14	77.8	4.667	0.685
	X2	0	0.00	2	11.1	2	11.1	4	22.2	10	55.6	4.222	1.060
	X3	0	0.00	0	0.00	2	11.1	6	33.3	10	55.6	4.444	0.704
Oran		0.00		3.70		11.10		22.20		63		Tüm Aritmetik Ortalama	
		3.70				11.10		85.20				4.444	



Grafik 4.11: Çevre risklerini analiz etme değişkeninin Yüzdelik Oranları

Numune bireylerinin (%85.20)'si hastanelerinin “Yerel kanunlara riayet etmeme hususunda risk değerlendirmesi, Uluslararası kanunlara riayet etmeme hususunda risk değerlendirmesi, Çevresel bir felaket veya kirlenme sonucu hastaneye yüklenebilecek zorunluluklar hususunda değerlendirme” hususlarını yerine getirdiğini onaylıyor.

Değeri (%4.444) olan aritmetik ortalama bunu destekliyor. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%3.70)'i hastanelerinin çevre performansını iyileştirmek için riskleri değerlendirmesinin az olduğunu ifade ediyor.

Çevre performansını iyileştirmek ve değerlendirmek için hastanelerin riskleri analiz etmesini destekleyen en açık gösterge “Yerel kanunlara riayet etmeme hususunda risk değerlendirmesi” hususunu ifade eden (X1) göstergesidir. Onun aritmetik ortalaması (%4.667) olup standart sapması ise (%0.685)'tir.

Bunun ardından “Çevresel bir felaket veya kirlenme sonucu hastaneye yüklenebilecek zorunluluklar hususunda değerlendirme” hususunu ifade eden (X3) sayılı gösterge gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%4.444) olup standart sapması ise (%0.704)'tür. Bunun ardından “Uluslararası kanunlara riayet etmeme hususunda risk değerlendirmesi” hususunu ifade eden (X2) sayılı gösterge gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%4.222) olup standart sapması ise (%1.060)'tır.

Bu, olumlu bir yön olup hastanelerin çevreye ve yerel çevre sistemlerini tatbik etmeye verdikleri önemi yansıtıyor. Lakin onlar evrensel çevre sistemleri ve yönlendirmelerine bağlı kalmama risklerini değerlendirmeye daha az önem veriyorlar. Bu da onları evrensel düzeyde hastane rekabeti üzerinde güçsüz kılmaktadır.

Konya özel hastanelerinde çevre risklerini değerlendirme önemi hakkında numunelerin kişisel görüş anketi geçmektedir. O şunu açıklamaktadır (Tablo 4.14):

Tablo 4.14: Riskleri değerlendirme değişkeninin yineleme dağılımları ve yüzdelik oranları

	Göstergeler	Tekrar	Cevabın yüzdelik oranı
	16- Hastaneler hangi konularda risk değerlendirmesi yapmalıdır?		
1.	Yerel kanunlara riayet etmeme.	0	0.00
2.	Uluslararası kanunlara riayet etmeme.	5	27.8
3.	Çevresel bir felaket veya kirlenme sonucu hastaneye yüklenebilecek zorunluluklar.	13	72.2

Çevre performansını iyileştirmek için hastanelerin değerlendirmesi ve dikkate alması gereken en önemli riskler hakkındaki numune görüşü, “Çevresel bir felaket veya kirlenme sonucu hastaneye yüklenebilecek zorunluluklar” maddesini ifade eden (3) sayılı göstergede geçmektedir. (%72.2) oranıyla en yüksek onay budur. Bunun ardından “Uluslararası kanunlara riayet etmeme” maddesini ifade eden (2) sayılı gösterge gelmektedir. Bunun onay oranı ise (%27.8)’dir. “Yerel kanunlara riayet etmeme” hususunu değerlendirme hakkında numunenin görüş oranı ise (%0.00)’dır.

- Burada cevaplayanların kişisel görüşüne göre, çevresel riskleri değerlendirmede büyük beklentileri beraberinde getirir.

- Nitekim o çevresel yasa ve tüzükleri tatbik etmede evrensel düzeye ulaşmak istenir.

- Yerel çerçeveye yetinmek istenmez.

- Zira hastanelerin evrensel tüzük ve yasalara bağlı kalması, hastanenin ileride çevre kirliliğinden kaynaklanan çevre felaketleri risklerine girmesinden korur.

- Tüm bunlar hastanelerin ek çevre maliyetlerinden kurtulmasını sağlar ve çevre performansını iyileştirilmeye çalışır.

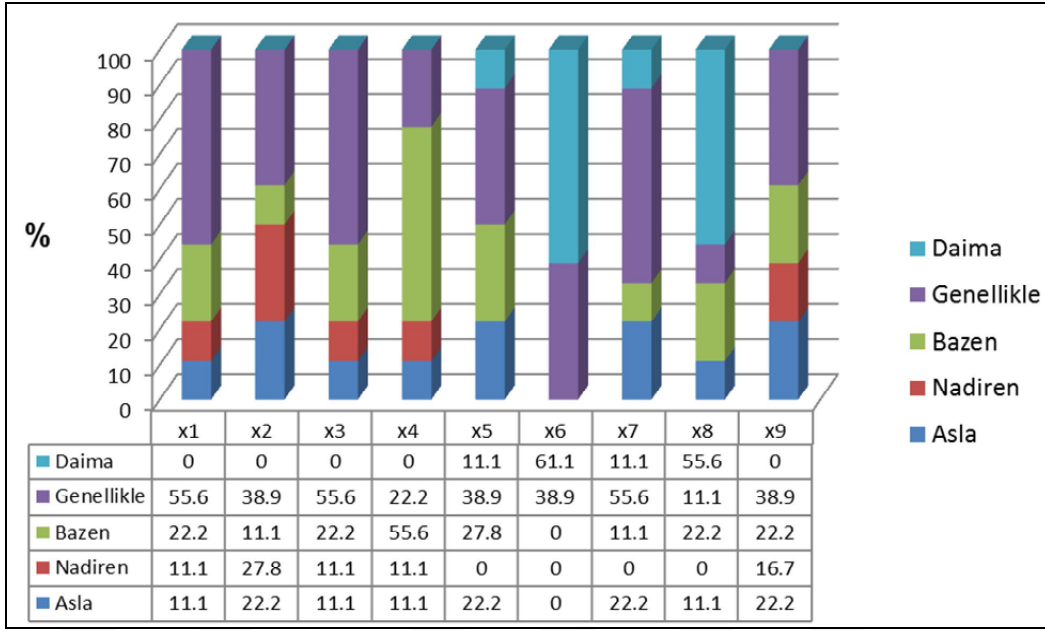
4.4.7. Çevresel Bilgi Verilen Taraflar

Hastaneye özel çevresel bilgiler; birtakım taraflara hastane işlerinin çevreye etkileri, tüm maliyetler ve çevresel yararlar hakkında apaçık bir şekilde bilgi verdiği için yararlıdır.

Konya özel hastanelerinin çevresel bilgi verdiği taraflar hakkında numuneye yedinci soru soruldu (Tablo 4.15 ve Grafik 4.12).

Tablo 4.15: Çevresel bilgileri diğer taraflara açıklama değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdeler oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortala	Standart Sapma
		Asla		Nadiren		Bazen		Genellikle		Daima			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
1- Hastaneniz aşağıdaki taraflardan her birine ne sıklıkta çevresel bilgi açıklar?	X1	2	11.1	2	11.1	4	22.2	10	55.6	0	0.00	3.222	1.060
	X2	4	22.2	5	27.8	2	11.1	7	38.9	0	0.00	2.667	1.237
	X3	2	11.1	2	11.1	4	22.2	10	55.6	0	0.00	3.222	1.060
	X4	2	11.1	2	11.1	10	55.6	4	22.2	0	0.00	2.889	0.900
	X5	4	22.2	0	0.00	5	27.8	7	38.9	2	11.1	3.167	1.339
	X6	0	0.00	0	0.00	0	0.00	7	38.9	11	61.1	4.611	0.502
	X7	4	22.2	0	0.00	2	11.1	10	55.6	2	11.1	3.333	1.372
	X8	2	11.1	0	0.00	4	22.2	2	11.1	10	55.6	4.000	1.372
	X9	4	22.2	3	16.7	4	22.2	7	38.9	0	0.00	2.778	1.215
Oran		14.80		8.64		21.60		39.52		15.43		Tüm Aritmetik Ortalama	
		23.44				21.60		54.96				3.320	



Grafik 4.12: Çevresel Bilgileri Diğer Tarafalara Açıklama Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Bu anket; hastanelerin ilgili olan ve bu bilgilerden yararlanan taraflara bilgi açıklama derecesini ifade ediyor. Nitekim numune bireylerinin (%54.96)’sı kendi hastanelerinin şu taraflara bilgileri açıkladıklarının onaylıyor: “Mevcut yatırımcılar, Olası yatırımcılar, Müşteriler, Tedarikçiler, Borç veren kişi/kurumlar, Resmi daireler, Sigorta şirketleri, Çalışanlar ve Medya”.

Değeri (%3.320) olan aritmetik ortalama bunu desteklemektedir. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%23.44)’ü kendi hastanelerinin bu birimlere çevresel bilgileri açıklamalarının nadiren olduğunu veya asla olmadığını ifade ediyor.

Hastanelerin ilgili taraflara çevresel bilgileri açıklamasını destekleyen en açık gösterge, “resmi birimlere” çevresel bilgileri açıklamayı ifade eden (X6) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%4.611) olup standart sapması ise (%0.502)’dir. Onun ardından sırasıyla (X8), (X7), (X1), (X3), (X5), (X4) ve (X9) göstergeleri gelmektedir. En son olarak da olası yatırımcılara çevresel bilgileri açıklamayı ifade eden (X2) göstergesi gelmektedir.

Verilen cevaplardan aşağıdaki bulgular elde edilmektedir:

- Hastaneler resmi birimlere çevresel bilgileri açıklamaya önem veriyor.

- Bu bilgiler ileride devlet düzeyinde merkezi çevre kaynaklarını planlamayı destekler.

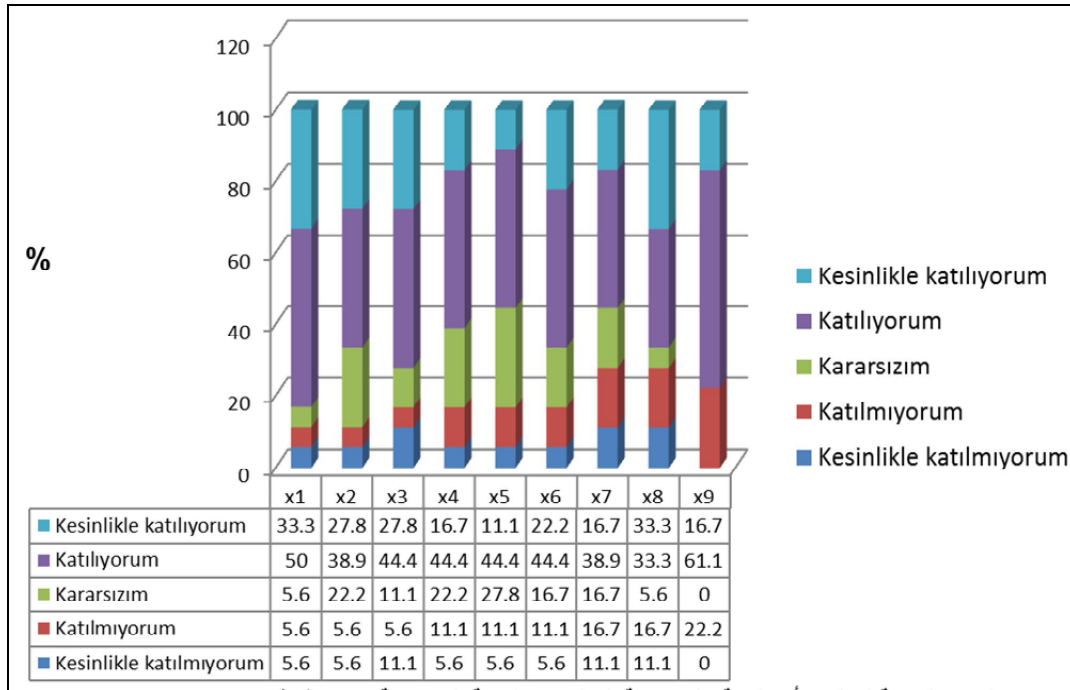
- Onu bilgilerle güçlendirir. Buradan da devlet düzeyinde sağlık sektörünün çevresel performans yeterliliğine fazlasıyla güç yetirebilir. Ama hastanelerin olası yatırımcılara çevresel bilgileri açıklamasının oranı daha azdır.

- Bu da hastanelerin gelecekteki yatırımların yönünü az planladığını gösteriyor. Ayrıca hastanenin yatırımlarını geliştirmesi ve rekabet özelliğini artırması için kendi yararına bir yatırım yapmadığını gösteriyor.

Birtakım taraflara çevresel bilgileri vermenin önemi hakkında numunenin kişisel görüş anketi yapıldı (Tablo 4.16 ve Grafik 4.13).

Tablo 4.16: Birtakım taraflara çevresel bilgiler vermenin önemi hakkında numune görüşü değişkeninin yinleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
2- Çevresel bilgi için aşağıdakileri önem düzeyine göre belirtiniz.	X1	1	5.6	1	5.6	1	5.6	9	50.0	6	33.3	4.000	1.085
	X2	1	5.6	1	5.6	4	22.2	7	38.9	5	27.8	3.778	1.114
	X3	2	11.1	1	5.6	2	11.1	8	44.4	5	27.8	3.722	1.274
	X4	1	5.6	2	11.1	4	22.2	8	44.4	3	16.7	3.556	1.097
	X5	1	5.6	2	11.1	5	27.8	8	44.4	2	11.1	3.444	1.042
	X6	1	5.6	2	11.1	3	16.7	8	44.4	4	22.2	3.667	1.138
	X7	2	11.1	3	16.7	3	16.7	7	38.9	3	16.7	3.333	1.283
	X8	2	11.1	3	16.7	1	5.6	6	33.3	6	33.3	3.611	1.420
	X9	0	0.0	4	22.2	0	0.0	11	61.1	3	16.7	3.722	1.018
Oran		6.79		11.73		14.20		44.44		22.84		Tüm Aritmetik Ortalama	
		18.52				14.20		67.28				3.648	



Grafik 4.13: Tüm Tarafalara Çevresel Bilgi Vermenin Önemiyle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Araştırma numunesi bireyleri (%67.28)'i çevre bilgilerinin: “Mevcut yatırımcılar, Olası yatırımcılar, Müşteriler, Tedarikçiler, Banka ve borç veren kişi/kurumlar, Resmi daireler, Sigorta şirketleri, Çalışanlar ve Medyaların önemli olduğunu” belirttiği görülüyor.

Değeri (%3.648) olan aritmetik ortalama öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%18.52)'si bu taraflara çevresel bilgiler vermenin önemli olmadığını ifade ediyor.

Bu taraflara çevresel bilgiler vermenin önemli olduğunu destekleyen en açık gösterge “mevcut yatırımcılar”a çevresel bilgiler vermenin önemli olduğunu ifade eden (X1) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%4.000) olup standart sapması ise (%1.085)'tir. Onun ardından sırasıyla (X2), (X9), (X3), (X6), (X8), (X4) ve (X5) göstergeleri gelmektedir. En son olarak da “Sigorta şirketleri”ne çevresel bilgi vermenin önemini ifade eden (X7) göstergesi gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.333) olup standart sapması ise (%1.283)'tür.

Burada numunenin kişisel görüşü şudur: Hastanelerin mevcut yatırımcılara çevresel bilgileri açıklaması gerekir. Nitekim çevresel bilgiler yatırımcılar için önemlidir. Çünkü bu hastanelerde yatırımın kar ve risklerini öğrenme hususlarında hastanelerin gelecekteki yönelimlerini değerlendirmede onlara yardımcı olur. Ortaya çıkıyor ki numune bilfiil uygulanandan daha fazla yatırımı genişletmeyi ve pazar yarışını dikkate almaktadır.

Aynı şekilde numunenin sigorta şirketlerine bilgi açıklama hakkındaki düşüncesinin oranı azdır. Bu düşünce doğru olmayıp çevre performansını açıklama ilkesiyle uyuşmuyor. Çünkü sigorta şirketleri hastanenin tüm işleri-ki çevre yönü de bunlardandır- hakkında apaçık bilgi alması gereken önemli birimlerdenidir. Ta ki hastanenin düşebileceği tüm riskleri kapatsın. Çevre riskleri de bunlardandır. Dolayısıyla olası çevre maliyetleri de düşer.

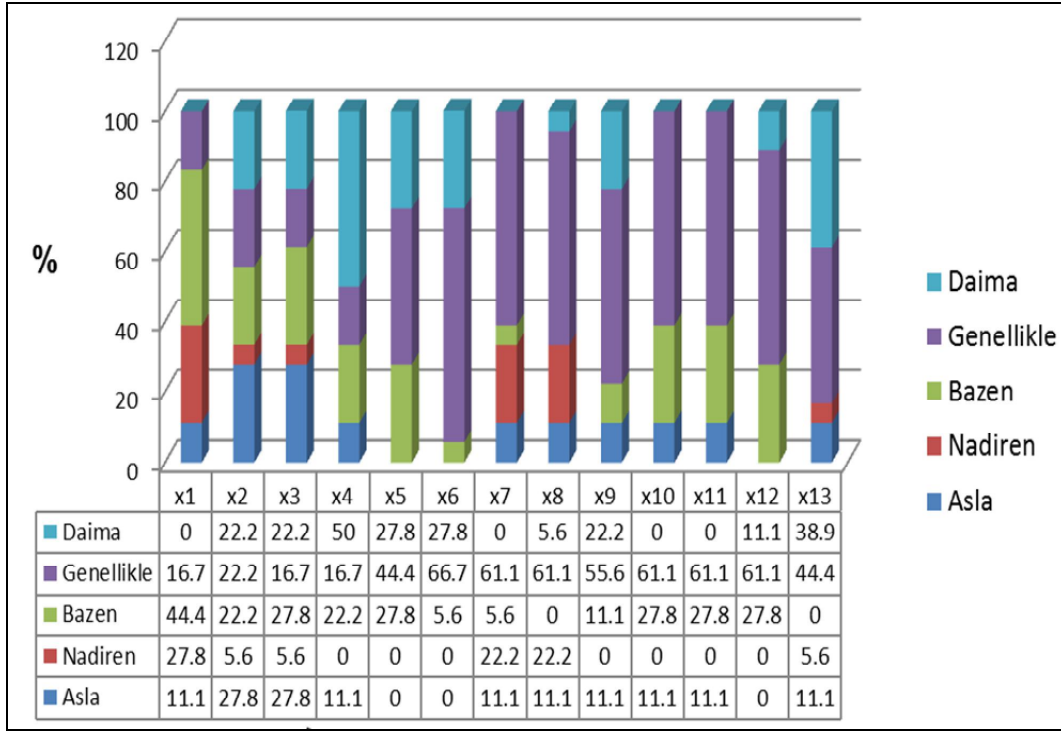
4.4.8. Çevre Bilgileri Türleri

Hastanelerin çevre listelerinde açıklaması gereken çevre bilgileri çeşitlidir.

Hastanelerin kendi listelerinde ölçebildiği ve açıklayabildiği herhangi bir bilgiyi öğrenmek için önerilen birtakım çevre bilgileri hakkında örneklere soru soruldu (Tablo 4.17 ve Grafik 4.14).

Tablo 4.17: Açıklanan bilgi türleri değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Asla		Nadiren		Bazen		Genellikle		Daima			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
2- Hastaneniz aşağıdaki maddelerde n her biri ile ilgili ne sıklıkta çevresel bilgi açıklar?	X1	2	11.1	5	27.8	8	44.4	3	16.7	0	0.00	2.667	0.907
	X2	5	27.8	1	5.6	4	22.2	4	22.2	4	22.2	3.056	1.552
	X3	5	27.8	1	5.6	5	27.8	3	16.7	4	22.2	3.000	1.534
	X4	2	11.1	0	0.00	4	22.2	3	16.7	9	50	3.944	1.349
	X5	0	0.00	0	0.00	5	27.8	8	44.4	5	27.8	4.000	0.767
	X6	0	0.00	0	0.00	1	5.6	12	66.7	5	27.8	4.222	0.548
	X7	2	11.1	4	22.2	1	5.6	11	61.1	0	0.00	3.167	1.150
	X8	2	11.1	4	22.2	0	0.00	11	61.1	1	5.6	3.278	1.227
	X9	2	11.1	0	0.00	2	11.1	10	55.6	4	22.2	3.778	1.166
	X10	2	11.1	0	0.00	5	27.8	11	61.1	0	0.00	3.389	0.979
	X11	2	11.1	0	0.00	5	27.8	11	61.1	0	0.00	3.389	0.979
	X12	0	0.00	0	0.00	5	27.8	11	61.1	2	11.1	3.833	0.618
	X13	2	11.1	1	5.6	0	0.00	8	44.4	7	38.9	3.944	1.305
Oran		11.11		6.85		19.24		45.30		17.51		Tüm Aritmetik Ortalama	
		17.95				12.24		62.81				3.513	



Grafik 4.14: Açıklanan Bilgi Türleri Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Cevaplayanların (%62.81)'i Konya özel hastanelerinin kendi raporlarında şunlar hakkında bilgi açıkladığını onaylıyor: “Hava kirliliği, Su kirliliği, Toprak kirliliği, Tıbbi atık boşaltma, Enerji kullanımı, Geri dönüşüm, Çevre ıslah maliyeti, Çevre maliyetleri/ bütçe planlama, Yaşam döngüsü analizi sağlama, Çevresel etki değerlendirmesi, Çevresel sürdürülebilirlik, Çevre performansı ve Çevre kanunlarına uygunluk”.

Değeri (%3.513) olan aritmetik ortalama bunu destekliyor. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%17.95)'i çevre performansını iyileştirmek için hastanelerinin çevre bilgilerini açıklamadığını ya da nadiren açıkladığını onaylıyor.

Hastanelerin çevre bilgilerini açıkladığını destekleyen en açık göstergelerden biri “geri dönüşümü” ifade eden (X6) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%4.222) olup standart sapması ise (%0.548)'dir. Onun ardından sırasıyla (X5), (X13), (X4), (X12), (X9), (X10), (X11), (X8), (X7), (X2) ve (X3) göstergeleri gelmektedir. En son olarak da onların ardından hava kirliliğini ifade eden (X1) göstergesi gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%2.667) olup standart sapması (%0.907)'dir.

Numunenin en yüksek onay verdiği husus atıkların geri dönüşümüyle ilgili tüm bilgilerin kaydedilmesidir. O bilgiler; atıkların ağırlıkları, sayıları, toplanma tarihleri ve geri dönüşüm merkezlerine gönderilmeleri hakkındaki bilgilerdir. Konya özel hastanelerin alanlarını ziyaret ederek bu tür bilgileri kaydettiklerini yerinde tespit edilmiştir.

Numunenin en az onay verdiği husus ise hava kirliliğiyle ilgili bilgileri kaydetme hususudur. Nitekim hava kirliliği bilgileri hastanenin kaydedebileceği en zor bilgilerdendir. Bağışıklık sisteminin zayıf olmasından sıkıntı çeken hasta sayısının artmasının yanı sıra hava kirliliğinin de artması hastanelerin çevresinde yeni bir sorun haline geldi. Nitekim klasik hastanelerin dar ve uzun koridor şeklinde düzenlenmesi ve bu koridorların bekleme salonu olarak tahsis edilmesi sürekli izdiham olmasına sebep olmaktadır. Hava kirliliği yoluyla bulaşıcı hastalık tehlikesini arttırmaktadır.

Aynı şekilde periyodik olarak atıkların mahzenlerde depolanması, onların taşınması ve işletilmesi esnasında kirli havanın buharlaşmasına yol açmaktadır.

Aynı şekilde laboratuvar işlerinden ve kimyasal maddelerin kullanımından meydana gelen emisyonlar da böyledir. Tüm bunlar hastane içi ve dışında yayılan hava kirliliği düzeyini ölçmek için hastanenin var gücüyle çaba göstermesini getiriyor. Çevre performansını iyileştirmek ve bu maliyetleri düşürmek için yönetimin bu bilgileri öğrenmesine ve güvenlik önlemleri almasına imkan verecek şekilde çevre ve birey üzerindeki maliyetinin hesaplanması gerekir.

Konya özel hastanelerinin kendi raporlarında birtakım çevresel bilgileri açıklama zorunluluğuyla ilgili cevaplayanların verdiği cevaplar Tablo 4.18’de görölmektedir.

Tablo 4.18: Hastanenin çevresel bilgi maddelerini açıklama zorunluluğuyla ilgili numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
12- Hastane hangi konuda çevresel bilgi açıklamalıdır.	X1	1	5.6	1	5.6	6	33.3	6	33.3	4	22.2	3.611	1.092
	X2	1	5.6	2	11.1	4	22.2	9	50.0	2	11.1	3.500	1.043
	X3	0	0.0	0	0.0	4	22.2	8	44.4	6	33.3	4.111	0.758
	X4	1	5.6	1	5.6	0	0.0	9	50.0	7	38.9	4.111	1.079
	X5	1	5.6	1	5.6	2	11.1	9	50.0	5	27.8	3.889	1.079
	X6	0	0.0	2	11.1	3	16.7	9	50.0	4	22.2	3.833	0.924
	X7	0	0.0	3	16.7	4	22.2	7	38.9	4	22.2	3.667	1.029
	X8	1	5.6	2	11.1	4	22.2	7	38.9	4	22.2	3.611	1.145
	X9	2	11.1	1	5.6	5	27.8	8	44.4	2	11.1	3.389	1.145
	X10	0	0.0	2	11.1	3	16.7	9	50.0	4	22.2	3.833	0.924
	X11	0	0.0	0	0.0	4	22.2	8	44.4	6	33.3	4.111	0.758
	X12	0	0.0	1	5.6	4	22.2	8	44.4	5	27.8	3.944	0.873
	X13	0	0.0	0	0.0	4	22.2	7	38.9	7	38.9	4.167	0.786
Oran		2.99		6.84		20.09		44.44		25.64		Tüm Aritmetik Ortalama	
		9.83				20.09		70.09				3.829	

Cevaplayanların (%70.09)'u hastanelerin şunlar hakkında bilgi verme zorunluluğu olduğunu kabul etmektedir:

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

- Tıbbi atık boşaltma,
- Enerji kullanımı,
- Geri dönüşüm,
- Çevre ıslah maliyeti,
- Çevre maliyetleri/ bütçe planlama,
- Yaşam döngüsü analizi sağlama,
- Çevresel etki değerlendirmesi,
- Çevresel koruma,
- Çevre performansı ve
- Çevre kanunlarına uygunluk.

Değeri (%3.829) olan aritmetik ortalama bunu desteklemektedir. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%9.83)'ü, çevre performansını iyileştirmek için hastanelerin çevre bilgilerini açıklaması gerektiğini kabul etmemektedir.

Numunenin onayını destekleyen en açık göstergelerden biri “Çevre kanunlarına uygunluk” maddesini ifade eden (X13) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%4.167) olup standart sapması ise (%0.786)'dır. Bunun ardından sırasıyla (X3), (X11), (X4), (X12), (X5), (X10), (X6), (X7), (X1), (X8) ve (X2) göstergeleri gelmektedir. En son olarak bunların ardından “Yaşam döngüsü analizi sağlama” maddesini ifade eden (X9) göstergesi gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.389) olup standart sapması ise (%1.145)'tir.

Çevre performansını iyileştirmek için hastanenin ölçmesi ve açıklaması gereken bilgilerin önemi hakkındaki numune görüşünün onayladığı husus “çevre kanunlarına uygunluk”tur. Nitekim çevre sistemlerini tatbik etmeye bağlı kalma ve bu sistemlerin talimatlarına göre çevre raporlarında istenilenlerin tümünün kaydedilmesi ileride hastaneler yanında yerel ve evrensel çevre bilgi sisteminin olmasını sağlar. Bu rolüyle ileride müdürlere gerekli çevre bilgilerini verir.

Numunenin en az onay verdiği husus “Yaşama döngüsü analizi sağlama” hususudur. Çünkü bu tür araştırmalar ve onlardan kaynaklanan bilgiler bilinmemektedir.

Çevre performansını iyileştirmek için hastanenin çevre açısından hizmetlerin yaşam dönemlerini değerlendirme, röntgen ve laboratuvar... gibi her bir hizmet planı için çevre maliyetlerini değerlendirmeye ihtiyacı vardır. Hangi planın daha fazla çevre maliyeti olduğunu bilmesi ve bu yüksek maliyetlerin sebeplerini araştırmaya ihtiyacı vardır. Buradan da klinik faaliyetlerini etkilemeden daha fazla kirlilik yapan maddeleri diğer maddelerle değiştirerek bu maliyetleri düşürmek için araçlar üretir.

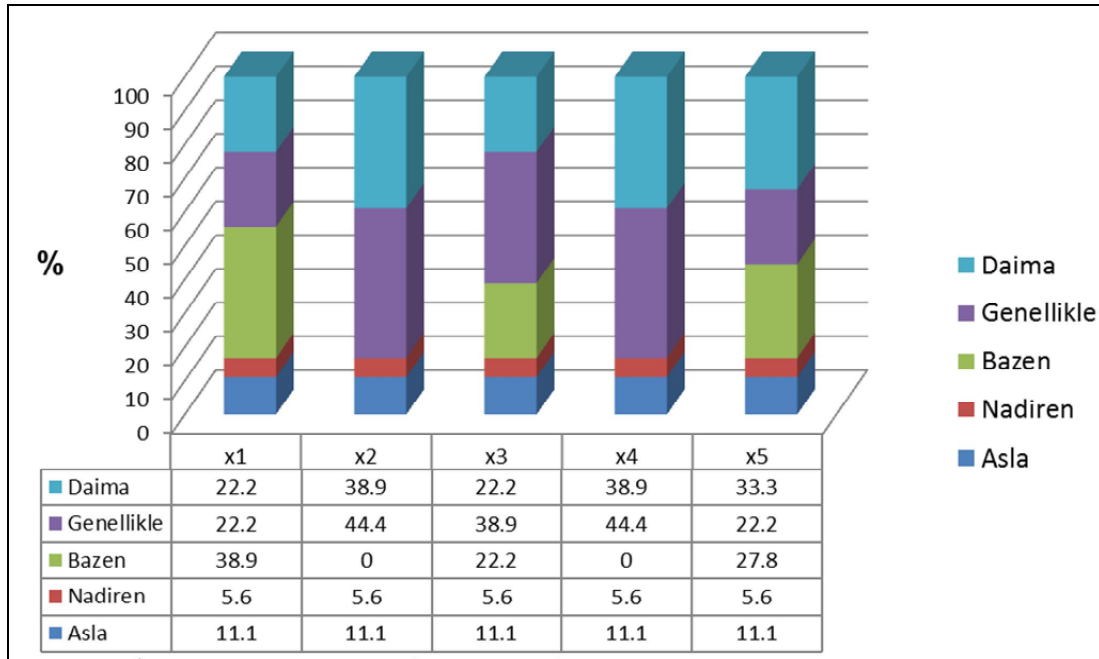
Bu tür araştırmalar çevre bilgilerinin değerini artırıyor. Bu da hastanelerin çevre maliyetlerini düşürme ve çevre performansını iyileştirmeye yansıyor.

4.4.9. Çevre Bilgisinin Açıklanma Tarihi

Listeleri ve çevre bilgilerini hazırlamanın zamanlaması; kararları alma, kirliliği engelleme ve maliyetleri düşürmeyle doğrudan bağlantılıdır. Anket listelerinin 9. sorusu, bilgileri değerlendirme zamanlamasının birtakım önerileri hakkındadır (Tablo 4.19 ve Grafik 4.15).

Tablo 4.19: Hastanelerin çevre bilgilerini ne zaman açıklayacağı değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmalar

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Asla		Nadiren		Bazen		Genellikle		Daima			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
3- Hastaneniz ne sıklıkta çevresel bilgi açıklar?	X1	2	11.1	1	5.6	7	38.9	4	22.2	4	22.2	3.556	1.247
	X2	2	11.1	1	5.6	0	0.00	8	44.4	7	38.9	3.389	1.243
	X3	2	11.1	1	5.6	4	22.2	7	38.9	4	22.2	3.556	1.247
	X4	2	11.1	1	5.6	0	0.00	8	44.4	7	38.9	3.611	1.335
	X5	2	11.1	1	5.6	5	27.8	4	22.2	6	33.3	3.944	1.392
Oran		11.10		5.60		17.78		34.42		31.10		Tüm Aritmetik Ortalama	
		16.70				17.78		65.52				3.611	



Grafik 4.15: Hastanelerin Çevresel Bilgileri Ne Zamana Açıklayacağı Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Araştırma numunesi bireylerinin (%65.52)'si hastanenin çevre bilgilerini şu durumlarda açıkladığını onaylıyor: “Yönetimin takdiri doğrultusunda, Hisse sahiplerinin talebi üzerine, İyi haberler olduğunda, Kötü haberler olduğunda, Yıllık raporlar doğrultusunda düzenli olarak”.

Değeri (%3.611) olan aritmetik ortalama bunu destekliyor. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%16.70)'i hastanenin çevre performansını iyileştirmesi için önerilen vakitlerde bu bilgileri açıklamasını asla onaylamadığını ya da nadiren onayladığını ifade ediyor.

Hastanelerin önerilen vakitlerde finansal raporlarında çevre bilgilerini açıkladıklarını destekleyen göstergelerin en açığı “Yıllık raporlar doğrultusunda düzenli olarak” maddesini ifade eden (X5) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.944) olup standart sapması ise (%1.392)'dir. Onun ardından sırasıyla (X4), (X1) ve (X3) göstergeleri gelmektedir. En son olarak onların ardından ilgili kişilerin talebi olduğu zaman çevre raporlarının açıklandığını ifade eden (X2) göstergesi gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.611) olup standart sapması ise (%1.335)'dir.

Bundan şunu çıkarıyoruz: Açıklamanın klasik yöntemi, bu anketin birinci mertebesini oluşturuyor. Çünkü hastaneler her sene sonunda o senenin çevre bilgilerini açıklamaktadırlar. Aynı şekilde araştırma numunesinin, yıllık periyodik raporların aksine ihtiyaç olduğu zaman acil çevre raporlarına yeterli önemi vermediğini görüyoruz.

Konya özel hastanelerinin kendi raporlarında birtakım çevresel bilgileri açıklamasıyla ilgili en iyi vakit hakkında numune görüşünün anketi yapıldı (Tablo 4.20).

Tablo 4.20: Çevre bilgilerini açıklama zamanıyla ilgili numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları ve yüzdelik oranları

	Göstergeler	Tekrar	Cevabın Yüzdelik Oranı
	14- Hastanelerin çevresel bilgi beyanı hangi ölçülere göre yapılmalıdır?		
1.	Hastane yönetimin takdiri doğrultusunda.	0	0.00
2.	Hisse sahiplerinin talebi üzerine.	0	0.00
3.	Açıklanacak iyi haberler olduğu zaman.	0	0.00
4.	Açıklanacak kötü haberler olduğu zaman.	1	5.6
5.	Tutarlı olarak yıllık raporlarla.	17	94.4
6.	Tutarlı olarak ara raporlarla.	0	0.00

Hastanelerin çevre bilgilerini açıklama zamanı önerileri çeşitlidir. Araştırma numunesi görüşüne göre bilgileri açıklamanın en iyi vakti “Tutarlı olarak yıllık raporlarla” maddesini ifade eden (5) sayılı göstergedir.

Açıklama zamanına verilen en yüksek onay (%94.4)’tür. Onun ardından “Açıklanacak kötü haberler olduğu zaman” maddesini ifade eden (4) sayılı ikinci tercih gelmektedir. Lakin onun oranı (%5.6)’yı geçmemektedir.

Burada rapor halinde çevresel bilgileri sorumlu birimlere sunmanın en iyi vaktiyle ilgili cevaplar birbirine yakındır. Numune gerçekten yüksek bir oranla açıklamanın en iyi vaktinin yıllık periyodik raporlar olduğunu vurgulamıştır. Az bir oran ise kötü haberler olduğu zaman açıklamanın yapılacağını vurgulamıştır.

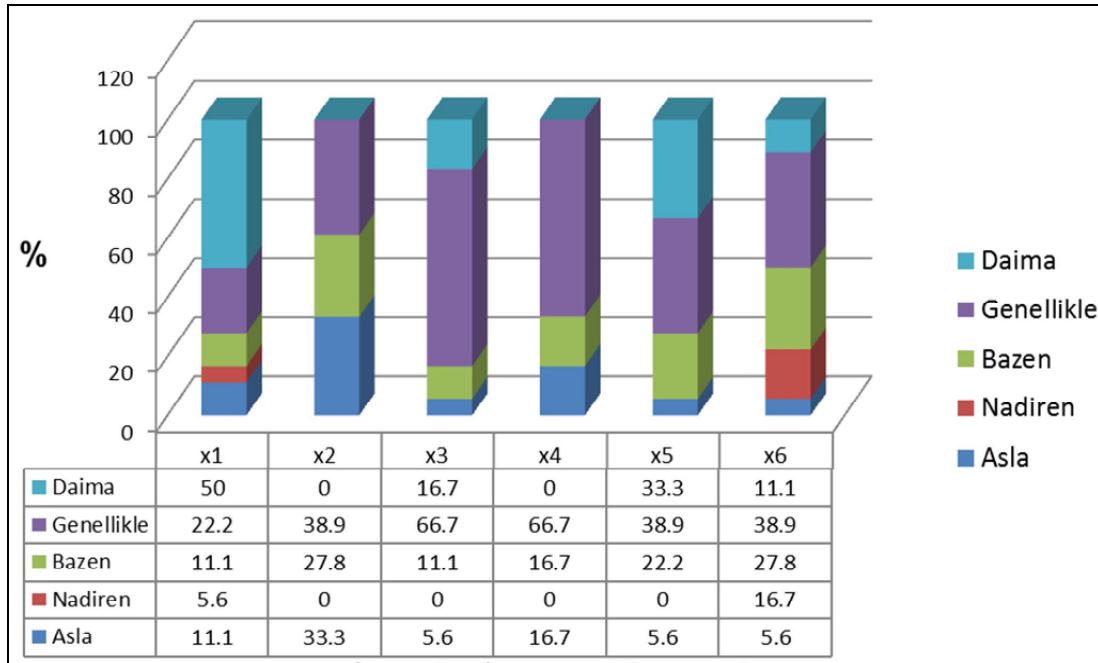
Halbuki çevre işleri hızlı bir şekilde etkiler ve etkilenir. Yılda bir defa rapor verilmesinin az olduğunu düşünüyoruz. Çünkü yönetimin çevresel maliyetlerini etkileyebilen ve ağır hasarlar yükleyebilen herhangi bir çevresel olağan üstü durumdan dolayı kararlarını hızlı vermesi gerekir. Çevre raporlarının yılın her çeyreğinde ve ihtiyaç anında da acilen verilmesi ileride hastanenin çevre performansını daha da iyileştirir.

4.4.10. Çevresel Bilgileri Sunma Araçları

Çevresel bilgileri sunma aracının çevre kararlarını güzel alma üzerinde büyük bir etkisi vardır. Anket listelerinin onuncu sorusu çevresel bilgileri açıklama araçlarının bir takım önerileriyle ilgilidir (Tablo 4.21 ve Grafik 4.16).

Tablo 4.21: Çevre bilgilerini açıklama araçları değişkeninin yineleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Asla		Nadiren		Bazen		Genellikle		Daima			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
4- Hastaneniz çevresel bilgileri nerede açıklar?	X1	2	11.1	1	5.6	2	11.1	4	22.2	9	50	2.722	1.320
	X2	6	33.3	0	0.00	5	27.8	7	38.9	0	0.00	3.889	0.900
	X3	1	5.6	0	0.00	2	11.1	12	66.7	3	16.7	3.889	0.900
	X4	3	16.7	0	0.00	3	16.7	12	66.7	0	0.00	3.944	1.056
	X5	1	5.6	0	0.00	4	22.2	7	38.9	6	33.3	3.333	1.085
	X6	1	5.6	3	16.7	5	27.8	7	38.9	2	11.1	3.389	1.145
Oran		12.98		3.72		19.45		45.33		18.52		Tüm Aritmetik Ortalama	
		16.70				19.45		63.85				3.528	



Grafik 4.16: Araçlarla Açıklamayı Geliştirmeye İlgili Numune Önerilerinin Anketi/Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Araştırma numunesi bireylerinin (%63.85)'i aşağıdaki şekilde çevresel bilgi raporlarının açıklandığını onaylıyor: “Basın açıklamasında, Yönetim kurulu raporunda, Yıllık maliyet raporunda, Özel bir çevre raporunda, Ara dönem maliyet raporunda ve Ara dönem çevre raporunda”.

Değeri (%3.528) olan aritmetik ortalama bunu desteklemektedir. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%16.70)'i ise çevre performansını iyileştirmek için önerilen araçlarla çevre raporlarını açıklamayı asla onaylamadığını ya da nadiren onayladığını ifade etmektedir.

Önerilen araçlarla hastanenin çevre bilgilerini açıklamayı onayladığını destekleyen en açık çevre göstergelerinden biri “özel bir çevre raporunda” maddesini ifade eden (X4) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.944) olup standart sapması ise (%1.056)'dır. Onun ardından sırasıyla (X2), (X3), (X6) ve (X5) gelmektedir. En son olarak da onların ardından “Basın açıklamasında” maddesini ifade eden (X1) sayılı gösterge gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%2.722) olup standart sapması ise (%1.320)'dir.

Numunenin kişisel görüşünün sunulmasından sonra sonuçlar değerlendirilir (Tablo 4.22).

Tablo 4.22: Çevre bilgilerini açıklama araçları değişkeninin yinleme dağılımları ve yüzdelik oranları

	Göstergeler	Tekrar	Cevabın Yüzdelik Oranı
	15- Hastaneler çevresel bilgileri hangi dönemler itibariyle açıklamalıdır?		
1.	Yönetim kurulu raporu.	0	0.00
2.	Yıllık maliyet raporu.	4	22.2
3.	Ara dönem maliyet raporları.	0	0.00
4.	Yıllık çevre raporu.	12	66.7
5.	Ara dönem çevre raporları.	2	11.1

Hastanelerde çevre bilgilerini açıklama araçları çeşitlidir. Numunenin görüşüne göre çevre performansını iyileştirmeye yol açan çevre bilgilerini açıklamanın en ideal örneği, “Yıllık çevre raporu” maddesini ifade eden (4) sayılı göstergedir. Bu göstergenin oranı (%66.7) olup en yüksek onaydır. Öte yandan “Yıllık maliyet raporu ve Ara dönem çevre raporları” olan açıklama araçları gelmektedir. Bunların onaylanma oranı sırasıyla (%22.2) ve (%11.1)’dir. Numunenin “Yönetim kurulu raporu ve Ara dönem maliyet raporları” olan açıklama araçlarını onaylama oranı ise (%0.00)’dır.

Bu verilerden çıkan sonuçlar: Yukarıdaki her iki tabloda en fazla onaylanan seçenek, hastanelerin “özel çevre raporlarında” bilgilerini açıklamasıdır. Bu çevresel açıklama en ideal sayılmaktadır. Lakin açıklama zamanı konusunda anlattığımız gibi yılda bir tane gerçekten azdır. Ama gazete yoluyla açıklama önerisi ise en düşük onayı aldı. Bu da hastanenin çevre bilgilerini yayın ve medyadan uzak kılmaktadır. Bu ise ileride onun pazar rekabetini azaltır şeklinde sıralanabilir.

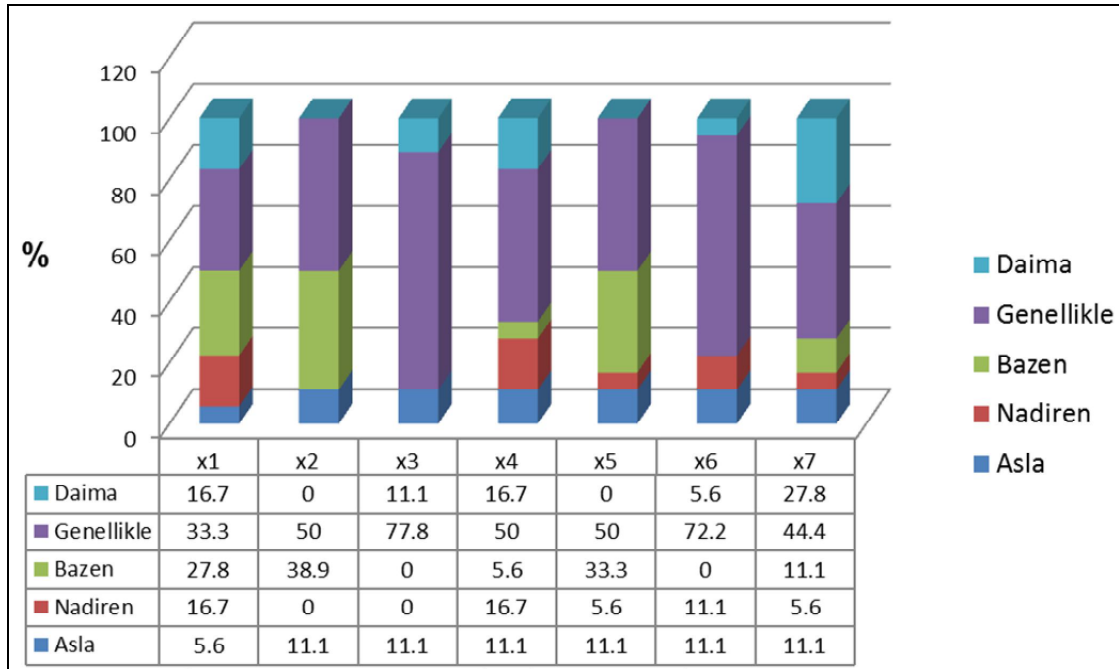
4.4.11. Çevresel Bilgileri Sunma Türleri

Çevresel bilgilerin niteliksel beyanatlar yani sayılar olmadan açıklama ve niteleme şeklinde sunulması mümkün olduğu gibi sayılarla sunulması da mümkündür. Finansal para meblağlarıyla da olabilir. Bu beyanatlar iki ya da üç türün karışımı şeklinde de olabilir.

Araştırma numunesine bu bilgilerin sunulması için hastanelerde takip edilen yöntem hakkında sorulan sorulara verilen cevap (Tablo 4.23 ve Grafik 4.17).

Tablo 4.23: Çevre bilgilerini sunma yöntemleri değişkeninin yinleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Asla		Nadiren		Bazen		Genellikle		Daima			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
5- Hastaneniz in çevresel bilgi açıklamak için kullandığı yöntem genellikle hangisidir?	X1	1	5.6	3	16.7	5	27.8	6	33.3	3	16.7	3.278	0.958
	X2	2	11.1	0	0.00	7	38.9	9	50	0	0.00	3.778	1.060
	X3	2	11.1	0	0.00	0	0.00	14	77.8	2	11.1	3.444	1.294
	X4	2	11.1	3	16.7	1	5.6	9	50	3	16.7	3.222	1.003
	X5	2	11.1	1	5.6	6	33.3	9	50	0	0.00	3.500	1.150
	X6	2	11.1	2	11.1	0	0.00	13	72.2	1	5.6	3.722	1.274
	X7	2	11.1	1	5.6	2	11.1	8	44.4	5	27.8	3.333	1.138
Oran		10.31		7.96		16.67		53.93		11.13		Tüm Aritmetik Ortalama	
		18.27				16.67		65.06				3.468	



Grafik 4.17: Çevresel Bilgileri Açıklama Yöntemi Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Cevaplayan bireylerin (%65.06)'i bilgi sunmanın şu yöntemlerini onaylıyor: “Sadece niteliksel (tanımlayıcı/ anlatıma dayalı), Sadece niceldir (parasal olmayan), Sadece finansaldır (parasal), Niteliksel ve niceldir. Niteliksel ve finansaldır, Nicel ve finansaldır, Tüm yöntemlerin karışımıdır”. Çevresel bilgileri nicel beyanatlarla açıklamanın onaylandığını destekleyen en açık göstergelerden biri sadece nicel (parasal olmayan) bilgileri açıklamayı ifade eden (X2) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.778) olup standart sapması ise (%1.060)'dır. Bunun ardından (X6), (X5), (X3), (X7) ve (X4) göstergeleri gelmektedir. En son olarak da onların ardından nicel ve nitel bilgilerin karışımıyla bilgileri açıklayan (X1) göstergesi gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.278) olup standart sapması ise (%0.958)'dir.

Burada çevre beyanatlarını sunma yöntemleri hakkında verilen cevaplar birbirinden farklıdır. Tek bir görüş yoktur. Lakin onay oranı en yüksek olan sadece nicel bilgi yöntemini kullanma hususudur.

Çevresel bilgileri ideal bir şekilde sunma yoluyla ilgili numunenin kişisel görüşü (Tablo 4.24)'te geçmektedir.

Tablo 4.24: Çevresel bilgileri sunma yöntemleriyle ilgili numunenin kişisel görüşünün yinleme dağılımları ve yüzdelik oranları

	Göstergeler	Tekrar	Cevabın Yüzdelik Oranı
	13- Hastaneler çevresel bilgilerini nasıl olarak açıklamalıdır?		
1	Sadece niteliksel (tanımlayıcı / anlatıma dayalı).	6	33.3
2	Sadece nicel (parasal olmayan).	2	11.1
3	Sadece finansal (parasal).	3	16.7
4	Niteliksel ve nicel.	0	0.00
5	Niteliksel ve finansal.	0	0.00
6	Nicel ve finansal.	0	0.00
7	Nicel, niteliksel ve finansal.	7	38.9

Hastanelerin açıkladıkları çevresel bilgilerin yapı ve yöntemi çeşitlidir. Numune görüşüne göre çevre performansını iyileştirmeye yol açan en üstün yöntem, “Nicel, niteliksel ve finansal” maddesini ifade eden (7) sayılı göstergedir. Bu en yüksek onayı alıp oranı (%38.9)’dur. Öte yandan bunun ardından şu açıklama yöntemleri gelmektedir: “Sadece niteliksel (tanımlayıcı/anlatıma dayalı), Sadece finansal (parasal), Sadece nicel (parasal olmayan)”. Bunların onay oranı sırasıyla (%33.3), (%16.7) ve (11.1)’dir.

Numunenin “Niteliksel ve nicel, Niteliksel ve finansal, Nicel ve finansal” olan açıklama yöntemleriyle ilgili görüşünün oranı (%0.00)’dır.

Burada en yüksek oranla numunenin kişisel görüşü, hastanelerin çevresel bilgilerini “nicel, niteliksel ve finansal” şekilde sunması gerektiğidir. Çünkü çevre maliyetlerinin, açıklama ve nitelemenin yanı sıra sayı ve meblağlar olmadan hastane tarafından sayılması mümkün değildir. Bunun bu şekilde sayılması ise bu raporun, hastanenin çevresel gerçeği hakkında müdürlere yeni bir tablo çizme gücünü artırıyor.

4.4.12. Hastane İşlerinin Çevresel Etkilerinin Değerlendirilmesi

Çevresel etkinin değerlendirilmesi şöyle tanımlanıyor: Projeyi kuşatan çevrenin ortaya çıkardığı etkilerin araştırılmasının yanı sıra bir inşaat ve proje işletmesi neticesinde çevrede meydana gelen etkilerin araştırılmasıdır.

Numunenin anket listesindeki 12. sorusu, hastanede çevre etkisini kimin değerlendirdiğiyle ilgilidir (Tablo 4.25).

Tablo 4.25: Çevre etkilerini değerlendiren birim hakkındaki yineleme dağılımları ve yüzdelik oranlar

Gösterge	Tekrar	Yüzdelik Oran (%)
Hastanenizin de dahil olduğu çevresel bir vaka yaşanması durumunda etkiyi kim derhal değerlendirir ve / veya rapor eder?		
Hiç kimse.	0	0.00
Hastane bünyesindeki danışmanlar.	7	3.89
Sürekli olarak hastanenin çevre meselelerinden sorumlu sözleşmeli bağımsız danışmanlar.	13	72.2
Sürekli olarak hastanenin çevre meselelerinden sorumlu geçici bağımsız danışmanlar.	0	0.00
Diğer (lütfen belirtiniz).		

Sorulara verilen cevaplar şu şekildedir:

Numune bireylerinin (%72.2)'si hastanede sürekli olarak hastanenin çevre meselelerinden sorumlu sözleşmeli bağımsız danışmanların etkiyi değerlendirdiğini onaylıyor. Bu sonuç Konya özel hastanelerinde en fazla tatbik edilendir. Öte yandan numune bireylerinin (%3.89)'u hastane bünyesindeki danışmanların etkiyi değerlendirdiğini onaylamaktadır. Numune bireylerinin (%0.00)'ı kendi hastane işlerinin çevresel etkisini değerlendiren hiç kimsenin olmadığını onaylamaktadır. Aynı şekilde numune bireylerinin (%0.00)'ı sürekli olarak hastanenin çevre meselelerinden sorumlu geçici bağımsız danışmanların etkiyi değerlendirdiğini onaylamaktadır.

Hastane işlerinin çevresel etkisini değerlendirmesi gereken kişi hakkında numunenin kişisel görüşünü araştırdık (Tablo 4.26).

Tablo 4.26: Çevresel etkiyi değerlendiren kişiler hakkında numune görüşü değişkeninin yineleme dağılımları ve yüzdelik oranları

	Göstergeler	Tekrar	Cevabın Yüzdelik Oranı
	17- Sizce hastanenin dahil olduğu çevresel bir vaka yaşandığında etkileri kim değerlendirmeli ve / veya rapor etmelidir?		
1.	Hastane bünyesindeki danışmanlar.	0	0.00
2.	Sürekli olarak hastanenin çevre meselelerinden sorumlu sözleşmeli bağımsız danışmanlar.	8	44.4
3.	Sürekli olarak hastanenin çevre meselelerinden sorumlu geçici bağımsız danışmanlar.	0	0.00
4.	Resmi daireler.	10	55.6

Hastane işlerinin çevresel etkisini değerlendirmesi gereken kişi hakkında numunenin kişisel görüşü soruldu. Onun görüşü (%55) oranla “resmi daireler” maddesidir. (%45) oranla “Sürekli olarak hastanenin çevre meselelerinden sorumlu sözleşmeli bağımsız danışmanlar” maddesidir.

Önceki görüşlerin onayına göre hastanenin çevresel performansını en iyi değerlendiren tarafsız dış birimlerdir. Bu da bu birimlerin kendi işlerini yapabilmesi ve gerçek sonuçlara ulaşabilmesi için hastanelerin yanında tam bir ÇBS’nin bulunmasını gerektiriyor.

4.4.13. Çevresel Bilgileri Açıklama ve Açıklamama Sebepleri

Muhasebenin bilgileri açıklama rolü, toplum ve çevre karşısında hastanelerin kendi görevlerini yerine getirmelerine yardımcı olan araçlardan biridir. Muhasebecilerin hastanelerdeki rolü; sosyal ve çevresel maliyet ve yararları gözetleme ve denetleme, onları rapor haline getirme, o raporları finansal listeleri kullananlara ulaştırmadır. Hastanenin iç ve dışında yararı olan her kes kararları almada onlara yardım eder.

Numunenin görüşünü öğrenmek için şu üç anket sorusu soruldu:

1) Hastaneler neden çevresel bilgileri açıklıyorlar.

Numunenin görüşü şu şekildedir (Tablo 4.27):

Tablo 4.27: Hastanelerin çevresel bilgileri açıklama sebepleriyle ilgili numune görüşü değişkeninin yinleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
10- Hastaneleri n çevresel bilgi açıklama nedenlerine hangi ölçüde katılıyorsunuz?	X1	0	0.0	1	5.6	2	11.1	10	55.6	5	27.8	4.056	0.802
	X2	1	5.6	1	5.6	3	16.7	8	44.4	5	27.8	3.833	1.098
	X3	2	11.1	3	16.7	5	27.8	7	38.9	1	5.6	3.111	1.132
	X4	0	0.0	3	16.7	2	11.1	8	44.4	5	27.8	3.833	1.043
	X5	0	0.0	1	5.6	3	16.7	10	55.6	4	22.2	3.944	0.802
	X6	0	0.0	3	16.7	5	27.8	6	33.3	4	22.2	3.611	1.037
	X7	0	0.0	2	11.1	4	22.2	6	33.3	6	33.3	3.889	1.023
Oran		2.38		11.11		19.05		43.65		23.81		Tüm Aritmetik Ortalama	
		13.49				19.05		67.46				3.754	

Numune bireylerinin (%67.46)'sı hastanelerin çevre bilgilerini açıklama sebeplerinin şunlar olduğunu vurguladı: “Yerel kanun ve yönetmeliklere riayet etmek için, Uluslararası kanun ve ilkelere riayet etmek için, Yatırımcı çekmek için, Hastanenin sosyal imajını güçlendirmek için, Hissedarların çevresel bilgi talebini karşılamak için, Mümkün olduğunca çok müşteri çekmek için ve Hastane sosyal sorumluluklarının farkında olduğu için”.

Değeri (%3.754) olan aritmetik ortalama bunu desteklemektedir. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%13.49)'u çevre performansını iyileştirmek için hastaneleri çevresel bilgileri açıklamaya bağlı kılan sebepleri onaylamıyor.

Numunenin onayını destekleyen en açık göstergelerden biri, “Yerel kanun ve yönetmeliklere riayet etmek için” maddesini ifade eden (X1) göstergesidir. Bunun

aritmetik ortalaması (%4.056) olup standart sapması ise (%0.802)'dir. Bunun ardından sırasıyla (X5), (X7), (X4), (X2) ve (X6) gelmektedir. En son olarak da “Yatırımcı çekmek için” maddesini ifade eden (X3) sayılı gösterge gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.111) olup standart sapması (%1.132)'dir.

2) Hastaneler çevresel bilgileri neden açıklamıyor.

Numunenin bununla ilgili görüşü (Tablo 4.28)'de geçmektedir.

Tablo 4.28: Hastanelerin çevresel bilgileri açıklamama sebepleriyle ilgili numune görüşü değişkeninin yinleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
11- Hastanelerin çevresel bilgi açıklamama nedenlerine hangi ölçüde katılıyorsunuz?	X1	2	11.1	4	22.2	2	11.1	7	38.9	3	16.7	3.278	1.320
	X2	0	0.0	5	27.8	5	27.8	6	33.3	2	11.1	3.278	1.018
	X3	1	5.6	4	22.2	5	27.8	3	16.7	5	27.8	3.389	1.290
	X4	1	5.6	1	5.6	6	33.3	6	33.3	4	22.2	3.611	1.092
	X5	0	0.0	5	27.8	3	16.7	5	27.8	5	27.8	3.556	1.199
	X6	3	16.7	2	11.1	5	27.8	5	27.8	3	16.7	3.167	1.339
	X7	1	5.6	5	27.8	5	27.8	4	22.2	3	16.7	3.167	1.200
Oran		6.35		20.63		24.60		28.57		19.84		Tüm Aritmetik Ortalama	
		26.98				24.60		48.41				3.349	

Numune bireylerinin (%48.41)'i hastanelerin çevresel bilgileri açıklamama sebeplerinin şunlar olduğunu vurguluyor: “Kanunlarca talep edilmiyor, Türk muhasebe standartlarınca talep edilmiyor, Hissedarlar böyle bir bilgi talebinde bulunmuyor,

Masraflar getirisinden daha fazla oluyor, Böyle bir bilgi hassas ve gizlidir, Hastanelerin böyle bir bilgiyi oluşturup açıklayacak uzmanı yok, Hastaneler böyle bir bilginin hissedarlar için önemli olmadığını düşünüyor”.

Değeri (%3.349) olan aritmetik ortalama bunu destekliyor. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%26.98)’i hastanelerin çevresel performansını iyileştiren çevresel bilgileri açıklamama sebeplerini onaylamıyor.

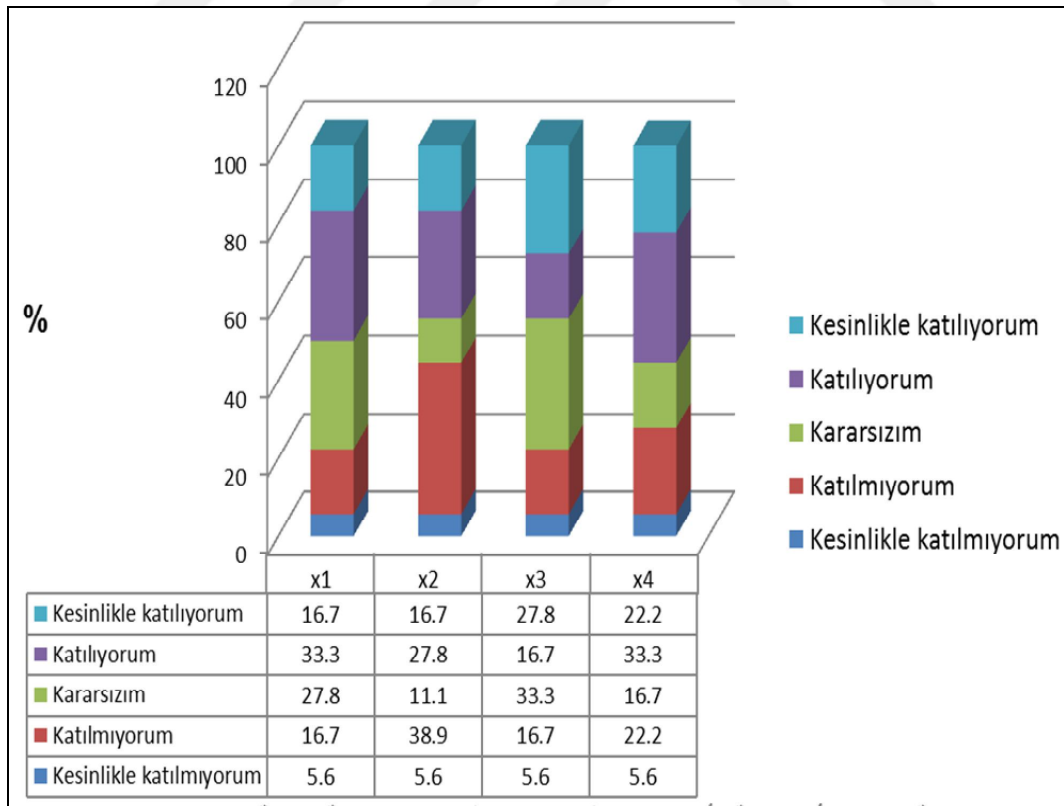
Numunenin onayını destekleyen en açık göstergelerden biri “Masraflar getirisinden daha fazla oluyor” maddesini ifade eden (X4) göstergesidir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.611) olup standart sapması ise (%1.092)’dir. Bunun ardından sırasıyla (X5), (X3), (X2), (X1), (X7) ve (X6) gelmektedir. En son olarak da “Hastanelerin böyle bir bilgiyi oluşturup açıklayacak uzmanı yok” maddesini ifade eden (X6) sayılı gösterge gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.167) olup standart sapması (%1.339)’dur.

3) Hastanelerin çevre maliyetlerini hesaplamama sebepleri

Bununla ilgili numenin görüş (Tablo 4.29 ve Grafik 4.18)’da geçmektedir.

Tablo 4.29: Hastanelerin çevre muhasebesini yapmama sebepleriyle ilgili numune görüşü değişkeninin yinleme dağılımları, yüzdelik oranları, aritmetik ortalamaları ve standart sapmaları

Değişken	Gösterge	Yineleme Dağılımları ve Yüzdelik Oranlar										Aritmetik Ortalama	Standart Sapma
		Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum			
		T	%	T	%	T	%	T	%	T	%		
5- Hastanelerin çevreye karşı sorumlu olmama nedenlerine ne ölçüde katılıyorsunuz?	X1	1	5.6	3	16.7	5	27.8	6	33.3	3	16.7	3.389	1.145
	X2	1	5.6	7	38.9	2	11.1	5	27.8	3	16.7	3.111	1.278
	X3	1	5.6	3	16.7	6	33.3	3	16.7	5	27.8	3.444	1.247
	X4	1	5.6	4	22.2	3	16.7	6	33.3	4	22.2	3.444	1.247
Oran		5.56		23.61		22.22		27.78		20.83		Tüm Aritmetik Ortalama	
		29.17				22.22		48.61				3.347	



Grafik 4.18: Hastanelerin Çevre Muhasebesini Yapmama Sebepleriyle İlgili Numune Görüşü Değişkeninin Yüzdelik Oranları

Hastane politikasında tatbik edilmesi gereken çevre yükümlülükleriyle ilgili numune görüşünü araştırdıktan sonra şunu gördük: Numune bireylerinin (%48.61)'i hastanelerin çevre muhasebesi yapmama sebeplerinin şunlar olduğunu vurguladı: “Hastaneler çevre muhasebesinin faydaları konusunda kararsızdır, Çevreye karşı sorumlu olmak çok karmaşıktır, Çevreye karşı sorumlu olmak çok pahalıdır ve Genel itibariyle çevre meseleleri hastaneler nazarında temel bir sorun değildir”.

Değeri (%3.347) olan aritmetik ortalama bunu desteklemektedir. Öte yandan araştırma numunesi bireylerinin (%29.17)'si hastanelerin yukarıda zikredilen sebeplerden dolayı çevre muhasebesini yapmadığını onaylamıyor.

Çevre performansını iyileştirmek için çevre yükümlülüklerini tatbik etmeyle ilgili numunenin onayını destekleyen en açık göstergeler, “Çevreye karşı sorumlu olmak çok pahalıdır, Genel itibariyle çevre meseleleri hastaneler nazarında temel bir sorun değildir” maddelerini ifade eden (X3) ve (X4) göstergeleridir. Onların aritmetik ortalaması (%3.444) olup standart sapması ise (%1.247)'dir. Bunların ardından (X1) göstergesi gelmektedir. En son olarak da “Çevreye karşı sorumlu olmak çok karmaşıktır” ifadesini ifade eden (X2) göstergesi gelmektedir. Bunun aritmetik ortalaması (%3.111) olup standart sapması ise (%1.278)'dir.

Yukarıda geçen üç soruyu sorduktan sonra hastanelerin “Yerel kanun ve yönetmeliklere riayet etmek için” çevresel bilgileri açıkladıklarına en yüksek onayla cevap verdiklerini çıkarıyoruz.

Bu da hastanelerin yerel yasaları tatbik etmeye çok istekli olduğunu vurguluyor. “Yatırımcı çekmek için” bilgileri açıkladıklarını en düşük onayla cevap vermişlerdir. Bu da hastaneler ilk olarak devlete karşı sorumlu oldukları ve ikinci olarak da ekonomik genişleme için bilgileri ölçtükleri ve açıkladıklarını vurguluyor.

Önceki sonuçlardan hastanelerin, resmi birimlerin talep ettiği bilgileri yerine getiren düzeyde çevre bilgilerini açıkladıklarını görüyoruz. Lakin bu bilgiler, yatırımcılar gibi dış birimlerin en düşük talepleridir. Numune, bu bilgilerin maliyetleri yararlarından çok çok fazla olması sebebiyle hastanelerin istemli çevresel bilgileri hazırlamadıkları ve açıklamadıklarını vurguluyor.

Numunenin çoğunluğu, yüksek maliyetleri olması sebebiyle çevresel maliyetlerin muhasebesini tatbik etmenin zor olduğunu onaylıyor. Hem de onlar hastane yönetimlerinin öncelikleri sayılmıyor. Şu da bilinmeli ki numune, bu bilgileri ölçebilen ve açıklayabilen bir kadronun var olduğunu vurguluyor.

Aynı zamanda numunenin gerçekten az bir oranı “hastanelerin çevre muhasebesini tatbik etmemesinin onun zor ve girift olmasına bağlı olduğunu” onaylıyor. Çünkü çevresel muhasebenin tatbik edilmesinin zor olması bir engel değildir.



SONUÇ VE ÖNERİLER

Çevre maliyetleri ve onlardan kaynaklanan gelirler; bireylerin refahı ve onların yaşam ve ilerlemesiyle güçlü bir bağı olduğundan onlarla ilgilenme meselesi son derece önemli ve evrensel konu haline gelmiştir. Çünkü muhasebenin sadece finansal beyanlarla sınırlı kalmaması gerektiği ortadadır olup çevre ve sosyal boyutla da ilgilenmesi gerekmektedir. Bu da iktisadi kuruluşların sosyal ve çevresel sorumluluklarıyla ilgili bilgileri üreten ve yıl içinde çevresel faaliyetlerle ilgili bilgileri tam olarak açıklayan muhasebe sisteminin var olma ihtiyacına yol açmıştır. Çevresel maliyetlerin açık ve titiz bir şekilde kaydedilmesi ve tasnif edilmesi gerekir. Çevresel maliyetler farklı faaliyetlere harcanan ekonomik maliyetler gibidir. Bunlar kurumun defter ve sicillerinde kaydedilip yayınlanan rapor ve finansal listelerde sunulur.

Araştırma numunesi olan hastanelerin mevcut durumları hakkında bir bilgi vermek için ve teorik yönü ile onun içerdiği düşünceleri analiz ederek ve sonuçlarını açıklayarak vardığımız sonuçlara istinaden araştırmamız sonucunda hem teorik hem de uygulama açısından ulaşılan sonuçlar aşağıdaki gibidir:

Araştırmanın Teorik Yönüyle Ulaşılan Sonuçların En Önemlileri:

- İşletmelerin stratejik planlamasına çevresel meseleleri dahil etmek, birçok üstünlüklerin gerçekleşmesini sağlar. Şimdiki çevre maliyetlerinin kaynak ve sebeplerini en iyi şekilde anlamak, gelecekteki çevresel maliyetleri en güzel şekilde yönetmek, hastanenin sunduğu hizmetlerin güzelleşmesini etkileyebilen meseleleri tahmin etmek, çevre maliyetlerine verilen önemin arttığı bir dünyada kalmaya devam etmek ve yarışmak konularında avantaj sağlamaktadır.

- Çevresel performans göstergelerinin çevre yönetim sistemine dahil edilmesi, doğru ve güvenilir ölçülerin konulması hususunda hastane yönetimine yardım etmektedir.

- Hastanenin çevre performansının iyileştirilmesi, yoğun rekabete sahip pazarlarda sunulan fırsatı değerlendirme hususunda hastaneye yardımcı olur.

Dolayısıyla çevresel performansı korumak ve performans dengeli ölçüm kartıyla değerlendirmek, uzun vadede rekabet üstünlüklerinin gerçekleşmesi hususunda hastanelere yardım etmektedir. Nitekim periyodik olarak çevresel performansı değerlendirmek çevresel anlayışların yayılmasına yardımcı olur. Bu da hastanenin çevresel maliyetleri düşürmeye ve işçilere sunduğu hizmetlerin düzeyini geliştirmeye güç yetirmesini sağlar.

- Çevresel muhasebe sisteminin var olması; hastanelerin zarar hacimlerini ve çevresel katkılarını açıklayan ve çevresel performansın zayıf noktalarını belirleyen rapor ve bilgilerin yönetim ve denetleme birimlerine verilmesine yardımcı olur.

- Çevresel maliyetler; etkin ve yeterli bir çevresel yönetim esasına dayanarak düşürülür. Böyle bir yönetim herhangi bir çevresel başarısızlığı önlemek için kirlilik kaynaklarını ve onların ortaya çıkmasını engellemek ya da azaltmakla sorumludur.

Araştırma Anketlerinden Elde Edilen Sonuçların En Önemlileri:

1. Araştırma numunesi olan tüm hastaneler çevre politikasını tatbik etmektedir. %100'lük oran çevre performanslarını iyileştirmek amacıyla yapılmaktadır. Buna verilen cevap en iyi çevre düzeyini gerçekleştiren geniş anlamıyla alınabilir. Ya da en düşük çevre yükümlülüklerini yerine getiren dar anlamıyla alınabilir.

Numunelerin % 62.50'si çevre politikasının hastanelerin bir grup ekonomik yönlerini etkilediğini kabul etmektedir. Buna göre;

Hastanenin karlılık / kazanç durumu, Hastanenin uzun dönem ayakta kalması, Hastanenin rekabet düzeyi, Hastanenin imajı, Stratejik kararlar, Büyük ama stratejik olmayan kararlar, Büyüme veya yeni bir proje kararı, Operasyonel (günlük) kararlar.

Aynı şekilde araştırma numunesi olan hastaneler kendi çevre politikalarında tüm çevresel etkiler için tam maliyet muhasebesi sistemine sahip olmanın zorunlu olduğunu kabul etmektedir.

2. Araştırma numunesi olan hastanelerin çoğu, çevre maliyetlerini mali raporlara kaydetmek için onların çoğu maddelerini ölçmede çevre muhasebesini kullanmaktadır..

Çünkü araştırma numunesi bireylerinin %74.07'si şu maliyetlerin ölçülmesi ve kaydedilmesini kabul etmektedir.

Enerji tüketimi, Su tüketimi, Çevresel önlemler, Hayat boyu değerlendirme sağlama, Atık boşaltma/arıtma, Temizlik/İslah, Çevresel yükümlülükler/borçlar, Emisyon kontrolü (atık arıtma ünitesi), Çevre ruhsatı (atık arıtma ünitesi ruhsatı), Çevre kanunlarını yerine getirme taahhüdü, Çevre yıpranma payı, Çevre araştırma ve geliştirme.

Numune bireylerinin çoğu hastanenin şu çevre maliyetlerini ölçmesi ve kaydetmesinin onun görevi olduğunu kabul etmektedir.

Yapılan maliyetler (enerji masrafı gibi), Yapılması beklenen maliyetler (çevresel yükümlülükler gibi), Tüm yapılan ve olası maliyetleridir

Yapılan ve yapılması beklenen maliyetlerin ölçülmesi, kaydedilmesi ve karşılaştırılması ileride doğru yoldan sapmaları ve onların sebeplerini ortaya çıkaracaktır. Daha iyi bir çevre performansı için hastane müdürlerinin bu sapmaları çözme ve onlardan kurtulmaya yönelik kararlar alması mümkündür.

3. Numunelerin çoğu tam bir çevresel bilgi sisteminin var olmasının zorunlu olduğu kanaatindedir. Lakin onların çoğu bu sistemi bilfiil tatbik etmemiştir. Çünkü sonuçlar numunenin %38.9'unun kendi hastanelerinde uygulanan bir çevre bilgi sisteminin olduğunu kabul ettiğini ortaya koymuştur. Aynı oran (%38.09) bu sistemi tatbik etmemiştir. %11.1'lik bir oran ise kendi hastanelerinde geliştirilen bir çevre bilgi sistemlerinin olduğunu onaylamıştır. %11.1'lik bir oran da kendi hastanelerinin gelecekte çevre bilgi sistemini benimsemeyi planladıklarını onaylamıştır.

4. Araştırma numunesi hastanelerinin çoğu çevresel mali raporlarını hazırlayıp kendi yönetimlerine ve resmi birimlere iletmektedir. Lakin hastanelerin az bir oranı bu raporları yatırımcılar, yayın ve ithalatçılar gibi maslahat sahiplerine açıklamaktadır. Bu da hastanelerin kendi yatırımlarının gelişmesi, rekabet üstünlüklerinin artması ve kendi yararları için gelecekteki yatırımları az planladığını ve yayından az faydalandığını gösteriyor.

5. Araştırma numunesinin %94.4'ü senede bir defa çevresel mali raporları sunmaktadır. Bu da muhtemel çevresel tehlikelere karşı koymada ve bu tehlikeleri atlatmak için hızlı karar almada yönetimi güçsüz kılmaktadır. Çevresel raporların yılda dört defa ve ihtiyaç olduğu zaman sunulması ileride hastanelerin çevresel performansını daha da iyileştirecektir.

6. Araştırma numunesi hastanelerin çoğu yerel çevresel yasaları ve tedbirleri uygulamaya bağlı kalmaktadır. Bununla beraber araştırma numunesi hastanelerin çoğunun bilfiil takip ettiği önlemler ISO14000 gibi uluslararası çevresel ölçülerin gereksinimlerini karşılayamıyor. Çünkü numune bireylerinin %72.2'si yerel yasa ve sistemleri tatbik etmeye bağlı kaldığını vurguluyor. Bu da hükümetin sağlık sektörünün çevre performans düzeyini yükseltmesini çok istediğini ve bunu sıkı takip ettiğini destekliyor.

7. Araştırma numunesi olan hastaneler, çevresel maliyetler muhasebesini tatbik etmenin engelleri olduğunu kabul etmektedir. Çünkü numuneler hava, toprak ve su kirliliğini ölçme maliyetleri gibi bazı çevresel maliyetleri hesaplamamalarının sebebinin onların maliyetlerinin yüksek olmalarına bağlamıştır.

8. Numune bireylerinin %72.2'si sürekli hastanenin çevresel performansını değerlendirmek için kendi hastanelerinin bağımsız bir dış birimle sözleştiğini onaylıyor

Öneriler

Devletin, büyük ve küçük tüm işletmelerin çevre bilinciyle hareket etmeleri halinde her bir işletmenin toplam üretim maliyetleri içerisinde çevre maliyetlerinin payının düşebileceği düşünülebilir. Ancak işletmelerin katlandığı çevre maliyetlerinin toplam üretim maliyetleri içindeki payı düşürülemese dahi çevre maliyetleri katlanmasından kaçınılacak bir maliyet olarak görülmemelidir. Gelecek neslin sağlıklı bir şekilde gelişimi için de işletmelerin çevre maliyetlerine katlanması gerekmektedir. Sürdürülebilir kalkınma içinde bu gereklidir (Fusun, 2009: 85).

Çevresel dışsallıkların içselleştirilmesinin sağlanması; özellikle negatif dışsallıkların içselleştirilmesi zor olduğu kadar işletmelerin de mümkün olduğu kadar kaçındıkları bir olgudur. Bu nedenle zararın sağlıklı verilere dayalı tekniklerle

ölçülebilmesi ve kamu otoritesinin yaptırım gücüne dayalı önlemler alınması önemli bir konudur. Negatif dışsallıkların neden olduğu toplumsal zararların önlenmesi için ya toplumsal baskıların zararı ortadan kaldıracak güçte olması veya toplum adına yetkili kurumların bu zararları ortadan kaldıracak uygulamalar yapması gerekir.

Çevresel önlemlerin, önlem alan işletmeler aleyhine haksız rekabet yaratmamasının sağlanabilmesi için, alınan çevresel önlemlerin, küresel ekonomik koşullar da dikkate alınarak ulusal ve uluslararası boyutta etkin ve tarafsız bir biçimde uygulanabilmesi gerekir. Başka bir ifade ile uygulamanın haksız rekabet yaratmaması için, çevresel önlemlerin bütün işletmeler için eşit koşullarda ayırım yapılmadan gerçekleştirilmesi önemlidir.

Doğal çevreyi korumaya yönelik yatırım, faaliyet ve maliyet harcamalarının ayrıştırılabilmesini sağlayacak yöntem ve standartların geliştirilmesi, ana veya alt hesaplarda izlenebilmesinin sağlanması gibi uygulamaların yapılması verilerin sağlıklı Çevre muhasebesi kapsamında yapılacak ek çalışmalar ile işletmelerin çevresel etki ve sonuçlarının nitelik ve nicelik boyutları ile belirlenebilmesi için yöntem ve teknikler daha da geliştirilebilir. İşletmelerde çevresel etkilerin, sonuçları ve alınacak önlemlerle ilgili bilgiler muhasebe sisteminin dışında da üretilebilir.

İşletmeler çevresel özellik taşıyan faaliyetlerini daha ayrıntılı ve belirgin olarak izleyebilmek için çevresel maliyetlere ilişkin gider merkezleri oluşturabilirler.

İşletmeler, çevresel sorumluluğun gereği olarak; diğer faaliyetlerinin yanı sıra, çevreye ilişkin konulara yıllık faaliyet raporlarında yer vermelidirler.

İşletmelerin plan, bütçe ve yönetim bilgi sistemlerine çevre ve kalite yönetim bilgi sistemleri de dahil edilerek çevre koruma bilgi sisteminin bir parçası haline getirilebilir (Zeynep, 2013: 144).

1. Yılda bir defadan fazla, örneğin dört defa olmak üzere detaylı ve periyodik bir şekilde çevresel maliyet raporlarını hazırlamalıdır.

2. Hastanenin çevre performansını iyileştirmek ve evrensel rekabetine imkan verecek şekilde hastaneye özel çevre yönetim sisteminde ISO14001 ve ISO14031 gibi

istemli uluslararası çevre ölçülerini benimsemek ve bu ölçülerle ilgili belgeyi almaya çalışmak.

3. Maliyetleri düşürmek için yönetimin uygun kararlar almasını kolaylaştıran tam bilgilerin yönetime verilmesi için ölçümler ne kadar da zor olsa da tüm çevresel maliyetleri finansal, nicel ve tanımlayıcı bir yöntemle ölçmeyi ihmal etmemek.

4. Hastanelerin çevresel politikaları benimsemesi ve en iyi şekilde tatbik etmesi, işin başlangıcında yüksek maliyetler ve külfet yükler. Bu da onları çevreyi korumaya teşvik etmek için konulan vergileri düşürmek ve banka kredilerini almayı kolaylaştırmak gibi resmi birimlerin ve ilgili tarafların desteğine ihtiyaç duyuruyor.

5. Çevresel yönetim sistemini dönemsel olarak gözden geçirmekle onun iyi bir şekilde uygulanmasını korumak.

KAYNAKLAR

- Abdüsseyid, N., Sultan, E. ve Yusuf, Z. (2007). Çevre Muhasebesi: Muhasebe Birlik Sistemindeki Çevre Bilgileri Beyanının Öneri Çerçevesi, *Irak Bilimsel Akademi Dergisi*, cilt: 22, Sayı: 5: A58-A70
- Akcanlı, F. (2010). *Çevre Muhasebesi Açısından Kağıt Ambalajı Geri Dönüştüren İşletmelerin Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi ve Fayda-Maliyet Analizi Ankaş Atık Kağıt İmalat San. ve Tic. AŞ'de Uygulama*, Doktora Tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi.
- Albez, Abdulkadir (2013). Çevre Maliyet Raporu: Aşkale Çimento, *Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 6, Sayı: 1, 189-208.
- Alica, S. (2009). Avrupa Birliğinde Çevresel Sorumluluk Alanında Yaşanan Gelişmeler, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Öğretim Görevlisi, *Sorumluluk Ve Tazminat Hukuku Sempozyumu*, 347-376. http://webftp.gazi.edu.tr/hukuk/sorumluluk/s_16.pdf. (Erişim Tarihi: 10.5.2016).
- Al-Khuwiter, A. M. (2005). *Environmental accounting and disclosure in Saudi Arabia, M.A. Thesis*, Cardiff University: ProQuest.
- Anadolu Sağlık Ataşehir Tıp Merkezi, <http://www.anadolumedicalcenter.com/about-us/hospital-accreditation/>. (Erişim Tarihi: 20.3.2016).
- Ardianto, F. (2014). *"The Implementation of Environmental Accounting at District Hospital Dr. Muhammad Saleh Probolinggo"*, M.A. Thesis, Maulana Malik Ibrahim State Islamic University, Malang.
- Aslanertik, B. E., ve Özgen, I. (2007). Otel işletmelerinde çevresel muhasebe, *Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi*, Cilt: 8 Sayı: 2, 163-179.

- Aymaz, R. (2009). *Isparta Antalya Burdur Üretim İşletmelerinin Çevre Konularına Ve Çevre Muhasebesine Yaklaşımlarına İlişkin Bir Araştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta.
- Başarir, E. P. (2008). *Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde Çevre Odaklı Kırsal Kalkınma Politikaları*, Uzmanlık Tezi, Ankara.
- Blass, A. P., da Costa, S. E. G., de Lima, E. P., & Borges, L. A. (2015). The Measurement of Environmental Performance in Hospitals: A Systematic Review of Literature. In *Sustainable Operations Management*, Springer International Publishing. 75-102.
- Briggs, S. L. (2006) Do environmental management systems improve performance? *Quality Progress*, VOL. 39 NO. 9, 78-80.
- Cagno, E., Tardini, L., & Trucco, P. (2007). EPIDesign: integrating corporate strategies into the development process of an environmental performance evaluation system. *Strategic sustainability. The state of the art in corporate environmental management systems*. Greenleaf Publisher, Sheffield, 20-42.
- Case, R. (2013). *Events and the environment*. New York: Routledge.
- CEC (Commission for Environmental Cooperation). (2000). *Improving environmental performance and compliance: 10 elements of effective environmental management systems*. Montreal: Available at: <http://www3.cec.org/islandora/en/item/1651-improving-environmental-performance-and-compliance-en.pdf>, Retrieved at: 5/7/2016.
- Chai, N. (2009). *Sustainability Performance Evaluation System in Government: A Balanced Scorecard Approach Towards Sustainable Development*. Springer Science & Business Media.

- Chartier, Y. (Ed.). (2014). *Safe management of wastes from health-care activities*. World Health Organization, Geneva.
- Christini, G., Fetsko, M., & Hendrickson, C. (2004). Environmental management systems and ISO 14001 certification for construction firms. *Journal of Construction Engineering and Management*, Vol: 130, Issue: 3, 330-336.
- Coşkun, A. ve Karaca, N. (2008). KOBİ'lerde Çevresel Maliyetlerin Sınıflandırılmasına Yönelik Bir Öneri: Metal İşleme Sektöründen Bir Uygulama, *Ekoloji Dergisi*, Cilt: 18, Sayı: 69, 59-65.
- Çalış, Y. E. (2013). Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesi, *İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 34, Sayı: 1, 175-190.
- Çavuş, A. (2013). *Ortaokul 7.Sınıf Fen ve Teknoloji Dersinin Çevre Eğitimi Açısından Etkiliğine İlişkin Öğretmen Görüşlerinin Değerlendirilmesi (Bingöl İli Örneği)*. Yüksek Lisans Tezi. İnönü Üniversitesi. Malatya.
- Çetın, E. (2011). *Üretim İşletmelerinin Sosyal Bir Sorumluluk Olarak Çevre Muhasebesine Verdikleri Önem: Mersin-Tarsus Organize Sanayi Bölgesi'Nde Faaliyet Gösteren Üretim İşletmeleri Üzerinde Bir Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Karaman.
- Dada, A., Stanoevska-Slabeva, K., & Gómez, J. M. (2013). *Organizations' Environmental Performance Indicators: Measuring, Monitoring, and Management*. New York: Springer.
- Daft, R. L. (2003). *Management*, 6thed, Thomson Learning, Inc, Canada.
- Dalal A. (2013). Environmental Management System Standards, *Journal of IJCA Proceedings on Recent Trends in Electronics and Communication*, 48-50. Available at: <http://research.ijcaonline.org/rtec/number1/rtec1344.pdf>. Retrieved at: 5/6/2016.

- Dauber, N. A., Shim, J. K., & Siegel, J. G. (2012). *The complete CPA reference*. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons.
- Deegan, C. (2013). *Financial accounting theory*. McGraw-Hill Education Australia.
- Demirer, G. N. (2015). Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Çevresel Performans Araçları, *Turkchem Dergisi*, 1-17. <http://www.turkchemonline.com/Haber/Kurumsal-Surdurulebilirlik-ve-Cevresel-Performans-.html>. (Erişim Tarihi: 8.7.2016).
- Elitaş, C. ve Ağca, V. (2006). Firmalarda Çok Boyutlu Performans Değerleme Yaklaşımları: Kavramsal Bir Çerçeve, *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt: 8, Sayı: 2, 343-370.
- El-Meşhedânî, Ö. ve Er-Rekâbî, A. (2011). Şehirde Muhasebenin Çevre Üzerindeki Rolü ve Devam Eden Gelişmenin Desteklenmesi, Örgüt ve Hükümetlere Özgü Uluslararası Forum, Düzenlendiği yer: Ouargla Üniversitesi, 22-23 Kasım, 493-515.
- El-Şahâde, A. (2010). Suriye Kamu Gübre Şirketi'nin Çevresel Performans Maliyetlerinin Muhasebe Ölçümü ve Bu Ölçümün Kalite Alanında Şirketin Rekabet Etme Gücüne Etkisi, *Dımaşk Üniversitesi İktisat ve Hukuk Bilimleri Dergisi*, cilt: 26, sayı: 1, 273-304.
- El-Ulûl, A. (2007). Genel Katılım Şirketlerindeki Denetleme ve Sorgulama Sistemini Desteklemede Muhasebe Beyanının Rolü, *Gazze Şeridi-Filistin, Yüksek Lisans Tezi, İslam Üniversitesi-Gazze*.
- Erkul, H. ., Dereköy, F. ve Erden Ayhün, S. (2015). Yükseköğretim Kurumlarında Dengeli Ölçüm Kartı Geliştirilmesi: Çanakkale Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Örneği. *Yükseköğretim ve Bilim Dergisi*, Cilt: 5, Sayı: 2, 203-213.
- Ertuğrul, İ. ve Şavlı, A. (2013). ISO 14001 Çevre Yönetim Sistemi ve Bakır Mamulleri Sanayine Uyarlanması, *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 3, Sayı: 2, 223-238.

- Farinha, L. M., Ferreira, J. J., Smith, H L., and Bagchi-Sen S. (2015). *Handbook of Research on Global Competitive Advantage through Innovation and Entrepreneurship*, New York: IGI-Global.
- Fusun, B. (2009). *Çevre Maliyetleri Ve Bir Sanayi İşletmesinde Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi, Kocaeli.
- Gazez, S. (2010). *Kamu Kurum Ve Kuruluşlarında Performans Yönetimi Ve Denetimi*, Uzmanlık Tezi, Kültür Ve Turizm Bakanlığı Personel Dairesi Başkanlığı, Ankara.
- Gönen, S., ve Güven, Z. (2014). Çevresel Maliyetlerin Muhasebeleştirilmesine Yönelik Bir Seramik Fabrikasında Uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi (Temmuz)*, Sayı: 63, 39-58.
- Guide, A. D. M. (2005). *Management of Solid Health-Care Waste at Primary Health-Care Centres*. World Health Organization, Geneva.
- Haftacı, V., ve Soylu, K. (2007). Çevre Kirlenmesi ve Çevre Koruma Bağlamında Çevre Muhasebesinin Önemi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 33,102-120.
- Hamid, E. (2009). Filistin Mali Evrak Borsasına Kayıtlı Kamu Katılım Şirketleri Raporlarındaki Sosyal Sorumluluğu Açıklama Engelleri, Yüksek Lisans Tezi, İslam Üniversitesi, Gazze.
- Hatunoğlu, Z., Kaba, M. ve Kılılı M. (2014). İşletmelerde Performans Ölçme ve Değerlendirme Aracı Olarak Dengeli Sonuç Kartı (Balanced Scorecard): Kahramanmaraş'ta Örnek Bir Uygulama, *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 33, Sayı: 1, 71-94 .
- Hiçyorulmaz, E. (2015). *Çevre Muhasebesi Ve Çimento Fabrikalarının Çevre Muhasebesine Olan Duyarlılığı: Çorum Votorantim Çimento Fabrikası Uygulaması*, Yüksek Lisans Tezi, Hitit Üniversitesi.

- Hsu, Y. L., & Liu, C. C. (2010). Environmental performance evaluation and strategy management using balanced scorecard. *Environmental monitoring and assessment*, Vol: 170, No: 1-4, 599-607.
- ISO (International Standards Organization) (1999). ISO 14031: Environmental management - Environmental Performance Evaluation – Guidelines, Geneva: ISO.
- Kaiser, B., Eagan, P. D., & Shaner, H. (2001). Solutions to health care waste: life-cycle thinking and" green" purchasing. *Journal of Environmental Health Perspectives*, Vol. 109, No. 3, 205-206.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). "Using the balanced scorecard as a strategic management system", *Harvard Business Review*, Vol: 74, No: 1, 75-85.
- Karsavuran, S. (2013). Stratejik Değerlendirme ve Kontrol: Dengeli Puan Kartı'nın Sağlık Hizmetlerinde Kullanımı, *Hacettepe Üniversitesi Sağlık İdaresi Dergisi*, Cilt: 16 Sayı: 2, 70-89.
- Khanka, S. S. (2010). *Entrepreneurial development*. New Delhi, India: S. Chand.
- Kılınç, İ., Mesci, M., ve Güler, Y. (2008). Dengeli Ölçüm Kartının (Balanced Scorecard) Alanya'daki Dört Ve Beş Yıldızlı Otel İşletmelerinde Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma, *Dumlupınar Üniversitesi sosyal bilimler dergisi*, sayı: 22, 157-176.
- King, G. (2008). *Eco-Programming at Deer Lodge Pursuing Solid Waste Best Practice in a Health Care Centre*, M.A. Thesis, University of Manitoba, Winnipeg: ProQuest.
- Kirlioğlu, H. ve Can, A. V. (1998). *Çevre Muhasebesi*, Adapazarı: Değişim Yayınları.

- Korul,V. (2003). Havaalanı Çevre Yönetim Sistemi, *Sosyal Bilimler Dergisi*, Anadolu Üniversitesi, Cilt: 3, Sayı: 1, 99-120.
- Krivokapic, Z., & Jovanovic, J. (2009). Using Balanced Scorecard to Improve Environmental Management System. *Strojniški vestnik*, Vol. 55, No. 4, 262-271.
- Kudoma, B. (2013). *An evaluation of clinical waste management in Gaborone city council healthcare facilities*. M.A. Thesis, University of South Africa.
- Kurien, G. P. & Qureshi M. N. (2012). Performance measurement systems for green supply chains using modified balanced score card and analytical hierarchical process, *Scientific Research and Essays*, Vol: 7, No: 36, 3149-3161.
- Kürklü, E. (2015). Yeşil Muhasebe Açısından Çevreye Duyarlı Olan ve Olmayan Üretim İşletmelerinin Karşılaştırılması, *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Yıl: 3, Sayı: 16, 420-430.
- Mehâvât, L. (2014). Çevre Performansını İyileştirmek İçin Çevre Maliyetlerinin Muhasebe Ölçümleri ve Onların Mali Listelerde Beyan Edilmesi, Cezayir'deki Birtakım Sanayi Kuruluşlarının Durumunun İncelenmesi, Doktora Tezi, Mohamed Khider Üniversitesi-Biskra.
- Mendes, C., De Souza, L. S., Kalid, R., Esquerre, K., & Kiperstok, A. (2011). Assessment of the uncertainty associated with the energy indicator. *Renewable and Sustainable Energy Reviews*, VOL: 15, NO: 6, 3156-3164.
- Mındıkoğlu, B. (2007). *"ISO 14001 ÇYS Standardı: İşletmelerin Karşılaştıkları Problem Ve Zorluklar Üzerine Bir Araştırma*. Yüksek Lisans Tezi. Ankara Üniversitesi. SBE. Sosyal Çevre Bilimleri Anabilim Dalı.
- Monteiro, S. S., & Ribeiro, V. P. L. (2011). The Balanced Scorecard as a Tool for Environmental Management: Approaching the Business Context to the Public Sector. In *Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*. (18) 1-16.

- Okutmuş, E. (2005). *Çevre Maliyetleri Muhasebe Sistemi ve Bir Uygulama*, Doktora Tez Özeti, Afyon Kocatepe University.
- Osman, I (2014), *Sudan Sanayi Kuruluşlarının Finansal Performans Yeterliliğini Yükseltmede Çevresel Muhasebe Açıklamasının Rolü*, Doktora Tezi, Sudan Teknoloji ve Bilimler Üniversitesi.
- Pwgsc-Environment Quebec Region, (2001). Environmental Management System Manual Ste. Anne's Hospital, available at: <https://www.veterans.gc.ca/public/pages/department/reports/EMSSSteAnne.pdf>. Retrieved at: 10/5/2016.
- Reller, A. (2000). *Greener Hospitals: Improving Environmental Performance*, Germany: OrtmannTeam GmbH.
- Sachin, W. M. (2014). Environmental Pollution and its Impact on Health, *Journal of Research Front*, Special Issue 2, 71-74.
- Salih, R. (2005). Muhasebenin Çevre Performans Beyanının Kararları Yönlendirme ve Mali Raporların İyileştirmesindeki Rolü, *Ticari Araştırmalar Dergisi*, Ticaret Fakültesi, Zekazik Üniversitesi, cilt: 21, sayı: 1, 53-100.
- Seetharaman, A., Ismail, M., & Saravanan, A. S. (2007). Environmental accounting as a tool for environmental management system. *Journal of Applied Sciences and Environmental Management*, Vol: 11, No: 2, 137 - 145.
- Sepetis, A. & Kada, E. (2009). Environmental and Sustainable Accounting as a Key Indicator for The Environment Efficiency of Hospitals, Proceedings of the 11th International Conference on Environmental Science and Technology Chania, Crete, Greece, 3 – 5 september . A-1310- A-1320.

- Shapiro, K., Stoughton, M., Graff, R., & Feng, L. (2000). Healthy hospitals: environmental improvements through environmental accounting. Boston, MA: Tellus Institute.
- Sief, H. S. (2014). Accounting Framework to Measure the Environmental Costs and Disclosed in Industrials Companies—Case Study of Societe Cement Hamma Bouziane (SCHB) in Constantine, *Journal of Chinese Business Review*, Vol. 13, No. 6, 356-366.
- Sinclair, R., & Tschirhart, R. (2001). Army Environmental Policy and ISO 14001. *Federal Facilities Environmental Journal*, Vol: 12, Issue: 2, 53-65.
- Skillius, A., & Wennberg,, U. (1998). *Continuity, credibility and comparability: Key challenges for corporate environmental performance measurement and communication*. Lund: Intenational Institute for Industrial Environmental Economics, Lund University.
- Steelman, B., Hall, J., Naish, C. P., & Mazzariello, A. (1997). Improving Environmental Performance through Effective Measurement.: *The Industrial Green Game implications for Environmental Design and Management*, Washington: National Academy Press, 132–147.
- Suaydî, S. (2014). Çevre Etkilerinin Muhasebe Ölçümleri ve Onların Sanayi Kuruluşlarında Beyan Edilmesi, Yüksek Lisans Tezi, Konstantin Üniversitesi, Cezayir.
- Şaban A. ve Siddî A. (2015). 2000-2012 Yılları Arasında Cezayir’de Enerji Tüketiminin Çevresel Maliyetleri Araştırması. file:///C:/Users/Casper/Downloads/560717f008aea25fce3998cb%20(1).pdf. (Erişim Tarihi: 12.8.2016).

- Taç, H. K. (2006). *İşletmelerin Ts- Iso 14000 Standartlarını Uygulama Kararlarına Etki Eden Faktörlerin Belirlenmesi*, Yüksek Lisans Tezi, Çukurova Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Adana.
- Taylor, P. (2013). *Designing and Implementing a Hospital Environmental Management Framework*, M.A. Thesis. University of Windsor, Canada.
- Uluslan, H. (2009). Çevresel Raporlama Rehberleri Ve İşletme Çevresel Raporlarında Açıklanması Gereken Bilgiler, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 14, Sayı: 2, 181-206.
- Wenk, M. S. (2005). *The European Union's eco-management and audit scheme (EMAS)* (Vol. 16). Springer Science & Business Media.
- Yıldız, M. S., Kethüda, Ö., ve Kurutkan, M. N. (2013). Dengeli ölçüm kartı'nın hastane işletmelerinde uygulanması: Örnek olay çalışması. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 27, Sayı: 4, 90-110.
- Zhao, X. (2003). *Developing Environmental Performance Indicators the Case of Norfolk & Norwich University Hospital*, M.A. Thesis, University of East Anglia.
- Zeynep, G. (2003). çevre maliyetleri muhasebe sistemi ve bir uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi, İstanbul.

EKLER

Ek-1: Çevre Maliyet ve Performans Anketi

SAYIN YETKİLİ

Bu çalışma Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Finansman Bilim Dalındaki “ÇEVRE MALİYETLERİ VE ÇEVRE PERFORMANSININ ANALİTİK KARŞILAŞTIRILMASI ÖZEL HASTANE UYGULAMASI” isimli yüksek lisans çalışmasına ilişkin bilimsel amaçlı bir anket olup verileriniz hiç bir şekilde paylaşılmayacaktır. Anketimize verdiğiniz destekten dolayı teşekkür ederiz.

Doç. Dr. Muhammet BEZİRCİ
Raghad ALMALLAH

1. BÖLÜM: Çevre performans ve maliyetlerinin mevcut uygulamaları

Anketin bu bölümünde, çevre performans ve maliyetlerinin beyanı noktasında hastanelerin mevcut uygulamalarının belirlenmesi amaçlanmaktadır.

A- Çevre Maliyetleri

1. Hastanenizin herhangi bir çevre politikası (ÇP) var mı ?

- Ⓐ Evet
- Ⓑ Hayır. Lütfen 3. Soruya geçin.
- Ⓒ Bir ÇP geliştirmekteyiz. Lütfen 3. soruya geçin.
- Ⓓ Hastanemiz ileride bir ÇP geliştirmeyi planlamaktadır. Lütfen 3. soruya geçin.

2. Cevabınız evet ise, lütfen aşağıdaki taahhütlerden hangilerinin hastanenizin mevcut çevre politikasında açıkça belirtildiğini işaretleyiniz.

1.	Sürekli çevre performans iyileştirilmesi	
2.	Çevre kanun, yönetmelik ve sözleşmelerine uygunluk	
3.	Sağlık sektöründe geçerliliği kabul görmüş en iyi uygulamalara uygunluk	
4.	Sağlık hizmetlerinin yol açtığı çevresel etkilerin azaltılması	
5.	Tıbbi atık kaynaklı çevresel etkilerin azaltılması	
6.	Su, elektrik ve doğalgaz kullanımının azaltılması	
7.	Çevre dostu satın alımların seçilmesi	
8.	Çevresel bilginin bildirilmesi	
9.	Çalışanlara sürekli çevre eğitimi	
10.	Hastanenin hissedarları ile sürekli iletişim	
11.	ISO 14000 gerçekleştirmeye çalışma	
	Diğer, (lütfen belirtiniz)	

3. Hastanenizde çevre bilgi sistemi (ÇBS) var mı?

- Ⓐ Evet.
- Ⓑ Hayır.
- Ⓒ Bir ÇBS geliştirilmektedir.
- Ⓓ Hastanemiz ileride bir ÇBS geliştirmeyi planlamaktadır.

4. Genel olarak hastaneniz gerçekleştirdiği faaliyetlerin çevresel etkilerini ne derecede ölçer ?

- ⑧ Hastane yönetiminin ihtiyacı ölçüsünde
- ⑧ Zorunlu gereklilikler ölçüsünde (resmi talep gibi)
- ⑧ Hastanenin çevre bilgisi beyanını sağlayacak ölçüde
- ⑧ Dış denetimin yapılmasına olanak sağlayacak ölçüde (harici bir denetçi gibi)
- ⑧ Hastane gerçekleştirdiği faaliyetlerin çevresel etkilerini ölçmez veya kayıt altına almaz.

Hastaneniz aşağıdaki kalemlerin herbiri için ne sıklıkta finansal maliyet hesabı yapar?

Asla	Nadiren	Bazen	Genellikle	Daima
1	2	3	4	5

5. Hastaneniz aşağıdaki çevre maliyetlerinden her birini ne sıklıkta hesaplayıp kayıt altına alır ?

		Asla	Nadiren	Bazen	Genellikle	Daima
1.	Enerji tüketimi					
2.	Su tüketimi					
3.	Çevresel önlemler					
4.	Hayat boyu değerlendirme sağlama					
5.	Atık boşaltma/arıtma					
6.	Temizlik/İslah					
7.	Çevresel yükümlülükler/borçlar					
8.	Emisyon kontrolü (atık arıtma ünitesi)					
9.	Çevre ruhsatı (atık arıtma ünitesi ruhsatı)					
10.	Çevre kanunlarını yerine getirme taahhüdü					
11.	Çevre yıpranma payı					
12.	Çevre araştırma ve geliştirme					
	Diğer, (lütfen belirtiniz)					

6. Hastaneniz ne sıklıkta çevresel risk değerlendirmesi yapar?

		Asla	Nadiren	Bazen	Genellikle	Daima
1.	Yerel kanunlara riayet etmeme hususunda risk değerlendirmesi					
2.	Uluslararası kanunlara riayet etmeme hususunda risk değerlendirmesi					
3.	Çevresel bir felaket veya kirlenme sonucu hastaneye yüklenebilecek zorunluluklar hususunda değerlendirme					
	Diğer, (lütfen belirtiniz)					

B- Çevre Performansı

1. Hastaneniz aşağıdaki taraflardan her birine ne sıklıkta çevresel bilgi açıklar?

		Asla	Nadiren	Bazen	Genellikle	Daima
1.	Mevcut yatırımcılar					
2.	Olası yatırımcılar					
3.	Müşteriler					
4.	Tedarikçiler					
5.	Borç veren kişi/kurumlar					
6.	Resmi daireler					
7.	Sigorta şirketleri					
8.	Çalışanlar					
9.	Medya					
	Diğer, (lütfen belirtiniz)					

2. Hastaneniz aşağıdaki maddelerden her biri ile ilgili ne sıklıkta çevresel bilgi açıklar?

		Asla	Nadiren	Bazen	Genellikle	Daima
1.	Hava kirliliği					
2.	Su kirliliği Toprak kirliliği					
3.	Toprak kirliliği					
4.	Tıbbi atık boşaltma					
5.	Enerji kullanımı					
6.	Geri dönüşüm					
7.	Çevre ıslah maliyeti					
8.	Çevre maliyetleri/ bütçe planlama					
9.	Yaşam döngüsü analizi sağlama					
10.	Çevresel etki değerlendirmesi					
11.	Çevresel sürdürülebilirlik					
12.	Çevre performansı					
13.	Çevre kanunlarına uygunluk					
	Diğer, (lütfen belirtiniz) Toprak kirliliği					

3. Hastaneniz ne sıklıkta çevresel bilgi açıklar?

		Asla	Nadiren	Bazen	Genellikle	Daima
1.	Yönetimin takdiri doğrultusunda					
2.	Hisse sahiplerinin talebi üzerine					
3.	İyi haberler olduğunda					
4.	Kötü haberler olduğunda					
5.	Yıllık raporlar doğrultusunda düzenli olarak					
	Diğer, (lütfen belirtiniz)					

4. Hastaneniz çevresel bilgileri nerede açıklar ?

		Asla	Nadiren	Bazen	Genellikle	Daima
1.	Basın açıklamasında					
2.	Yönetim kurulu raporunda					
3.	Yıllık maliyet raporunda					
4.	Özel bir çevre raporunda					
5.	Ara dönem maliyet raporunda					
6.	Ara dönem çevre raporunda					
	Diğer, (lütfen belirtiniz)					

5. Hastanenizin çevresel bilgi açıklamak için kullandığı yöntem genellikle hangisidir?

		Asla	Nadiren	Bazen	Genellikle	Daima
1.	Sadece niteliksel (tanımlayıcı/ anlatıma dayalı).					
2.	Sadece niceldir (parasal olmayan).					
3.	Sadece finansaldır (parasal).					
4.	Niteliksel ve niceldir.					
5.	Niteliksel ve finansaldır.					
6.	Nicel ve finansaldır.					
7.	Tüm yöntemlerin karışımıdır.					

6. Hastanenizin de dahil olduğu çevresel bir vaka yaşanması durumunda etkiyi kim derhal değerlendirir ve / veya rapor eder?

- Hiç kimse
- Hastane bünyesindeki danışmanlar
- Sürekli olarak hastanenin çevre meselelerinden sorumlu sözleşmeli bağımsız danışmanlar
- Sürekli olarak hastanenin çevre meselelerinden sorumlu geçici bağımsız danışmanlar
- Diğer (lütfen belirtiniz).

Ek-2: Çevre maliyetleri ve çevre performans algısı

2. BÖLÜM: Çevre maliyetleri ve çevre performans algısı

Araştırmanın bu bölümünde, Konya'da faaliyet gösteren özel hastanelerin çevre maliyetleri ve çevre performansı ile ilgili olarak kişisel algınızın ne olduğunu öğrenmek amaçlanmaktadır. Lütfen aşağıdaki ölçeği kullanarak uygun numaralandırmayı yapınız.

Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1	2	3	4	5

1. Aşağıdaki her bir maddenin size göre çevre üzerinde ne derece etkisi olabileceğini lütfen belirtiniz.

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1	Hastanenin karlılık / kazanç durumu					
2	Hastanenin uzun dönem ayakta kalması					
3	Hastanenin rekabet düzeyi					
4	Hastanenin imajı					
5	Stratejik kararlar					
6	Büyük ama stratejik olmayan kararlar					
7	Büyüme veya yeni bir proje kararı					
8	Operasyonel (günlük) kararlar					

2. Çevresel bilgi için aşağıdakileri önem düzeyine göre belirtiniz.

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1	Mevcut yatırımcılar					
2	Olası yatırımcılar					
3	Müşteriler					
4	Tedarikçiler					
5	Banka ve borç veren kişi/kurumlar					
6	Resmi daireler					
7	Sigorta şirketleri					
8	Çalışanlar					
9	Medya					
	Diğer, (lütfen belirtiniz)					

3. Hastaneler aşağıdaki seçenekleri önem düzeyine göre belirtiniz.

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1	Çevre politikasının sahip olmalıdır.					
2	Gerçekleştirdiği faaliyetlerin çevreye etkisinden sorumlu tutulmalıdır.					
3	Büyüklüğüne bakılmaksızın çevreye karşı sorumlu olmalıdır.					
4	Faaliyetlerine bakılmaksızın çevreye karşı sorumlu olmalıdır.					
5	Yasal statüsüne bakılmaksızın çevreye karşı sorumlu olmalıdır.					
6	Çevresel bilgi sistemine sahip olmalıdır.					
7	Çevresel bilgiye açıklamak için bir sistem sahibi olmalıdır					
8	Tüm çevresel etkiler için tam maliyet muhasebesi sistemine sahip olmalıdır.					

4. Size göre aşağıdaki taahhütlerden hangileri hastanenin çevre politikasında açık bir şekilde belirtilmelidir?

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1.	Sürekli çevreyi iyileştirme					
2.	Çevre, kanun, yönetmelik ve sözleşmelerini riayet etme					
3.	Çevre dostu satın alımlar seçme					
4.	Sağlık hizmetlerinin yol açtığı çevresel etkileri azaltma					
5.	Tıbbi atıklardan kaynaklanan çevresel etkileri azaltma					
6.	Yenilenebilir ve yenilenmeyen doğal kaynakların kullanımını azaltma					
7.	Çevre kazalarını önleme / azaltma					
8.	Çevresel bilgileri rapor etme					
9.	Çalışanlara sürekli çevre eğitimi sağlama					
10.	Hastanenin hissedarları ile sürekli iletişim içerisinde olma					
	Diğer, (lütfen belirtiniz)					

5. Hastanelerin çevreye karşı sorumlu olmama nedenlerine ne ölçüde katılıyorsunuz?

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1.	Hastaneler çevre muhasebesinin faydaları konusunda kararsızdır.					
2.	Çevreye karşı sorumlu olmak çok karmaşıktır.					
3.	Çevreye karşı sorumlu olmak çok pahalıdır.					
4.	Genel itibariyle çevre meseleleri hastaneler nazarında temel bir sorun değildir.					
	Diğer, (lütfen belirtiniz)					

6. Genel olarak, hastaneler gerçekleştirdiği faaliyetlerin çevresel etkilerini hangi ölçüde ölçer?

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1.	Hastane yönetiminin ihtiyaçlarını karşıladığı					
2.	Kanun ve yönetmeliklerce talep edildiği					
3.	Hastanenin çevresel bilgi beyanına sağlayacak					
4.	Harici bir müfettişin denetlemesine olanak sağlayacak					

7. Hastaneler, finansal olarak çevre maliyetleri kapsamındaki hangi maliyetleri hesaplamalıdır.

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1.	Yapılan maliyetleri (enerji masrafı gibi)					
2.	Yapılması beklenen maliyetleri (çevresel yükümlülükler gibi)					
3.	Tüm yapılan ve olası maliyetleri					

8. Hastaneler, finansal olarak çevre maliyetleri kapsamında aşağıdakilerin hangisinden sorumlu tutulmalıdır.

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1.	Enerji tüketimi					
2.	Su tüketimi					
3.	Çevresel önlemler (sağlık ve güvenli)					
4.	Hayat boyu değerlendirme sağlama					
5.	Atık boşaltma/arıtma					
6.	Temizlik/İslah					
7.	Telafiler					
8.	Emisyon kontrolü (atık arıtma ünitesi)					
9.	Çevre ruhsatı (atık arıtma ünitesi ruhsatı)					
10.	Çevre kanunlarını yerine getirme taahhüdü					
11.	Çevre yıpranma payı					
12.	Çevre araştırma ve geliştirme					
	Diğer, (lütfen belirtiniz)					

9. Hastaneler hangisi için çevresel bilgi oluşturur.

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1.	Sadece kurum içi kullanım					
2.	Başlıca kurum içi kullanım, ikinci olarak harici kullanım					
3.	Sadece harici kullanım					
4.	Başlıca harici kullanım, ikinci olarak kurum içi kullanım					
5.	Eşit şekilde kurum içi ve harici kullanım					

10. Hastanelerin çevresel bilgi açıklama nedenlerine hangi ölçüde katılıyorsunuz?

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1.	Yerel kanun ve yönetmeliklere riayet etmek için					
2.	Uluslararası kanun ve ilkelere riayet etmek için					
3.	Yatırımcı çekmek için					
4.	Hastanenin sosyal imajını güçlendirmek için					
5.	Hissedarların çevresel bilgi talebini karşılamak için					
6.	Mümkün olduğunca çok müşteri çekmek için					
7.	Hastane sosyal sorumluluklarının farkında olduğu için					
	Diğer, (lütfen belirtiniz)					

11. Hastanelerin çevresel bilgi açıklamama nedenlerine hangi ölçüde katılıyorsunuz?

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1.	Kanunlarca talep edilmiyor.					
2.	Türk muhasebe standartlarınca talep edilmiyor.					
3.	Hissedarlar böyle bir bilgi talebinde bulunmuyor.					
4.	Masraflar getirisinden daha fazla oluyor.					
5.	Böyle bir bilgi hassas ve gizlidir.					
6.	Hastanelerin böyle bir bilgiyi oluşturup açıklayacak uzmanı yok.					
7.	Hastaneler böyle bir bilginin hissedarlar için önemli olmadığını düşünüyor.					
	Diğer, (lütfen belirtiniz)					

12. Hastane hangi konuda çevresel bilgi açıklamalıdır.

		Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katlıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1.	Hava kirliliği					
2.	Su kirliliği					
3.	Toprak kirliliği					
4.	Tıbbi atık boşaltma					
5.	Enerji kullanımı					
6.	Geri dönüşüm					
7.	Çevre ıslah maliyeti					
8.	Çevre maliyetleri/ bütç planlama					
9.	Yaşam döngüsü analizi sağlama					
10.	Çevresel etki değerlendirmesi					
11.	Çevresel koruma					
12.	Çevre performansı					
13.	Çevre kanunlarına uygunluk					
	Diğer, (lütfen belirtiniz)					

lütfen aşağıdaki taahhütlerden hangilerinin hastanenizin açıkça belirtildiğini işaretleyiniz.

13. Hastaneler çevresel bilgilerini nasıl olarak açıklamalıdır.

1.	Sadece niteliksel (tanımlayıcı/anlatıma dayalı)	
2.	Sadece nicel (parasal olmayan)	
3.	Sadece finansal (parasal)	
4.	Niteliksel ve nicel	
5.	Niteliksel ve finansal	
6.	Nicel ve finansal	
7.	Nicel, niteliksel ve finansal	

14. Hastanelerin çevresel bilgi beyanı hangi ölçülere göre yapılmalıdır.

1.	Hastane yönetimin takdiri doğrultusunda	
2.	Hisse sahiplerinin talebi üzerine	
3.	Açıklanacak iyi haberler olduğu zaman	
4.	Açıklanacak kötü haberler olduğu zaman	
5.	Tutarlı olarak yıllık raporlarla	
6.	Tutarlı olarak ara raporlarla	
	Diğer, (lütfen belirtiniz)	

15. Hastaneler çevresel bilgileri hangi dönemler itibariyle açıklamalıdır.

1.	Yönetim kurulu raporu	
2.	Yıllık maliyet raporu	
3.	Ara dönem maliyet raporları	
4.	Yıllık çevre raporu	
5.	Ara dönem çevre raporları	
	Diğer, (lütfen belirtiniz)	

16. Hastaneler hangi konularda risk değerlendirmesi yapmalıdır.

1.	Yerel kanunlara riayet etmeme	
2.	Uluslararası kanunlara riayet etmeme	
3.	Çevresel bir felaket veya kirlenme sonucu hastaneye yüklenebilecek zorunluluklar	
	Diğer, (lütfen belirtiniz)	

17. Sizce hastanenin dahil olduğu çevresel bir vaka yaşandığında etkileri kim değerlendirmeli ve / veya rapor etmelidir?

1.	Hastane bünyesindeki danışmanlar	
2.	Sürekli olarak hastanenin çevre meselelerinden sorumlu sözleşmeli bağımsız danışmanlar	
3.	Sürekli olarak hastanenin çevre meselelerinden sorumlu geçici bağımsız danışmanlar	
4.	Resmi daireler	
	Diğer, (lütfe belirtiniz)	

Kişisel bilgi: Lütfen istenilen kişisel bilgileri aşağıya yazınız

Ad:

Kurumunuzdaki mevcut pozisyonunuz: yıl

Eğitim Durumunuz:

Bu ankete zaman ayırdığınız için teşekkür eder, verdiğiniz tüm bilgilerin gizli kalacağı hususunda sizi temin ederim.



T. C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı:				İmza:	
Doğum Yeri:					
Doğum Tarihi:					
Medeni Durumu:					
Öğrenim Durumu					
Derece	Okulun Adı	Program	Yer	Yıl	
İlköğretim					
Ortaöğretim					
Lise					
Lisans					
Yüksek Lisans					
Becerileri:					
İlgi Alanları:					
İş Deneyimi:					
Aldığı Ödüller:					
Hakkımda bilgi almak için önerebileceğim şahıslar:					
Tel:					
Adres					