

**T.C.**  
**BAŞKENT ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**İŞLETME ANABİLİM DALI**  
**MUHASEBE FİNANSMAN YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK MUHASEBESİ,**  
**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA İLKELERİ (GRI), BİST**  
**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİNDE İŞLEM GÖREN**  
**BANKALARIN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARININ**  
**KARŞILAŞTIRILMASI**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**HAZIRLAYAN**  
**YİŐİT ÇELİK**

**TEZ DANIŞMANI**  
**Doç. Dr DENİZ UMUT ERHAN**

**ANKARA-2018**

**T.C.**  
**BAŞKENT ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**İŞLETME ANABİLİM DALI**  
**MUHASEBE FİNANSMAN YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK MUHASEBESİ,**  
**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA İLKELERİ (GRI), BİST**  
**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİNDE İŞLEM GÖREN**  
**BANKALARIN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARININ**  
**KARŞILAŞTIRILMASI**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**HAZIRLAYAN**  
**YİŐİT ÇELİK**

**TEZ DANIŞMANI**  
**Doç. Dr DENİZ UMUT ERHAN**

**ANKARA-2018**



BAŞKENT ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
YÜKSEK LİSANS / DOKTORA TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU

Tarih: 03 / 03 / 2018

Öğrencinin Adı, Soyadı : Yigit Celik

Öğrencinin Numarası : 21520074

Anabilim Dalı : İşletme

Programı : Muhasebe ve Finansman

Danışmanın Unvanı/Adı, Soyadı : Doç. Dr. Deniz Umut Doğan (Erhan)

Tez Başlığı : Sürdürülebilirlik Muhasebesi, Sürdürülebilirlik Raporları ile İlgili (GRI),

BIST sürdürülebilirlik Endeksinde İşlem Gören Şirketlerin Sürdürülebilirlik Raporlarının Karşılaştırılması

Yukarıda başlığı belirtilen Yüksek Lisans/Doktora tez çalışmamın; Giriş, Ana Bölümler ve Sonuç Bölümünden oluşan, toplam ...102 sayfalık kısmına ilişkin, 16 / 03 / 2018 tarihinde şahsım/tez danışmanım tarafından .....Tuzcuoğlu adlı intihal tespit programından aşağıda belirtilen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan orijinallik raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % ...16...'dır.

Uygulanan filtrelemeler:

1. Kaynakça hariç
2. Alıntılar hariç
3. Beş (5) kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

“Başkent Üniversitesi Enstitüleri Tez Çalışması Orijinallik Raporu Alınması ve Kullanılması Usul ve Esaslarını” inceledim ve bu uygulama esaslarında belirtilen azami benzerlik oranlarına tez çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Öğrenci İmzası:.....

Onay

03 / 03 / 2018

Öğrenci Danışmanı Unvan, Ad, Soyad,

Doç. Dr. DENİZ Umut DOĞAN  
(ERHAN)

## KABUL VE ONAY SAYFASI

Yiğit ÇELİK tarafından hazırlanan Sürdürülebilirlik Muhasebesi, Sürdürülebilirlik Raporlama İlkeleri (GRI), BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde İşlem Gören Bankaların Sürdürülebilirlik Raporlarının Karşılaştırılması adlı bu çalışma jürimizce Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Kabul (sınav) Tarihi:.....03 / 03 / 2018.....

(Jüri Üyesinin Unvanı, Adı-Soyadı ve Kurumu):

Jüri Üyesi : Doç. Dr. Deniz Umut ERHAN

Başkent Üniversitesi

İmzası

Jüri Üyesi : Doç. Dr. C. Yiğit ÖZBEK

Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi

Jüri Üyesi : Doç. Dr. Özge Sezgin Alp

Başkent Üniversitesi

Onay

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

...../...../20....

Prof. Dr. İpek KALEMÇİ TÜZÜN

Enstitü Müdürü

## TEŞEKKÜR

Yüksek lisans eğitimim süresince bana destek olan, her sorumunda bana yol gösteren tecrübe ve bilgilerini hiçbir zaman esirgemeyen sevgili hocam Prof Dr. Nalan AKDOĞAN ve saygıdeğer tez tanışmanım Doç. Dr. Deniz Umut ERHAN hocama teşekkürü bir borç bilirim. Başta ailem olmak üzere tüm öğrenim hayatım boyunca bana destek olan bütün arkadaşlarıma teşekkür ederim.



**Yiğit ÇELİK**

**Ankara, 2018**

## ÖZET

Kurumsal faaliyetlerin sürdürülebilirliği konusunda şeffaf olmak, şirketler, işverenler, çalışanlar, sivil toplum kuruluşları ve yatırımcılar gibi farklı paydaşların hepsini ilgilendirmektedir. Son zamanlarda sürdürülebilirliğin faydaları birçok şirket tarafından kabul görmüştür. Bu durum ve artan rekabet koşullarının da etkisiyle şirketlerin sürdürülebilirlik ilkelerini kullanması şirket çıkarları açısından olumlu sonuçların oluşmasına katkı sağlamaktadır. Bu raporlamalar biriktirilerek belirli dönemlerde kamuoyu ve şirket ile ilgilenen tüm kesime duyurulmaktadır. Bu sayede herkes şeffaf bir şekilde fikir sahibi olabilir. Buna ek olarak şirketler sorumluluklarını yerine getirme konusunda daha dikkatli ve emin adımlar ile gelecekte neler yapabileceğinin sinyallerini kitlelere duyurabilir.

Bu tezde ilk olarak sürdürülebilirlik kavramı ile ilgili genel bilgilerden bahsedilerek sürdürülebilirlik raporlaması ele alınmıştır. Daha sonra sürdürülebilirlik muhasebesinin rolü incelenerek GRI ve G4 konusu ele alınmıştır.

BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde işlem gören ve sürdürülebilirlik raporlarını yayımlayan bankaların bu raporlar ile hangi verileri paydaşlarına duyurduğu ve sürdürülebilirlik raporlarını yayımlayan bankaların diğer bankalarla, rapor içeriği yönünden karşılaştırılması yapılmıştır. BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde işlem gören bankaların GRI ilkeleri ve GRI Finansal Hizmet Sektör Açıklamalarına ne derecede uyduğu incelenmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Sürdürülebilirlik, GRI, G4, Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları

## **ABSTRACT**

Transparency in the sustainability of corporate activities is all about companies, employers, employees, non-governmental organizations and investors. In recent times, the benefits of your sustainability have been recognized by many companies. The use of sustainability principles by companies under the influence of this situation and increasing competition conditions contributes to positive results in terms of company interests. These reports are accumulated to announce all the public and company-related incidents in certain periods. At this point, everyone can have a transparent idea. In addition, companies can often hear the signals of what they can do in the future with more careful and confident steps to fulfill their responsibilities.

In this thesis, first of all, sustainability reporting is discussed by referring to general information about the concept of sustainability. Then, the role of sustainability accounting was examined and GRI and G4 topics were discussed.

The banks, which are traded at the BIST and have published sustainability reports, have been compared in terms of content in terms of sustainability reports. The degree of compliance with the GRI principles and GRI Financial Services Sector Disclosures of The Banks Traded in the BIST has been examined.

**Keywords:** Sustainability, GRI, G4, Sustainability Accounting Standards

## İÇİNDEKİLER

<b>ÖZET</b> .....	<b>I</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>II</b>
<b>İÇİNDEKİLER</b> .....	<b>III</b>
<b>KISALTMALAR DİZİNİ</b> .....	<b>VI</b>
<b>TABLolar LİSTESİ</b> .....	<b>IX</b>
<b>ŞEKİLLER LİSTESİ</b> .....	<b>XI</b>
<b>GİRİŞ</b> .....	<b>1</b>
<b>BÖLÜM I. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI, SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI</b> .....	<b>2</b>
1.1. Sürdürülebilirlik Kavramı ve Önemi .....	2
1.2. Sürdürülebilirliğin Amaç ve Kapsamı .....	7
1.3. Sürdürülebilirlik Kavramının Literatürdeki Gelişimi .....	8
1.4. Sürdürülebilirlik Yaklaşımından Beklenen Faydalar .....	10
1.5. Sürdürülebilir Kalkınma ve İlkeleri .....	11
1.6. Türkiye’de Sürdürülebilir Kalkınma Yaklaşımı .....	14
1.7. Kurumsal Sürdürülebilirlik .....	15
1.8. Kurumsal Sürdürülebilirlikte Belgelendirme Çalışmaları ve Raporlama .....	18
1.8.1. Küresel Raporlama Girişimi(GRI) .....	19
1.8.2. Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi .....	21



1.8.3. Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD) Standardı .....	23
1.9. Sürdürülebilirlikte Raporlama .....	24
1.9.1. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Ortaya Çıkışı ve Gelişimi .....	24
1.9.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Amaçları ve Faydaları .....	26
1.10. Sürdürülebilirlik Yaklaşımında Muhasebenin Rolü .....	30
1.11. Sürdürülebilirlik Muhasebesi ve Raporlaması .....	32
1.12. Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu ve Türkiye .....	36
<b>BÖLÜM II. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA İLKESİ (GRI) VE BANKACILIK SEKTÖRÜNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK .....</b>	<b>40</b>
2.1. GRI Raporlama Çerçevesine Giriş .....	40
2.2. GRI İlkelerine Genel Bakış .....	43
2.2.1. İlkelerin Uygulanması .....	46
2.2.2. Raporların Denetimi .....	47
2.3. GRI Uygulama Seviyeleri ve Doğrulaması .....	48
2.4. Raporlama İçeriğinin ve Sınırların Belirlenmesi .....	49
2.4.1. Raporlama İçeriğinin Belirlenmesine Yönelik Rehber .....	51
2.4.2. Raporlama İçeriğinin Belirlenmesine Yönelik Prensipler .....	55
2.4.3. Raporlama Sınırlarının Belirlenmesine Yönelik Rehber .....	57
2.5. Küresel Raporlama Girişimi Sürdürülebilirlik Raporlama Rehberi .....	58
2.6. Küresel Raporlama Girişimi Göstergeleri .....	59

2.6.1. Ekonomik Göstergeler .....	62
2.6.2. Çevresel Göstergeler .....	64
2.6.3. Sosyal Göstergeler .....	69
2.7. Türkiye’deki Sürdürülebilirlik Düzenlemeleri ve Sürdürülebilirlik Algısı .....	72
2.8. G4 Kılavuzuna Geçiş .....	75
2.9. Bankacılık ve Finans Sektöründe Sürdürülebilirlik .....	76
2.9.1. Etik Bankacılık .....	78
2.9.2. Türkiye’deki Bankacılık Sektörünün Sürdürülebilirlik Kullanımı .....	79
<b>BÖLÜM III. BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİNDE İŞLEM GÖREN BANKALARIN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARININ KARŞILAŞTIRILMASI .....</b>	<b>81</b>
3.1. Araştırmanın Amacı .....	81
3.2. Araştırmanın Kapsamı .....	82
3.3. İncelenen Bankalar .....	83
<b>SONUÇ .....</b>	<b>101</b>
<b>KAYNAKÇA .....</b>	<b>103</b>

## KISALTMALAR DİZİNİ

<b>AB:</b>	Avrupa Birliği
<b>ABD:</b>	Amerika Birleşik Devletleri
<b>ACCA:</b>	Sertifikalı Yeminli Muhasebeciler Derneği
<b>ASX:</b>	Avustralya Menkul Kıymetler Borsası
<b>BM:</b>	Birleşmiş Milletler
<b>BRLF:</b>	Avustralya İş Dünyası Raporlama Liderleri Forumu
<b>CDP:</b>	Karbon Saydamlık Projesi
<b>CEF:</b>	Maliye Mükemmeliyet Merkezi
<b>CGMA:</b>	Küresel Yeminli Yönetim Muhasebecileri
<b>CRISA:</b>	Güney Afrika Sorumlu Yatırım İlkeleri
<b>DB:</b>	Dünya Bankası
<b>ESG:</b>	Çevresel, Sosyal, Yönetimsel
<b>GETEM:</b>	Görme Engelliler Eğitim ve Teknoloji Laboratuvarı
<b>GRI:</b>	Küresel Raporlama İnisiyatifi
<b>GSIA:</b>	Küresel Sürdürülebilir Yatırım Birliği
<b>IAS:</b>	Uluslararası Muhasebe Standartları
<b>IASC:</b>	Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
<b>IFAC:</b>	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu

<b>IFRS:</b>	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
<b>IIRC:</b>	Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi
<b>ISO:</b>	Uluslararası Standartlar Organizasyonu
<b>KOBİ:</b>	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
<b>KOSGEB:</b>	Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
<b>KS:</b>	Kurumsal Sürdürülebilirlik
<b>KSS:</b>	Kurumsal Sosyal Sürdürülebilirlik
<b>OECD:</b>	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
<b>PRI:</b>	Sorumlu Yatırım Prensipleri
<b>SEC ABD:</b>	ABD Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu
<b>SPK:</b>	Sermaye Piyasası Kurumu
<b>SSE:</b>	Sürdürülebilir Menkul Kıymetler Borsası
<b>TESK:</b>	Türkiye Esnaf Sanatkarları Konfederasyonu
<b>UNCTAD:</b>	Birleşmiş Milletler Ticaret ve Kalkınma Konferansı
<b>UNEP-FI:</b>	Birleşmiş Milletler Çevre Programı Finans Girişimi
<b>UNESCO:</b>	United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization
<b>UNGC:</b>	Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi
<b>US GAAP:</b>	ABD Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartları
<b>WBCSD:</b>	Dünya Sürdürülebilir Kalkınma İş Konseyi

**WCED:** Birleşmiş Milletler Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu

**WEF:** Dünya Ekonomik Forumu

**YKBA:** Yapı Kredi Bankacılık Akademisi



## TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Sürdürülebilirlik Raporlamasının Şirketlerde Kullanılma Nedenleri .....	28
Tablo 2: Sürdürülebilirlik Raporlamasının İçsel ve Dışsal Faydaları .....	29
Tablo 3: UNCSĐ Tarafından Yapılmış Olan Sürdürülebilir Ekonomi Göstergeleri.....	63
Tablo 4: UNCSĐ Tarafından Yapılan Sürdürülebilirlik İçin Çevresel Göstergeler .....	67
Tablo 5: UNCSĐ Tarafından Yapılan Sürdürülebilirlik İçin Sosyal Göstergeler .....	71
Tablo 6: Geleneksel Bankacılık Etik Bankacılık Arasındaki Farklar .....	78
Tablo 7: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Sürdürülebilirlik Raporlarını Yayınlayan Şirket ve Bankalar .....	82
Tablo 8: Sürdürülebilirlik Raporlaması Yayınlayan ve BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde İşlem Gören Bankalar.....	83
Tablo 9: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde İşlem Gören Bankalar Arasında Finansal Hizmet Sektörü (FSS) İçin Spesifik Sürdürülebilirlik Göstergeleri .....	84
Tablo 10: Akbank'ın Finansal Hizmet Sektörü İçin Sürdürülebilirlik Açıklaması Konu Başlıkları .....	88
Tablo 11: Ziraat Bankası'nın Finansal Hizmet Sektörü İçin Sürdürülebilirlik Açıklaması Konu Başlıkları .....	89
Tablo 12: Şekerbank'ın Finansal Hizmet Sektörü İçin Sürdürülebilirlik Açıklaması Konu Başlıkları .....	91
Tablo 13: İş Bankası'nın Finansal Hizmet Sektörü İçin Sürdürülebilirlik Açıklaması Konu Başlıkları .....	92

Tablo 14: Yapı Kredi Bankası'nın Finansal Hizmet Sektörü İçin Sürdürülebilirlik Açıklaması Konu Başlıkları .....	93
Tablo 15: Vakıfbank'ın Finansal Hizmet Sektörü İçin Sürdürülebilirlik Açıklaması Konu Başlıkları .....	94
Tablo 16: GRI G4 FSS Özel Kriterlerinin, Ana Gruplarına Göre Bankaların Bildirim Yapma Oranları .....	96
Tablo 17: Bankaların Sürdürülebilirlik Raporlaması İçeriğinin Karşılaştırılması .....	97
Tablo 18: Bankaların Sürdürülebilirlik Raporlaması İçeriğinin Genel Alanlara Oranı ....	100

## ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Sürdürülebilir Kalkınma Konusunda Finansal Sektörün Rolü .....	13
Şekil 2: GRI Rehberine Uygun Biçimde Yayınlanmış Sürdürülebilirlik Raporu Artışı ( GRI Reporting Statistics 2010) .....	41
Şekil 3: GRI İlkelerine Genel Bakış .....	44
Şekil 4: Rapor İçeriğini Belirlemeye Yönelik Prensipler .....	51
Şekil 5: Sürdürülebilir Kalkınmanın Boyutları .....	56
Şekil 6: GRI Standart Açıklamalarına Genel Bakış .....	58
Şekil 7: Sürdürülebilirlik Performans Göstergesi Formüle Etme Süreci .....	61
Şekil 8: Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesini Kabul Eden Türk İşletme Sayısının Yıllar İtibariyle Gelişimi .....	74



## GİRİŞ

Şirketler açısından sürdürülebilirliğin temel amacı, günümüzde kullanmış olduğumuz ve faydasını gördüğümüz imkânların gelecek kuşaklara aktarılmasının sağlanmasıdır. Sürdürülebilirlik, gelecek kuşakların kendi gereksinimlerini karşılarken zorluk çekmemesi ve bu gereksinimlerini karşılarken en optimal düzeyde faydayı elde edebilmesi için geliştirilen yöntemler bütünüdür.

Sürdürülebilirlik; çevresel, sosyal ve ekonomik boyutları içeren (diğer ülke ilişkileri, ülkedeki rakip firmaların durumu, firmanın pazardaki konumu, tüketicinin markaya olan bağlılığı, marka algısı, gelir gider dengesi vb.) şirketler için önemli ve dikkate alınması gereken kavramlardan biridir.

Sürdürülebilirlik; çıkar sahiplerine, bir şirketin pazar alanında hangi konumda olduğu hakkında paydaşlarına bilgi veren ve gelecekte şirket konumunun ne tür değişikliklere uğrayabileceği hakkında bilgi sağlayan yöntemler bütünüdür. Yönetim yapısından çalışan kadrosuna, kiminle hangi yöntemler aracılığı ile ilişkide bulunduğu ar-ge, pazarlama, finansman, müşteri ilişkileri ve daha birçok konuda şirketin organizasyon şeması ve kurumsal işleyişini tüketicilere şeffaf olarak aktarmada yardımcı olan ve şirketin gelecekteki konumunu ilgi gruplarına tahmini olarak gösteren standarttır. Dünya’da ve Türkiye’de hızla yayılan sürdürülebilir raporlama ilkelerinin bu denli hızla gelişmesinin arkasında internet ağı, haberleşme olanaklarının gelişmesi ve tüketicilerin bilgiye ulaşma isteklerinin ve hızının artması yatmaktadır. Bilgi kirliliği ve şirket bilgilerinin saf hali ile paydaşlara yansması konusunda sürdürülebilirlik ilkeleri, topluma faydalı veriler aktarmada yardımcı olmaktadır. Alanında yeterli bilgi birikimine sahip olmayan ve toplumu yanlış yönlendirebilecek kişilerin ortaya koyduğu çizelgelere güvenmek yerine uluslararası geçerliliğe sahip veriler, kişilerin doğru bilgiye ulaşmasında daha çok işine yaramaktadır. Türkiye’de GRI standartları sayesinde yatırımcılar doğru veriler ile istedikleri şirkete yatırım yapabilmektedirler.

# **BÖLÜM I. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI, SÜRDÜRÜLEBİLİR**

## **KALKINMA, SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI VE**

### **SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK MUHASEBESİ**

#### **1.1. Sürdürülebilirlik Kavramı ve Önemi**

İnsanlar varoluşlarından bu yana, çevrelerini ve ekolojik değerleri geliştirme çabasıdadır. İnsanlar her zaman yeni bir arayış içerisindeyler. İnsanların hayatlarını kolaylaştırmak için yapmış olduğu bu değişikliklerin çevrelerine getirdiği bazı sonuçlar vardır. Bunların en başında küresel sorunlar gelmektedir (Özmehmet, 2007).

Bilinçli toplumlar, sadece kâr sağlama amacıyla kurulan kuruluşlardan hoşnut değildir. Günümüzde bir şirketin kâr sağlamanın yanında, sosyal sorumluluk projelerinde de bulmasını isteyen bir tabaka oluşmuştur. Bu gelişmelere paralel olarak sürdürülebilirlik kavramı muhasebede de geniş yer bulmaya başlamıştır.

1970’li yılların başlarında işletme faaliyetlerinin yanı sıra sosyal muhasebe kavramının da önem kazandığı görülmektedir. Hızla önem kazanan sosyal muhasebe kavramı 1980’li yıllarda yavaşlamıştır. Ancak 1990’lı yıllarda tekrar önem kazanmıştır. 2000’li yıllarda ise, üç boyutlu raporlama anlayışı ile daha da geniş kapsamlara ulaşmıştır. Üç boyutlu raporlama kapsamında; çevresel, ekonomik ve sosyal konuların işletmeye etkisi ve işletmenin de bu bağlamda topluma etkisi incelenmiştir.

Günümüzde özellikle çevresel sorunların baş göstermesiyle; küresel ısınma, ozon tabakasında incelme, bitki ve hayvan neslinde azalma gibi etkenler ile çevresel raporlama faaliyetleri popüler hale gelmiştir.

Günümüzde birçok şirket sürdürülebilirlik raporlarını yayınlamaktadır. Küçük ve orta büyüklükteki şirketler ise fayda maliyet dengesi içinde sürdürülebilirlik raporlarını yayınlamanın, maliyetli ve getirisinin az olduğunu düşünmektedir.

Sanayi devrimi ve beraberinde gelen kitlesel üretim ile kaynaklar bilinçsizce tüketilmeye başlanmıştır. Üretim fazlası atıkların yeterince değerlendirilmemesi, atıkların ekolojik sisteme zarar vermesine neden olmuştur. Bu süreçte, kaynakların korunması ve gelecek kuşaklara aktarılabilmesi için giderek değer kazanan bir kavram olan sürdürülebilirlik kavramı ortaya çıkmıştır.

Brundtland raporu ile ortaya konulan en bilinen tanımıyla sürdürülebilirlik; insanların, kendi ihtiyaçlarını karşılayıp gelecek nesillere bu ihtiyaçların yokluğunu aratmayacak şekilde bırakmasıdır (Mori ve Christodoulou, 2012). Bu tanıma göre sürdürülebilir gelişme, insanların ihtiyaçlarını karşılamasından sonra, ekosistemin kendini yenilemesine izin veren ve yaşam seviyesini arttıran bir gelişmedir (Öztek ve diğerleri, 2012). UNESCO ve MOST (1996) Birleşmiş Milletler Eğitim ve Bilim İşbirliği Toplumsal Dönüşüm Programı, sürdürülebilirliği açıklarken; doğa ve toplum arasındaki ilişkilerin uzun sürelerce yaşayabilmesi için yapılan çalışmalar olarak tanımlar.

Sürdürülebilirlik ilkeleri daha önce doğal kaynakların yönetimi alanında kullanılmaya başlanmış sonraları ise sektörel uygulamalar dikkat çekmiş ve enerji, turizm vb. farklı sektörlerde uygulanmaya başlanmıştır (Diaz-Balterio ve diğerleri, 2011).

Başta gelişmiş ülkeler olmak üzere sürdürülebilirlik kriterlerine uyum konusunda gözle görülür bir çevre baskısı söz konusudur. Bu durumun sonucunda şirketler ekonomik, sosyal ve çevresel etmenlere uyum seviyelerini açıklamayı bir zorunluluk olarak görmektedir (Ness ve diğerleri, 2007). Sürdürülebilirlik konusunda birçok kriterin kullanılması, şirketlerin kurumsal sürdürülebilirlik konusunda sorun yaşamasına neden olmuştur. Çok sayıda kapsamlı kriterin objektif olarak değerlendirilmesi ve en üst performansın alınabilmesi için uluslararası kabul gören tek bir kritere dönüştürülmesi gerekmektedir. Bu işlemin de oldukça meşakkatli olacağı düşünülmüştür (Erol ve diğerleri, 2011).

Çok kriterli karar alma modeli; birden fazla kritere göre çok sayıdaki somut alternatifin en iyiden en kötüye doğru sıralanmasını amaçlayan ve şirket sorunlarının çözümü için kurumlara yardımcı olan modeldir. Tüm kriterlerin belirli bir ağırlık etkisine sahip olması sayesinde performansın şeffaf (açık) olmasına katkı sağlamaktadır (Erol ve diğerleri, 2011). Bu sebeplere dayanarak çok kriterli karar alma modeli kurumsal

sürdürülebilirlik için uygun olmakta ve karar alma konusunda birçok araştırmada kullanılmaktadır (Singh ve diğerleri, 2007). Örnek verecek olursak, sürdürülebilirlik tedarik performansını ölçebilmek için çok kriterli bir ölçme sistemi olan Multiattribute Utility (MAUT) modelini kullanmıştır (Erol ve diğerleri, 2011).

Entegre raporların yayımlanması başta yatırımcılar olmak üzere sektör ve potansiyel alıcılara, şirketin stratejisini, şirketin performansını, şirketin yönetimini ve şirketin gelecekte (kısa, orta ve uzun vadede) ne gibi değerler yaratacağını belirtmektedir. Böylece paydaşlar bütüncül bir bakış açısıyla karar alabilecekler ve kararlarını daha sağlıklı verebileceklerdir.

Entegre raporlar olmadan borsada işlem yapılamamasını zorunlu kılan ilk ülke Güney Afrika'dır. Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC)'nin 2010 yılında kurulmasıyla entegre raporlamalar hız kazanmıştır. Özel sektör, sivil savunma, uluslararası kuruluşlar ve yatırımcılardan oluşan geniş bir katılımcı kitlesi ile Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi oluşturulmuştur.

Sürdürülebilirlik kavramını tek çatı altında toplayan ifade Birleşmiş Milletler Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu'dur. Sürdürülebilirliğin ortaya çıkma temelinde çevresel faktörler vardır. Çevre faktörü, şirketin sebep olduğu olumsuzlukları en aza indirmek için yapılan çalışmalar bütünüdür. Sosyal performans ise, şirketin yapmış olduğu çalışmalarda insanlar için faydalı olmayı ön planda tutan kavramdır. Bu sayede paydaşlar yapılan çalışmaları takip edebilmektedirler.

Birleşmiş Milletler Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu'nun (WCED) 1987'de yayınladığı Ortak Geleceğimiz (Brundtland) raporunda sürdürülebilirlik, çevresel faktörleri tehdit etmeden bu günün ihtiyaçlarını karşılayabilmek için yapılması gereken çalışmalar olarak tanımlamıştır.

Shirvastava (1995), çevresel faktörlerin işletme sürdürülebilirliği üzerindeki etkisini; toplam kalite ve çevre yöntemi, sürdürülebilir rekabet, doğanın korunması için yapılan çalışmalar ve ekosistemdeki nüfusun etkisini azaltmaya yönelik 4 farklı yöntemle gerçekleştirebileceğimizi açıklamıştır.

Sürdürülebilirlik alanında bir diğer yaklaşım ise sosyal çevre alanında yapılan çalışmalardır. Bir şirketin var olduğu piyasada dikkat etmesi gereken temel kavramın güvenilirlik olduğu ayrıca sürdürülebilirlik alanındaki çalışmaların eski-yeni (önceki çalışmalar ile şimdiki ve gelecektekilerin bir bütünü oluşturması) bağlamının bulunması gerektiğini vurgulamıştır (Tokgöz ve Önce, 2009). Sosyal boyutlu toplumların genelini içeren sorunlar aşağıda sıralanmıştır;

- İş yeri sağlığı ve güvenliği,
- İnsan hakları,
- Eşitlik,
- Çalışanların haklarıdır.

Sosyal çevre yaklaşımı yukarıda belirtilen kavramları bünyesinde bulundurmalıdır (Jamali, 2006). Bu yolu izleyen işletmeler sürdürülebilirlik kapsamında ilerlemiş olacaklardır.

Bir başka yaklaşımda ise sürdürülebilirlik; geneli içermeye (çevresel aynı zamanda insani sistemler), eşitliğin adil dağılımı, mülkiyet hakkı ve güvenilirlik olarak sınıflandırılmıştır (Gladwin ve diğerleri, 1995).

Sürdürülebilirlik alanında yapılmış olan ve en bilinen çalışma Marrewijk ve Werre (2003)'ye aittir. Yazarlar işletmelerin sürdürülebilirliğe ulaşma isteklerini farklı seviyeleri ve her bir seviyeyi de farklı renklerle belirtmiştir. Her seviye için farklı değerlendirmelerde bulunmuşlardır. İşletmenin çıkan sonuçlarına göre ne yapması gerektiğini yorumlamışlardır. Kurumsal Sürdürülebilirlik Öncesi (Kırmızı): Hevessiz dönemdir. Uyum Odaklı (Mavi): Refahın sağlanması için çaba gösterildiği dönemdir. Kâr Odaklılık (Turuncu): İtibarı artırmak için yapılan çalışmalardır. İlgi Odaklı (Yeşil): Sosyal sorumluluk çalışmalarını içerir. Sinerji Odaklılık (Sarı): Sosyal, ekonomik ve çevresel açılardan yaklaşılacak dönemdir. Bütünsel (Turkuaz): İşletmelerin birbiriyle iletişimde olması gerektiğini ve varlıklarını sürdürmek için birbirlerine muhtaç olduğu görüşünü içeren dönemdir (Marrewijk ve Werre, 2003: 112). Yapılan çalışmalarda yazarlar şirketlerin, buldukları piyasada şirkete uygun gelen yöntemi tercih etmeleri gerektiğini vurgulayarak, işletmelerin baskın yönlerini ön plana çıkarmaları gerektiğini söylemişlerdir (Tuna, 2014).

Yapılan çalışmaların çoğunda sürdürülebilirliği geliştirmeye ve şirket itibarını arttırmaya yönelik girişimler olmuştur. Örnek verecek olursak; 2010 yılında bir araştırma şirketi olan McKinsey farklı alanlarda faaliyette olan 1946 şirket yöneticisine, sürdürülebilirlikle ilgili gelişmeler hakkında ne düşündükleri konusunda sorular sormuştur. Şirket yöneticilerinin %50'den fazlası, birçok alanda sürdürülebilirliğin kendilerine katkı sağladığını belirtmiştir. Ayrıca şirketleri için belirledikleri gündem sıralamasında sürdürülebilirliğin ilk üç önem konusu içinde olduğunu belirtmişlerdir. “Şirketler sürdürülebilirliği nasıl yönetmekte?” başlığı çerçevesinde yapılan bu araştırma sürdürülebilirliğin şirketlerin ayrılmaz bir parçası olduğunu kanıtlamaktadır (McKinsey ve Company, 2010).

Ülkemizde yapılan en kapsamlı çalışma 2010 yılında Türk İş Dünyası ve Sürdürülebilir Kalkınma Derneği'nin İMKB ile ortak yürüttüğü İMKB Sürdürülebilirlik Endeksi Projesi'dir. İMKB'ye üye toplamda 215 şirketin verileriyle mevcut durumlarına ilişkin raporlar hazırlanmaya çalışılmıştır. Bu bağlamda şirket yöneticilerine sorulan sürdürülebilirlik sorularından şirket yöneticilerinin %60'ı sürdürülebilirlik konusunda şirketlerini bir bütün olarak tanımlamışlardır (Tuna, 2014).

Yapılan birçok proje göstermiştir ki 20.yy'ın sonlarına kadar, çevresel sorunlar ihmal edilmiştir. 20.yy'ın sonlarına doğru yeni bir algı olarak sürdürülebilirlik gündeme gelmiştir.

1989'da yayınlanmış olan Dünya Bankası Raporuna göre sürdürülebilirlik, nesiller arası eşitliğin açık bir ölçütüdür. Bu tanıma göre sürdürülebilirlik kişi başına azalmayan faydalar bütünüdür. “Dünya Vahşi Yaşam Formu” sürdürülebilirliği, hayatımızı sürdürürken yaşam kalitemizin artması olarak tanımlamaktadır. Genel bağlayıcı etken ise sanayi devrimi olarak kabul görmektedir.

Sürdürülebilirliğin bu denli gelişmesinde ve işletmeleri bu raporları hazırlamaya yönelten iki etmen vardır. İlk olarak; paydaşlar işletmenin durumu hakkında kapsamlı ve şeffaf bilgiye ulaşabilmektedir. İkincisi ise; çevresel ve sosyal katkılarından dolayı işletme için büyük öneme sahiptir. Günümüzde yalnızca üretimi arttırarak ekonomik büyümenin sağlanması anlayışı kaybolmaktadır. Toplum ve şirketler çevrelerine karşı daha duyarlı hale gelmiştir.

## 1.2. Sürdürülebilirliğin Amaç ve Kapsamı

Günümüzde kaynakların azalması sebebiyle, bu konuda önlem alınması gerekliliği küresel anlaşmalarla belirtilmiştir. Kaynak kullanımının büyük bir bölümünü üstlenen çeşitli sektördeki şirketlerden bu anlaşmaya uymaları beklenmiştir. Şirketler, ekonomik, çevresel ve sosyal kaynaklarını kullanırken sadece üretime yönelik değil, toplum yararına da kaynaklarını kullanmalıdır. İşletmelerden bu tür faaliyetleri uygulaması ve sürdürmesi beklenir. Böylece şirketler uzun vadede hem şirket içi refahı arttıracaktır, hem de şirket dışı paydaşları memnun edecektir. Müşteriler şeffaf raporlama sayesinde şirketi incelerken daha gerçekçi yorumlarda bulunabilecektir. Kıt kaynakların verimli kullanılmasıyla şirketler ileriye yönelik yatırım yaparken zorlanmayacaktır (Aras ve Crowther, 2009). İşletmelerin bu şartlar altında ayakta kalabilmeleri için talepleri ve ortaya çıkan sosyal, çevresel ve ekonomik koşulları karşılaması gerekmektedir (Porter, 2003).

Geleneksel raporlama sistemi sadece maddi varlık ve şirketin finansal sonuçlarıyla ilgilenmiştir (Saravanamuthu, 2004). 1970'lerde piyasa değeri ile defter değerleri birbirine yakın iken, günümüzde aradaki fark artmaktadır. Müşteriler maddi olmayan varlıklar yani; halkla ilişkiler, insan kaynakları, paydaşlarla olan ilişkiler, sosyal sorumluluk, marka ve itibar algısı gibi maddi olmayan piyasa değerlerine de önem vermeye başlamıştır (Kristensen ve Westlund, 2003).

Sürdürülebilirlik kavramında paydaşların katkısı büyüktür. Paydaşlar bir işletmenin amacını ve kapsamını etkileyen önemli bir etmendir. Paydaşlar; kamu grupları, protesto grupları, hükümet temsilcileri, refah düzeyi, ticaret kuruluşları arası ilişkiler, rakipler, sendika ve vakıflar, müşteriler ve pay sahipleri gibi alanları kapsar. Dar anlamda ise paydaşlar, şirketin devamlılığı için katıldığı tüm grup ve kişileri kapsar. Bunlar; çalışanlar, müşteriler, tedarikçiler vb.'dir (Freeman ve Reed, 1983).

Sürdürülebilirlik ilk önce uluslar üstü (devletlerden daha üstün olan örgüt) kapsamda tanınmıştır. Küresel açıdan bakıldığında kurumlar ve devlet yönetimleri gibi daha alt kesimde yaygınlaştığını söyleyebiliriz (Dyllick ve Hockerts, 2002).

Sürdürülebilir kalkınma, sürdürülebilirliğin kurumlar seviyesine uyarlanması olarak tanımlanır (Altuntaş ve Türker, 2012). İş dünyasındaki bir şirketin dolaylı ve doğrudan

paydaşlarını tanımlaması ve gelecekteki paydaşlarının ihtiyaçlarını karşılayabilme potansiyeli şirketin hayatta kalma hedefini sağlamlaştırır (Dylick ve Hockerts, 2002).

Edward Mishan'ın 1967 de "The Costs of Economic Growth" isimli yapıtında tartışmaya açılan bir diğer konu da; modernleşmenin getirdiği gelir dengesizliği, yoksulluk, adaletsizlik, teknolojinin olumsuz etkileri ve çevresel felaketler gibi konulardır. Dolayısıyla devamlılığın sağlanması için her alanda sürdürülebilirliğe duyulan gereksinim artmaktadır. Gelişen bu algısal değerler birçok kavram ve değer değişmesine yol açmıştır (Tokgöz ve Önce, 2009).

Teoriler ve uygulamalar ile şirket yönetimlerinin yapmaları gereken sorumluluk alanları belirlenmeye çalışılmıştır. Friedman 1962'den bu yana geliştirilen sosyal sürdürülebilirlik etmenlerinin, şirketlerin yapılacaklar listesine (misyonlarına) eklemesi gerekliliğini belirtmiştir.

Hızlı gelişen ekonomilerin olduğu günümüz koşullarında sürdürülebilirlik ve onun tamamlayıcılarını gerçekleştirebilmenin zor olacağı düşünülse de bu algı değişmeye başlamıştır. Küresel Raporlama İlkeleri (GRI) kavramı, farklı büyüklükte ve farklı bölgelerdeki kurumlar tarafından kullanılabilir, güvenilir ve şeffaf şartları oluşturan çerçeveyi sağlamaktadır. Sürdürülebilirliğin etki alanlarından bir tanesi de yenilikçiliğin uygulamaya geçirilirken, çevresine de yenilikçi tutumlardan faydalanma imkânı tanımasıdır.

### **1.3. Sürdürülebilirlik Kavramının Literatürdeki Gelişimi**

İlk tarım faaliyetlerinin yapılmasından bu zamana kurumsal raporlama verilerine, tutulan muhasebe kayıtlarından ulaşabilmekteyiz. Bu kayıtların yayınlanmasının zorunlu hale gelmesinde 1930'ların başında ABD'de yaşanan "Büyük Buhran" (Great Depression) etkili olmuştur. Yaşanan bu olaylardan dolayı yatırımcının güveninin sarsıldığını gören ABD; Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartları'nı oluşturmuş ve ABD Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu'nu (SEC)'i kurarak borsada işlem gören şirketlerin finansal bilgilerini şeffaf olarak paylaşmasını zorunlu hale getirmiştir. ABD'nin kısa zamanda tekrar kaybolan yatırımcı güvenini sağladığını gören diğer ülkelerin de benzer düzenlemelere gitmesi sonucu dünya genelinde finansal raporlama ile ilgili düzenlemeler



yapılması yaygınlaşmıştır. Ancak farklı ülke şirketlerinin standardize olmamış kalıplara göre hazırladıkları raporlar, paydaşların raporları okurken sorunlarla karşılaşmasına neden olmuştur.

Sürdürülebilirlik kavramı ilk defa Carl Von Calowitz tarafından 1713 yılında ormanların bilinçli kullanımı konusunda uygulanması gereken kuralları belirtmek amacıyla kullanılmıştır (Brander, 2007). Daha sağlıklı yorumlamaların yapılabilmesi adına 1973 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) “Uluslararası Muhasebe Standartları” (International Accounting Standards - IAS) geliştirilmiştir. Daha sonrasında bu standart geliştirilerek 2001 yılında hali hazırda dünyanın kullandığı ortak raporlama dilini yani “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (International Financial Reporting Standards - IFRS)” halini almıştır.

Yalnızca finansal raporların şirket geleceğinde yol gösterici olamayacağı bazı durumlarda finansal raporların da yetersiz kalacağı düşüncesi şirketleri farklı arayışlara yöneltmiştir. Aynı dönemlerde ar-ge, yapı denetim (kalite kontrol) ve bilgiye dayalı gelişmeler sonucunda, şirketler varlıklarının büyük çoğunluğunu maddi varlıklardan daha çok bilançolarında gözükmeyen gayri maddi varlıklardan oluşturmaya başlamıştır. Bu durum finansal raporları, şirketin gerçek değerlerini yansıtmada konusunda yetersiz bırakmıştır.

II. Dünya Savaşından sonraki dönemde hızlı kapitalistleşme, çevresel faktörlerde tahribata sebep olmuş ve doğanın bu hızlı yok oluşunu yavaşlatmak için önlemler alınması gerekliliği ortaya çıkmıştır. (Tuna, 2014) Bruntlan'ın 1980'lerde yaptığı çalışmadan ilham alarak ekonomik değer, doğal kaynak ve sosyal sorumluluk çalışmalarının yaygınlaşmasını hızlandırmıştır.

1990'larda şirketlerde uygulanan sürdürülebilirlik yöntemi sayesinde maliyet tasarrufu sağlanmıştır. Çevre konusunda da hem doğaya daha az zarar verilmiş hem de maddi kazanç arttırılmıştır (Tuna, 2014). Yapılan çalışmalarda görülüyor ki daha çok sürdürülebilirliğin ekonomik yönleri üzerinde durulmuş ve ekonomik sürdürülebilirliğe çok önem verilmiştir. Şirket ekonomisini etkileyen tüm kalemler bir defterde toplanıp şirket iflaslarının veya zararlarının da önüne geçmeyi amaçlayan çalışmalar yapmışlardır (Doane ve MacGillivray, 2001).

Tarihsel kapsamda bir diğerk önemli etmen ise, 2002 yılında Johannesburg’da yapılan Sürdürülebilir Kalkınma Konferansı’dır. Konferansta geçmiş dönem, şimdiki dönem ve gelecek dönemlerdeki planlamalar gündeme getirilmiştir.

#### **1.4. Sürdürülebilirlik Yaklaşımından Beklenen Faydalar**

Gilman (1992), sürdürülebilirliği ekosistemin veya devamlılığı olan bir sistemin parçası olarak tanımlamaktadır.

Sürdürülebilirlik yaklaşımından beklenen faydalar aşağıdaki gibi sıralanabilir<sup>1</sup>;

- Raporlamalarda bulunarak şirketin misyonu ve vizyonu hakkında paydaşlara ve müşterilere şeffaf bilgi aktarılması,
- Şirketin itibarının yükselmesi,
- Müşteri güveninin sağlanması,
- Çalışanların ve müşterilerin sadakatinin artması,
- Kamuoyunda olumlu algının oluşması,
- Günlük işlerdeki performansın ölçülmesi ve geleceğe yönelik önlemlerin alınmasının sağlanması,
- Yenilikçi yaklaşımlarda bulunulması ve rakiplere karşı avantaj kazanılması,
- Uzun vadeli ve sağlam temelleri olan ekonomik büyüme,
- Çevreye zarar vermeden kalkınma,
- Hükümetler çevreye faydalı olabilecek faaliyetleri destekleyerek, fayda ve kazanç sağlayabilir. Bu kapsamda geleneksel fayda-maliyet düşüncesi geride kalmaktadır.
- Çevresel ve ekonomik unsurların birbirine bağlantılı olduğunu ve üretim yapan şirketlerin bu konuya sürdürülebilirlik açısından dikkat etmesi gerektiğini, aksi halde bunların gelişen ekonomileri tehdit eden unsurlara dönüşeceğini belirtmiştir.
- Finansman verilerine ulaşmada kolaylık sağlar,
- Yasal gerekliliklere ve mevzuata uyum konusunda katkı sağlar,
- Etkin risk yönetimi,
- Yeni yatırımcıları işletmeye yöneltmesi,
- Sosyal sorumluluk faaliyetleriyle çevreyi bilinçlendirmek,

<sup>1</sup> <http://www.altensis.com/hizmetler/kurumsal-surdurebilirlik/surdurulebilirlik-raporlamasi>

- Çalışanların artan şirket bağlılığı sayesinde, artan üretim hacmi.

John Elkington'un 1997 yılında belirttiği bir kavram olan "Üçlü Performans Yaklaşımı" ile şirketler, muhasebe ve finansın yanı sıra sosyal ve çevresel performansı da sorumluluk alanlarına eklemiştir. Elkington'a göre bu kavramlardan birinin bile eksikliği şirketi tehlikeye atacaktır. Çalışmasının amacı uzun dönemde bu kavramları kullanarak toplum ve paydaşlar için yarar sağlamaktır (Tokgöz ve Önce, 2009).

Finansal olarak kendini devam ettirebilme olarak tanımlanan sürdürülebilirliğin ekonomik boyutu; uzun dönem kârlılığı ve potansiyel paydaş katılımı yaratmayı kapsamaktadır. Ekonomik anlamda geleneksel anlayışın savunduğu, "sadece kâr odaklılık anlayışını" tercih etmektense "katma değerli faaliyetler" yapmanın ekonomik sürdürülebilirliği sağlamada daha faydalı olacağını savunur (Jamali, 2006).

McKenzie (2004)'ye göre sürdürülebilirliğin faydaları aşağıdaki gibi sıralanmıştır;

- Kilit hizmetlere ulaşmada eşitliğin sağlanması "sağlık, ulaşım, eğitim, konut vb."
- Jenerasyonlar arası eşitliğin korunması, (şu anda kullanmakta olduğumuz faaliyet unsurlarının gelecek nesillere olumsuz etkisinin oluşmaması,)
- Farklı etnik grupların dışlanmaması ve kültürel birliğin sağlanması,
- Toplumun ortak arzu ve güç unsurlarının belirlenmesine zemin hazırlaması,
- Toplumun kendi ihtiyaçlarını karşılamasına ortam oluşturması.

Sürdürülebilirlik; fiziksel ve beşeri varlıkların beraberinde, doğal kaynak ve insan kaynaklarını kullanırken uzun dönemde bu kaynakların devamlılığını sağlayan bir geliştirme stratejisidir (Tuna, 2014). Sürdürülebilir kalkınma kavramı, kalkınmanın sağlanması ve beraberinde çevrenin de korunması olarak düşünülebilir.<sup>2</sup>

### **1.5. Sürdürülebilir Kalkınma ve İlkeleri**

Tarihsel süreç içinde sürdürülebilir kalkınma yaklaşımının fikir tabanından bir eyleme dönüştürülmesinde, Birleşmiş Milletler Stockholm Konferansın'dan 2002'deki Johannesburg Zirvesine kadar yapılan altı uluslararası toplantı katkı sağlamıştır.

---

<sup>2</sup> [http://www.unesco.org/education/nfsunesco/pdf/RIO\\_E.PDF](http://www.unesco.org/education/nfsunesco/pdf/RIO_E.PDF)

Tolunoğlu (2003) tarafından sürdürülebilir kalkınma, klasik modelin belirlediği ilkelerin günümüz koşullarına uyarlanması ve ekonomik bir perspektif içerisinde, kişi başına düşen milli gelirin artırılması olarak tanımlanmıştır. Bu düşünce geleceği yok sayan bir bakış açısına sahiptir.

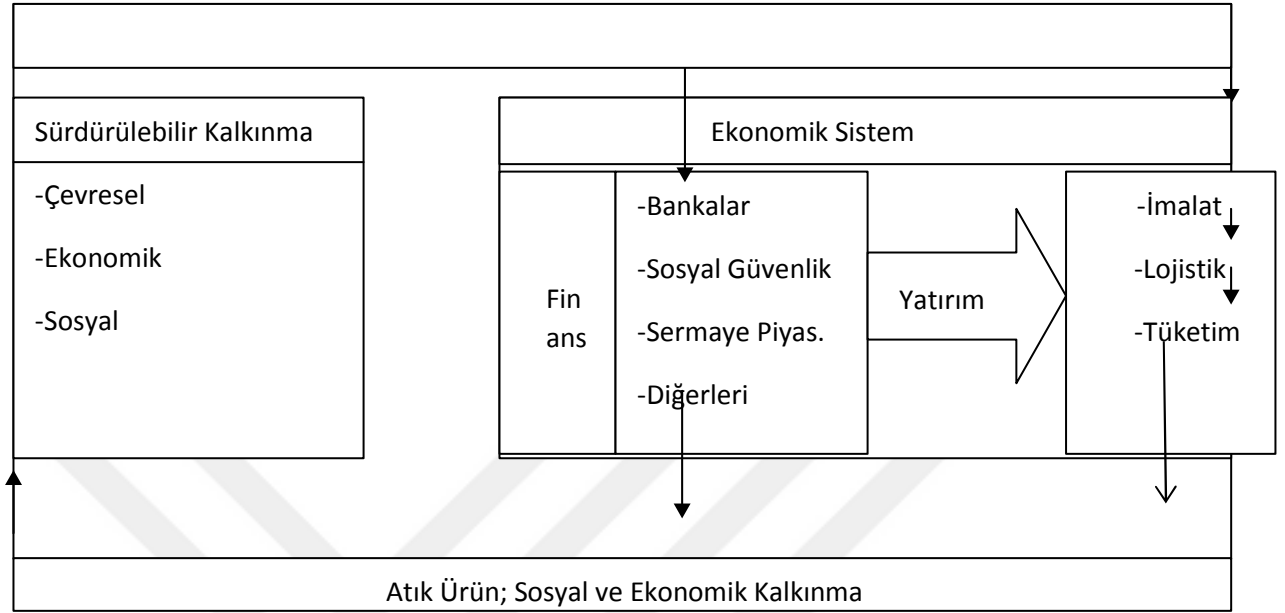
Yer altı kaynaklarına bağımlılık, kaynakların bilinçsizce harcanması, sınırsız ihtiyaçları karşılamak uğruna açığa çıkan atıklar, kontrolsüz kentleşme ve doğaya verilen zarar, küresel ısınma ve su kirliliği gibi etmenler doğanın dengesinin bozulmasına yol açmaktadır (Minibaş, 2003).

1970’li yıllarda bu sorunlar küresel boyutlara ulaşmış, 1983 yılında Birleşmiş Milletler (BM) tarafınca Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu kurulmuştur. Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Komisyonu tarafından geliştirilen sürdürülebilirlik kavramları; sosyal, çevresel, ekonomik ve kurum düzeyinde yol gösterici ve amacın belirlenmesinde etkindir.

1987 yılında Brundtland “Ortak Geleceğimiz” raporuyla sürdürülebilir kalkınma kavramı geliştirilmiştir. 1992’de Gündem 21 ve Rio De Janerio’da Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Zirvesi’yle birlikte kalkınma ve sürdürülebilirlik bağdaştırılmıştır (Özmehmet, 2008). “Ortak Geleceğimiz” raporuna göre, adaletin sağlanamadığı durumlarda her zaman ekolojik krizler var olacaktır ibaresine karşın gelişmiş ülkelerin sürdürülebilir kalkınmaya atfettikleri misyon ise; çevreyle uyumlu, nüfusun kontrollü arttığı ve güney kesimlerdeki ülkelerin kaynak kullanımının düşürülmesi ekseninde sınırlıdır (Torunoğlu, 2003).

Sürdürülebilir kalkınma kavramı içinde barındırdığı belirsizlikler nedeniyle, gelişmiş ve gelişmemiş ülkelerde tamamen farklı sonuçlara yol açmaktaydı (Torunoğlu, 2003). Küreselleşmeyle birlikte gelişmiş ülkeler ucuz hammaddeye ulaşmada zorlanmamaktadır. Günümüzde, şirketler ucuz ve nitelikli emek gücüne kolaylıkla ulaşabilmektedir (Minibaş, 2003).

## Şekil 1. Sürdürülebilir Kalkınma Konusunda Finansal Sektörün Rolü



**Kaynak:** Kamberoğlu, Z. ve Kara, O. 2016. Finansal Sektör Girişimi ve Sürdürülebilirlik Kalkınma İlişkisi. Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi, 15(57): 309-318

Sürdürülebilir kalkınmada finansal sektörün rolü incelendiğinde, finansal şirketler sermayelerini imalat-lojistik ve tüketime aktarır, buna bağlı olarak çevrede bazı dolaylı tepkiler meydana gelir. Aynı zamanda finansal girişime bağlı olarak kaynak ve enerji kullanımıyla doğrudan çevresel etkilerin doğmasına neden olabilir. Tabloda görüldüğü üzere sürdürülebilir kalkınma finans alanında da etkileyici faktördür.

Finansal girişim ve sürdürülebilir kalkınma ilişkisini 1973- 2007 yılları arasında inceleyen Anwar ve diğerleri (2011) Pakistan üzerinden bazı varsayımlarda bulunmuşlardır. İnceleme sonucunda uzun vadede finans ve sürdürülebilir kalkınma arasındaki ilişki ortaya çıkarılmıştır (Anwar ve diğerleri, 2011).

Sürdürülebilirlik İlkeleri;<sup>3</sup>

- Kurumlar kendilerine uyarladıkları iyileşme koşullarını raporlarında sunarlar. Var olan bilgilerin yanı sıra, raporda yer alan kısımlar hakkında sürdürülebilir kalkınma ölçeklerini kullanırlar.

<sup>3</sup><https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Turkish-G3-Reporting-Guidelines.pdf>

- Kurumlar bu verileri paylaşırken sektörel, bölgesel, yöresel ya da kapsamı genişletilmiş hedeflere uyum sağlarlar.
- Şirketler verilerini sunarken buldukları coğrafyanın özellikleri ve büyüklüğüne uygun biçimde bu verileri sunarlar.
- Oluşturulan bu raporlar uzun vadeli şirket stratejisi, olağan riskler, sahip olunan fırsatlar ve paydaşlar arası ilişkilerin nasıl olduğunu açıklamaktadır.

### **1.6. Türkiye’de Sürdürülebilir Kalkınma Yaklaşımı**

Sürdürülebilirlik yaklaşımı Türkiye’de, ekolojik ve çevresel duyarlılık kavramları çerçevesinde yakın geçmişimizde kabul görmeye başlamıştır. 1970’li yıllara dayanan bu kabullenme 1978 yılında çevre, ulus ve uluslararası platformlarda bizi temsil edecek olan Başbakanlık Çevre Müsteşarlığı’nın kurulmasıyla ülkemizin politikasına katılmıştır.

İlk defa 1982 Anayasasıyla çevrenin korunması Anayasamıza girmiştir (Budak, 2000). Fakat bu kuralların Anayasamızda yeterince açıklanmadığı görülmektedir (Egeli, 1996). İlerleyen yıllarda Hava Kalitesi Kontrolü, Gürültü Kontrolü, Su Kalite Kontrolü, Katı Atık Kontrolü, Tıbbi Atık Kontrolü, Kimyasal ürünlerin Kontrolü ve Atıkları Kontrol Yönetmelikleri yapılmıştır (Özmehmet, 2007).

Sürdürülebilir kalkınma kavramı 2004 yılında, çevredeki paydaşların katılımıyla planlanmış ve Türkiye’ye özgü kavramlar göz önünde bulundurularak Ulusal Sürdürülebilirlik Kalkınma Komisyonu (USSK) kurulmuştur.

2003’den 2007’ye kadar sürdürülebilir kalkınmanın içerdiği temel uygulamalardan birisi de, iş çevresinin bu konuya katkı vermesi yönünde olmuştur. AB Entegre Çevre Uyum Stratejisi (UÇES) oluşturulmuştur. Aynı zamanda Türkiye 2003 yılından bu yana Avrupa Çevre Ajansına tam katılım içindedir.

Johannesburg Zirvesi’nin temel amaçlarından yola çıkılan Türkiye’de, sürdürülebilirlik unsurlarının yaygınlaşmasıyla Türkiye’nin uluslararası piyasada rekabet etme olanağı güçlenmiştir.

Türkiye’de sürdürülebilirliğin gelişmesi, sürdürülebilirliğin ülke gündemine gelmesiyle aynı zamanlıdır. Ekonomik, çevresel ve sosyal alanlar başta olmak üzere, çeşitli strateji ve projeler geliştirilmektedir.

Sürdürülebilir kalkınmanın sağlanması Türkiye’de sadece şirketlerin girişimleriyle değil, toplum ve sivil toplum kuruluşlarının katkısıyla sürdürülebilir kalkınmanın amacına ulaşılabileceğini savunur. Sivil toplum kuruluşlarından biri de Sürdürülebilir Gelişme İçin Çevre Platformu’dur (Nemli, 2003).

Sürdürülebilirlik alanında Türkiye’de kurulan bazı vakıflar; Çevre Koruma ve Ambalaj Atıkları Değerleme Vakfı, Türkiye Kalite Derneği, Türkiye Kimya Sanayicileri Derneği, İstanbul Sanayi Odası, TEMA ve TÜSİAD aracılığıyla kurulan vakıflardandır. Bunların yanı sıra AB’ye katılım sürecini kolaylaştıracak bazı kararlar da Türkiye’nin sürdürülebilirlik gündemlerinin içerisinde (Özmehmet, 2007).

### **1.7. Kurumsal Sürdürülebilirlik**

Kurumsal sürdürülebilirlik kavramı, teknolojik gelişme ve beraberinde gelen teknolojik yeniliklerle birlikte şirketler üzerinde önemli etkiye sahip olmuştur. Haberleşme ve iletişim araçlarının çoğalmasıyla şirketler potansiyel iş konularını ve iş alanlarını daha kolay gözlemleme imkânına sahip olmuştur (Kurnaz ve Kestane, 2016). Şirketler gelişen teknolojik imkânları, sosyal ve çevresel sorunları azaltmak için kullanmalıdır. Ayrıca şirketlerin ekonomik boyutta bu gelişmeleri paydaşların hayat standartlarını arttıran çalışmalarda kullanmaları gerekmektedir (Hahn ve Scheermesser, 2006).

İşletmelerin kurumsal sürdürülebilirliği kullanmasıyla birlikte şirketlerin kâr ve gelişme hedefleri sağlanmıştır. Bunun yanı sıra şirketler, kurumsal sürdürülebilirlik kavramına da uyum sağlamıştır. Kurumsal anlamda sürdürülebilirliğin gerçekleşebilmesi için bazı etmenler vardır (Tokgöz ve Önce, 2009).

Bunlar;

-Sürdürülebilir Gelişme,

-Sosyal Paydaş Yaklaşımı,

-Kurumsal Sosyal Sorumluluk,

-Kurumsal Hesap Verebilme olarak sınıflandırılmaktadır.

### **1)Sürdürülebilir Gelişme**

Sürdürülebilir gelişme, sürekli gelişmekte olan ekonomik büyüme, sermayenin bağımsızlığı, kaynakların etkin kullanılması ve doğal tahribat sonucu oluşan tehlikenin önlenmesi gibi konularda sürdürülebilirliğe fayda sağlamaktadır.

Ekonomik büyümenin yanı sıra, çevresel konularda daha bilinçli davranılmasının sağlanması, hukuk, ekonomi ve yönetim konularını bütünleştiren kavram olarak sürdürülebilir gelişme kavramı karşımıza çıkmıştır (Tokgöz ve Önce, 2009).

### **2)Kurumsal Sosyal Sorumluluk**

Modernleşmenin etkisiyle ve şirketlerin de modernize olmasıyla şirketler, sorumluluklarını mal ve hizmetlerin yanı sıra sosyal alanlara da yöneltmiştir. Toplumda bu yöndeki taleplerin de artması ile kurumlar bu konuda çalışmalarda bulunmaya başlamıştır. Dolayısıyla kurumların yaptığı faaliyetlerin pozitif ve negatif yanları inceleme konusu olmuştur. Kurumsal sosyal sorumluluk ile kurumların yaptığı her türlü çalışmanın ne tür etkiler yaratacağı, sosyal tepkilerin ne olacağı ve paydaşları olumlu etkileyecek kavramları içermesi gerekliliği kavramın temelini oluşturmaktadır (Özdemir, 2007). Kavram ortaya çıktığı andan itibaren ekonomik, sosyal ve çevresel yönde olumlu gelişmeler kaydedilmiştir.

Günümüzde Kurumsal Sosyal Sorumluluk kavramı kurumlar için önemli bir yere sahiptir. Kurumsal Sosyal Sorumluluk, müşteri ilişkilerini geliştirmesi ve beraberinde gelen marka sadakati ile farkındalığa katkı sağlamaktadır (Avcı ve Akdemir, 2014). Sektörden sektöre içerik konusunda farklılıkların yaşanmasından dolayı tanım belirli bir kalıba oturtulamamıştır (Kurnaz ve Kestane, 2016). Kurumsal Sosyal Sorumluluk, şirket ve şirket çalışanlarının topluma karşı yerine getirdiği sorumlulukların bütünüdür. Kurumsal Sosyal Sorumluluk; şirketlerin yasal gereksinimleri, ekonomik gereksinimleri ve teknik gereksinimleri dışında, toplumsal isteklere de yanıt veren kuram olarak tanımlanmaktadır.



### **3)Sosyal Paydaş İlkesi**

1960'lı yıllardan günümüze geçen süreçte, paydaşlar daha çok öneme sahip olmaya başlamışlardır. Paydaşlar şirketlerin geleceğine ve sürdürülebilirliğine katkı sağlayan bir etmen olarak dikkate alınmaktadır (Kurnaz ve Kestane, 2016).

Şirketin yaptığı çalışmalardan etkilenen ve kurumun amacına ulaşmasında önemli role sahip olan kişi veya grupları paydaş olarak açıklamıştır (Freeman, 1983). Şirketler, uzun vadeli bir yönetim istiyorlarsa paydaş seçim ve yönetimini iyi belirlemelidir.

Küresel bir sorun olarak ortaya çıkan çevresel faktörler artarak önem kazanmaya devam etmiştir, ortak bir akıl çerçevesinde kararlar alabilmek ve uygulayabilmek için 1960 yılında Ekonomik Kalkınma İşbirliği Örgütü (OECD) kurulmuştur (Freeman, 1983).

Bireyler ve işletme arasında karşılıklı olarak sahip olunan bazı haklar vardır, bunlardan biri de hesap verilebilirliktir. Hesap verilebilme oranının az ya da hiç olmaması demek, bir tarafın haksız kazanç elde etmesine sebep olabilmektedir (Kluvers, 2003). Başka bir ifadeyle şirketler raporlamalarını yaparken bunu bireylere açıklayabilme kudretinde olmalıdırlar.

Kurum sürdürülebilirlik çalışmalarıyla çok geniş bir ağın parçası olduğundan, yaptıkları faaliyetlerin sonucunda da paydaşlarına karşı sorumludur (Aras, 2007). Bu tanıma göre şirketin paydaşlarına karşı şeffaf ve paydaşlara hesap verebilecek biçimde muhasebe kayıtlarını tutması gerekmektedir. Uluslararası Muhasebe Standartları (UFRS) şirketlerin hesap verebilmesi açısından büyük öneme sahip bir kavramdır. Ayrıca sürdürülebilirliğin sağlanmasında da önemli bir yere sahiptir (Özkol ve diğerleri, 2005).

Yüksek ekonomik sürdürülebilirliğe sahip olan şirketler, paydaşlarına daha fazla sürdürülebilir gelir sağlamakta ve gerektiği durumlarda paraya çevirebilme imkânı sağlayabilmektedirler (Besler, 2009: 11). Verimlilik, pazar payı, likidite ve kâr gibi kavramlar ekonomik açıdan şirketlerin sürdürülebilir olmalarıyla bağlantılıdır. Aslanbey (2008)'e göre, şirketler sürdürülebilirliği sağlayabilmek için kâr elde edebilmeli ve elde etmiş oldukları bu kârı büyüme kapsamında kullanmalıdırlar.

Sürdürülebilirlik ilkelerinin toplum, doğa ve çevresel faktörlerin yanı sıra daha geniş kapsamda bakılarak değerlendirildiğinde parasal değerlendirmelere de yer verilebileceğini ve bu sayede bazı tabuların dışına çıkılarak farklı sürdürülebilirlik oluşumlarının ortaya çıkabileceğini belirtmiştir (Ness ve diğerleri, 2007). Kuşat (2012) yaptığı bir çalışma ile sürdürülebilirliğin şirketin bir parçası olarak yani, kurum kültürü haline gelmesiyle şirketin ülke ekonomisine katkıda bulunabileceğini belirtmiştir. Türkiye’deki şirketlerin verilerini inceleyerek kurumsal sürdürülebilirlik çalışmalarının şirkete rekabet avantajı sağlayabileceğini söylemiştir (Aksoy, 2013).

İşletmeler için kurumsal sürdürülebilirlik, rekabet avantajı sağlamaya yardımcı olabilir. Sürdürülebilirlik sayesinde insanlar kalıcı tatmin elde edebilir, aynı zamanda doğanın kendisini yenilemesine olanak sağlayan bu yaklaşım sayesinde insanların hayat standartları artabilir.

### **1.8. Kurumsal Sürdürülebilirlikte Belgelendirme Çalışmaları ve Raporlama**

İşletmeler daha iyi risk analizi, etkin risk yönetimi yapabilmek, marka algılarını yükseltebilmek, marka sadakati sağlayabilmek ve yatırımcıların güvenini kazanabilmek gibi sebeplerden dolayı sürdürülebilir raporlama ilkelerini tercih etmektedirler. Sürdürülebilirlik raporlarının işletmelerin gelirleri, riskleri ve değerleri üzerinde etkisi vardır. Sürdürülebilirliği uygulayan şirketler paydaşlarına uzun vadede katkı sağlayabileceği gibi belirsizlik ve risk konularında meydana gelen sorunları da azaltmaya yönelik katkı sağlayabilirler.

Üçlü Raporlama kavramı ile 1997 yılında John Elkington kitabında, üçlü performans, üçlü sorumluluk, üçlü kazanım, bütünleşmiş sorumluluk veya “İşgücü, Yeryüzü, Kâr” kavramları ile ifade ettiği üçlü raporlama “Triple Bottom Line” büyük popülerliğe sahip olmuştur (Tuna, 2014).

Vandenberg 2002 yılında üçlü raporlamayı geniş ve dar perspektifte tanımlamıştır. Dar açıdan bu kuram; şirketin ekonomik, sosyal ve çevresel performansının ölçümü, raporlanması ve istişare süreçlerini içermektedir (Tuna, 2014). Kurumsal sürdürülebilirliği sağlarken birçok yöntem denenmiş ve uygulanmaya çalışılmıştır. Üçlü raporlama yöntemi de bunlardan birisidir.

Şirketlerin yapmak zorunda oldukları yasal düzenlemelerden biri olan çevresel raporlama ve finansal raporların kamuya açıklanması gibi faaliyetlerle şirketler, kârlılıklarını arttırarak risk yönetiminde başarılı bir ilerleme kaydetmiştir (Shields ve Solar). Meşruluk teorisi ile bir şirketin icraatlarını yasal yönden yapabilmesi şirketler arası gizli bir sözleşmeye bağlıdır. Şirketlerin kural ve yöntemlere bağlı kalmaması, şirketin beklentilerini yerine getirmesinde çıkmaza girmesine sebep olabilir (Faisall ve diğerleri, 2002).

Sürdürülebilirlik raporlamaları ve sürdürülebilirlik muhasebesi yıllardır gelişen muhasebe alanındaki çalışmaların bir sonucudur ve geniş kapsamlı bir kavramdır. Sürdürülebilirlik muhasebesi yapısı itibariyle, doğa ve muhasebeyi toplum için kavramsal olarak açıklamak olarak tanımlanır. Ayrıca kaynak kullanımının etkinliği ve verimliliği gibi konularla ilişkilidir (Çalışkan, 2012). Şirketlerin cari durumunu ve bu durumu iyileştirmek için yaptığı çalışmaları raporlamaya ihtiyacı vardır. Kurumsal sürdürülebilirlik ile bunu yapmaları mümkündür.

Şirketleri sürdürülebilir raporlamaya yönelten sebepler arasında; itibarı arttırmak, maliyet avantajı sağlamak, etkililik, çalışan tatminindeki artış ve yenilikçilik avantajları gibi nedenler görülmektedir.

Sürdürülebilirlik raporlamasını uygulamanın çok maliyetli olması, şirketin verilerine uyumlu ve doğru bilgi üretmenin zor olması gibi etmenler şirketleri düşündürmektedir. Fakat sürdürülebilirliği kullanmayan şirketlerde sivil toplum örgütleri tarafından boykot edilme, müşterinin markaya korkarak yaklaşması gibi etmenlerde beraberinde gelebilmektedir (Kolk, 2004).

### **1.8.1. Küresel Raporlama Girişimi (GRI)**

GSIA (Global Sustainable Investment Alliance)'nın 2012 verilerine göre, Dünya genelinde 13.6 trilyon dolarlık varlığı işleten yatırımcı bulunmaktadır. Bu yatırımcılar yatırımlarını yaparken toplumsal, çevresel ve yönetim eylemlerini dikkate alarak yatırımlarını yapmaktadırlar. Yatırımcıların %21.8'i sürdürülebilirlik ilkelerini

kullanmaktadır.<sup>4</sup> Yine aynı verilere dayanarak Cheng ve diğerleri (2014), GSIA verilerine göre Dünyadaki sürdürülebilirlik ilkelerini uygulayan şirketlerin % 65'i AB'de yer almaktadır.

Sürdürülebilirlik ilkelerini kullanan şirketlerin uzun dönemde hisse ve borsa değerleri sürdürülebilirlik yöntemini kullanmayan şirketlerden daha fazla olmuştur (Eccles ve diğerleri, 2012). Bireysel müşterileri kazanmayı başaran firmaların sektörü doğal kaynaklara bağımlı ise sürdürülebilirlik, müşteriler için bağlayıcı unsur olabilmektedir.

Sürdürülebilir Raporlama İlkeleri, N100 yani her ülkedeki en büyük 100 şirket arasında sürdürülebilir raporlama yöntemini kullanan şirketlerin oranı yaklaşık olarak % 78 olarak görülmektedir (KPMG, 2013). Günümüzde şirketler sürdürülebilir raporlamaya ılımlı bakmamaktadır. Bu nedenle, “raporla, raporlayamıyorsan açıkla” kavramı kabul edilmeye başlanılmıştır. Buna GRI'da bir kısıtlama getirilmemiştir çünkü şirketlere hem bürokratik yükler yüklenmemekte hem de rekabet ortamı, esneklik gibi kavramları da şirketlere kazandırmaktadır.<sup>5</sup>

Sürdürülebilirlik politikalarını üretmek ve bu politikaları zorunlu ve gönüllü olarak ülkelere yayma akımı başlamıştır. Birçok Avrupa Birliği ülkesi ve Çin, Brezilya, ABD, Hindistan, Güney Afrika gibi ülkeler bunların başında gelmektedir (GRI, 2013). Danimarka, mali tablo yasasını değiştirerek, büyük şirketleri sürdürülebilirlik konusunda zorunlu kılmıştır. Danimarka'da bu kanun onayladıktan 3 yıl sonra Danimarkalı büyük şirketlerde, sürdürülebilirlik raporlarını yayımlayan şirket sayısı %50'den %95'lere çıkmıştır.

Borsayı etkilemesi açısından bir hayli öneme sahip olan sürdürülebilirlik kavramı ile finansal olmayan verilerin raporlanarak kamuoyuna duyurulması sağlanır. Bu sayede yatırımcının gözünde şirkete duydukları güven ve beklentiler değişebilir. Yatırımcılar yayımlanan sürdürülebilirlik raporları sayesinde, yatırım yapacakları şirketi seçerken ihtiyaçlarına en uygun şirketi kolaylıkla ayrıştırmış verilerden bulabilirler.

<sup>4</sup><http://gsiareview2012.gsialliance.org/pubData/source/Global%20Sustainable%20Investement%20Alliance.pdf> IRRC, [http://theiirc.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011\\_spreads.pdf](http://theiirc.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf)

<sup>5</sup><https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/GRI-nonpaper-Report-or-Explain.pdf>

GRI tarafından yapılan sürdürülebilirlik raporlama rehberleri şirketlerle ilgili çevresel, ekonomik ve sosyal anlamda sürdürülebilirlik raporlarının belli etmenlere göre oluşturulmasında kolaylık sağlamaktadır. Bir denetim firması olan KPMG'nin 2005 yılındaki çalışmasında Kurumsal Sosyal Sorumluluk (KSS) Raporlaması Uluslararası Anket çalışmasında 1993 yılından 2005 yılına kadar şirketler incelediğinde, şirketlerin yapmış olduğu sosyal sorumluluk çalışmalarındaki artış ve günden güne bu bilgileri yayımlayan şirket sayısındaki artış gözlemlenmiştir. 1999 yılında Fortune Global 250'de yayımlanan dünyanın en büyük 250 şirketinin içinde bulunduğu toplulukta, 250 şirketten sadece %35'i sosyal sorumluluk raporlarını yayımlamaktaydı. Bu orana 2005 yılında bakıldığında ise %52'lere çıktığı görülmüştür. Ayrıca 1999'larda sadece sosyal sorumluluk olarak bu raporların yayımlandığını görürken, 2005'lerde ise bu rapor kapsamına, yalnızca çevre konuları değil, ekonomik konularda dâhil edilmiştir.<sup>6</sup>

Amerika'daki sürdürülebilirlik raporlaması yapan şirketler 1993-2005 yılları arasında incelendiğinde, 1993 yılında sürdürülebilir raporlamayı 100'den az şirket yaparken 2005 yılına gelindiğinde bu sayı 1.500'lere ulaşmıştır (Sisaye, 2011).

Raporlama sistemleri şirketlerin; çevre, sosyal ve ekonomik verilerinin raporlanması ve şirket çalışmalarının topluma olumsuz yansıyan yönlerinden arındırılmasını sağladığı için kullanılmaktadır.

### **1.8.2. Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi**

Sürdürülebilirliğin bir raporlama aracı olmaya başladığı ilk zamanlarda raporların nasıl yapılacağına bilinmemesi ve bu konuda standartlaşmanın olmaması birçok soruna neden olmuştur. Bunlardan bazıları; veriler arası uyumsuzluk, veri eksiklikleri, bilgiler arası bağlantı kopukluğu ve farklı formatların anlaşılabilmesi gibi sıralanabilir.

31 Ocak 1999'da Davos'ta yapılan "Dünya Ekonomi Forumu" esnasında dönemin Birleşmiş Milletler Genel Sekreteri Kofi Annan iş dünyası liderlerine "Bin Yıllık Kalkınma Hedefi" kapsamında bir teklifte bulunmuş ve gelişmeler sonucunda sürdürülebilirliği sağlamak için çevresel, sosyal ve ekonomik anlamda halkları adına

---

<sup>6</sup> www.capital.com.tr

şirketlerden yatırımlarda bulunmasını istemiştir. Bu seslenişin adı Küresel İlkeler Sözleşmesi olmuştur.<sup>7</sup>

“BM” 2009 Yılında Birleşmiş Milletler Ticaret ve Kalkınma Konferansı (United Nations Conference on Trade and Development) (UNCTAD), Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (UN Global Compact) (UNGC), BM Çevre Programı Finans Girişimi ve BM'nin desteğindeki Sorumlu Yatırım Prensipleri (Responsible Investment Principles) (PRI) iş birliğiyle, Sürdürülebilir Borsa Girişimi (Sustainable Stock Exchange Initiative SSE) paydaşlar ve yatırımcıların sürdürülebilirlik kapsamındaki sorunları görüşebileceği platformları oluşturmuşlardır. Avrupa, Asya, Afrika ve Amerika'nın da içinde bulunduğu çok sayıda borsa konferansta yer alırken, Borsa İstanbul da kurucu üyelerdendir.<sup>8</sup>

Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (UN Global Compact) (UNGC) ve Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (Organisation for Economic Co-operation and Development) (OECD) tarafından yapılan ve standart haline getirilen kurallar şirketlerin üçlü rapor oluştururken yararlanabileceği rehber niteliğindeki ilkelerdir.<sup>9</sup> Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi rekabet ortamının hiç bitmediği günümüz iş dünyasına ortak bir kalkınma kültürü oluşturma amacıyla küresel boyutta yenilikçi yaklaşımlara sahip kurumsal sorumluluk duygusunu içerir ve uzun dönemdeki amacı ise, sürdürülebilirlik ve geniş boyutlu küresel ekonomi kavramlarıdır. Bu kuruma katılmak sadece gönüllülük esasına dayanmaktadır. Bu bağlamda Birleşmiş Milletler; çalışma koşulları, insan hakları, çevrenin korunması, yolsuzlukla mücadele başlıkları altında 10 maddelik prensip belirlenmiştir. Günümüzde birçok şirket bu koşulları kabul ederek, stratejilerini ve yatırımlarını “Küresel İlkeler Sözleşmesi” kapsamında sürdürmektedir.

Küresel İlkeler Sözleşmesinin 10 temel ilkesi aşağıdaki gibi sıralanmıştır;<sup>10</sup>

### İnsan Hakları

1.İlke: İş dünyası, ilan edilmiş insan haklarını desteklemeli ve haklara saygılı olmalıdır.

<sup>7</sup> [www.ungc.bilgi.edu.tr](http://www.ungc.bilgi.edu.tr)

<sup>8</sup> [www.borsaistanbul.com/endeksler/bist-pay-endeksleri/surdurulebilirlik-endeksi](http://www.borsaistanbul.com/endeksler/bist-pay-endeksleri/surdurulebilirlik-endeksi)

<sup>9</sup> [http://www.imkb.gov.tr/datum/surdurulebilirlik/surdurulebilirlik\\_ozet\\_bilgiler.pdf](http://www.imkb.gov.tr/datum/surdurulebilirlik/surdurulebilirlik_ozet_bilgiler.pdf)

<sup>10</sup> [www.globalcompactturkiye.org](http://www.globalcompactturkiye.org)

2. İlke: İş dünyası, insan haklarının ihlalinde suç ortağı olmamalıdır.

#### Çalışma Standartları

3. İlke: İş dünyası, çalışanların toplu müzakere ve sendikalaşmasını desteklemelidir.

4. İlke: İşçilerin zorla veya zorunlu çalıştırılmasına son verilmelidir.

5. İlke: Çocuk işçi çalıştırılmasına son verilmelidir.

6. İlke: İşe alımlarda ayrımcılık yapmaya son verilmelidir.

#### Çevre

7. İlke: İş dünyasının, çevresel sorunlara karşı ihtiyati yaklaşımları desteklemelidir.

8. İlke: Çevresel sorumluluğu arttıran her türlü çalışmaya ve oluşuma destek verilmelidir.

9. İlke: Çevre dostu teknoloji kullanılmalı ve yaygınlaştırılmalıdır.

#### Yolsuzlukla Mücadele

10. İlke; İş dünyası, rüşvet ve haraç gibi her türlü yolsuzlukla savaşmalıdır.

### **1.8.3. Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD) Standardı**

OCED'nin 2016 yılındaki Tek Başlıkta Eğitim adlı yıllık raporunda Türkiye OECD üyesi 38 ülke arasında sondan üçüncü sırada yer almaktadır. OCED'nin eğitim endeksinde, Finlandiya ilk sırada yer alırken sıralama Estonya, Danimarka, Polonya ve Avustralya şeklinde devam etmektedir. Kötü durumda olanlar ise sırasıyla; Güney Afrika, Brezilya ve Meksika olmuştur.<sup>11</sup>

OECD ve IUCN çalışmalarını, 1987 yılında Brundtland'ın yayınladığı rapor ve sürdürülebilirlik alanında yapılan çalışmalar izlemiştir. Brundtland'ın raporunda; nüfus artışı sonuçlarının dünya üzerindeki etkileri, enerji kullanımının sürdürülebilir ekonomiye

<sup>11</sup> www.bbc.com/turkce/haberler-dunya-37779042

etkileri, sanayileşme ve kentleşmenin getirdiği sonuçlar raporda yer almaktadır (Tuna, 2014).

Sürdürülebilirlik standartları, şirketlerin çalışmalarını devlet politikalarına uyumlu hale getiren ve toplumların yararına olan yaklaşımlar bütünüdür. Ayrıca yabancı yatırımcılar açısından yatırımcıyı etkileyici bir etmen olarak karşımıza çıkmaktadır (Aktan ve Vural, 2007). Topluma ve çevreye duyarlı sistemlerin yaygınlaştırılması ve standartlaştırılması konusu ülke yönetimlerinin sorumlulukları arasında yer almaktadır. Devletler teşvikler ve kanunlarla bu uygulamaların yaygınlaşmasına destekte bulunabilmektedirler (OECD, 2008).

## **1.9. Sürdürülebilirlikte Raporlama**

### **1.9.1. Sürdürülebilirlikte Raporlamanın Ortaya Çıkışı ve Gelişimi**

Şirketlerin kaynak aktarımlarının hızlandığı günümüz koşullarında teknolojinin gelişmesiyle, bilgiye artık daha kolay ulaşmaktayız. Şirketler için rekabet koşulları günden güne değişiklik göstermekte ve rekabette bulunulacak yeni durumlar ortaya çıkmaktadır. Şirketlerin bu koşullara uyum sağlaması ve firmaların finansal yeterliliğini arttırmak için finansal verilerin yanında artık finansal olmayan verilere de ihtiyaç doğmuştur.

İşletmelerin maddi varlıkları gibi maddi olmayan ve finansal olmayan varlıklara da ihtiyacı vardır. İşletmenin maddi olarak piyasadaki değeri, yatırımcıların beklentisinden kaynaklanmaktadır. İşletmelerin defter değeri ile yatırımcının etkisiyle şekillenmekte olan piyasa değeri arasında bazı farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Yatırımcıların bu farkın ölçülebilmesi ve etkin kullanılmasının istemesi nedeniyle finansal olmayan verilerin de raporlamada kullanılması, farkın ölçülebilmesi için başarılı bir yöntemdir (Kristensen ve Westlund, 2003).

İşletme faaliyetlerinden birisi olan muhasebe ile ölçüm sistemleriyle birlikte sonuçları raporlamak, değerlendirmek ve yorumlamak mümkün olmaktadır (Çalışkan, 2012). Muhasebe sisteminin sonuçlarına dayanarak elde edilen finansal raporlar ile bir şirketin varlık ve kaynak yönetimini nasıl yapması gerektiğini bilmesi ve şirketin, mevcut ekonomik durumunu koruması şartıyla ekonomik kârlılığa ulaşabilmektedir (Sisaye, 2011). Finansal muhasebe kavramı şirketin içsel verilerini dışarıya raporlar olarak



aktarılmasında kaynak oluşturmaktadır. Toplanan bilgiler şirketin finansal faaliyetlerini içermektedir. Gelir tabloları, şirketin varlıkları, yükümlülükleri, öz sermaye, iç ve dış kaynaklar, duran ve dönen varlıklar, işletmelerin finansal konumunu okumada kullanılmaktadır. Şirketin bu iç verilerinin karşılaştırılması finansal muhasebeden alınmıştır. Yönetim muhasebesinde ise, karar alma araçları ihtiyaç duyulan verilere odaklılık için geliştirilmiştir (Schaltegger ve Burritt, 2010). Günümüzde sadece finansal içeriğe sahip raporlar, yatırımcılar açısından yetersiz kalmaktadır. Bu sebeple geleneksel muhasebe yöntemlerine bazı eleştiriler yapılmaktadır (Schaltegger ve Burritt, 2010).

Şirket yönetiminin çevresel sorumluluk bilinciyle gelişmesi sayesinde, şirketin ileride yapacağı projelerde stratejik üstünlük sağlaması kolaylaşmaktadır. Kurumsal anlayışın bir gerekliliği olan sürdürülebilirlik raporları, yatırımcı sayısının artırılmasında ve bölgesel otoriteler tarafından farkındalık sağlanmasında etkili bir unsurdur (White, 2005).

İşletmeleri sürdürülebilirlik raporu hazırlamaya yönelten iki temel etmen vardır. Bunlardan birincisi, paydaşların işletme çalışmaları hakkında detaylı bilgiyi talep etmesidir. İkincisi ise, şirketin topluma ve çevresine karşı sorumluluklarını yerine getirmesi gerekliliğidir (Gao, 2011). Yapılan çalışmalar ve projelerle sürekli gelişmekte olan sürdürülebilirlik raporlaması sayesinde, yüksek kaliteye sahip bilginin toplanması ve muhasebeleştirilmesi mümkün olmaktadır. Paydaşların baskısına neden olan düzenleyici bazı kurumlar vardır, örneğin; Avrupa Birliği, Avrupa Modernizasyon Direktifiyle birlikte üye olan ülkelerin çevre ve çalışanlarına yönelik koruyucu raporların düzenlenmesinde kanuni zorunluluklar vardır. Bu zorunlulukların yanı sıra, Menkul Kıymet Borsası ve finansal diğer kuruluşlar için kurumsal sosyal sorumluluk çalışmalarını zorunlu kılacak yaptırımlar uygulanmaktadır. Örnek vermek gerekirse; Paris Menkul Kıymetler Borsa'sında işlem görmekte olan bütün şirketlerin sosyal ve çevresel faaliyetlerine ilişkin raporları tutması zorunludur. Yine Güney Afrika'da da aynı durum söz konusudur. İngiltere'deki şirketlerin yıllık raporlarına, kurumsal sürdürülebilirlik ilkelerini eklemeleri zorunludur (Çalışkan, 2012).

Finansal kurumların yanı sıra, Friends Of The Earth, Green Peace, Amnesty International, The World Wild Life Fund benzeri topluluklar da şirketlere, sürdürülebilirlik raporlamalarını yayınlaması konusunda bazı yaptırımlar uygulamaktadır (Gao, 2011).

Amerika’da yapılan bir araştırmaya göre üst düzey yöneticiler sürdürülebilirlik faaliyetlerinin işletme için büyük öneme sahip olduğunu ve projelerinin içerisinde bulunduğunu belirtmişlerdir. Araştırmaya dâhil olan işletmelerin %81’i sürdürülebilirliği misyon olarak kullanmaktadır. Bu şirketler sürdürülebilirlik raporlarını günlük olarak şirket yöneticileriyle paylaşmaktadır. Bu araştırmaya göre işletme yöneticileri sosyal ve çevresel sorumlulukları şirketin performansında etken olarak belirtmektedir (Sisaye, 2011).

şirketler tarafından bir gereksinim ve stratejik avantaj olan, paydaş katılımı kavramının sürdürülebilirlik raporlaması kapsamına dâhil olması kaliteli bir yönetim için büyük öneme sahiptir. Yapılan araştırmalar göstermektedir ki kaliteli bir yönetim için, paydaş katılımından çok paydaşların şirket çıkarlarına yönelik kullanılması gerekmektedir. Bu doğrultuda atılan her adım kaliteli bir sürdürülebilirlik raporlaması açısından şirkete daha yararlı olacaktır.

### **1.9.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Amaçları ve Faydaları**

Sürdürülebilir raporlama; şirket çalışmalarının toplumsal etkilerinin denetlenmesi, yapılan çalışmaların faydasını lme, şirketin çevresine karşı yerine getirmesi gereken ödevlerinin incelenmesi ve kaynak kullanımını verimli hale getirmede, yararlı olan bir yöntemdir. Ayrıca şirketlerin çalışmalarını ve çevresel etkilerini çıkar gruplarına sunmaktadır (Kağnıcioğlu, 2009).

Bir şirketin kurumsal sürdürülebilirlik derecesini ölçebilmek için sürdürülebilirlik raporlamasının yapılması önem arz eder. Sürdürülebilirlik raporlarıyla şirketler rekabet üstünlüğü, yükselen işletme bilinci, artan işletme kültürü ve marka algısındaki yapısal değişim konularında bilgi sahibi olarak projelerini daha sağlıklı kontrol edebilirler (Tuna, 2014). Ayrıca kurumsal sürdürülebilirlik, şirket ve paydaşlar arasındaki ilişkiyi geliştirmektedir (Ameer ve Othman, 2012).

İşletmeler sürdürülebilirlik raporlaması yaparak aşağıda maddeler halinde belirtilen faydaları kazanabilirler. Bu faydalar;

- Paydaşların işletmeden beklentilerinin analiz edilmesine yardımcı olmaktadır. Bu sayede işletme maddi kazancını güvence altına alabilir.

- Yatırımcılar, çevre, hükümet ve paydaşlar için sağlam temellere dayanan işletme verilerini şeffaf olarak öğrenebilir.
- Müşteri bağlılığı, marka imajı ve sadakatini oluşturma gibi katkıları sayesinde rekabet avantajı sağlar.
- Sürdürülebilirlik raporlamalarının işletmelerin risk unsurlarını minimize etme imkânı sunması ve yönetsel kolaylıklar sağlar.
- Şirketin iyi yanlarının ön planda tutulması sonucunda, oluşan müşteri memnuniyeti ve kazanılan “çevresel, sosyal ve ekonomik” üstünlük sayesinde tatmin seviyesi artar.

Gao ve Zhang (2006), işletmelerin daha iyi yönetilebilmesi için kurumsal sürdürülebilirlik kavramının işletmelerin yapısına ve çalışma prensiplerine eklenmesi gerekliliğini belirtir. İşletmelerin bu sayede politik avantaj sağlayacağını açıklar.

Sürdürülebilirlik Raporlamasının Kobiler üzerindeki etkisini araştırdıklarında, sürdürülebilirlik raporlarının Kobilere bazı yararlarını tespit etmişlerdir. Kobilerin sürdürülebilirlik raporlamasıyla aşağıda belirtilen faydaları sağlayacağını söylemiştir (Marshall ve Brown, 2003);

- Müşteri ve paydaş ilişkilerini geliştirme,
- Kurumun yaptığı projeleri meşrulaştırması,
- Çalışanlara kurum içi bilgi akışının sağlanması,
- Güven ve bağları kuvvetlendirme,
- Kurumun çevresel koşullara uyumlu çalışması,
- İş maliyetlerini azaltma gibi etkileri olmaktadır.

Şirketlerin uzun dönemde kârlılık beklentisini karşılaması adına, stratejik kararlarını ve iş süreçlerini açıklayan raporlara sahip olması ve bunları odak gruplarına aktarabiliyor olması gerekmektedir. Yapılan çalışmaların stratejik avantaj yaratacağını düşünen şirketler bu konuları sürdürülebilirlik raporlamalarıyla yatırımcılarına sunmaktadır. Geleneksel muhasebe raporlamasının eksik kaldığı noktada sürdürülebilirlik devreye girmiş olacaktır (Çalışkan, 2012).

**Tablo 1. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Şirketlerde Kullanılma Nedenleri**

<b>Etkileyici Faktör</b>	<b>Raporlama Nedenleri</b>
<b>Temel Anlam</b>	Raporlamalar her kurumda farklı tepkilere yol açabilir. Raporlamalar yapılırken kurumun yapısına uygun raporlama kararlarının alınmasında yardımcı olur.
<b>Stratejik Hedefler</b>	Şirketin kültürel anlamda faydalar elde etmesi, imajının gelişmesi, maliyet avantajı, rekabet üstünlüğü, çalışan ve toplumda gelişen olumlu algı duygusu, Belirlenen amaçlara ulaşmada yapılan çalışmalar ve uzun vadeli iş bütünlüğünün sağlanması, Toplumsal ve çevresel faktörlerle uyum sağlanması ve beraberinde gelen ekonomik kazançlar stratejik hedeflerden bazılarıdır.
<b>Üst Yönetim</b>	İşletmenin bünyesindeki bölümler arası ilişkinin kuvvetlenmesi, şirket kültürünün sağlanması ve üst yönetimdekilerin çevresel faktörlere yabancı kalmaması.
<b>Hedef Kitle Seçimi</b>	Şirketin iç ve dış paydaşları talepte buldukları finansal olmayan verilere ulaşma fırsatını elde eder. Toplumda oluşan sürdürülebilirlik raporlarına ilgi konusunda taleplerin karşılanması, Rakip şirketlerin de sürdürülebilirlik raporlamaları yapmaları, İşletmeye kazandıracığı yararlar konusunda ön yargıların olması.
<b>Açıklama Seviyesi</b>	Şirket kültürünün iç ve dış etmenler olarak şeffaf bir şekilde belirtilmesi, Açık ve anlaşılabilir bir ifade sayesinde geniş kitlelere ulaşma imkânı sağlar.
<b>Uyum</b>	Şirketler incelendiğinde son yıllarda finansal olmayan raporlarda ciddi bir artış olduğu görülmektedir. Şirketler, yıllık raporlarına sürdürülebilirlik raporlarını da eklemektedir.

**Kaynak:** Çalışkan, A. Ö. 2012. Sürdürülebilirlik Raporlaması. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi. 41-68.

Temel amacı şirket dışında bulunan paydaşlara şirketin çalışmalarını aktarmak olan sürdürülebilir raporlama ilkeleri, dışsal raporlama olarak da adlandırılmaktadır. Şirketin temel amacının belirlenmesi ve sürdürülebilirlik raporlamalarının etkin kullanılmasıyla, şirkete katma değer sağlanmaktadır (Çalışkan, 2012).

Şirketten fayda-çıkarcı beklentisi olan kesim açısından finansal ve finansal olmayan raporlamanın amacı; şirketin şu anki ve gelecekteki değerini ölçerek alacakları kararları optimize etme amacı vardır. Geleneksel olarak bakıldığında şirketin şimdiki ekonomik

durumu, ilerisi için yorum yapmada etken oluşturmaktaydı. Günümüzde ise, sosyal ve çevresel düzeyde toplumu etkileyebilecek faaliyetler de bu kapsam içine alınmış ve raporlamalara yansıtılmıştır (Kristensen ve Westlund, 2003).

Sürdürülebilirlik raporları şirketlerin ekonomik-sosyal-çevresel verilerini paydaşlara ulaştıran belgeler oldukları için şirketlerin sosyal sorumluluk hedeflerine katkıda bulunur. Hem içsel hem de dışsal faydaları bünyesinde barındıran bu kavram, karar alma, planlama ve kontrollerde bulunmada faydalı olabilmektedir. Şirket ve şirket yönetimi için sürdürülebilirlik raporlaması büyük bir öneme sahiptir (Çalışkan, 2012). Tablo 2’de sürdürülebilirlik raporlamasının hem içsel hem de dışsal faydaları yer almaktadır.

**Tablo 2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının İçsel ve Dışsal Faydaları**

<b>İçsel Faydalar</b>	<b>Dışsal Faydalar</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>-Paydaşlara şirket hakkında şeffaf verinin aktarılması.</li> <li>-Şirket itibarının oluşması ve artması.</li> <li>-Devamlı gelişme</li> <li>- Yenilik yapmanın desteklenmesi.</li> <li>- Risklerin belirlenmesine katkı.</li> <li>- Yönetim stratejisi belirlenir.</li> <li>- Çalışanların motivasyonunu artırır, çalışan ve yönetici arasındaki engellerin yok edilmesinde etkindir, yönetim isteklerinin çalışanlar açısından emir gibi algılanmasına engel olur.</li> <li>-Uygun finansman ve uzun vadeli fon çekebilme imkânı sağlar.</li> <li>- Finansal değer yaratır.</li> <li>- Şirket çalışmalarının devam ettirilebilmesi için gereken belgelerin temin edilmesine katkı sağlar.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Paydaşlara ihtiyaçları olan bilgilere ulaşma imkânının verilmesi sayesinde, şirketin kurumsal görünüm elde etmesi.</li> <li>- Sürdürülebilirlik raporlaması sayesinde marka imajı, marka değeri, marka imajının oluşması ve müşteri bağlılığının sağlanması gibi konular itibarın artmasında yardımcı etmenlerdir.</li> <li>- Sürdürülebilirlik devamlı olarak şirketin yenilik yapmasına ve gelişmesine katkısı bulunan bir etmendir. Üst yönetim, önceki yılların verilerine bakarak hareketlerine ve stratejisine dikkat edebilir.</li> <li>- Uzun vadeli çalışma ve program yapma imkânı veren yöntem, işletmeleri yenilik yaparak rekabet üstünlüğü kazanmaya sürükler.</li> <li>- Şirketin risklerini yönetebilme yeteneğini gösterir.</li> <li>- Çevresel, sosyal ve ekonomik sonuçlar ile etki ölçeği artmış bir yönetim oluşmasına yardımcı olur. Bununla birlikte, doğru bilgiye çabuk ulaşma imkânı sağlar.</li> <li>- Şirketin kendi içerisinde ve iş piyasasında şirketin sahip olduğu ya da uygulamaya</li> </ul>

	<p>geçireceği sosyal, çevresel ve ekonomik değerlerini açıklayarak paydaşın güvenini kazanır, ayrıca ilerleyen süreçte şirketin politikası hakkında paydaşlara bilgi sunar.</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Şeffaf raporlama sayesinde uzun vadeli yatırımcılara şirketi daha cazip gösterme imkânı elde edilir. Sigortacılar ve finansal yatırımcılar için daha düşük risk seviyelerine ulaşma imkânı sağlar.</li><li>- Maddi olmayan değerlerin raporlanması sayesinde uzun vadede şirkete katma değer yaratır.</li><li>- Paydaşlar ile iletişime geçebilme imkânı sağlar. Bu sayede sürekli cazibe merkezi haline gelen işletmenin çalışmalarında devamlılık sağlanır.</li></ul>
--	---

**Kaynak:** Çalışkan, A. Ö. 2012. Sürdürülebilirlik Raporlaması. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi. 41-68.

### **1.10. Sürdürülebilirlik Yaklaşımında Muhasebenin Rolü**

Muhasebe kavram olarak, ekonomik faaliyetlerde bulunan kuruluşların mali nitelikteki işlem ve olaylarını para ile ifade ederek kaydeden, sınıflandıran, özetleyerek rapor eden ve sonuçlarını analiz eden bilim dalıdır. Şirketlerin finansal pozisyonunu gösteren bu raporlar yardımıyla şirketler alacağı kararları belirleyebilmektedir. Aynı zamanda bu raporların yayınlanmasıyla yatırımcılar da şirket hakkında bilgi sahibi olabilmektedir (Akgün ve Kılınç, 2013).

Sürdürülebilirlik muhasebesini kullanmak isteyen bir işletme öncelikle çevresel ve sosyal faktörleri tanımlamalı ve bunun yanı sıra, sürdürülebilirliğin üçlü boyutu olan çevresel, sosyal ve ekonomik kavramlar arasındaki ilişkiyi yorumlamalıdır. İşletmelerin muhasebe kayıtlarını oluştururken sürdürülebilir muhasebe kavramını da raporlama kapsamına alması işletmelerin yararına olacaktır.

Sürdürülebilirlik raporlamasının yapılmasıyla şirket mali yapısına ilişkin verileri paydaşlara aktarabildiği gibi şirket dışındaki kişilere de bilgi aktarımını sağlar. Şirketler için yararlı olabilecek bilgi aktarımını yapan sürdürülebilirlik muhasebesi kavramı sayesinde

artık muhasebenin içeriğine; belge toplama, sınıflama ve kayda geçirmenin yanında sürdürülebilirlik bilgilerinin raporlanması da eklenmiştir. Geleneksel muhasebe kurumsal sürdürülebilirliğe bilgi aktarma konusunda yeterli olmadığı için yeni bir kavram olan sürdürülebilir muhasebe raporları gündeme gelmiştir. Bunu gerçekleştirebilmek için yöntem olarak; üçlü raporlama, sürdürülebilirlik performans karnesi ve çevresel bilgi sistemlerini seçmektedir.

Ekonomik kalkınmanın sağlanmasında, finansman kullanımı ve muhasebe kavramının etkisi büyüktür. Geleneksel muhasebe yaklaşımında doğal kaynak kullanımları göz ardı edilmektedir ve yalnız bu yöntemi kullanmak şirketler için yeterli değildir. Çevresel muhasebe ve sürdürülebilirlik kavramının raporlama konularına dâhil edilmesiyle birlikte, ekonomik kalkınma sağlanacaktır (Tuna, 2014).

Hamilton (2002), yaptığı çalışma ile çevre ve kalkınma arasındaki ilişkiyi “servet” kavramı ile açıklamıştır. Bu kavrama göre, ülkenin ekonomik büyüklüğünü ölçebilmek için o ülkenin milli gelir ve kişi başına düşen milli gelirlerinin kullanılması gerektiğini belirtir.<sup>12</sup> Ayrıca milli servet kavramı da göstergeler açısından çok önemlidir. Milli serveti ölçerken; doğal kaynaklar, insan kaynakları ve üretilen maddeler kullanılır. Yer altı ve yer üstü kaynakları fazla olan ülkelerin kişi başına düşen milli gelirleri daha fazla bulunur. Bu nedenle ülkelerin doğal kaynaklarını korumaya yönelik politikalarını GSMH’ya eklemesinin büyük önemi bulunmaktadır.

Çevresel sürdürülebilirlik önemli bir kavramdır. Bu kavram; kültür, politik yapılar ve birey ilişkilerini kapsamındadır (Tuna, 2014). Çevresel konuların sınıflandırılması, çevresel gelişimin anlamı, şirketin çevresel çalışmaları, içsel ve dışsal sebeplerini yaptıkları çalışmalarında incelemiştir (Sharma ve Ruud, 2003). Üretim ve kullanma maliyetlerine eklenmeyen çevresel faktör giderlerinin ürünün fiyatını düşürmesi sebebiyle, sürdürülebilir raporlama kavramı da önem kazanmaktadır (Tuna, 2014).

Sürdürülebilirliğin muhasebeleştirilmesi konusunda şirketler, üretim maliyetlerinin azaltılması ve şirket imajının artırılması açısından bu raporlamalara önem vermektedir (Nunes ve Bennett, 2010). Büyüme ve kâr odaklı yaklaşımların etkin olduğu geleneksel muhasebe anlayışını uygulayan şirketler, maliyet azaltma gibi mali konulara

---

<sup>12</sup> <http://www.oecd.org/dataoecd/18/53/2713847.doc>

odaklanmaktadır. Bu tür şirketlerde; hissedarların mali taleplerini karşılayabilmek için likidite sorunu ve muhasebenin süreklilik ilkesinin yerine getirilmesi gerekmektedir. Kurumsal sürdürülebilirlik ilkelerini dikkate alan şirketlerde ise, ekonomik sürdürülebilirliğin yanında, çevresel ve sosyal sürdürülebilirliği de gerçekleştirmek gerekir (Dyllick ve Hockerts, 2002).

Schaltegger ve Burritt (2010), geleneksel muhasebe ve maliyet muhasebesine eleştirel bakış açısıyla yazdıkları çalışmalarda; geleneksel muhasebenin maddi olmayan varlıklar yani sürdürülebilirlik kavramları olan; doğa, sosyal toplum ve ekonomik konulara göre daha önemli gösterilmesini eleştirmiştir. Geleneksel muhasebe yapısının kurumsal sürdürülebilirliğe bilgi sağlama konusunda yetersiz kalması durumunda sürdürülebilir muhasebeyi şirket kültürüne dâhil etmenin daha faydalı olacağını belirtir.

### **1.11. Sürdürülebilirlik Muhasebesi ve Raporlaması**

Küresel anlamda tek bir sürdürülebilirlik raporlamasından söz etmek mümkün değildir. “Şirketlerin hangi standardı, ne biçimde ve hangi aralıkta yayımlayacağı konusunda herhangi bir zorlama yoktur, tamamen işletmenin kendisine kalmış bir yöntem seçimi vardır.” Farklı kuruluşlar tarafından yayımlanmakta olan rehberler mevcuttur, günümüzde en çok tercih edilen ve küresel anlamda da kabul gören raporlama standardı Küresel Raporlama Girişimi Rehberi (GRI)'dir.

Entegre raporlama; finansal ve finansal olmayan bilgilerin birlikte raporlanmasıyla oluşan birleşimdir. Ortaya çıkışı ilk tarımsal faaliyetlerin yapıldığı yıllara kadar uzanmaktadır. Muhasebeyle ilgili bu kayıtların kaydedilip yayımlanması 1930'larda ABD'de oluşan büyük buhran sonucunda kanunlarla zorunlu hale getirilmiştir. Beraberinde ABD'de kabul gören muhasebe standartları oluşmuştur. US GAAP ve ABD Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu SEC kurulmuş ve borsada işlem görmekte olan şirketlerin finansal verilerini yayımlaması zorunlu hale gelmiştir.

Şirketler yayımladıkları finansal ve şeffaf içeriğe sahip veriler sayesinde müşteri güvenini sağlamıştır. Muhasebe kayıtlarının yayımlanması sadece ABD ile sınırlı kalmayıp diğer ülkeler tarafından da kabul görmesi sebebiyle küresel boyut kazanmıştır. Fakat bir sorun ortaya çıkmıştır, her ülke farklı biçimde raporlarını yayımlamaktadır ve bu da



yatırımcının kafasını karıştırmaktadır. Küresel anlamda finansal büyümenin gerçekleşebilmesi için bütün kurumların ortak raporlama yöntemini seçmeye ihtiyacı vardır. Bu amaçla 1973 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASB) tarafınca, Uluslararası Muhasebe Standartları (IAS) yayınlanmıştır.

Şirket iç ve dış verilerini de içinde barındıran sürdürülebilirlik raporlaması ile şirket verilerini; paydaşlar, müşteriler ve çalışanlar gibi örgütün geleceğini etkileyebilecek birçok kesime ulaştırmak temel amaçlardandır. Fakat günümüzde sektörel anlamda organizasyonların standart raporlamaya ulaşması pek de kolay olmamaktadır (Topçu ve Korkmaz, 2015).

Entegre raporlama; şirket çalışmalarının sosyal, çevresel ve ekonomik anlamda bir bütün olarak raporlanması gerekliliğini savunur. Kurumun stratejisi, yönetim anlayışı ve gelecekte yapılması gereken çalışmaların belirlenmesinde kısa ve uzun vadede alınacak kararlarda değer katma amacındadır. Maddi kaynakların raporlanması ve maddi olmayan kavramların raporlanmasıyla şirketin kalkınması amaçlanmaktadır (Aras ve Sarıoğlu, 2015).

Günümüzde entegre raporlama gibi hissedarların istek ve arzularına uygun imkânlar sağlayan ve gelecekte neler yapılacağını şeffaf olarak gösteren yöntemler daha çok tercih edilmektedir (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 37).

Entegre Raporlama kavramı, 2009 yılında Güney Afrika'da yapılan çalışmalar sonucunda hazırlanmıştır. Daha sonrasında Almanya, İspanya, Fransa, Brezilya, İngiltere'de maddi olmayan varlıkların içerdiği raporlamalar yayınlanmaya başlamıştır. Güney Afrika şirketlerine karşı oluşan güvensiz tutum sonucunda sürdürülebilirlik raporlamalarıyla toplumu şeffaf bilgiye ulaştırmak ve Güney Afrika piyasasını canlandırmak amaçlanmıştır. Bu bağlamda King Komitesi kurulmuştur (Aras ve Sarıoğlu, 2015).

Sürdürülebilirlik muhasebesi incelendiğinde verilerin büyük çoğunluğunun çevresel etmenlere dayandığı görülmektedir. Sürdürülebilirlik muhasebesiyle riskleri azaltıp fırsatları arttırmak mümkün olabilmektedir. Sürdürülebilirlik muhasebesi şirketin işlerini

düzenli olarak yerine getirmesi için kolaylık sağlamaktadır. Raporlamaların yayımlandığı tarih aralığındaki dönemlerde paydaşları şeffaf olarak bilgilendirir.

Sürdürülebilirlik raporlamasının içeriğini oluşturan maddeler aşağıda belirtilmiştir;

- Çevreyi temiz tutma çalışmaları,
- İnsanlara değer veren toplumsal düzenin sağlanmasına yönelik çalışmalar,
- Kalkınırken doğaya zarar vermeyen uygulamalar ve bunu yaparken katma değer üretilmesi çalışmalarıdır.

Örneğin; Procter ve Gamble, Shell, BP, General Motors, Body Shop gibi kendi alanlarında iyi pozisyonlarda olan kurumlar raporlamalarını yaparken üçlü raporlamayı kullanmaktadırlar (Gao ve Zhang, 2006).

Sürdürülebilir raporlama ile birçok şirkete büyük katkılar sağlanmaktadır. Ayrıca, sürdürülebilirlik raporlamaları sayesinde paydaşlar gelişmeleri izleme imkânı sağlarlar (Gwendolen, 2005). Şirketlerin birleştirilmiş verilerini içeren ekonomik, sosyal ve çevresel verilerinin paylaşılmasında Küresel Raporlama Girişimi, Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi ve Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü standartları etkili olmuştur. Dünya genelinde etkin çalışmalar yapan bu kuruluşlar şirketlerin çevresel ve toplumsal anlamda olumsuz etkilerden izole edilebilmesi için çalışmalarına devam etmektedirler (Schneider ve Meins, 2011).

Sürdürülebilirliğin uzun vadede gerçekleşmesi; ekonomik, çevresel ve sosyal boyutlardaki gereksinimlerin eş zamanlı yerine getirilmesiyle oluşur. Boyutlar arası ilişki literatürde “üçlü raporlama” olarak tanımlanır (Besler vd., 2009: 10) Üç farklı bakış açısını içeren bu boyutlar aşağıda sıralandığı gibidir:

Üçlü Raporlama Yöntemi: Bu raporlama yöntemi, şirketin stratejileri, yönetim anlayışı gibi verileri paydaşlara aktarmayı amaçlar. Müşterilere ve şirketle ilgili her kurum ve kuruluşa şeffaf çerçevede bilgi akışı sağlar. Şirketin performansını ve sosyal alandaki çalışmalarını inceleyen kişiler doğru karar alma aşamasında rahatça hareket edebileceklerdir. Bir şirket bu kayıtları tutup yayınlayarak vizyonunu ve uzun dönemli sorumluluklarını belirleyecektir.

Kapsamlı bir rapor tutulması şirketi ilerleyen süreç içerisinde başarıya yaklaştırmanın yanında, çevresel ve sosyal amaçlarla da iç içe olmasına olanak sağlamaktadır. Üçlü raporlama kavramı sürdürülebilirlik ile aynı anlamı içermektedir. Etmenler arasındaki ekonomik, sosyal ve çevresel ilişkiyi içeriğinde bulundurur (Tuna, 2014). Sürdürülebilirliği topluma yansıtmak isteyen şirketler çevresel, sosyal ve ekonomik verilerini raporlayıp çalışmalarına uygulamalıdır.

- **Ekonomik Kapsam:** Ekonomik anlamda sürdürülebilirlik kavramı dünyamızın sınırlı kaynaklarını uzun sürelerce kullanabilmek için oluşturulmuş bir kavramdır. Şirketlerin hammadde kullanımının artması ve çevresel felaketlerin yaşanması, bu konuda önlem alınması gerekliliğini ortaya çıkartmıştır. Ekonomik kapsam içerik olarak; kurumların kısa vadeli ekonomik misyonlarını yerine getirmesinden, kurumların uzun vadede ekonomik kazanç sağlaması ve bunu güvence altına almak istemesi durumudur (Tuna, 2014).
- **Sosyal Kapsam:** Şirketin yerine getirdiği çalışmalar sonucunda şirketin sosyal çevre tarafından neyi ifade ettiğini ve sosyal çevrenin ne düşündüğüyle ilgilenir. Aynı zamanda, sivil toplum kuruluşlarının istek ve beklentilerini saptayıp yerine getirilmesi temel amaçlardandır. Hem içsel hem de dışsal verileri değerlendirmeye açık paydaş isteklerini karşılamayı hedefler.
- **Çevresel Kapsam:** Şirketlerin çevresel anlamda çalışmalarını ve bu çalışmaların topluma etkilerini inceler. Toprak, hava, su, canlı ve cansız (ekosistem) etmenler üzerindeki konularda kurumun etkileri ve sorumluluklarını içerir. Çevre kirliliği, geri dönüşüme katkı, yenilenebilir enerji ve kanunlara uyum süreçlerini kapsar. Kurumun çalışmaları ile çevresine zarar vermemesi ve gelecek nesillere günümüzdeki kaynakların ulaştırılmasını sağlama gibi amaçları vardır (Jamali, 2006).

Paydaşlar şirket hakkında çıkarımda bulunmak ve daha sağlıklı kararlar verebilmek için birkaç sosyal denetim uygulamasından faydalanmaktadır. Standart ve anlaşılabilir bir raporlama oluşturmak amacıyla yapılan AA1000 ve SA8000 Sosyal Sorumluluk Standardı içlerinde sık kullanılan uygulamalardandır (Abdioğlu ve Meydan, 2006).

Üçlü sorumluluk raporlaması bir şirketin, sosyal sorumluluk açısından çalışmalarının oluşmasında, marka imajının bireyde oluşmasında, şirket kültürü ve müşteri kitlesinin gelişmesinde önemli roller oynamaktadır. Bu özellikleri nedeniyle üçlü sorumluluk raporlaması, finansal olmayan verilerin raporlamaya dökülmesinde şirket açısından büyük öneme sahiptir.

Sosyal, çevresel ve ekonomik verilerin şirketlerin yönetsel amaçlarıyla uyumlu hale getirilmesiyle şirket sermayelerinin yerine, şirketlerin maddi kazançlarının tüketilmesi sürdürülebilirliğin temel amacı olarak gösterilebilir (Dyllick ve Hockerts, 2002).

Sürdürülebilir muhasebe raporlamalarıyla, şirketin yönetsel kararlarının kolaylaşmasının yanı sıra yakın ve uzak çevre kazançları, ürünlerin maliyet kazanç analizinin yapılması, maliyet tasarrufları, risklerin azaltılması, kaynak verimliliği, sosyal ve çevresel farkındalık, kamuoyunu bilgilendirme ve paydaş iletişimi gibi katkılarının bulunduğu gözlemlenmiştir.

### **1.12. Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu ve Türkiye**

2010 yılında Harvard Üniversitesi Sorumlu Yatırım Girişimi'ndeki araştırmacılar, finansal olmayan bilginin de önemli olduğunu anlayarak, bunun sektör bazında uygulanabilirliğini araştırmaya başladılar. Araştırmada sektöre özgü önemlilik arz eden hususların belirlenerek, bunların bağlantılı performans göstergelerinin incelendiği bir kapsam oluşturmak ve test etmek amacıyla yola çıkmışlardır. Oluşturdukları yöntemi altı sektöre uygulayarak, sonuçlarını 2010 yılının Ağustos ayında yayınladılar. Yapılan çalışmanın karşılığında aldığı olumlu tepkiler üzerine tam takım sektör göstergeleri belirlemek ve bunların uygulanmasını sağlamak amacıyla bir bağımsız kuruluş oluşturmak için yollar aramaya başladılar. Bu ihtiyacı karşılamak üzere 2011 yılının Temmuz ayında Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu (SMSK) oluşturulmuştur (SASB, 2013).

Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu, borsaya kayıtlı Amerikan şirketleri tarafından önemli sürdürülebilirlik hususlarının yatırımcılar ve kamu yararına açıklanmasında kullanılmak üzere sürdürülebilirlik muhasebesi standartları oluşturur. "SMSK" standartları, ABD Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu'nun istediği zorunlu evraklardaki açıklamalar için düzenlenmiştir. Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları

Kurulu, Amerikan Ulusal Standartlar Enstitüsü tarafından standartlar oluşturmak üzere akredite edilmiş ve kâr amacı gütmeyen bağımsız bir kuruluştur (SASB, 2013).

Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu bir şirketin çevresel, toplumsal ve yönetim alanlarını kapsamaktadır. Sürdürülebilirlik şirketin çevresel ve toplumsal iyileşmesinde katkısı olduğu gibi uzun vadeli stratejileriyle, şirkete katma değer de sağlamaktadır. Sürdürülebilirlik muhasebesiyle finansal muhasebenin maddi olmayan taraflarına katkı sağlanması amaçlanmaktadır. Bu sayede bir şirketin, performansı ve katma değer yaratma oranları hakkında bilgi sahibi olunabilmektedir (SASB, 2013).

SMSK'nin yaptığı standartlara bakıldığında;

- Tüm yatırımcılara hitap etmesi ve uygulanabilmesi,
- Sektörün geneliyle ilgilenmesi,
- Katma değer yaratması,
- Şeffaf olması ve algılamada kolaylık sağlaması,
- Tarafsız ve karar vermeye yardımcı olması,
- Bütün paydaşların fikirlerini yansıtması,
- Uluslararası Muhasebe Standartlarıyla bağdaşan düşünce yapısını içermektedir.

Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları Kurulu, işletmelerin yönetimine katkı ve yatırımcılarıyla aralarında bağ kurmayı amaçlar, bunu yapabilmek için kaliteli bilgi akışını kullanır ve şirketlerin bazı kavramlara uymasını sağlar. Bu kavramlar ise (SASB, 2013);

- İlgili: Önem sıralamasında üst sırada bulunan kavramın performansını açıklaması.
- Faydalılık: Kurumlara yatırım yapma aşamasında alacağı kararları netleştirmesinde kolaylık sağlaması.
- Uygulanabilirlik: Ölçüm çalışmaları yapan birçok şirkete uygulanabilir olması.
- Etkin Maliyet: Maliyet bilgilerinin etkin bir biçimde toplanmasına destek olması.

- Kıyaslama: Sektör içindeki diğer firmalarla karşılaştırma yapma imkânı sağlar.
- Denetleme: Raporlanan veriler denetçiler tarafından incelenebilir ve değerlendirilebilir.
- Tarafsızlık: Toplanan veriler objektif olarak raporlanır.

“SMSK” tarafından standartlar oluştururken üç aşamalı yöntem uygulanır. Sürdürülebilirlik Muhasebe Kurulu, finansal anlamda etkili olan kavramları belirler. Yatırımcı ilişkileri ve paydaşların tavırları yorumlanır. Daha sonrasında konuların önem sıralaması yapılır. Kalite düzeyi yüksek araştırma sonucu elde edilemediyse yenileri yapılır. Kurumun sektörel öncelikleri belirlendiğinde 1. aşama tamamlanmış olur. 2. aşamada ise, geri bildirimler almak için sektörel bir çalışma grubu oluşturulur. Dengeli ve objektif inceleme yapılabilmesi için yatırımcılar, aracılar ve analistler bu kadronun içerisinde yer alır. İnternet üzerinden bağlantıya geçilir ve veriler paylaşılır. 3. aşamada, oluşturulan taslaklar 90 gün içerisinde kamuoyuyla paylaşılır. Standartlar komitesi taslağı inceler, taslak tamamlanmış sayılır ve yayımlanır. Amerikan Ulusal Standartlar Enstitüsü onayının alınmasıyla taslak kabul edilmiş olur (SASB, 2013).

“GRI” standartlarının, tüm dünyada uygulanabilecek şekilde hazırlanmış rehberi paydaşlara ulaştırmıştır. G4 adıyla yayımlanan bu rehber önderliğinde sürdürülebilirlik raporlarının yayımlanması artış göstermiştir.<sup>13</sup>

Türkiye’deki sürdürülebilirlik çalışmaları incelendiğinde, Borsa İstanbul ile Ethical Investment Research Services Limited arasında BİST Sürdürülebilirlik endeksini hesaplanması için bir anlaşma yapılmıştır. Bu endeks ile Türkiye’deki Borsa İstanbul şirketleri ve diğer sektörlerde işlem gören kurumların çevresel, sosyal ve ekonomik açıdan performanslarını incelemek ve sürdürülebilirlik konusunda çalışmaların yaygınlaşmasını sağlayarak küresel boyutlarda büyük hacimlere ulaşılması hedeflenmiştir. BIST 30 Endeksi kapsamındaki işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarını yayımlama zorunluluğu vardır.<sup>14</sup>

Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlaması konusunda herhangi bir düzenleyici kuruluş yoktur. PWC (PricewaterhouseCoopers), İş Dünyası ve Sürdürülebilir Kalkınma

---

<sup>13</sup>[www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org)

<sup>14</sup>[www.borsaistanbul.com](http://www.borsaistanbul.com)

Derneği ve İstanbul Menkul Kıymet Borsası tarafından gerçekleştirilen Türk İş Dünya'sında Sürdürülebilirlik Uygulamaları Değerlendirme Raporunda 215 halka açık kurum arasından alınan verilere göre, 143 işletme sürdürülebilirliği faydalı bulduklarını açıklamışlardır. 46 Şirket ilerleyen süreçte kullanmayı düşündüğünü belirtirken, 26 Őirkette sürdürülebilirlik raporlarını kullandıklarını belirtmişlerdir.<sup>15</sup>

Türkiye'de yapılan araştırma sonucuna göre, Şirketlerin kullanmakta oldukları raporlama yöntemi çoğunlukla "GRI" raporlaması olduğu görölmektedir. Diğer Şirketlerin de bu raporlamaları kullanmasına, hem sürdürülebilirlik raporlaması yapan Şirketlerin hem de paydaşların ihtiyacı vardır.

---

<sup>15</sup>[www.borsaistanbul.com](http://www.borsaistanbul.com)

## BÖLÜM II. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA İLKESİ (GRI) VE

### BANKACILIK SEKTÖRÜNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

#### 2.1. GRI Raporlama Çerçevesine Geçiş

Birleşmiş Milletler tarafından 1997 yılında kurulmuş olan Küresel Raporlama Girişimi (GRI), kurumlara rehberlik ve destek olma amacı içerisinde bulunan bir sivil toplum örgütüdür. Şirketlerin sürdürülebilirlik amacına ulaşmasında öncelikli kavramlarına değinecek olursak; şirketin olumlu-olumsuz yanları, şirket politikasının belirlenmesi, stratejik üstünlük yaratacak kavramların belirlenmesi ve bilgi verilerinin devamlılığının sağlanmasıdır. Sürdürülebilirlik raporlaması bu konularda şirketlere yardımcı olmaya çalışmaktadır.

1999 yılına kadar yayımlanan raporlar, sadece doğa ve çevreyi içeren konuları kapsamaktaydı. 2005 yılında ise araştırmalar göstermiştir ki sosyal sorumluluk raporlarını yayımlayan şirketler, sadece çevresel değil sosyal ve ekonomik konuları da içermektedir.<sup>16</sup>

GRI'nin kurulma amacı, küresel olarak uygulanabilir bir sürdürülebilirlik raporlama rehberi oluşturmak ve üçlü performans raporlamasını finansal raporlama gibi kıyaslanabilir bir biçime getirmektir. Raporlama rehberi ilk olarak 2000 yılında G1 adıyla yayımlanmıştır. Johannesburg'da düzenlenen Sürdürülebilirlik Gelişme Konferansı'nda 2002 yılında GRI tarafından G2 ismiyle 2. Rehber yayımlanmıştır. Gerçekleştirilen bu konferansta aynı zamanda GRI VE UNEP' in iş birliği içerisinde olduğu da açıklanmıştır. 2006 yılında ise, iş adamları, sivil toplum örgütleri, akademisyenler ve hükümet temsilcilerinden oluşan 3.000'den fazla üyenin katılımı ile gerçekleşen toplantı sonucu G3 Rehberi yayımlanmıştır. G3'de şirketin oluşturması gereken temel konular olan çevresel, sosyal ve ekonomik ölçeklerden oluşmaktaydı. Fakat 2011 yılında yeni bir düzenleme ile G3.1 isimli yeni bir madde eklenmiştir. G3.1'in içeriğinde, toplumsal kurallar, insan hakları ve cinsiyet kavramlarına yönelik G3'e ek maddeler eklenmiştir. G4 Rehberi 2013

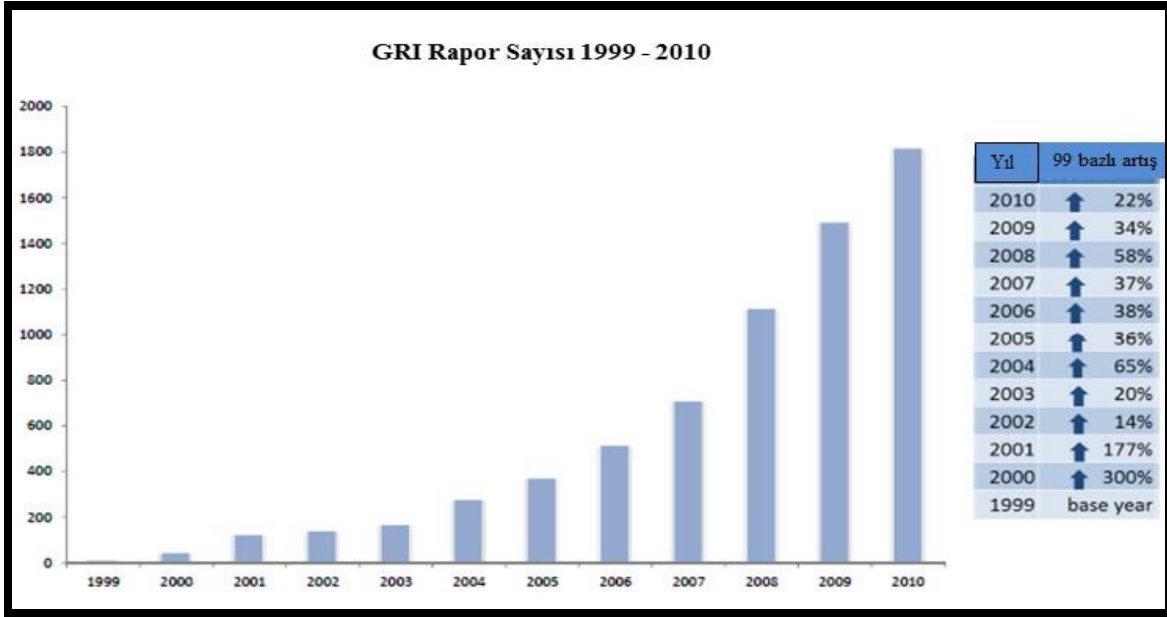
---

<sup>16</sup>[www.capital.com.tr/sosyalsorumluk](http://www.capital.com.tr/sosyalsorumluk)



yılında yayımlanıp kullanılmaya başlanmıştır.<sup>17</sup> Aşağıdaki Şekil 2 de ise bu durum gösterilmiştir.

## Şekil 2. GRI Rehberine Uygun Biçimde Yayınlanmış Sürdürülebilirlik Raporu Artışı (GRI Reporting Statistics 2010)



**Kaynak:** Aksoy, Ç. 2013. Sürdürülebilirlik Performansının Değerlendirilmesine Yönelik Ölçek Önerisi ve Türkiye'deki İşletmelerde Uygulaması. Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı Doktora Tezi.

Küresel Raporlama Girişimi (GRI), bir şirketin paydaşlarını bölgesel, ülkesel ve küresel mali sistemler üzerindeki etkiler bütünü olarak tanımlar. GRI kurumlar için sürdürülebilirliğin kazanç, yatırım, maddi varlık, ücret, iş verimliliği, vergi, hayırseverlik ve toplumun refah seviyesi gibi konularla ilgilenmektedir. Ekonomik performansın ölçümünde; maddi varlıklar ve iş verimliliği gibi kavramlar geleneksel ölçüm yöntemlerindedir. Diğer kavramlar ise, ekonomik sistemin sürdürülebilirliğe katkısının işaretidir (Warhyrst, 2002: 58-59).

Şirketlerin ekonomik anlamda sürdürülebilirliği sağlayabilmesi için şirketlerin sosyoverimlilik ve eko-verimliliği uygulamaya geçirmeleri gerekmektedir. Bir şirketin yarattığı katma değer toplumdaki yarattığı etkisi sosyoverimliliktir. Ayrıca sosyoverimlilik insan hakları konusunda şirketin iç yapısına ve çevresine karşı olumsuz tutumlarını en aza

<sup>17</sup> [www.globalreporting.org/information/about-gri/what-is-gri](http://www.globalreporting.org/information/about-gri/what-is-gri)

indirgeyebilmek ve olumlu anlamda çevresine ve içyapısına katkıda bulunabilmektir. Eko-verimlilik ise, şirketin doğal kaynakları tasarruflu kullanması, doğayı en az şekilde tahrip edebilecek şekilde çalışmalarını sürdürebilmesi ve bunu kurumsal bir strateji haline getirebilmesidir. Kurumsal sürdürülebilirliğin bir şirkete yerleşebilmesi için öncelikle ekonomik verimliliğin oluşması yönündeki düşünce anlayışının oluşması gerekmektedir (Dyllick ve Hockerts, 2002: 132-138).

Hükümetler, toplumu, çevreyi ve sosyal çevreyi olumsuz etkileyen birçok alandaki düzensizliklerden dolayı şirketleri sürdürülebilirlik kullanmaları konusunda baskı altına almaktadır. Bu sebeple hükümetler, GRI gibi gönüllü girişimleri desteklemeye yönelmişlerdir (Beare vd., 2013: 3). Şirketleri baskı altına alan ve sorumluluk almaları yönünde hazırlanan yasa, tüzük, yönetmelik gibi politikaların uygulanmasıyla sürdürülebilir yönetim açısından, şirketler ve sivil toplum kuruluşları arasında politik işlemler yeniden şekillenmiştir (Beare vd., 2013: 3).

Küresel anlamda sürdürülebilirliğin karşısına çıkan engellerin üstesinden gelebilmek için çalışmalar yapılmıştır ve hükümetler, sürdürülebilirliği sağlayabilmek için yasa ve vergilendirme işlemlerini araç olarak kullanmaktadırlar. Teknolojik gelişmelerin yaşanması toplumda çevresel ve sağlık anlamında değişime neden olmaktadır. Teknolojik gelişmeler ile doğru orantılı olarak sürdürülebilirlik ilkelerinin de geliştirilmesi gerekmektedir (Strange ve Bayley, 2009: 121).

Sürdürülebilirlik raporlaması kurumsal verileri ölçerek şirket performansı hakkında bilgi edinilmesine aracılık eder. İç ve dış sorumluluklar uygulaması GRI G3.1 Rehberinde açıklanmıştır. Rehber ile sürdürülebilirliğin, üçlü raporlamayla açıklanan geniş bir içeriğe sahip olduğu belirtilmiştir.<sup>18</sup> Şirketler sürdürülebilirlik ölçeğinin, hem olumlu hem de olumsuz yanlarını açık bir şekilde raporlamalı ve yayımlamalıdır.

Sürdürülebilirlik Raporlaması; şirketin vaatleri, stratejisi ve yönetim anlayışı hakkında birtakım bilgileri içerir (Aksoy, 2013);

- Sürdürülebilirlik verilerinin, yasa, kural, yönetmelik ve sivil toplum kuruluşlarınca kıyaslanması ve yorumlanması.

---

<sup>18</sup>[www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org)

- Şirketin sürdürülebilir kalkınma hakkındaki isteklerini ne derecede karşıladığının ölçülmesi.
- Şirket verileri ve rakip şirketlerin verilerinin karşılaştırılabilmesine imkân vermesi.

GRI Raporları her büyüklükteki şirketin verilerinin ölçülebilmesine yönelik hazırlanmıştır. Sektörel anlamda bakıldığında da birçok sektöre uyarlanmıştır. Kullanım kolaylığı sağlaması nedeniyle GRI Raporları sıklıkla tercih edilmektedir ve günden güne kullanımda artış sağlanmaktadır.

## **2.2. GRI İlkelerine Genel Bakış**

Sürdürülebilirlik raporlama ilkeleri, raporların içeriğini belirleme ve raporların kalitesini artırma yönlü bir çalışmadır. GRI raporlama ilkeleri, veri ölçümünün yanında açıklamalarını da içermektedir.

GRI ilkeleri birçok şirket için tasarlanmış olup, paydaşların birçoğunu ilgilendiren üç temel raporlamayı açıklar.<sup>19</sup>Bunlar;

Strateji ve Profil: Örgütün içerisinde kurumsal kültür yapısının oluşmasına imkân tanıyan açıklamalar.

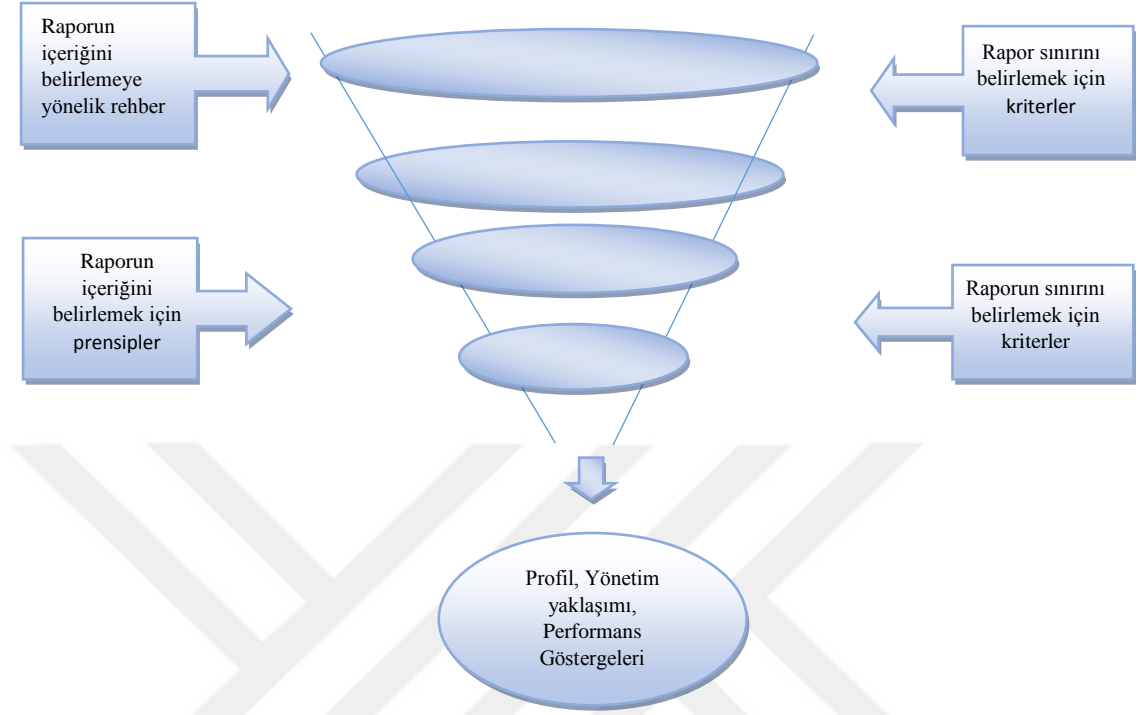
Yönetim Yaklaşımı: Odak grubunu araştırmak üzere, bir şirketin belirli konuları nasıl işlediğini içerir.

Performans Göstergeleri: İşletmelerin çevresel, sosyal ve ekonomik özellikleri nasıl yorumladığını çalışmalarına ne kadar uyarladığını açıklar.

---

<sup>19</sup><https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>. (GRI 2006)

### Şekil 3: GRI İlkelerine Genel Bakış



**Kaynak:** GRI 2006 <https://www.globalreporting.org/resource/library/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>.

Sürdürülebilirlik raporlama ilkelerinin kullanılmasında en önemli nokta tüm kuruluşların bu raporlamaya önem vermesi ve işletmelerin sürdürülebilirlik raporlaması sayesinde rekabet avantajı elde etmesidir.

Raporun içeriği belirlenerek, paydaşların beklentisi karşılanır. Ayrıca sürdürülebilirlik raporlarını inceleyen paydaşlar şirketin şu anki pozisyonu ve ilerleyen süreçte şirketin ne gibi sorunlarla karşılaşacağını da tahmin edilebilirler. Paydaşların tatmini beraberinde gelen yeni müşteri ve kârlılıkla şirket hızla büyüyecektir.<sup>20</sup>

Sürdürülebilirlik ilkeleriyle;

Sosyal, çevresel ve ekonomik ilişkilerin uyarlanması: Sürdürülebilirlik çalışmaları kapsamında sadece ekonomik ilişkiler değil, çevre ve sosyal konuların da bulunması gerekir.

<sup>20</sup>[www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org)

Kısa ve uzun vadeli bakış açısının uyarlanması: Paydaş istek ve arzularını şimdi ve gelecekte karşılayabilmek için atılması gereken adımların belirlenmesi ve uygun çalışmaların yapılması.

Sermaye değil, gelirden tüketim: Şirketler çalışmalarının karşılığında elde ettikleri gelirleri stratejik yatırımlarda kullanmalıdır.

Rapor içeriğinin belirlenmesine yönelik ilkelere bakıldığında (GRI G4, 2014);

Paydaş kapsayıcı: Şirket paydaşlarını tanımalı ve çıkar ilişkisini sağlarken nasıl etkileşime geçeceğini açıklamalıdır. Paydaşlar işletmeye sadece kâr getiren kitle değil stratejik ortaklar olarak tanımlanmalıdır.

Sürdürülebilirlik etkileşimi: İşletmenin geniş çaplı bir sürdürülebilirlik raporu oluşturmasını beklemektedir. İşletmenin performansı şeffaf bir şekilde belirtilmelidir. Sürdürülebilirlik etkileşimiyle şirketin verimliliğini arttırmaya yönelik, daha büyük hedef kitlesine ulaşılmalıdır.

Öncelikli konular: Şirket günümüz koşullarında birçok sorunla karşılaşmaktadır. Bu konuları önemlilik sırasına koymalı ve az öneme sahip konu üzerinde fazla zaman kaybedilmemelidir.

Eksiksiz raporlama: Şirket verilerini, paydaşlara eksiksiz ve detaylarıyla paylaşmayı hedeflemelidir.

Denge: Şirketin olumlu ve olumsuz yönlerini gerçekçi biçimde anlatmasıdır. Raporlama yapılırken tarafsız olunmalı ve yanlış anlaşılmaya imkân vermeden, veriler kayıt altına alınmalıdır.

Karşılaştırılabilir olma: Dışarıdan bakan bir kişinin iki farklı kurumu kıyaslarken yanılığa düşmesine engel olmayı amaçlar. Verilerin tutarlı bir şekilde raporlanmasıdır.

Doğruluk: Veriler raporlanırken detaylı bilgilere de yer verilmelidir.

Zamansal tutarlılık: Raporlanan bilgiler belirli bir takvime göre kayıt altına alınmalı, okuyucunun yanılığa düşmesi engellenmelidir.

Net olması: Raporlar, paydaşların okuyup anlayacağı şekilde hazırlanmalıdır.

Güvenirlilik: Raporlamaları yapan kuruluşun, belirlenen standartlara ne kadar uyduğu konusunda güvence vermelidir.

### **2.2.1. İlkelerin Uygulanması**

Bütün işletmeler (kamu, özel, küçük ölçekli, büyük ölçekli ve farklı sektörlerdeki birçok işletme) tercih edecekleri ilkelere sahip sürdürülebilirlik raporlarını kullanırlar. Raporlama işlemi internet tabanlı yıllık faaliyet raporu biçiminde ya da mali tablolarla yapılabilir.

İlk adım raporda hangi konuların yer alacağını belirlemesidir. Bazı işletmeler her aşamada GRI raporlama ilkelerine uymayı tercih ederken, bazı işletmeler de önce kolay işlemlerden başlayarak raporlama kayıtlarını tutarlar. Bütün işletmeler raporlama sınırlarını belirlemeli ve tanımlamalıdır. Raporlamalar günümüz koşullarına göre, zaman içinde uyarlanır.<sup>21</sup>

Raporlama işlemi bittikten sonra; raporlamaya konu olan kurumun, GRI ilkelerine ne kadar bağlı kaldığını da belirtmesi gerekmektedir. Bu uygulama ile:

- GRI ilkeleri ve diğer raporlama tekniklerinin ne kadar uygulandığını okuyucular görmüş olacaklardır. Bu sayede okuyucuya güven verilecektir.
- Raporları hazırlayan kurumun GRI raporlama kapsamlarını eksiksiz uygulamasına ve amacına ulaşmasına yardımcı olur, gelişim, sosyal farkındalık ve yeni içerik uygulamalarından haberdar olunmasına katkısıyla yol göstericidir.

GRI ilkelerinin uygulanması sayesinde GRI ilkelerinin sağlayacağı fayda ölçülür. Uygulama sisteminin içeriğinde kurumlar üçe ayrılır. Bunlar;

- Yeni rapor tutmaya başlayan kurumlar,
- Orta seviyeli raporlar tutan kurumlar,
- İleri seviyede rapor hazırlayan büyük ölçekli kurumlardır.

<sup>21</sup><https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>. (GRI 2006)

Sınıflandırırken kurumlar A, B ve C seviye olarak adlandırılmaktadır. Ayrıca kurum dış denetim faktörlerinden de yararlandıysa her seviye için bir artıyı “+” belirtebilir. Örneğin; A+, B+, C+.<sup>22</sup>

İşletme raporlama seviyesini ölçekleriyle birlikte kendisi beyan eder. Raporlamaya ek olarak işletmeler bağımsız denetim firmalarından veya GRI’den raporlarının uygunluğunun kontrol etmesi talebinde bulunabilirler. Raporun değerini arttırmak için, örgütsel stratejinin oluşması, planların hayata geçirilmesi ve uzun vadeli sürekli çalışmalar yapılmalıdır. Raporların içerikleri belirlenir ve işletmenin odaklanması gereken ana konularına yönelik çalışmalar yapılır. Öncelikli kavramlar belirlenirken bazı yöntemlerden yararlanılır. Bu kavramlar da; tanımlama ve açıklama kavramlarıdır.<sup>23</sup>

Şirketler, sürdürülebilirlik faaliyetlerini hayata geçirebilmek için kurumlarının stratejisiyle sürdürülebilirlik kapsamını bütünleştirmelidir.

### **2.2.2. Raporların Denetimi**

Son yıllarda, şirket ve kurumların küresel boyutlara ulaşmasıyla birlikte çalışanların farklılaşması ve çalışanların kurumdaki beklentilerinin değişmesi gibi konularla toplum, paydaş ve kişilerin bu kapsamda yeni yöntemleri uygulaması gerekliliği ortaya çıkmıştır. Bu noktada uygulanan yeni yöntemlerin şirketle ilgilenen çevresindeki paydaşlara, müşterilere ve denetçilere raporlarını açıkça belirtmesi gerekmektedir. Uluslar da kurumların kapsam gerekliliklerini yerine getirmesi için denetim yapmaktadır (Gök, 2008).

Çevre yönetimi, insan ilişkileri, bitki ve hayvanların doğal ortamlarının tahrip edilmemesi, ihtiyaçların karşılanması için harcanan hammaddenin çevreye olan zararları, kısacası şirket tarafından ortaya çıkabilecek sorunların önlenmesine yönelik uygulamalar ile çevresel faktörlerin denetimi kolaylaşır (Baykal, 2010).

Dünya ekonomisinin küreselleşmesi sonucunda oluşan ticari engeller sebebiyle kurumlar çevresel konulara daha fazla yoğunlaşmaktadır. Uluslararası Standartlar Teşkilatı (ISO), şirketlerin performanslarını arttırmaya yönelik kurum-çevre ilişkisine bir standardizasyon getirme gayesiyle küresel standartlar yapmıştır. EMAS ve ISO 14001

<sup>22</sup><https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>. (GRI 2006)

<sup>23</sup>[www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org)

bunlara örnektir. Temel amaçları, çevresel olarak sürekli denetimler yaparak şirket çalışmalarının kontrolünün sağlanması ve şirketin üzerine düşen görevleri eksiksiz yerine getirmesine katkıda bulunmaktır (Çolak, 2010).

Sürdürülebilirlik raporunun dış denetim raporları da, rapor kapsamında bulunmalıdır. Raporlar açık bir şekilde belirtilmelidir. Kurum ve dış denetçi arasındaki bağı da açıklamak büyük öneme sahiptir. Denetim için, profesyonel ilkeleri benimseyen denetim organları veya bireyler seçilebilir. Bu süreç sistematik olmalıdır. Ayrıca raporlar kanıtlanabilir olmalıdır.

### **2.3. GRI Uygulama Seviyeleri ve Doğrulaması**

GRI raporlama kapsamının diğer konularını kendi raporlarına temel alan şirketler, GRI'ye raporlarını bildirmeleri veya internet ortamında paylaşmaları gerekmektedir. Raporlarını GRI'nın veri tabanına kaydettirip, GRI'den kendi şirketlerinin uygulama seviyesini ölçmelerini talep etmelidir.<sup>24</sup>

İlk olarak, çevreye duyarlı tüketim davranışına sahip olmak ve ilerleyen yıllarda şu an sahip olduğumuz kaynakların devamını sağlamak gerekmektedir. Enerji gereksinimi daha az olan cihaz kullanımları, üretim sonucu sulara ve doğaya atılan atığın azaltılması veya geri dönüşüm yoluyla yenilenebilir enerji elde etmek, insan sağlığına az zararlı materyallerin üretimde kullanılması sonucunda en azından atıkların doğa ile buluşması noktasında daha az canlıya zarar verilmesi sağlanmalıdır.

İkinci olarak, tüketim seviyelerini azaltmak önemli bir etken olmaktadır. Bunu başarmanın iki yolu vardır. Nüfus artış oranını azaltmak ve zengin toplumların kendi istekleriyle tüketimlerini azaltması etken olacaktır. Tüketimin azaltılması sonucunda ilk başlarda olumsuz etkilerin yaşanması nedeniyle uygulamada bazı sorunlar yaşanmaktadır. Ekosistem ile fazla oynanmamalıdır. Dünya'daki ekosistem dengesi tahrip edildiğinde tekrar yenilenmesi uzun zaman almaktadır (Schaefer ve Crane, 2005).

Karalar ve Kiracı (2011), insan ihtiyaçlarını sürdürülebilirlik açısından şu şekilde belirtmişlerdir;

---

<sup>24</sup><https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>. (GRI 2006)



- Tüketimi azaltmak,
- Ürünleri üretirken daha doğal veya çevreye daha az zarar veren maddeler kullanmak,
- Ürün alırken, doğaya daha az zararlı ürünlerin tercih etmek gerekir.

Eğer tüm dünya ulusları ABD ve Batı Avrupa ülkeleri gibi tüketim davranışında bulunursa, dünya kaynaklarının ilerleyen süreçte yetersiz geleceği belirtilmektedir. Bunun içindir ki gelişmiş ülkelerin sürdürülebilirlik ilkeleri çerçevesinde bir tüketim anlayışı benimsemesi gerekliliği, önemini arttırmaktadır (Schaefer ve Crane, 2005). Örneğin bir arabanın çevreye verdiği zarar fazlaysa, yeni çıkan hybrid modellerin tercih edilmesi önem arz etmektedir.

Sürdürülebilir bir tüketimin gerçekleşebilmesi için toplumun her kesiminin birbirine destek olması gerekmektedir. Mont ve Plepys (2008)'e göre;

- Kurumlar,
- Hükümetler,
- Tüketiciler,
- Uluslararası kuruluşlar,
- Sivil toplum örgütleri sürdürülebilirliğin sağlanmasında önemli etkiye sahip olan topluluklardandır.

Perakendecilerin sürdürülebilirliğe destek olması ve anlaşmazlıkların çözülmesi konusunda yapıcı tutum sergilemeleri gerekmektedir. Sürdürülebilirlik araçları tarafından da devam ettirilmezse amacına ulaşmış sayılmaz (Karalar ve Kiracı, 2011). Tüm paydaşlar amaca ulaşmada katkı sağlanmasına yardımcı olmalıdır.

#### **2.4. Raporlama İçeriği ve Sınırlarının Belirlenmesi**

Raporların kaliteli bir içeriğe sahip olmasıyla ve raporlama rehberlerinin yol göstericiliğiyle kurumların başarılarına katkı sağlanır. Sınırların belirlenmesiyle birlikte kurumlar verilerini raporlara daha kolay entegre edebilmektedir. Ek olarak sınırların belirlenmesi sayesinde, GRI ilkelerine uyum kolaylaşacaktır.

Raporlama ilkeleri, bir rapordan alınması beklenen sonuçları açıklamaktadır. Raporlama süreci boyunca şirkete ne tür bilgi girişinin aktarılacağı ve şirketin ne tür sonuçlarla karşılaşacağı öngörülmektedir. Bir nevi şirkete yol gösterici görev üstlenir. İlkelerin kullanılmasına yönelik bazı testler uygulanır ve bu testler özel açıklamalar aracı değil kurumun kendini tanıma aracıdır.

Sürdürülebilirlik ilkeleri kurumun şeffaflığını arttırmaya yönelik içeriğe sahiptir. Şeffaflık kavramını tanımlayacak olursak; karar verme, kurum kültürü, çalışma şekli, şirketin, şuanda ve gelecekteki projeleri hakkında yol gösterici olan kavramdır. İlkelerin net bir şekilde tanımlanıp açıklanması gerekmektedir. İlkeler iki gruba ayrılarak incelenir. Birinci grupta şirketin raporunda bulunması gereken konular yer alır. İkinci grupta ise, raporlanan verilerin uygulanırken kaliteden ödün vermeden uygulanmasıyla ilgili ilkeler vardır. İlkeler bu şekilde gruplandırılır ve herhangi bir zorlama yoktur. İşletmeler istediği gibi içerik oluşturmada özgürdür. Her ilke bir takım sorunların düzeltilmesine yönelik kavramları içerir ve kaliteyi arttırmaya yöneliktir.<sup>25</sup>

GRI raporlama çerçevesiyle; işletmeyi ilgilendiren konular ve bu konulara bağlı olarak gelişen göstergeler, her aşamasında ayrı ayrı değerlendirilmeye alınıp gözden geçirilmektedir. Bu süreç aşağıda sıralandığı şekilde işlemektedir;

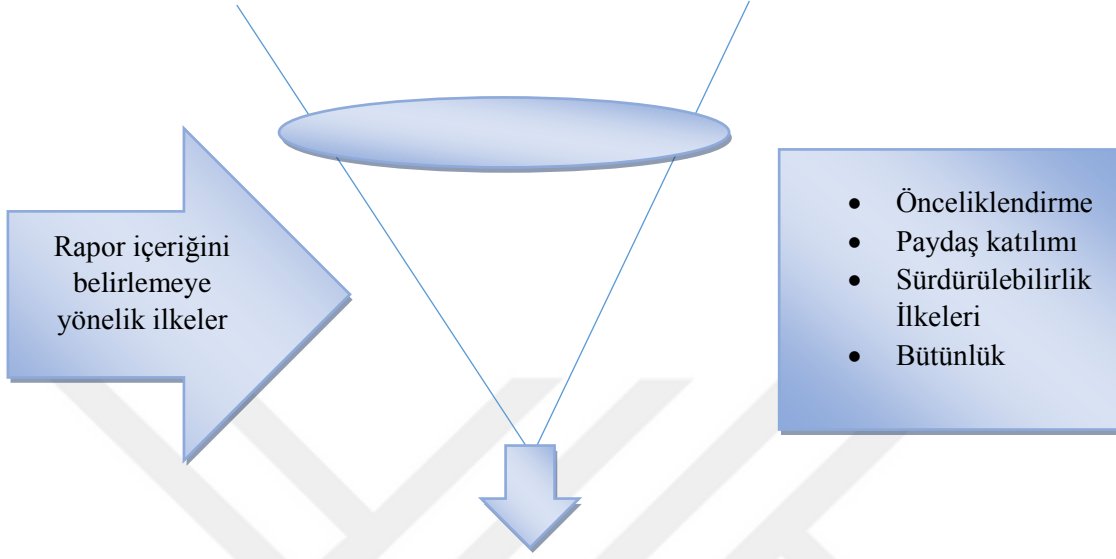
- Öncelik verme,
- Paydaş katılımı,
- Sürdürülebilirlik ilkeleri,
- Rapor sınırlarının belirlenmesine yönelik rehberdir.

---

<sup>25</sup><https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>. (GRI 2006)

Bu durum aşağıda şekilde de gösterilmektedir;

#### Şekil 4: Rapor İçeriğini Belirlemeye Yönelik Prensipler



**Kaynak:** GRI 2006 <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>.

GRI ilkeleri uygulanması aşamasında, ilgili sektörün verilerine göre işletmenin prensipleri belirlenir. Raporlamaya dâhil edilmesi önem arz eden başka konular varsa bunlar da içeriğe dâhil edilmelidir.

#### 2.4.1. Raporlama İçeriğinin Belirlenmesine Yönelik Rehber

Konuları öncelik sıralamasına koyarak ve aşamaları bölümlere ayırarak ilerlemek temel prensipler arasındadır. Uygunluğu kabul edilen raporlama kapsamına alınacak konular her bir ilke için testlere tabi tutulur. Bu testler bazı bölümlerden oluşur, bunlar; öncelik verme, paydaş katılımı ve uygulama aşamasıdır.

Öncelik verme;

Öncelik sıralamasında konular aşağıdaki aşamalardan geçmelidir;

- Her bir işletme için farklı uygulama yöntemleri oluşturulmalı ve oluşturulan uygulamalar işletmelerin kendisine özel olmalıdır.
- GRI ilke ve testlerine tabi tutularak raporlama yapılmalıdır.

- Öncelik prensipleri uygulanan veriler net bir şekilde açıklanmalıdır.

Uygulama aşamasında ise;<sup>26</sup>

- Temel ve ek göstergeler arasında ayırım olmalıdır. Temel göstergeler bütün kurumlar için büyük önem içeren ortak kavramlarken, ek göstergeler daha çok sektörel bağlamda şirkete faydalı olabilecek kavramları içermektedir.
- Raporlama kapsamında raporların bünyesinde bulunan tüm göstergeler GRI standartları çerçevesinde olmalıdır ve teknik kesinlik taşınmalıdır.
- Bütünlük ilkesini kullanarak kurum, raporlanacak bilgileri ve raporlama sınırını çizerken GRI standartlarına uygunluğunu teyit etmelidir.
- Kurumlarda her konu birbiriyle eşdeğer öneme sahip olamaz. Öncelik sıralamasındaki bir alttaki basamakta olan kavram her zaman bir üstteki kavramı tamamlayan ve açıklayıcı özellikte olmalıdır.
- Finansal raporların önemlilik eşiğine sahip olması özellikle yatırımcılarda karar verme eşleniğini etkileyen bir unsurdur. Önceliğin oluşmasında, kurumun misyonu ve rekabet stratejisi önem arz etmektedir.

Paydaş Katılımı;

GRI raporlarını hazırlayan işletme, paydaşlarının kimlerden oluştuğunu belirtmeli ve işletmeler paydaşların beklentilerine karşılık vereceklerini açıklamalıdır. Paydaş katılımı kavramı, paydaşların beklentilerini anlama aşamasında kolaylık sağlayacaktır. İşletmeler reklam ve bilimsel yaklaşımlar gibi kavramları da araç olarak kullanabilirler. Bu kavramlar paydaşların beklentisinin daha iyi tespit edilmesini sağlamaktadır.

Bir raporun denetlenebilmesi için paydaşların katılımını belgelemek zorunludur. Paydaş katılımıyla işletme bazı amaç ve istekleri yerine getirmiş olur. Bunlar;<sup>27</sup>

---

<sup>26</sup> [www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org)

<sup>27</sup> <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>. (GRI 2006)

- İşletme, paydaşlarına hesap verme zorunluluğunda değildir, fakat hesap verme zorunda hissettiği bazı durumlarda paydaşlarına açıklamalar yapabilir.
- Raporlamanın içeriğini belirlerken, kanunlar ve örgütsel kültürün önemliliğine dikkat çekerek, paydaşların işletme projelerine dâhil edilmesi amacı gütmektedir.
- Paydaş katılımları sonucunda elde edilen bilgiler raporun içeriğinde etkilidir.

Dünyada sürdürülebilirlik hareketlerinin çoğalmasında, büyük ve küçük kapsamlarda gelişimin etmeni olarak işletmelerin sorumluluk sahibi olması anlayışı etkili olmuştur. İşletmeler üzerlerine düşen sosyal sorumluluğu yerine getirmek için dört etkeni uyguluyor olmalıdır. Bunlar; kanunilik, etik olma, ekonomik sorumluluk ve gönüllü sorumluluktur.

Kısa vadede çıkar gruplarının isteklerini yerine getirmek kâr getirmese de, uzun dönemde kurumun paydaşları nezdindeki prestijini arttırmaktadır. Bu sayede işletme pazarda avantaj elde edip rakiplerine karşı üstünlük sağlayacaktır. Paydaşların isteklerine yanıt vermenin bu denli öneme sahip olması, artan rekabet koşulları, bilinçli tüketiciler, teknolojinin gelişmesi, bilgiye ulaşımın kolaylaşması ve sivil toplum örgütlerinin baskısı işletmeleri paydaşlara yönelik çalışmalar yapmaya zorlamaktadır (Öztürk ve Öktem, 2016).

Paydaşlar tanımlanırken birincil ve ikincil olarak tanımlanmış ve bu bağlamda ele alınmıştır. Birincil paydaşlar, kurumu oluşturan şirket sahipleri, çalışan ve aracı kuruluşlardır. İkincil paydaşlar ise, şirketin çalışmalarına bağlı olan toplum ve devlettir (Gao ve Zhang, 2006).

Gao ve Zhang paydaşları dört gruba ayırmıştır. Bunlar;

- Düzenleyici Paydaşlar: Resmi olmayan kurumlar, ticaret birlikleri, devlet ve rakip firmalardan oluşur.
- Örgütsel Paydaşlar: Müşteri, tedarikçi, hissedar ve çalışanlardan oluşur.

- Sosyal Paydaşlar: Toplumsal çevre, çevreyi koruma örgütleri ve diğer kuruluşlardan oluşur.
- Medya.

İşletmeler, paydaş ilişkisini iyi yönettiği zaman kurumsal başarıyı da kazanacaklardır. Paydaşların istek ve arzularına yönelik çalışmaların yapılmasıyla bu gelişim sağlanır (Tuna, 2014). Paydaş yönetimini iyi yapan işletmeler, sürdürülebilir olarak kabul edilmektedir. İşletmelerin sürdürülebilirliği kullanmasındaki temel amaçlardan biri de, müşteriler ve diğer çıkar gruplarına ürün ve hizmetlerini en üst kalite seviyesinde ulaştırmaktır.

Sosyal sorumluluk anlayışına sahip bütün kurumlar, sadece kendi paydaşlarının çıkarlarını değil tüm paydaşların çıkarlarını korumalı ve tüm paydaşlara eşit ölçüde önem vermelidir.

Sürdürülebilirlik raporlama ilkeleri, işletmenin performansını geniş ölçekli bir kapsamda sunmayı amaçlamaktadır. Sürdürülebilirliğin temelinde yatan ana konu; bir işletmenin sosyal, çevresel, ekonomik gelişmelere ve değişen koşullara uyum sağlamasına yardımcı olmaktır. Sürdürülebilirlik raporlama ilkeleri, hem ulusal anlamda hem de küresel anlamda işletmenin kendisini geliştirmesine aracılık etme amacıdadır.

Günümüzde örgütsel düşüncenin önem kazanmasıyla birlikte, birçok akademisyen sürdürülebilirlik ilkelerinin uygulanabilmesi için işletmelerin sürdürülebilirlik odaklı bir kültüre sahip olması gerektiğini düşünmektedir (Linnenluecke ve Griffiths, 2010). Çalışmalarına sürdürülebilirlik ilkelerini entegre edemeyen kurumlar uzun vadede yeni iş fırsatlarının kaybedilmesi gibi durumlarla karşılaşabilmektedir. Tuna (2014) çalışmasında kurumların sürdürülebilirlik stratejilerini belirlemesinin öneminden söz etmektedir. Ayrıca sürdürülebilirlik ilkelerinin kuruma entegre edilmesiyle performans artışının sağlanacağını belirtmektedir.

Sürdürülebilirlik ilkeleri kısaca şu şekilde tanımlanabilir (Aksoy, 2013);

Sermayenin Korunması: Şirketin sürdürülebilirlik kapsamı sadece ekonomik olmamalı, çevresel ve sosyal kapsamı da içermelidir. Finansal istikrarın sağlanabilmesi için

sadece ekonomik sermaye yeterli olmayacaktır. Şirketler, çevre ve sosyal olaylara önem vermeli ve bunların devamlılığını sağlamalıdır. Dışsal maliyetler kontrol altına alınmalıdır. Dışsal maliyetlerin kontrol altına alınmasıyla, şirketlerin kaynak kullanım oranı azalacaktır.

Devamlılık: Kurumun ekonomik gelişimi dönemsel olarak incelenmelidir. Yoğun rekabet koşulları, paydaş ve müşterilerden gelen baskılar, kurumların birbirine bağımlı olması ve küresel gelişimin sınırsızlığı etmenlerine karşı şirket dış ilişkilerini kontrol altına almalıdır. Kurumlar kısa vadeli değil uzun vadeli kararlar almalıdır. Stratejik iş birliklikleriyle değişen koşullara uyum sağlanmalıdır. Böylelikle, şirketlerin sürdürülebilirliği güvence altına alınacaktır.

Üç Boyutlu Değer Yaratma: Kurum karar alırken çevresel, sosyal ve ekonomik boyutlu düşünce yapısı ve bu doğrultudaki çalışmalarla hareket etmelidir. Yalnızca ekonomik değerlere bağlı kalınmamalıdır.

Bütünlük: Öncelikli konular belirlenmeli, göstergelerin kapsamı belirtilmeli, sürdürülebilirlik ilkelerinin doğru uygulanması sağlanmalı ve etkilerin olumlu yansıması tatmin edici olmalıdır. Paydaşlar işletmenin raporlama performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi aşamasında etkin rol oynamalıdır. Bütünlük kavramı, sürdürülebilirlik raporunun içindeki tüm maddelerin şirket tarafından uygulanmasını kapsamaktadır.

Elde edilen verilerin sürdürülebilirlik açısından uygun olması gerekmektedir. Ayrıca sosyal, çevresel ve ekonomik yeterlilik sağlanmalıdır. Raporlar hazırlanırken paydaş beklentileri de dikkate alınmalıdır. Kurumun iş yaptığı şirketlerin tamamının iş yapma seviyeleri kayıt altına alınmalı ve dereceler halinde puanlaması yapılmalıdır. İleride kurumun karşılaşılabileceği sorunlar rapor edilerek açıklanmalıdır. Bu sayede kurumun sorunlarla karşılaştığındaki stratejisi önceden belirlenmiş olacaktır.<sup>28</sup>

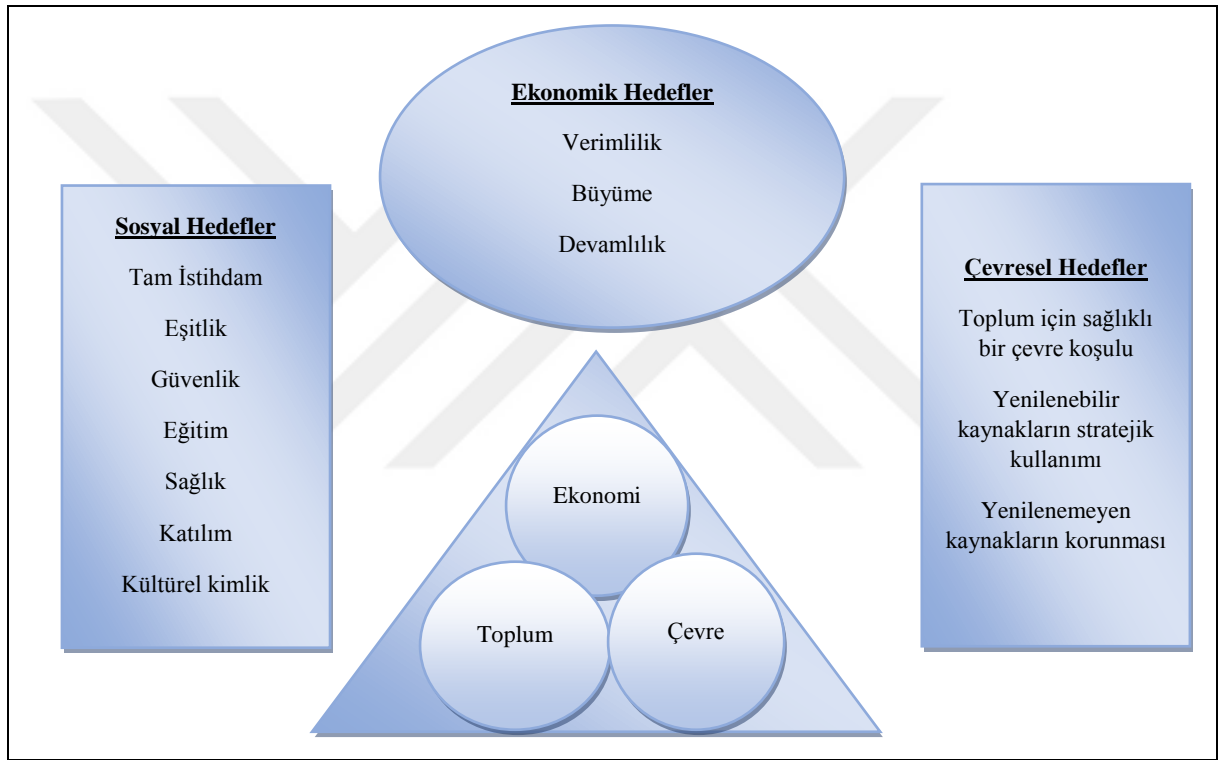
#### **2.4.2. Raporlama İçeriğinin Belirlenmesine Yönelik Prensipler**

Dünya bankası, hazırladığı rapor kapsamında sürdürülebilirliğin “eşitlik” kavramıyla ilişkili olduğunu belirtmiştir. Farklı çıkar gruplarının hak ve ihtiyaçlarını

<sup>28</sup><https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>. (GRI 2006)

belirtmek için eşitlik kavramını kullanmıştır. Gelecek nesilleri korumak için öncelikle şu anki nesillerin hak ve ihtiyaçlarında eşitliğin sağlanması gerekmektedir. Kurumlar sürdürülebilirlik süreçlerinin oluşmasına ve kurumsal sürdürülebilirliğin yönetimi konusuna tam destek vermelidir. Kaynakların bilinçli kullanılması, toplumsal bilincin oluşturulması ve sosyal çevrenin ihtiyaçları gibi konuların dikkate alınması gerekmektedir (Altuntaş ve Türker, 2012).

### Şekil 5: Sürdürülebilir Kalkınmanın Boyutları



**Kaynak:** Altuntaş, C. ve Türker, D. 2012. Sürdürülebilir Tedarik Zincirleri: Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi.14(3): 39-64.

Sürdürülebilirlik yaklaşımında iş dünyası ve akademik çevrelerin üzerinde en çok düşündüğü nokta; ekonomik amaçlar ve çevrenin, stratejik konularda belirsizliğe neden olmasıdır. Günümüzde büyüme, yalnızca üretilen mal ve hizmetlerin artmasıyla ölçülmektedir. Mal ve hizmet üretimi için gerekli girdileri oluşturan kaynakların korunması gerekliliği bir çelişki yaratmaktadır. Kalkınma, büyüme kavramından farklı olarak sadece mal ve hizmet üretimi rakamlarını içermez. Kalkınma; adalet, eşitlik, sağlık, hak ve özgürlükler, toplumsal dayanışma ve istikrar gibi kavramları içerir. Bu yönden bakıldığında sürdürülebilirlik eşitlikçi bir sosyal amaç olarak algılanmaktadır. İnsanlar ve



kurumlar değişen çevre koşullarına uyum sağlayarak gelişimini sürdürmelidir (Imada, 2008).

Raporlamanın içeriğinde, üç boyutlu kavramın bir bütün olarak kullanılması gerekmekte ve profesyonellerden destek alınarak, içeriğin şirkete uyarlanması gerekir (Altuntaş ve Türker, 2012). Politik bakış açısı, ekonomik unsurlara daha fazla önem verilmesini savunur. Fakat üçlü boyutta bağlılık ilişkisi çok fazladır. Ekonomik, sosyal ve çevresel boyutlar arasındaki sınırların kaldırılması için şirketler, sürdürülebilirliği çalışmalarında uyum içerisinde kullanılmalıdır (Giddings ve diğerleri, 2002).

Günümüzde nihai mal alıcıları, ürünün hangi araçlar tarafından işlenerek son halini aldığını araştırmaktadır. Bu gibi gelişmeler sonucunda kalite standartları oluşmuştur. Bir ürünün değerinde %50 oranında tedarikçilerin rolü vardır. Sürdürülebilirlik bir bütün olarak ele alınmalı ve tedarikçileri de bu kapsama almak gerekmektedir (Mahler, 2007). İşletmeler, tedarikçileri ve perakendecileriyle birlikte hareket ederek, çevreye zarar vermeyen içeriğe sahip sistemleri kurmalıdır.

#### **2.4.3. Raporlama Sınırlarının Belirlenmesine Yönelik Rehber**

Bir sürdürülebilirlik raporunun oluşmasında; önemli etmene sahip bütün kurumlar, çevre grupları, güncel veya potansiyel örgütler sürdürülebilirlik raporunu hazırlayan kurumun mali ve uygulama bölümünde yer almalıdır. Kurumun raporlamaya dâhil etmeyi uygun görmediği veya önemli etki göstermeyen kurumların verileri, açıklamalar bölümünde yer almalıdır. Raporlar, işletmenin iş yaptığı ve ilişkide bulunduğu bütün çevreleri kapsamalıdır.

Üç çeşit açıklama türü vardır;<sup>29</sup>

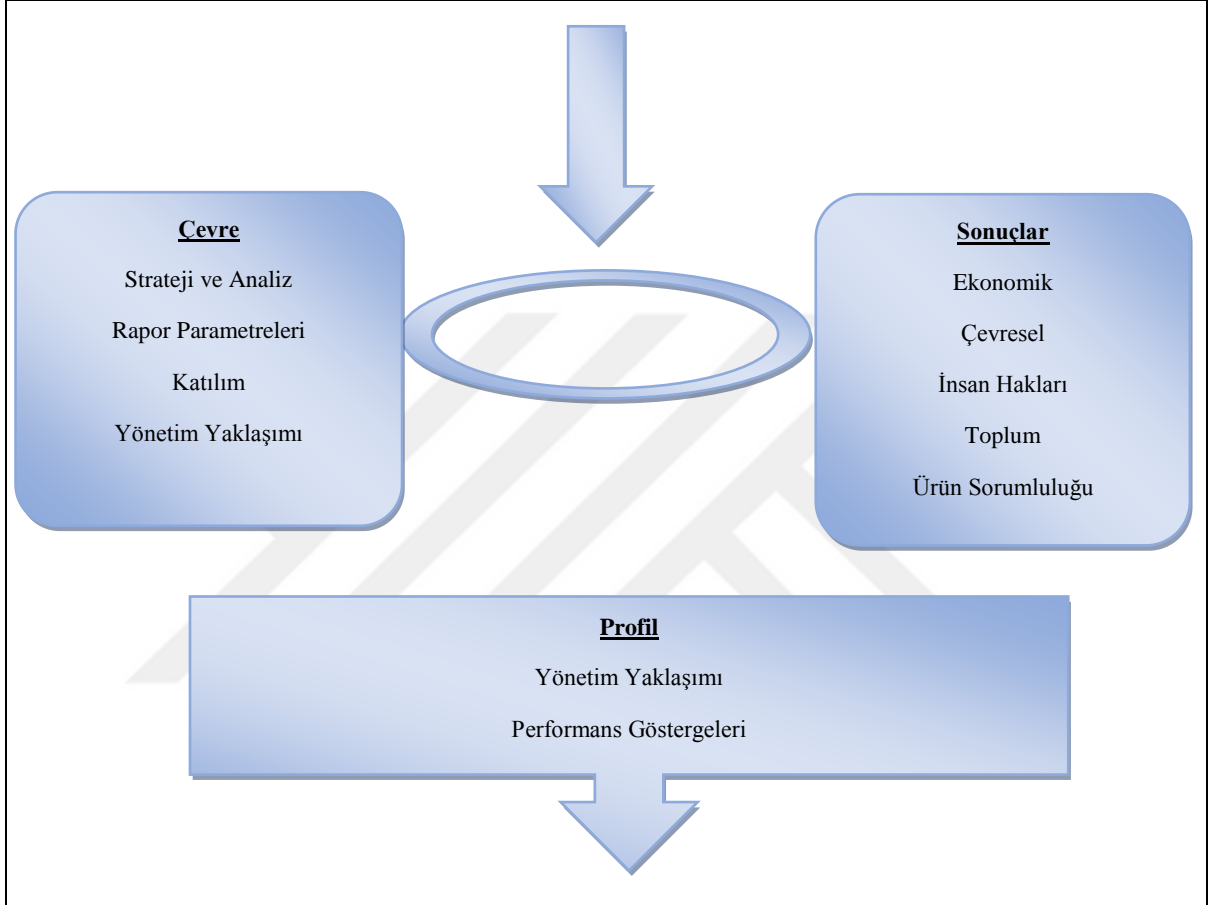
1)Strateji ve Profil: Şirketin performansını anlamaya yönelik etmenlerdir. Bu verilerin açıklanmasıyla kurumun gelecekteki hareketleri ön görülebilir.

2)Yönetim Yaklaşımı: İşletmenin belirli bir alandaki düşünce ve hareketlerini anlamaya yönelik oluşan bu yaklaşım, şirketin belirlenen konularda ne şekilde strateji izleyeceğini ve izleyeceği yolu açıklayan yaklaşımdır.

<sup>29</sup><https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>. (GRI 2006)

3)Performans Göstergeleri: İşletmenin sosyal, çevresel ve ekonomik açılarından kolay, karşılaştırılabilir bilgi vermesine aracılık eder.

### Şekil 6: GRI Standart Açıklamalarına Genel Bakış



**Kaynak:** GRI 2006 <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>.

### 2.5. Küresel Raporlama Girişimi Sürdürülebilirlik Raporlama Rehberi

GRI Raporlamasının kullanım amacı, tüm işletmelerde yapılan çalışmaların sosyal, çevresel ve ekonomik performanslarını kolaylıkla ölçümleyebilme imkânı sağlamasıdır. GRI raporlaması, günümüz koşullarına göre raporların içeriğini belirlediği için şirketlerin toplumla uyumlu şekilde kararlar alması kolaylaşmaktadır. Sürdürülebilirliğin birçok işletme tarafından kullanmaya başlanmasıyla küresel piyasalarda görüş birliği ve paydaşlar arası sıkı etkileşime sahip olunabilmektedir.<sup>30</sup>

<sup>30</sup><https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>. (GRI 2006)

Hissedarlar açısından küresel raporlama girişimi, çevresel, sosyal ve ekonomik kalkınma sonucunda ortaya çıkan fırsat ve risklerin iyi yönetilmesiyle uzun vadede işletmeye büyük kazançlar sağlayan bir çalışma olarak algılanmaktadır.

Şirketler, toplumu da içerisinde bulunduran parçalar bütünüdür. Varlığını sürdürmek isteyen kuruluşların yerine getirmesi gereken şartlar vardır. Bunlardan birisi de toplumun değer sistemlerini önemsemektir (Çalışkan, 2012). İşletme yakın çevresiyle ilişkisini yapıcı bir şekilde oluşturduğu gibi küresel boyutta da çeşitli yapıcı tutumlara sahip olmalıdır. Dar bakış açısıyla hareket etmek, devamlılık için yeterli olmayacaktır. Çevresel sorumluluğa sahip kurumlar kendilerini sağlam temellere oturtmaya daha yakındır (Setthasakko, 2009).

Sürdürülebilirlik raporlarının içeriğinin uygulanmasıyla işletmeler, uzun vadeli ekonomik performanslarının artmasını garanti altına alırlar. Ayrıca çevresel olumsuzluklara karşı işletmelerini koruma altına alırlar.

Ekonomik sermayenin iyi korunması ve devamlılığı bir işletme için çok önemlidir. Ekonomik sermaye biterse şirketler, çalışmalarını devam ettiremez. Sürdürülebilirliği sağlarken ekonomik açıdan şirketin durumunu her zaman kontrol etmek gerekir. Alınan kararlarda ekonomi de en az sosyal ve çevresel etmenler kadar süzgeçten geçirilmelidir.

## **2.6. Küresel Raporlama Girişimi Göstergeleri**

Performans karnesi kavramı ile toplanan veriler gösterge olarak raporlanır ve yorumlamaya açık hale gelir. 1990'lı yıllarda kısa vadeli içeriklere sahip nicel ölçüm yöntemlerine dayanan finansal yöntemler kullanılırken, Robert Kaplan ve David Norton tarafından performans karnesi geliştirilmiştir. Performans karnesi sayesinde, finansal veriler ve çalışmaların ölçütleri dengeli bir biçimde şirket performansını ölçmekte ve yönetimin karar vermesinde büyük öneme sahip yöntemler olduğu düşünülerek piyasaya sürülmektedir (Özçelik, 2013).

Maddi ve maddi olmayan verilerin dengeli bir biçimde içinde barındıran performans karnesi yöntemi ile işletmenin performansı ölçülür ve şirket stratejisi yönetim tarafından kolaylıkla belirlenebilir (Epstein ve Wisner, 2001).

Raporlama göstergeleri; işletmenin birimleri arasındaki bilgi alışverişi aşamalarını kademe kademe inceleme imkânı elde edilmesi, bilgi birikimi yaratma, müşteri ilişkilerini kuvvetlendirme ve finansal olmayan varlıkların katma değere dönüşmesinin sağlanmasıyla beraber finansal olmayan varlıkların yönetimini de sağlar.

Performans karnesi işletmenin performansının dört boyutunu göstermektedir. Performans göstergelerinin dört başlığı aşağıdaki gibidir:

- Süreç boyutu,
- Müşteri boyutu,
- Finansal boyut ve
- Öğrenme boyutudur.

Süreç Boyutu; İşin verimli olup olmadığını izlemler.

Müşteri Boyutu; Şirketin müşteriler gözündeki değeri ve algısını içerir.

Finansal Boyut; Ekonomik kazançları yönetme ve izleme boyutudur.

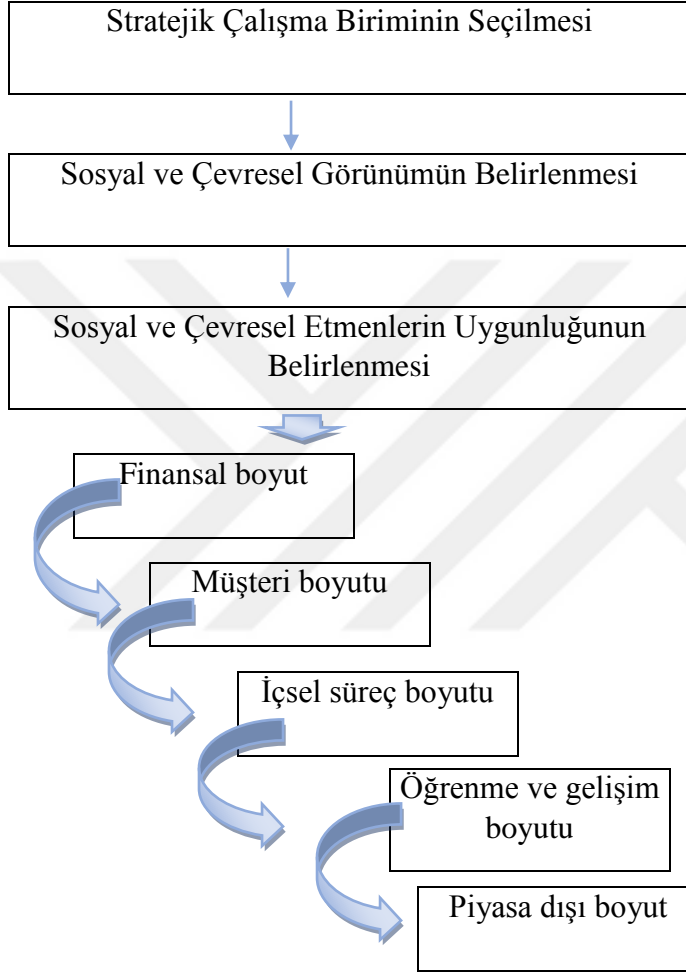
Öğrenme Boyutu; Diğer boyutların nasıl işlediğini ve kontrolünü sağlar (Özçelik, 2013).

Bunlar sürdürülebilirliğin üç unsuru olan: sosyal, çevresel ve ekonomik unsurlar ile ilişkilendirilir. Geleneksel performans ölçümleri içerisine sürdürülebilirlik etmenlerinin de eklenmesiyle birlikte, işletmenin çevresel, sosyal ve ekonomik açıdan işleyişi analiz edilmiş olunur. Bu sayede departmanların yorumlanması ve yönetimsel işlevler kolaylaşır (Ates ve Buttgen, 2011).

İşletmelerin performans göstergeleri, hem kurumsal sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşmada hem de belirleyici odak gruplarına yoğunlaşmada yol gösterici olacaktır. Şirketi etkileyen verilerin içsel ve dışsal bütünleşmesine olanak sağlayan detaylı bir incelemeden geçmesine aracılık eden küresel raporlama girişimi göstergeleri, sürdürülebilirliğin sağlanmasında büyük öneme sahip bir kavramdır.

Performans göstergelerinin oluşmasında, öncelikli göstergeler belirlenmelidir. Bu göstergeler hiyerarşik olarak önem sırasına konulmalıdır. Hiyerarşik sıralama ile maddi olan varlık raporları ilişkilendirilip, stratejik avantaj olarak kullanılmalıdır (Möller, 2005).

### Şekil 7: Sürdürülebilirlik Performans Göstergesi Formüle Etme Süreci



**Kaynak:** Özçelik, F. 2013. Sürdürülebilirlik Performans Karnesi. Journal of Yaşar University. 30(8): 4985-5008.

Bu yönteme göre, iç paydaşlar hiyerarşik düzene göre sıralanmalı ve “toplumdaki paydaşlar” gibi bölümler sınıflandırmanın içerisine dâhil edilmelidir. İlk aşamada; çalışma birimleri ile ilgili paydaş grupları belirlenir. İkinci aşamada ise; çevre tarafından istenilen talep ve istekler belirlenir.

### 2.6.1. Ekonomik Göstergeler

Örgütler, finansal ve finansal olmayan varlıkların yönetimi, sürdürülebilirliğin genel ekonomi üzerindeki etkileri ve çevresel ve sosyal yönetimin ekonomiye etkisini düşünebilmelidir. Ekonomik sermaye ve sürdürülebilirliğinin sağlanması için iş yapma biçimi, yenilikçilik, stok yönetimi, borçlanma ve likidite konularında şirketin iyi yönetilmesi gerekir. Gelecek nesillere yüksek kaliteli bir yaşam kalabilmesi için örgütler stratejilerini iyi belirlemelidir.

Küresel raporlama girişiminin ekonomik göstergeleri kullanma amacı, kurumdaki değişiklikleri ölçmek değil, kurumun sürdürülebilirlik çalışmaları sonucunda paydaşları etkilediği konulardaki değişimleri incelemektir. Bu ekonomik göstergeler, finansal raporlamadan daha kapsamlıdır. Şirketin odak gruplarını ve ilişkide bulunduğu birçok alanda ekonomik durumu etkileme potansiyeli olan grupları incelemektedir. Sürdürülebilirlik raporlaması, iç ve dış çevrenin beklentilerini ve eylemlerini yorumlamada yardımcı kaynaktır.

Ekonomik performans; bir şirketin elinde bulundurduğu kaynakları ve borçları, duran varlıkları, iş yapma biçimini, sermayenin etkin kullanımını ve şirketin kazançlarını içerir.

Bir şirketin ekonomik verimliliği, şirketin sosyal ve çevresel verimliliğine bağlıdır. Rekabet ortamında hayat şartlarını kolaylaştırmaya yönelik olarak ürünlerde daha az doğal kaynak tüketimi yapılması ve buna bağlı olarak daha az atık üretiminin sağlanmasına bağlı bir üretim kabul edilebilir. Şirket çevresel sermayeyi etkin kullanarak topluma katma değer yaratmalıdır. Sürdürülebilirlik, kurumlar için hesap döneminin başı ve sonu arasındaki kişi başına denk gelen refah seviyesinin korunması ve doğaya verilen olumsuz etkilerin de azaltılmasıdır. Kurumlar amaçladığı bu hedeflere ulaşabilmek için, çevresel giderlerini ölçmeli ve bütçesi açısından yorumlamalıdır (Figge ve Hahn, 2004).

Katma değer ölçülebilmesi için maliyet muhasebesinden yararlanılmaktadır. Raporlanan maddi göstergeler ve maddi olmayan, yani sürdürülebilirlik göstergelerinin bir bütün olarak incelenmesi gerekmektedir. Maliyet verileri, içsel ve dışsal giderler olarak ikiye ayrılır. İçsel giderler, finansal performansı doğrudan etkileyen şirketin çevresel ve

sosyal politikalarından kaynaklanan maliyetlerdir. İçsel maliyetler 4'e ayrılır (Aksoy, 2013).

Geleneksel Maliyetler: Geleneksel maliyet muhasebesi kapsamındaki veriler (ilk madde malzeme, direk işçilik giderleri ve dışarıdan sağlanan faydalar) gibi maliyeleri kapsamaktadır.

Gizli Maliyetler: İşletmenin yaptığı çalışmaları sonucunda oluşan, isteğe bağlı olarak gelişen giderlerdir. Kanunlara göre hazırlık yapılması maliyeti, ürün işleme süreci maliyeti, tesis kurulum ve yapılandırma creti gibi katlanılan giderlerden oluşmaktadır.

Koşullu Maliyetler: Potansiyel maliyet olabilme özelliği bulunan faaliyetlerdir.

İmaj Maliyeti: Şirketin marka değerinin arttırılması için yapılan çalışmalar sonucunda oluşan giderlerdir.

Dışsal maliyetler ise, kurumun maddi olarak sorumlu olmadığı, kurumun topluma ve çevresine etkisinin oluşturduğu giderdir. Dışsal maliyetler 3'e ayrılır (Atkinson, 2000);

Önleme Maliyeti: Şirket yönetiminin çevresine verdiği zararı azaltmak için yaptığı maliyetlerdir.

Kullanma Maliyeti: Çevresel kaynakların işletme tarafından kullanılmasıyla oluşan giderlerdir.

Zarar Maliyeti: Doğal kaynakların tahribatı sonucunda oluşmaktadır.

Kalkınma komisyonu "UNCSD" tarafından çevresel, sosyal ve ekonomik kapsamları içeren sürdürülebilir gelişmenin sağlanması ve sürdürülebilirlik kapsamının ne kadar gelişme gösterdiğini ölçmek için sürdürülebilirlik gösterge tabloları oluşturulmuştur.

**Tablo 3: UNCSO Tarafından Yapılmış Olan Sürdürülebilir Ekonomi Göstergeleri**

Ekonomik Göstergeler		
Tema	Alt Tema	Göstergeler
Ekonomik Yapı	Ekonomik Performans	Kişi başına düşen GSMH
		GSMH'daki yatırımların oranı
	Ticaret	Mal ve hizmetlerdeki ödemeler dengesi
	Mali Durum	Borçların GSMH'ya oranları
GSMH'nın yüzdesi olarak alınan dış yatırımlar		
Üretim ve Tüketim Başlıkları	Malzeme Tüketimi	Malzemelerin kullanım oranı
	Enerji Tüketimi	Kişi başına düşen yıllık enerji kaynak kullanımı
		Yenilenebilir enerji kaynaklarının kullanım oranları
		Enerji kullanım oranı
	Atık Üretimi ve Yönetimi	Belediye ve sanayilerin katı atık kullanım oranı
		Tehlikeli atık üretimi
		Radyoaktif atık yönetimi
Atık geri dönüşümü ve tekrar kullanım oranı		

**Kaynak:** Özmehmet, D. E. 2008. Dünyada ve Türkiye Sürdürülebilir Kalkınma Yaklaşımları. Journal of Yaşar University. 3(12): 1853-1876.

Sürdürülebilirliğin ekonomik bakımdan gerçekleşebilmesinde; atık kontrolü, adalet, eşitlik, toplumsal ve çevresel değerler konusunda kurumların çalışmalarında bulunması gerekmektedir (Torunoğlu, 2003).

### 2.6.2. Çevresel Göstergeler

Çevresel raporlama girişimi, sürdürülebilirlik raporlamasıyla paralellik göstererek gelişimini sürdürmektedir. Yaklaşık olarak 30 yıldır araştırmacılar bu alanda çalışmalarını yapmaktadır.



Çevresel raporlama başlığı incelendiğinde bu alanda yapılan araştırmaların büyük bölümünün üç ana başlık altında toplandığı görülmektedir. Mevcut raporların içerik açısından değerlendirilmesi, çevresel raporlamaya ihtiyacın ortaya çıkmasını sağlayan etmenler ve finansal piyasalar için çevresel raporlamanın önemi olarak incelenmektedir.<sup>31</sup>

Türk muhasebe kaynaklarında da çevresel göstergeler ve raporlama ile ilgili araştırmalar bulunmaktadır. Fakat yapılan taramada Türkiye’de yapılan çalışmaların sayısının az olduğu görülmüştür. Doğal kaynaklara bağlı varlığını sürdüren birçok işletme çevresel kaynaklarla olan ilişkilerini açıklama ve koruma sorumluluğunu üstlenmemektedir. Çevresel raporlama; kurumla ilgisi bulunan gruplara raporlar aracılığı ile risk, strateji, misyon, vizyon, borç ve çevresel faaliyetler gibi bilgilerin aktarılmasında kullanılır (Uluslan, 2009).

Çevresel raporlama; kurumun çevreye etki ve katkılarını ve bu katkıların yönetilme derecesinin ilgili çevreye aktarılmasıdır. Bu raporlar hem içsel hem de dışsal verileri içermektedir. Çevresel raporlamanın konusu işletmelerden, ülkelere varıncaya kadar birçok alanı kapsamaktadır. Küresel boyutlarda faaliyet gösteren firmaların çevresel raporlamalarını belirli aralıklarla yayımladığı gözlemlenmektedir.

Başlıca sürdürülebilirlik çevre raporlamaları, göstergeleri ve açıklamaları;

1)Küresel Sürdürülebilir Raporlama Girişimi Rehberi: Amerika’da kurulan tarafsız bir kuruluştur. BM, çeşitli sektörler, muhasebe kurulları ve ekonomik kazanç gütmeyen kurumlar tarafından oluşturulmuştur. Bu rapor, en çok kullanılan rehber niteliğindedir. Belirli standart açıklamaları ve yol gösterici yöntemleri tanımlamaktadır. Çevresel, sosyal ve ekonomik performansı işletme kapsamında inceler.

2)Kamu Çevresel Raporlama Çerçevesi (Avustralya Yaklaşımı Rehberi): Snowy Mountains Enginnering işletmesi ve Avustralya Sanayi Grubu tarafından oluşturulmuş ve 2000 yılında yayımlanmıştır. Rapor isteğe bağlı olarak uygulanmaktadır. Raporlama kapsamında çevresel konuların tarihsel süreci ve açıklamaları mevcuttur. Ayrıca, çevresel raporlamanın faydalarını anlatan örnekleri de içerir.

---

<sup>31</sup>[www.meti.go.jp/english/policy/index\\_environment.html](http://www.meti.go.jp/english/policy/index_environment.html)

3)Çevresel Raporlama Rehberi (Önemli Performans Göstergeleri): İngiltere'nin tarım bakanlığı tarafından 2006 yılında kullanıma koyulmuştur. Tarım ve hayvancılık konularında yol gösterici rehberdir. İngiltere'de ilgili alanındaki bütün şirketler tarafından uygulanmaktadır. Bu gösterge çevresel farkındalığın yakalanmasında ve performansın ölçülebilmesinde önemli bir yere sahiptir.

4)Avrupa Kimya Sanayi Konseyi Sağlık, Güvenlik ve Çevresel Raporlama Rehberi: Avrupa Kimya Sanayi tarafından, AB ülkeleri için 1998 yılında yayımlanmış bir rehberdir. Sağlık, güvenlik ve çevresel alanlarla ilgili toplumun büyük bir bölümünü ilgilendiren konularda açıklamalar yapar.

5)Dünya Sanayi Çevre Konferansı Rehberi: Uluslararası Ticaret Odası tarafından 1993 senesinde yayımlanan küresel kurumlar iş birliğidir. Raporlama rehberi işletmelerin, çevresine karşı yükümlülüklerini şeffaf bir şekilde yayımlaması gerekliliğine vurgu yaparak, yayınlamalara öncülük etmeyi amaçlar.

6)İşletme ve Çevre Danışma Komitesi Rehberi (Çevresel Raporlamayı Doğru Uygulama Yaklaşımı): Bu rehber İngiltere şirketleri ve Çevre Danışma Komitesi tarafından 1997 yılında geliştirilmiştir. Çevresel etkilere sahip olan maddi varlıkların düzgün raporlanması için geliştirilmiştir. Bankalar, sigorta kuruluşları ve şirket sahipleri için çevresel etmenlere dayalı tehlikeleri azaltmaya yönelik bir rehberdir. Bu rehber yıllık olarak bu raporları işletmelerin nasıl yayımlayabileceğini yol göstererek açıklar.

7)Kanada Yönetim Muhasebecileri Topluluğu, Yönetim Muhasebesi Rehberi: Bu rehber Kanada Yönetim Muhasebecileri Topluluğu tarafından 1998 yılında yayımlanmıştır. Rehberin amacı; çevresel yönetim ve kurumsal sürdürülebilirlik uygulamalarının hayata geçirilmesiyle birlikte, verimliliğin artırılmasıdır.

8)AB Ekonomik Yönetim ve Denetimi Programı Çevresel Raporlama Rehberi: Bu rehber AB Ekonomik Yönetim ve Denetimi ve "AB Komisyonu" tarafından 2001 yılında yayımlanmıştır. Çevresel raporlamaların yayınlanmasına aracılık etmek amacıyla geliştirilmiştir. Çevresel raporlamanın performansa etkilerini değerlendirir ve yönetimin karar alma mekanizmalarına, bilgi aktarmasını sağlar.

Sürdürülebilirlik alanındaki çalışmaların içeriğine bakıldığında, sürdürülebilirlik çalışmalarının çoğunlukla çevresel bakış açısını içerdiği görülmektedir. Sürdürülebilirlik konusunda başarılı olmak isteyen bir işletme kuruma zarar verebilme potansiyeli olan çevresel konuları azaltmalı ve stratejisini bu yönde belirlemelidir. Denetleme mekanizmaları bir ülkede iyi çalışmalı ve işletmelerin atık konusunda çevresine verdiği zarar azaltılmalıdır. Çevresel sürdürülebilirliğin bir başka konusu da doğal kaynak tüketimine bağlı tahribattır (Tuna, 2014).

Çevre yönetimi, kurumun çevresel konulara ilgi oranını arttırmada ve kurumsal devamlılığın sağlanmasında etkin rol oynamaktadır. Çevre yönetimi, işletmeyi ileri seviyelere ulaştırarak işletmenin rekabet avantajı elde etmesini sağlamaktadır (Baykal, 2010).

Türkiye’deki şirketlerin sürdürülebilirlik ilkelerini kullanmasıyla elde edeceği faydalar Türkiye’deki çevre kanunda da belirtilmiştir. Kurumlar şirketlerine uygun sürdürülebilirlik yöntemi aracılığıyla maliyetleri düşürme, verimliliği artırma ve yenilikçi olma gibi kazanımları sağlayabilmektedir.

**Tablo 4: UNCSD Tarafından Yapılan Sürdürülebilirlik İçin Çevresel Göstergeler**

Çevresel Göstergeler		
Tema	Alt Tema	Göstergeler
<b>Atmosfer</b>	İklimlerin değişmesi	Sera gazları emisyonu
	Ozon tabakasının zarar görmesi	Ozon tabakasına zarar veren etmenlerin tüketimi ve kullanımı
	Hava temizlik oranı	Hava kirliliklerinin şehirlerde çoğalması
<b>Toprak Okyanus, Denizler ve Kıyılar</b>	Tarım	Tarıma elverişli sahalar
		Gübre kullanımındaki artış
		Tarımda kimyasal madde kullanımı
	Ormanlar	Ormanlık alanların yüzdesel ölçümü
		Ağaç tahribat oranındaki artış

	Çölleşme	Çölleşmeden etkilenen çevrelerin artması
	Şehirleşme	Şehirlerin kurulduğu coğrafyanın büyümesi, verimli arazilerin tahribatı
<b>Okyanus, Denizler ve Kıyılar</b>	Kıyı bölgeleri	Kıyılarda görülen alglerin artması
		Kıyı bölgelerindeki artan nüfus
	Balıkçılık faaliyetleri	Önemli balık türlerinin yıllık avlanma oranı
<b>Su</b>	Su miktarı	Yer altı sularının yıllık kullanım oranları
	Su kalitesi	Su içerisindeki organik maddelerin seviyesi
<b>Biyolojik Çeşitlilikler</b>	Ekosistem	Önemli ekosistem alanları
		Koruma altına alınan bölgeler
	Türler	Önemli türlerin varlığı

**Kaynak:** Özmehmet, D. E. 2008. Dünyada ve Türkiye Sürdürülebilir Kalkınma Yaklaşımları. Journal of Yaşar University. 3(12): 1853-1876.

Çevre politikaları ve çevresel materyalleri sürdürülebilir kılmak için alınan önlemler bir bütündür. Çevre politikaları; insanlar ve işletmelerin çeşitli nedenlerden dolayı ortaya çıkardıkları atıkları ortadan kaldırmaya yönelik önlemlerdir. Yalnızca çevreyi koruma amaçlı yapılan çalışmalar değildir. Aynı zamanda, hukuksal, ekonomik, kentsel ve sanayi gibi birçok alanla da ilgilidir. Kişi ve kişi gruplarının çevresel politikalara uyum içinde olması gerekmektedir.<sup>32</sup>

Çevre politikaları konusunda evrensel bir vergi politikası izlenmelidir. Günümüzde çevre tahribatına karşı vergilendirme, bazı ülkelerde yapılmaktadır. Karbon vergisi buna bir örnektir. Küresel ısınma ve iklim değişikliğine engel olmak için, Kyoto komitesi bir strateji geliştirmiştir. Komitenin, üzerinde en fazla çalıştığı konu ise küresel ısınma ve iklim değişikliği konusudur (Toprak, 2006).

Yalnızca Sürdürülebilir Çevre Yöntemlerinin uygulanmasıyla doğal kaynakların devamlılığı sağlanır. Doğal materyallerin doğada kendiliğinden oluşma hızı tüketim

<sup>32</sup>www.elsevier.com

hızından düşük olduğu zaman hammadde kıtlığı ortaya çıkmaktadır. Doğal kaynakların kontrollü bir şekilde tüketimi sağlanmalı ve kaynaklar sürdürülebilir kılınmalıdır.

Etkili çevre politikalarının uygulanmasında, önemli bir yöntem olarak fiyat politikasını örnek verebiliriz. Doğal kaynakların kullanılmasıyla ortaya çıkan maliyetlerin piyasa fiyatlarına dâhil edilmemesi gerekir. Devlet tarafından işletmelere destek verilmesi ile doğal kaynak kullanım oranları azaltılmalıdır. Doğal kaynak kullanımı, piyasa fiyat belirleme mekanizması tarafından yüksek fiyatlama kapsamına girmelidir.

### **2.6.3. Sosyal Göstergeler**

Küreselleşmenin etkisiyle birlikte, işletmelerin çalışmalarını yaptığı çevreye karşı yerine getirmesi gereken bazı sorumluluklar ortaya çıkmıştır. Birçok işletmenin de bu sorumlulukları yerine getirmesiyle, sosyal sürdürülebilirlik kavramı önem kazanmıştır.

Sosyal sürdürülebilirlik kavramı, paydaşlar ve müşteri grupları gibi şirketin ilgi odaklarıyla bağ kurmasında aracıdır. Bazı konularda sosyal sürdürülebilirlikle birlikte şirketin çevresine kazandırdığı olumlu etkiler şunlardır; adalet, iş kültürü, kurumsal yönetim ve refah gibi topluma faydalı yönleri bulunmaktadır. Toplum sağlığının korunması, insan ilişkileri, fakirlik ve gelir eşitliği ilkeleriyle toplumun çıkarları korunmalı ve ekonomik büyümeyle birlikte hareket edilerek sosyal sürdürülebilirliği gerçekleştirmenin gerekliliği belirtilmiştir (GRI, 2013).

Sosyal sürdürülebilirliği ölçümleyebilmek için Western Australian Council of Social Services (WACOSS), bir model geliştirmiştir. Projenin araştırması için düşük gelirli bölgelerde internet ortamında veriler toplanmıştır. Bu sayede modelin içeriği ve sosyal sürdürülebilirliğin gelişimi açıklanmıştır. Sağlıklı ve hakların kısıtlanmadığı bir toplum bırakmak için yapılması gereken süreçleri açıklamıştır. Aynı zamanda sosyal sürdürülebilirliğin kapsamının birbirine bağlı kavramlardan oluştuğunu belirtmiştir (Tuna, 2014).

Gao ve Zhang Sosyal sürdürülebilirlik göstergelerini ölçümlemek için etken unsurları sıralamıştır. Bunlar;

Eşitlik: Toplumdaki tüm bireylerin eşit hak ve özgürlüklere sahip olması gerekliliğini vurgular. Eşit koşullar yoksa da bu koşulların yaratılmasını tavsiye eder.

Çeşitlilik: Toplumsal kültürün çeşitli olması gerekliliğini savunur ve çaba gösterilmesi gerekliliğini belirtmektedir.

Karşılıklı Bağlılık: Toplumdaki en üst düzey birimin veya en alt tabakanın her ne olursa olsun birbiriyle etkileşimde olduğunu belirtir ve bir bütün olarak kabul ederek bu amaca hizmet eden çalışmalar yapılmasının gerekliliğini önemsemektedir.

Hayat Kalitesi: İnsanların temel gereksinimlerinin karşılanması, toplumun tüm kesimlerinin yaşam standartlarının sağlanması ve hayat kalitesinin yükselmesi için teşvikler yapmaktadır.

Demokrasi ve Yönetim: Yönetimin, demokratik ve gün yüzünde yapılması gerekliliğine vurgu yapmaktadır.

Sosyal sermaye kavramı, toplumun içerisinde bulunan sistemlerin işleyişini düzenleyen bir etmendir. Şirketler ortaklarının beşeri sermayelerini arttırmak için değer katmaktadır. Aynı zamanda yaşadıkları toplumların da sosyal sermayelerine yapıcı etkiyle yaklaşımları gerekmektedir.

2003 yılında Avustralya'daki altı tarım bölgesinde, Avustralya Sosyal Bilimler Akademisi tarafından, sosyal sermaye ve sürdürülebilirlik alanlarında araştırma yapılmıştır. Çalışma kapsamında, toplumsal çevre etmenleri ve toplumsal değişim unsurları incelenmiştir. Sosyal çevrenin beş alt başlığı belirlenmiş ve bu başlıkların sürdürülebilirliğe etkileri incelenmiştir. Bunlar;<sup>33</sup>

1. Doğal kaynakların kullanımı,
2. İnsanların kişisel bilgi ve becerileri,
3. Sosyal ağlar ve toplumsal ilişkiler,
4. Kurumsal sektörlerin rolü,
5. Üretim işletmelerinin rolü.

---

<sup>33</sup>[www.assa.edu.au/publications/research](http://www.assa.edu.au/publications/research)

Sosyal performans, kurumların paydaşlara etkisini bölgesel, ulusal ve küresel olarak analizini sağlamaya yardımcı olur. Sosyal performans göstergesi işgücü, iş kapsamı, insan hakları, sorumlu ürün gibi konularda işletmeyi yeterlilik alanında ölçmektedir (White, 2005).

Bir şirketin sosyal yönden sürdürülebilirliğinin sağlanması, şirketin müşterileriyle iletişim kurabilmesi ve müşterilerin şirket çalışmalarının, güvenilirliği hakkında hemfikir olmasıyla gerçekleşir. Sosyal açıdan sürdürülebilir bir işletme, beşeri ve toplumsal sermayesini kullanarak çevresine katma değer yaratan işletmedir.

Sosyal kalkınma, işletmelerin doğal kaynaklarını özenli tüketmesini ifade eder. Doğal kaynaklar ne kadar fazla tüketilirse gelecek nesillerin bu kaynaklara ulaşması o derecede zor olacağı bilinciyle hareket eder. İşletmeler bilinçli tüketim anlayışını benimsemeli ve hükümetler bu konuda kurumları desteklemelidir.

**Tablo 5: UNCSD Tarafından Yapılan Sürdürülebilirlik İçin Sosyal Göstergeler**

Sosyal Göstergeler		
Tema	Alt tema	Gösterge
Eşitlik	Yoksulluk	Yoksulluk sınırının altında yaşayan nüfusun oranı
		İşsizlik oranı
		Gini gelir eşitsizliği oranı
	Cinsiyet dağılım eşitsizliği	Ortalama kadın işçi ücretinin erkek işçi ücretlerine oranı
Sağlık	Beslenme durumu	Çocukların beslenebilme durumu
	Ölüm oranı	5 yaş altı çocuklarda görülen ölüm oranı
		Doğum oranı
	Hijyen durumu	Yeterli miktarda steril su hizmeti alan kişilerin oranı
	İçme suyu	Temiz suya sahip nüfusun oranı
	Sağlık hizmetleri	Temel sağlık hizmetlerine ulaşabilen kişilerin oranı
		Bulaşıcı çocuk aşılarına ulaşım oranı
Doğum kontrol yöntemlerine ulaşım oranı		

<b>Eğitim</b>	Eđitim dűzeyi	İlkokul mezunu çocukların sayısı
		Lise mezunu yetişkinlerin sayısı
	Okuryazarlık	Yetişkin okur-yazar oranları
<b>Barınma</b>	Yaşama koşulları	Kişi başına düşen yaşam alanı
<b>Gűvenlik</b>	Suç	100.000 Kişi başına düşen, kayıtlı suç oranı
<b>Nűfus</b>	Nűfus deđiřimi	Nűfus bűyűme oranı

**Kaynak:** zmehmet, D. E. 2008. Dűnyada ve Tűrkiye Sűrdűrűlebilir Kalkınma Yaklařımları. Journal of Yařar University. 3(12): 1853-1876.

Műřteri sadakati ve műřteri tatminin sađlanmasında, sosyal sűrdűrűlebilirlik çalıřmaları etmendir. İřletmeler sosyal gűstergeler sayesinde; çalıřma řekli, içsel ve dıřsal sűrelerin iřleyiři ve fayda boyutunun lűmű, kaza, yaralanma ve lűm olaylarının iřletmede gűrűlme sıklıđı, ayrımcılık içermeyen politikaların uygulanması, çalıřanların eđitilmesi ve topluma katma deđer yaratma oranı, çalıřan memnuniyeti ile gelen műřteri tatmini, adaletli yaklařım, iř kollarının departmanlara ayrılması, her bir departmana ait verinin karıřıklıđa neden olmadan verilmesi ve yűnetimin kolay karar almasına yardımcı olması gibi faydaları elde edebilir (Epstein ve Wisner, 2001).

## 2.7. Tűrkiye’deki Sűrdűrűlebilirlik Dűzenlemeleri ve Sűrdűrűlebilirlik Algısı

Tűrkiye’de çevreyle ilgili konular anayasal denetim altındadır. Fakat evresel sorunların nasıl özűmleneceđi veya ideal bir çevrenin nasıl olacađı konusunda herhangi bir açıklama bulunmamaktadır. Bu yűzden Tűrkiye’de çevresel bilinç tam anlamıyla oluřmamaktadır.

evre kanunu Tűrkiye’de 1983 yılında kabul edilmiştir. Çevresel kirliliği önlemenin yanında, doğal kaynakların ve toprağı bilinçli kullanmaya izin veren bir



kanundur. Uluslararası platformlarda da çevre konusunda çeşitli hukuki düzenlemeler yapılmıştır. Bunlardan bazıları ise; Dünya kültürel mirasının korunmasına dair sözleşme, ozon tabakasına zarar veren maddelerin azaltılmasına yönelik konferans, tehlikeli atıkların kontrol atılması için yapılan “Basel”, nesli tükenmek üzere olan yaban hayatı ve bitkilerin korunmasına yönelik “CITES”, biyolojik çeşitlilik ve çölleşmenin önüne geçmek için sözleşmeler gibi çalışmalardır. Bölgesel alanda örnek vermek gerekirse, Akdeniz’in kirliliğe karşı korunması sözleşmesi, Avrupa yaban hayatını koruma sözleşmeleri örnek olarak gösterilebilir (Arat ve diğerleri, 2002).

Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) verileri incelendiğinde, Türkiye’deki sürdürülebilirlik politikalarının zaman içerisinde değişiklik gösterdiği gözlemlenmiştir. Küresel boyutta çevre koruma konusu 3. Beş Yıllık Kalkınma Planında değerlendirilmiştir. Stockholm Konferansı sonrasında 1972 yılında Türkiye’de çevre bilinci gelişmeye başlamıştır (Egeli, 1996).

1979 yılında Türkiye için çevre kirliliğine karşı önlem alınması kararı alınmış fakat uygulanamamıştır. Çevresel raporlamalar 1991 yılında Çevre Bakanlığı’nın bünyesinde Çevre Envanter Dairesi’nin kurulmasıyla tekrar gündeme gelmiştir. 1992 yılında düzenlenen Rio Konferansında sürdürülebilirlik ilkelerinin önemi tekrardan Türkiye’de gündeme gelmiştir. 6. Beş Yıllık Kalkınma Programında kalkınmaya ayak uydurmakta güçlük çeken Çevre Müsteşarlığı’nın yerine Çevre Bakanlığı görevi üstlenmiştir (Altunbaş, 2004). Daha sonra 7. Beş Yıllık Kalkınma Programında sürdürülebilirliği toplumsal, sosyal ve ekonomik alanlarda bağdaştırma amacıyla küresel anlaşmaların sürdürülebilirlik hakkındaki düşünceleri ve toplumsal beklenti gereğince sürdürülebilirliğin geliştirilmesi ve uygulanması gerektiği belirtilmektedir.

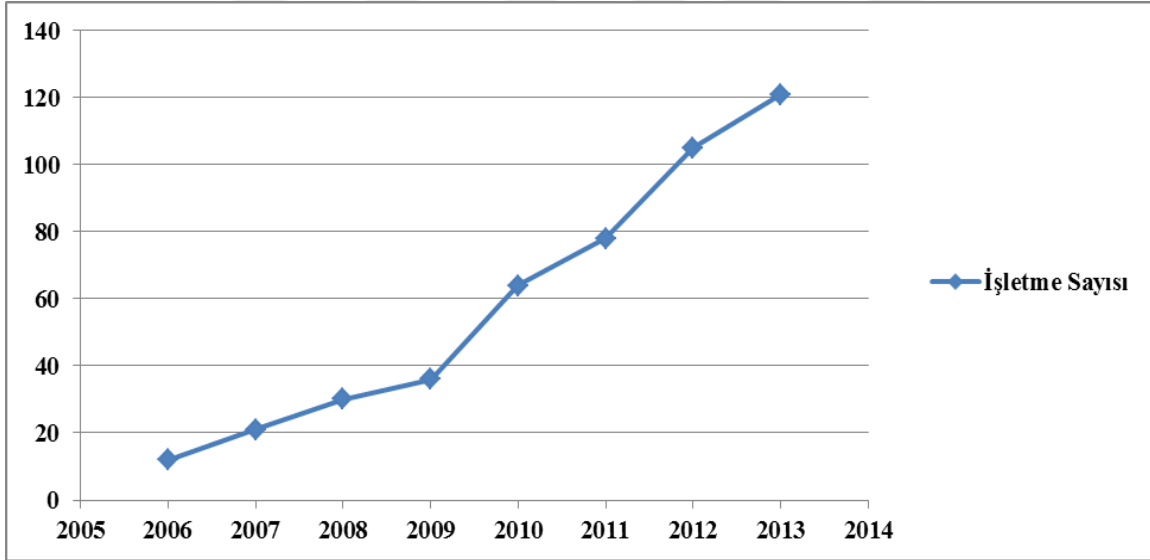
1998 yılında Ulusal Çevre Stratejisi ve Eylem Planı (UÇEP) kurulmuştur. Çevre bakanlığı teknik destek vermiş üniversiteler ve meslek gruplarının katkısıyla “UÇEP” oluşturulmuştur. “UÇEP” tarafından insan hayatını tehlikeye atan kirliliklerin önlenmesi için kirlilik etmenleri belirlenmiştir ve Türkiye’nin uzun vadede küresel olarak kabul görebilmesi için sürdürülebilirliğin önemine değinmiştir.

Johannesburg Zirvesi 2002 yılında yapılmıştır ve bu konferans ile Türkiye’nin 1992 yılındaki Rio konferansından 2002 yılına kadar 10 yılında sürdürülebilirlik alanındaki

durumu ve gelişimi değerlendirilmiştir. Raporun yayımlanmasında ilgili bakanlık, sivil toplum kuruluşları ve kamu kuruluşları görev almıştır. Ayrıca, Çevre Bakanlığı ve BM Kalkınma Örgütü, UNDP'nin ortak girişimiyle, Johannesburg zirvesinin küresel hazırlıkları ve UNDP'nin ortak yürüttüğü Çevre ve Kalkınma Programı yürütülmüştür (TÜBİTAK, 2002).

Türkiye'de AB ya da OECD ülkelerindeki gibi bir çevresel vergi uygulaması bulunmamaktadır. Çevresel vergileri uygulayan ülkelerdeki işletmeler bu vergileri, mal ve hizmetlerine dâhil ederek üretici ve tüketicilerin çevreye zarar vermesinin önüne geçer. Türkiye'de böyle bir uygulama yoktur. Türkiye'de motorlu taşıtlar vergisi, özel tüketim vergisi ve akaryakıt tüketim vergisi gibi çevreye zararlı olabilecek konuların vergilendirilmesi gerekmektedir.

#### Şekil 8: Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesini Kabul Eden Türk İşletme Sayısının Yıllar İtibariyle Gelişimi



**Kaynak:** Aksoy, Ç. 2013. Sürdürülebilirlik Performansının Değerlendirilmesine Yönelik Ölçek Önerisi ve Türkiye'deki İşletmelerde Uygulaması. Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı Doktora Tezi.

Sürdürülebilirlik yaklaşımının temelinde, tüm çıkar grupları için uzun vadeli çözüm odaklı bir üretim söz konusudur. Türk şirketleri herhangi bir yasal düzenleme olmamasından dolayı, sürdürülebilirlik ilkelerini yeterince uygulamamaktadır. Ancak unutulmamalıdır ki küresel alanda sürdürülebilirlik ilkeleri yüksek önemde ve paydaş seçiminde de etkili bir unsurdur. Grafikte görülmektedir ki her geçen gün Türkiye'de

kullanımı artan bir sürdürülebilirlik gelişimi görmekteyiz. Türkiye’de sürdürülebilirliğin mali külfeti işletmelere ağır gelebilmektedir. Sürdürülebilirliğin teşvik edilmesi için BIST, Türk İş Dünya’sı ve Sürdürülebilir Kalkınma Derneği’nin girişimleri sonucunda BIST Sürdürülebilirlik Endeksleri 2010 yılından itibaren yayımlanmaya başlanmıştır.

İş Dünyası ve Sürdürülebilirlik Kalkınma Derneği (SKD) sürdürülebilir kalkınma uygulamalarının kullanımını arttırmak için 2004 yılında kurulmuştur. Dünya Sürdürülebilir Kalkınma ve İş Örgütü (WBCSD)’de Türkiye’nin temsilcisi SKD’dir.

SKD’nin 4 temel amacı bulunmaktadır;

1. Sürdürülebilirlik gelişim kapsamını iş çevreleri ve kamuoyuna duyurmak.
2. Sürdürülebilir gelişim algısını destekler ve uygulamaların artması için çaba gösterir.
3. Sürdürülebilirlik ilkelerinin oluşturulmasında ve gelişiminde destekleyici olur.
4. Sürdürülebilirlik koşullarını sağlamasıyla büyümenin gerçekleşmesine katkıda bulunur.

Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu tarafından 110 şirketin verilerini içeren bir analiz yapılmıştır. Bu projenin amacı; sürdürülebilirlik konusunda sivil toplum örgütleri ve şirketlerin öncelikli geliştirmesi gereken konularının tespit edilmesidir. Proje ile çeşitli sektörleri içeren 110 şirketin analizi yapılmıştır. Doğal kaynakların hızla tahribatının önüne geçmek, uzun dönemde işletmelerin kârlılığını olumlu etkilemek, maliyetlerin azaltılması, ekonomik, çevresel, sosyokültürel konulardaki potansiyel riskleri düşürmek, rekabet avantajı ve paydaş memnuniyeti gibi performansta doğrudan etkili konuları iyileştirmeyi içeren bir analizdir.

## **2.8. G4 Kılavuzuna Geçiş**

GRI Sürdürülebilir Raporlama İlkeleri, dünyanın birçok bölümünde kullanılan genel kabul görmüş ve popüler olan stratejik standartlardandır. Kurumlar, paydaşlar, sivil toplum örgütleri ve iyileştirme faaliyetinde bulunan birçok farklı grubun bir araya gelerek 2000 yılında oluşturduğu raporlama kavramı olarak GRI Sürdürülebilir Raporlama İlkeleri karşımıza çıkmıştır. 2013 yılı Mayıs ayında ise dördüncü raporlama rehberi olarak G4 yayınlanmıştır. Raporlamanın oluşturulmasında UNGC ve OECD gibi küresel kuruluşlar

da görev almıştır. Bu sayede sürdürülebilirlik ilkeleri dünya çapında hızlı bir şekilde yayılmıştır.

G4 kılavuzunun yayınlanmasıyla işletmeler sürdürülebilirlik raporlarını hazırlarken pratik yol gösterebilme yetisine sahip olmuştur ve denetim aşamalarında daha az sorun yaşayan bir işletme yönetim profili göstermiştir.

## **2.9. Bankacılık ve Finans Sektöründe Sürdürülebilirlik**

Bankacılık sistemi, müşterilerden mevduat alınıp fon temin edilmesi ve kredi verilmesi yoluyla ihtiyacı olan diğer müşterilere bu fonların kullandırılması üzerine kurulmuş olan finansal aracı kurumlardır. Bankacılık sektörü diğer sektörlerle kıyaslandığında çevresiyle daha az ilişkiye sahip bir sektördür. Ekonomik büyüme ve finans sektöründe bankacılığın büyük payı vardır. Makroekonomik istikrarın sağlanması nedeniyle bankacılık sektörü, çok sayıda insana dolaylı yollardan etki yaratma kapasitesine sahip bir sektördür. İnsan hakları ve sosyal adalet konusunda ciddi fayda veya zarar sağlayabilmektedir. Birçok sektöre fon akışı bankacılık sektörü aracılığıyla sağlanmaktadır. Bu yüzden finans sisteminin sürdürülebilir olması zincirleme olarak birçok sektörü etkilemektedir. Gelişen ve küreselleşen ekonomilerde finansal sistemin çevreye ve topluma olan etkisi çoğu ülke tarafından kabul görmüştür.

Sürdürülebilir finansal sistemde; doğal kaynakların kullanımı, sürdürülebilir kalkınma etmenleri (çevresel, sosyal ve ekonomik), finansal sistem faktörleri (bankalar, sermaye piyasaları, sigorta ve diğerleri), fon transferi arasındaki döngü diğer sektörleri etkilemektedir.<sup>34</sup>

Finansal şirketlerin çevresel ve sosyal etkileri içsel ve dışsal olmak üzere iki şekilde gerçekleşmektedir. İçsel etmenler diğer sektörlerle karşılaştırıldığında oldukça düşük düzeydedir ve finansal sektörün büyüklüğüne bağlı olarak etkisi artmaktadır. Örneğin; enerji, su, kâğıt gibi tüketim unsurlarının artması atık miktarını da arttıracaktır. Finansal kuruluşların dışsal etmenleri çevreyi nerdeyse hiç etkilemektedir. Finansal kurumların sundukları ürünler doğaya hiçbir tahribat vermemektedir. Finansal ürünün kullanıcıları olan insanlar doğaya aldığı hizmet sonucunda tahribat verebilmektedir. Bankaların

---

<sup>34</sup> <http://opim.wharton.upenn.edu/gc/philadelphia/abstract/Guo.pdf>. Erişim tarihi: 25.03.2018

elektrik, kâğıt gibi çevreye doğrudan etkisi olan unsurlarının doğaya etkisi içsel bir etkidir. Geleneksel finansal anlayış hissedar değerlerini maksimuma ulaştırmayı hedeflemektedir. Bu sebeple finans sektöründeki sürdürülebilirlik uygulamaların yaygınlaştırılmasının önünde herhangi bir engel bulunmamaktadır. Fakat bankalar kısa vadeli ve yüksek getirisi olan sürdürülebilirlik koşullarını sağlamayan yatırımları tercih etmektedir. Bu düzende devam eden bir finansal sistemde sürdürülebilir yatırımların fon bulması pek mümkün olmayacaktır. Günümüzde bankaların uzun vadeli stratejileri tercih etmesi ve müşterilerini de bilinçlendirmesiyle birlikte daha az getirili fakat şeffaf sistem olan sürdürülebilirlik bankacılık yaygınlaşmaya başlamıştır. Rakip firmalar, müşteri talepleri, sivil toplum kuruluşları ve dışsal diğer baskılar sebebiyle bankacılık sektöründe sürdürülebilirlik yaygınlaşmaktadır. Sürdürülebilirlik sistemi ile sahip olunan finansal hesap verilebilirlik yeni pazarlara girmek için önemli bir fırsat sağlamaktadır.

Birleşmiş Milletler Çevre Programı (UNEP) gibi finansal kuruluşların yaygınlaşması çevresel konulara farkındalığın artması ve şirketlerin sistemlerini bu yönde geliştirmesine vesile olmaktadır. BM Çevre Programı Finans İnsiyatifi 2008 yılına kadarki süreçte sürdürülebilirlik etmenleri 177 finansal kurum tarafından benimsenmiştir. Bu kurumların %59'u bankalar, %18'i sigorta şirketleri ve %23'ü diğer finansal kurumlardır.

Savunucu bankacılık modeli: Bankalar kârlılık, büyüme gibi etmenlerin etkisiyle sürdürülebilirlik uygulamalarına kayıtsız kalmayı tercih ederler. Sürdürülebilirlik uygulamalarını kaçınılması gereken bir kavram olarak görmektedirler.

Önleyici bankacılık modeli: Bankalar sürdürülebilirliği kullanmanın getireceği enerji tasarrufu sayesinde sahip olacağı maliyet tasarrufuna ulaşmak için sadece içsel süreçlerde sürdürülebilirliği dikkate alır.

Saldırgan bankacılık modeli: Bankalar sürdürülebilirlik avantajlarını kullanarak içsel ve dışsal faaliyetlerde uyumlu bir biçimde kullanırlar. Bu sayede ilerleyen dönemde yeni fırsatlar elde edeceklerdir.

Sürdürülebilir bankacılık: Bankalar yaptıkları tüm faaliyetleri sürdürülebilir hale getirirler. Kârlılıkları, sürdürülebilirlik harcamaları sebebiyle düşmektedir. Fakat çevresel, sosyal ve ekonomik sürdürülebilirlikleri artmaktadır.

### 2.9.1. Etik Bankacılık

Etik bankacılık sürdürülebilirlik koşullarına sahip, alternatif veya sosyal bankacılık olarak da tanımlanabilmektedir. Finansal ürün ve hizmetlerin, sürdürülebilirliği sağlamaya katkı sağlayıcı biçimde düzenlendiği bankacılık sistemidir. Son yıllarda etik bankacılık uygulamaları hızlanmaktadır. Etik bankacılık bankaların çeşitli uygulama yöntemleri ile şekillendiği için kesin tanımını yapmak mümkün değildir. Fakat temel olarak sürdürülebilirlik unsurlarını içeren sistemlerdir. Sosyal ve çevresel faktörlere katma değer sağlayan şeffaf bankacılık sistemidir. Kârlılığın yalnızca finansal değerler ile olmadığını sosyal ve çevresel etmenlerinde raporların içerisinde yer alması gerektiğini benimseyen bir sistemdir. Bu sebeple etik bankaların kâr oranları geleneksel bankalardan daha az olabilmektedir. Geleneksel bankalar ile aynı kurallara uymaları gereken bankacılık sistemidir. Ayrıca etik bankalar da sürdürülebilirlik sistemine katkı sağlamaktadır. Etik bankacılık faaliyetleri genellikle organik tarım, yenilenebilir enerji, iş, işçi sağlığı ve güvenliği, kadınlara yönelik iş imkânlarının yaratılması, iş eğitimleri, yoksullukla mücadele vb. konularda topluma katkıda bulunmak etik bankacılıkta ön plandadır. Ayrıca yatırımcılar şeffaf bir şekilde tasarruflarını hangi şirketlerin finansmanında kullandığını inceleyebilmektedir. Etik bankacılık hesap verilebilirlik konusunda yatırımcılarına güven uyandırmaktadır.

**Tablo 6: Geleneksel Bankacılık ile Etik Bankacılık Arasındaki Farklar**

	<b>Geleneksel Bankacılık</b>	<b>Etik Bankacılık</b>
<b>Amaç</b>	Temel amaç ekonomik kârlılığın yüksek olması, sadece ekonomik sürdürülebilirlik	Ekonomik kârlılığın beraberinde sosyal, çevresel ve toplumsal faydanın da sağlanması amaçlanır.
<b>Finanse Edilen Projeler</b>	Ekonomiye büyük katma değer sağlayan projeler geleneksel bankacılık sistemiyle daha fazla kullanılmaktadır. Yüksek kârlılık getirisi vardır.	Çevre, sosyal iş birlikleri, dernek ve vakıfların çalışmalarını destekleyici projeler yer alır. Ekonomik, sosyal, çevresel ve toplumsal anlamda katma değer yaratımı söz konusudur.

<b>Şeffaflık ve Hesap Verilebilirlik</b>	Yatırımcılar, kredi ve mevduatlarının hangi projelere kaynak amacıyla kullanıldığını görememektedir. Bu konuda herhangi bir bilgi akışı yoktur.	Mevduat sahipleri yatırımlarının hangi projelerde hangi şirketler tarafından kullanıldığını görebilmektedirler. Yatırımcıların yatırmış oldukları paraların hangi şirketlerin kullanabileceğini seçme yetisine sahiptir.
<b>Paydaş Katılımı</b>	Mevduat sahipleri yatırdıkları fonların hangi projelerde kullanılacağını bilmemektedir.	Mevduat sahipleri yatırdıkları fonları izleyebilmektedir. Hangi şirketlerin finansmanında kullanıldığını gözlemleyebilirler.
<b>Güvenceler</b>	Konut ipoteği, bireysel garantiler, banka güvenceleri mevcuttur.	Genellikle geleneksel bankalarla aynı şekilde güvenceler sunulmaktadır. Ayrıca grup garantisi vb. garanti sistemleri ile sosyal kurumlar ve projelere kredi sağlanarak toplumsal destek sağlanmaktadır.

**Kaynak:** San-Jose, L., Retolaza, J.L., ve Gutierrez, J. 2009. Ethical Banks: an Alternative in The Financial Crisis, In: 22nd EBEN Annual Conference, Athens, Greece.

Avrupa'nın lider etik finans kuruluşlarından birisi olan Triodos Bank, 1968 yılında yapılmaya başlanılan çalışmalar sonucunda, 1980 yılında Hollanda'da 540.000 Euro sermaye ile kurulan bir şirkettir. Bu banka sosyal sorumluluk projeleri taşıyan yatırımcıların desteği ile yalnızca sosyal, çevresel ve kültürel değerler için yapılan çalışmalara kredi kullanmaktadır. Yenilenebilir enerji, organik tarım, eğitim, sağlık ve kültür-sanat konularında da kredilendirmeyi tercih eden bir bankadır. 2009 yılındaki bankanın bilanço büyüklüğü 2.987 milyon Euro, vergi öncesi kârı 12,4 milyon Euro, yatırılan fon tutarı 2.585 milyon Euro ve kullandığı kredi tutarı 1.661 milyon Euro'dur. Kullandırılan kredilerin %50'si çevre ve doğa projelerine verilirken, %26'sı kültür-sanat ve sağlık konulu projelere aktarılmıştır, %19'u sosyal konulu projelere, %5'lik kısım ise diğer projelerin finansmanında kullanılmıştır.

### 2.9.2. Türkiye Bankacılık Sektörünün Sürdürülebilirlik Kullanımı

Sürdürülebilirlik Türkiye'de 1970'li yıllara kadar sadece ekonomik ve sürdürülebilir büyüme olarak anlaşılmıştır. Büyüme ve çevrenin birbirinden ayrılmayan bir bütün olduğu anlayışı 1972 yılında yapılan BM Stockholm İnsan ve Çevre Konferansı neticesinde Türkiye'nin de sürdürülebilirliği birçok alanda kullanmasına vesile olmuştur. Türkiye gelişmekte olan bir ülke olduğu için sürdürülebilirliğin koşullarını sağlama

konusunda yetersiz kalmıştır çünkü şirketler ekonomik kârlılık konusuna daha fazla önem vermektedir.

Türkiye’de DPT’nin yapmış olduğu kalkınma planlarının birçoğunda sürdürülebilirlik vurgusu yapılmıştır. Ancak uygulama konusunda sorunlar yaşanmaktadır. Kalkınma planları ve yasal düzenlemeler gibi Türkiye’deki yapılan birçok düzenleme çalışmasının yanı sıra çok sayıda uluslararası sözleşme de bulunmaktadır. Sürdürülebilir bankacılık ve finans konusunda Türkiye’de henüz bir yasal düzenleme bulunmamaktadır. 5411 Sayılı Bankacılık Kanunu’nun “Etik İlkeler” bölümünde yer alan etik bankacılık konuları bankalar tarafından benimsenip uygulanmaktadır. 2006 Yılında kabul edilen etik ilkelerin temel amacı toplum tarafından bankacılığı saygın bir konuma ulaştırmak ve sürdürülebilirliğini sağlamaktır. Etik ilkeler kapsamındaki bir diğer konu ise bankaların sürdürülebilir kalkınma kapsamında; şeffaflık, toplumsal fayda ve çevre bilinci gibi ilkeleri bulunmaktadır.

Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yayınlanan “Kurumsal Yönetim İlkeleri” de sürdürülebilirlik sürecinde önemli etkidir. Kurumsal yönetim ilkeleri SPK tarafından yayımlanmıştır, uygulanıp uygulanmayacağı şirketlere bırakılmıştır. Fakat uygulamayan şirketlerin de kamuoyuna çalışmalarını açıklaması gerekmektedir.



## BÖLÜM III. BİST'DE İŞLEM GÖREN BANKALARIN

### SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARININ KARŞILAŞTIRILMASI

#### 3.1. Araştırmanın Amacı

Sürdürülebilirlik; çıkar sahiplerine, bir şirketin pazar alanında hangi konumda olduğu hakkında, paydaşlarına bilgi veren ve gelecekte şirket konumunun ne tür değişikliklere uğrayabileceği hakkında bilgi sağlayan yöntemler bütünüdür. Dünya’da ve Türkiye’de hızla yayılan sürdürülebilir raporlama ilkelerinin bu denli hızla gelişmesinin arkasında internet ağı, haberleşme olanaklarının gelişmesi ve tüketicilerin bilgiye ulaşma hızındaki artış isteği bulunmaktadır. Bilgi kirliliği ve şirket bilgilerinin saf hali ile paydaşlara yansması konusunda sürdürülebilirlik ilkeleri, topluma faydalı veriler aktarmada yardımcı olmaktadır.

Şirketler, ekonomik, çevresel ve sosyal kaynaklarını kullanırken sadece üretime yönelik değil, toplum yararına da kaynaklarını kullanmalıdır. İşletmelerden bu tür faaliyetleri uygulaması ve sürdürmesi beklenir. Böylece şirketler uzun vade de hem şirket içi refahı arttıracaktır, hem de şirket dışı paydaşları memnun edecektir. Müşteriler şeffaf raporlama sayesinde, bir şirketi incelerken daha gerçekçi yorumlarda bulunabilecektir.

Sürdürülebilir finansal sistemde; doğal kaynakların kullanımı, sürdürülebilir kalkınma etmenleri (çevresel, sosyal ve ekonomik), finansal sistem faktörleri (bankalar, sermaye piyasaları, sigorta ve diğerleri) ve fon transferi arasındaki döngü diğer sektörleri etkilemektedir.

Yapılan araştırmada BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde işlem gören ve sürdürülebilirlik raporu yayınlayan bankalar ele alınmıştır.

Araştırma sorusu 1: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde işlem gören bankaların sürdürülebilirlik raporlarında belirtilen konuların GRI ilkeleriyle uyum konusunda karşılaştırılması.

Araştırma sorusu 2: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde işlem gören 6 bankanın GRI FSS (Finansal Hizmet Sektör Açıklamaları) göstergelerine kıyasla ne gibi sürdürülebilirlik göstergeleri var.

### 3.2. Araştırmanın Kapsamı

Bankacılık sektörüne ait sürdürülebilirlik verileri incelenmiştir. BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde raporlarını yayınlayan 38 şirket vardır. Bunlardan 6'sı bankacılık sektörüne aittir. Bu çalışmada Akbank, Ziraat Bankası, Şekerbank, İş Bankası, Yapı Kredi, Vakıfbank olmak üzere 6 banka ele alınmıştır. Bu bankaların sürdürülebilirlik raporlarında ele aldıkları konular incelenerek birbirleri ile karşılaştırılmıştır. Bankaların sürdürülebilirlik çalışmaları "Finansal Hizmet Sektörüne" ve "GRI" içeriğine uyum konusundan ele alınmıştır. Bankaların sürdürülebilirlik raporları incelenerek Finansal Hizmet Sektörü sorularına ne derecede uyum sağladığı ölçülmüştür. Daha sonra GRI ilkeleri konusunda çeşitli sorular oluşturularak bankaların sürdürülebilirlik sorularına ne derecede cevap verdikleri incelenmiştir. Khan vd, 2010'nun makalesinde Bangladeş'deki büyük ticari bankaların GRI Standartlarına ve Finansal Hizmet Sektörüne ne derecede uygun olduğunu belirtmiştir. BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde işlem gören ve sürdürülebilirlik raporlamalarını yayınlayan 6 Türk bankası Khan, 2010'daki çalışmasına göre uyarlanmıştır. Bu bankaların sürdürülebilirlik raporları (Finansal Hizmet Sektörü) sorularına göre cevaplanmıştır. Daha sonra bankaların sürdürülebilirlik raporlarına bakılarak bağımsız olarak hazırlanan sorularla, incelenen bankalar arasında kıyaslama yapılmıştır. Bankaların Sürdürülebilirlik Raporlarında yer alan sorulara 1 (evet), yer almayanlarına da 0 (hayır) cevabı verilip analiz gerçekleştirilmiş ve yorumlanmıştır.

**Tablo 7: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Sürdürülebilirlik Raporlarını Yayınlayan 38 Şirket ve Bankalar**

1. ÇİMSA
2. BANVİT A.Ş
3. LOKMAN HEKİM A.Ş
4. TÜRK TELEKOM A.Ş
5. YAPI KREDİ SİGORTA
6. ŞEKERBANK A.Ş
7. ÜLKER BİSKÜVİ SANAYİ A.Ş
8. KEREVİTAŞ GIDA SAN. ve TİC. A.Ş
9. CBS

10.SARAY MATBAACILIK A.Ş
11.TÜPRAŞ
12.TAV HAVALİMANLARI HOLDİNG
13.ÇELEBİ HAVA SERVİSİ A.Ş
14.AKSA AKRİLİK KİMYA SAN. A.Ş
15.KOÇ HOLDİNG A.Ş
16.OTOKAR
17.DEUTSCHE BANK A.Ş
18.ECZACIBAŞI HİJYEN PROJESİ
19.EMEK ELEKTİRİK ENDÜSTRİSİ A.Ş
20.GEDİK YATIRIM
21.DOĞUŞ OTOMOTİV
22.İŞ GYO
23.ARÇELİK A.Ş
24.KARTONSAN KARTON A.Ş
25.YAŞARSAN HOLDİNG A.Ş
26.ALARKO HOLDİNG A.Ş
27.VAKIF YATIRIM ORTAKLIĞI A.Ş
28.TURKCELL
29.PARK ELEKTİRİK ÜRETİM A.Ş
30.AYGAZ A.Ş
31.AKBANK
32.MENDERES TEKSTİL
33.ZİRAAT BANKASI A.Ş
34.ANADOLU EFES
35.TÜRKİYE SANAI KALKINMA BANKASI A.Ş
36.EKİZ YAĞ ve SABUN SAN. A.Ş
37.BİM BİRLEŞİK MAĞZACILIK A.Ş
38.DOĞUŞ GYO

**Kaynak:**<http://www.borsaistanbul.com/kurumsal/surdurulebilirlik/sirketlerimiz-ve-uyelerimizin-kurumsal-sosyal-sorumluluk-ve-surdurulebilirlik-calismalari>

**Tablo 8: Sürdürülebilirlik Raporlaması Yayınlayan ve BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde İşlem Gören Bankalar**

1. AKBANK
2.ZİRAAT BANKASI
3.ŞEKERBANK
4.İŞ BANKASI
5.YAPI KREDİ BANKASI
6.VAKIFBANK

**Kaynak:**<http://www.borsaistanbul.com/kurumsal/surdurulebilirlik/sirketlerimiz-ve-uyelerimizin-kurumsal-sosyal-sorumluluk-ve-surdurulebilirlik-calismalari>

### 3.3. İncelenen Bankalar

Bankaların Sürdürülebilirlik raporlarında yer alan bilgiler incelendikten sonra, Khan ve diğerleri 2010'un çalışması kapsamında sorular aşağıdaki tabloda yer almıştır. Cevapları ise sürdürülebilirlik raporları incelenen 6 bankaya göre yanıtlanmıştır.

**Tablo 9: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde İşlem Gören Bankalar Arasında Finansal Hizmet Sektörü (FSS) İçin Spesifik Sürdürülebilirlik Göstergeleri**

		Akbank	Ziraat Bankası	Şekerbank	İş Bankası	Yapı Kredi	Vakıfbank
	<b>GRI G4 Finansal Hizmetler Sektör Açıklamaları/ Bankalar Arasında Finansal Hizmet Sektörü (FSS) İçin Sürdürülebilirlik Açıklanması</b>						
<b>Yönetim Yaklaşımı</b>	FS1. Spesifik olarak tanımlanmış çevresel ve sosyal bileşenlere sahip politikaların iş kollarında uygulanması	1	1	1	1	1	1
	FS2. Çevresel ve sosyal risklerin değerlendirilmesi ve taranması için prosedürlerin ilgili iş kollarında bulunması	1	1	1	1	1	1
	FS3. Müşterilerin anlaşmalarda veya işlemlerde yer alan çevresel ve sosyal gerekliliklerin uygulanması ve bunlara uyumunun izlenmesi için prosedürler.	1	1	1	1	1	1
	FS4. Çevresel ve sosyal politikaları ve prosedürleri uygulamak için personel yetkinliklerini geliştirmeye yönelik süreçler	1	1	0	1	1	1
	FS5. Müşteriler / yatırımcılar / iş ortakları ile çevresel ve sosyal riskler ve fırsatlar hakkında ilişkiler	1	1	0	1	1	1
<b>Ürün Portföyü</b>	FS6. Farklı iş kolları için portföyün belirli bir coğrafi bölge, işletme büyüklüğü, bulunduğu sektör gibi kriterlere göre dağılım yüzdesinin belli olması	1	1	0	0	0	1
	FS7. Her bir iş alanı için belirli bir sosyal fayda sağlamak amacıyla tasarlanmış ve amaçlarına göre ayrıştırılmış ürün ve hizmetlerin parasal değeri	1	1	1	1	1	1
	FS8. Her bir iş alanı için belirli bir çevresel fayda sağlamak amacıyla tasarlanmış ve amaçlarına göre ayrıştırılmış ürün ve hizmetlerin parasal değeri	1	0	0	1	0	1
<b>Denetim</b>	FS9. Çevresel ve sosyal politikaların ve risk değerlendirme prosedürlerinin uygulanmasını değerlendirmek için çevre denetimlerinin sıklığı ve kapsamının tanımlanmış olması.	1	1	1	1	1	1
<b>Aktif Sahiplik</b>	FS10. Şirketin portföyünde bulunan alt şirketlerin kaç tanesinin ve yüzde kaçının çevresel ve sosyal konularda rapor yaptığının bildirilmesi	0	0	0	0	0	0
	FS11. Olumlu ve olumsuz çevresel veya sosyal taramaya tabi olan varlıkların yüzdesi.	1	1	0	1	0	1

	FS12. Raporlama yapan kuruluşun oy verdiği veya oy verenlere tavsiyede bulunma yetkisine sahip olduğu hisselerle ilişkin olarak oy verirken uyguladığı çevresel veya sosyal konularla ilgili politikaları.	0	0	0	0	0	0
Sosyal Çevre	FS13. Düşük nüfuslu veya ekonomik olarak dezavantajlı bölgelerdeki erişim imkânları	0	1	0	0	0	1
	FS14. Dezavantajlı insanlar için finansal hizmetlere erişimi iyileştirmeye yönelik girişimler	1	1	1	1	1	1
Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi	FS 15. Finansal ürün ve hizmetlerin adil tasarımı ve satışı için politikalar	1	1	1	1	1	1
	FS 16. Yararlanıcı türüne göre finansal okuryazarlığı geliştirmeye yönelik girişimler.	1	1	1	1	1	1

GRI G4 Finansal Hizmet Sektörü için hazırlanan kılavuzun içeriğine bakıldığında Yönetim Yaklaşımı, Ürün Portföyü, Denetim, Aktif Sahiplik, Sosyal Çevre ve Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi konu başlıklarının analiz edildiğini görmekteyiz. Bu konu başlıklarının alt başlığı olarak ise FS1’den FS16’ya kadar analiz sorusu bulunmaktadır. Bu konu başlıkları ve alt başlıklarının içeriği aşağıda sıralanmıştır;

1) Yönetim Yaklaşımı: FS1-FS5 soru aralığını kapsamaktadır. Sürdürülebilirlik raporlarını yayınlayan bankaların, spesifik olarak tanımlanmış çevresel ve sosyal bileşenlere sahip politikalarının iş kollarında uygulanması, çevresel ve sosyal risklerin değerlendirilmesi ve taranması için prosedürlerin ilgili iş kollarında bulunması, müşterilerin anlaşmalarda veya işlemlerde yer alan çevresel ve sosyal gerekliliklerin uygulanması ve bunlara uyumunun izlenmesi için prosedürler, çevresel ve sosyal politikaları ve prosedürleri uygulamak için personel yetkinliklerini geliştirmeye yönelik süreçler ve müşteriler / yatırımcılar / iş ortakları ile çevresel ve sosyal riskler ve fırsatlar hakkında ilişkiler ölçülmüştür.

2) Ürün Portföyü: FS6-FS8 soru aralığını kapsamaktadır. Bankaların, farklı iş kolları için portföyün belirli bir coğrafi bölge, işletme büyüklüğü, bulunduğu sektör gibi kriterlere göre dağılım yüzdesinin belli olması, her bir iş alanı için belirli bir sosyal fayda sağlamak amacıyla tasarlanmış ve amaçlarına göre ayrıştırılmış ürün ve hizmetlerin parasal

değeri ve her bir iş alanı için belirli bir çevresel fayda sağlamak amacıyla tasarlanmış ve amaçlarına göre ayrıştırılmış ürün ve hizmetlerin parasal değeri konuları ölçülmüştür.

3) Denetim: FS9 sorusunu içerir. Bankaların, çevresel ve sosyal politikalarının ve risk değerlendirme prosedürlerinin uygulanmasını değerlendirmek için çevre denetimlerinin sıklığı ve kapsamının tanımlanmış olması ölçülmüştür.

4) Aktif Sahiplik: FS10-FS12 soru aralığını kapsar. Bankaların, portföyünde bulunan alt şirketlerin kaç tanesinin çevresel ve sosyal konularda rapor yaptığının bildirilmesi, olumlu ve olumsuz çevresel veya sosyal taramaya tabi olan varlıkların yüzdesi ve oy politikalarının çevresel ve sosyal yönden ölçülmesini içerir.

5) Sosyal Çevre: FS13-FS14 soru aralığını kapsar. Bankaların, düşük nüfuslu veya ekonomik olarak dezavantajlı bölgelerdeki erişim imkânları ve dezavantajlı insanlar için finansal hizmetlere erişimi iyileştirmeye yönelik girişimleri ölçülmüştür.

6) FS15-FS16 soru aralığını kapsar. Bankaların, finansal ürün ve hizmetlerin adil tasarımı ve satışı için politikaları ve yararlanıcı türüne göre finansal okuryazarlığı geliştirmeye yönelik girişimleri ölçülmüştür.

Alt başlıkların değerlendirilmesi aşağıda sıralanmıştır;

- Bankaların hepsinde “FS1” spesifik olarak tanımlanmış çevresel ve sosyal bileşenlere sahip politikaların iş kollarında uygulanmasına yer verilmiştir.
- Bankaların hepsinde “FS2” çevresel ve sosyal risklerin değerlendirilmesi ve taranması için prosedürlerin ilgili iş kollarında bulunması yer almaktadır.
- Tüm bankalarda “FS3” müşterilerin anlaşmalarda veya işlemlerde yer alan çevresel ve sosyal gerekliliklerin uygulanması ve bunlara uyumunun izlenmesi için prosedür verileri yer almaktadır.
- Şekerbank hariç tüm bankalarda “FS4” çevresel ve sosyal politikaları ve prosedürleri uygulamak için personel yetkinliklerini geliştirmeye yönelik süreçler yer almaktadır.
- Şekerbank hariç tüm bankalarda “FS5” müşteriler / yatırımcılar / iş ortakları ile çevresel ve sosyal riskler ve fırsatlar hakkında ilişkilere yer verilmiştir.

- Farklı iş kolları için portföyün belirli bir coğrafi bölge, işletme büyüklüğü, bulunduğu sektör gibi kriterlere göre dağılım yüzdesinin belli olması “FS6” sektör bazında dağılım konuları; Akbank, Ziraat Bankası ve Vakıfbank’ın sürdürülebilirlik raporunda bulunurken, Şekerbank, İş Bankası ve Yapı Kredi Bankası’nın sürdürülebilirlik raporunda bulunmamaktadır.
- Bankaların hepsinde “FS7” her bir iş alanı için belirli bir sosyal fayda sağlamak amacıyla tasarlanmış ve amaçlarına göre ayrıştırılmış ürün ve hizmetlerin parasal değeri konularına yer verilmiştir.
- Her bir iş alanı için belirli bir çevresel fayda sağlamak amacıyla tasarlanmış ve amaçlarına göre ayrıştırılmış ürün ve hizmetlerin parasal değeri “FS8” konusunu Akbank, İş Bankası ve Vakıfbank’ın sürdürülebilirlik verilerinde gözlemek mümkündür. Ziraat Bankası, Şekerbank ve Yapı Kredi Bankası’nın sürdürülebilirlik raporlarında bu konuya yer verilmemiştir.
- Bankaların hepsinde “FS9” çevresel ve sosyal politikalarının ve risk değerlendirme prosedürlerinin uygulanmasını değerlendirmek için çevre denetimlerinin sıklığı ve kapsamının tanımlanmış olması yer almaktadır.
- “FS10” şirketin portföyünde bulunan alt şirketlerin kaç tanesinin ve yüzde kaçının çevresel ve sosyal konularda rapor yaptığının bildirilmesi, bankaların sürdürülebilirlik raporlarında bulunmamaktadır.
- Olumlu ve olumsuz çevresel veya sosyal taramaya tabi olan varlıkların yüzdesi “FS11” Şekerbank ve Yapı Kredi Bankası hariç, tüm bankalarda bulunmaktadır.
- “FS12” Raporlama yapan kuruluşun oy verdiği veya oy verenlere tavsiyede bulunma yetkisine sahip olduğu hisselerle ilişkin olarak oy verirken uyguladığı çevresel veya sosyal konularla ilgili politikalar hiçbir bankanın sürdürülebilirlik raporunda yer almamaktadır.
- Düşük nüfuslu veya ekonomik olarak dezavantajlı bölgelere erişim imkânı “FS13” sadece Ziraat Bankası ve Vakıfbank’ın sürdürülebilirlik raporunda yer almaktadır.
- Bankaların hepsinde “FS14” dezavantajlı insanlar için finansal hizmetlere erişimi iyileştirmeye yönelik girişimler vardır.

- Bankaların hepsinde “FS15” finansal ürün ve hizmetlerin adil tasarımı ve satışı için politikalar yer almaktadır.
- Bankaların hepsinde “FS16” yararlanıcı türüne göre finansal okuryazarlığı geliştirmeye yönelik girişimler bulunmaktadır.

**Tablo 10: Akbank’ın Finansal Hizmet Sektörü İçin Sürdürülebilirlik Açıklaması Konu Başlıkları**

<b>Yönetim Yaklaşımı</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Çalışanlar Arasında Sürdürülebilirlik Farkındalığı</li> <li>• BM Küresel İlkeleri Işığında Sürdürülebilirlik Eğitimleri</li> <li>• Kredi Riski</li> <li>• Çevre ve Sosyal Politika Uygulamaları</li> <li>• Çevresel ve Sosyal Risklerinin Yönetilmesi</li> <li>• Yolsuzluğu Önleme Konusundaki Eğitimler</li> <li>• Kurum İçi Ana İletişim Kanalı: Akbank Biz bize</li> <li>• Yeni Ürün ve Hizmet Riski</li> </ul>
<b>Ürün Portföyü</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Toplumsal Fayda Gözetim Bağışlar</li> <li>• İstikrarlı Bir Biçimde Genişleyen Müşteri Tabanı</li> <li>• Değer Zinciri Üretimine Odaklanan Bütüncül Sürdürülebilirlik Yaklaşımı</li> </ul>
<b>Denetim</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• İç Sistemlere Yönelik Gözetim Organı: Denetim Komitesi</li> <li>• Sağlam İç Kontrol ve Denetim Altyapısı</li> <li>• İç Denetim Faaliyetleri Koordinasyon Birimi: Teftiş Kurulu Başkanlığı</li> <li>• Usulsüzlük Riskine Yönelik Denetim Mekanizmaları</li> </ul>
<b>Aktif Sahiplik</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Operasyonlarımızdan Kaynaklanan Çevresel Etkiler</li> <li>• Üye Olduğu Dernek ve Birlikler, İmzacısı Olduğu Girişimler</li> <li>• Pay Sahiplerine Yönelik Etkin Bilgilendirme Süreçleri</li> <li>• Kredi Tahsis Süreçlerinde Çevresel ve Sosyal Etki Gözetimi ve Kredilendirilmeyen Faaliyetler</li> <li>• Kredilendirme Süreçlerine Yönelik Çevresel Ve Sosyal Risk Yönetimi</li> </ul>



<b>Sosyal Çevre</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Çevresel ve Sosyal Yetkinlikler</li> <li>• Çevresel ve Sosyal Risklerin Yönetilmesi</li> <li>• Sosyal Medya Kanalları Üzerinden Kredi Talebi</li> <li>• Sosyal Medya Kanalları Üzerinden Çağrı Merkezi Hizmeti</li> <li>• Çalışan Katılımına Açık İş Sağlığı ve Güvenliği Kurulları</li> <li>• Çalışan Bağlılığını Güçlendirmeye Yönelik Kurum İçi Etkinlikler</li> <li>• Toplumsal Fayda Gözetim Bağışları</li> </ul>
<b>Ürün ve Hizmet Etiketlemesi</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Finansal Hizmetlere Erişimin Artırılması</li> <li>• Finansal Performans</li> <li>• Finansal hizmetlere erişimi kolaylaştıran yenilikçi ürün ve hizmetler</li> <li>• Finansal Okuryazarlık ve Erişim Derneği</li> </ul>

**Kaynak:** <http://www.borsaistanbul.com/kurumsal/surdurulebilirlik/sirketlerimiz-ve-uyelerimizin-kurumsal-sosyal-sorumluluk-ve-surdurulebilirlik-calismalari>

Tablo 10’de Akbank’ın Sürdürülebilirlik verilerini yayınlarken kullandığı konu başlıklarına, “FSS” Finansal Hizmet Sektörüne uyum yönünden değinilmiştir. Yönetim Yaklaşımının alt başlıklarını oluşturan “FS1-FS5” soruları için Akbank tam yeterliliğe sahiptir. Ürün Portföyü alt başlığına bakıldığında Akbank, raporlarında “FS6-FS8” konu başlıklarına yer vermektedir. Denetim konusunun alt başlığı olan “FS9” soru için Akbank raporlarında, diğer alt başlıklara oranla daha az yer vermektedir. Aktif Sahiplik konu başlığı “FS10-FS12” soruları için Akbank %67 yeterliliğe sahiptir. Sosyal Çevre konusunda “FS13-14” Akbank %50 yeterliliğe sahiptir. Ürün ve Hizmet Etiketlemesi konu başlığının alt başlığında “FS15-FS16” soruları yer almaktadır. Akbank sürdürülebilirlik raporlarında bu sorulara cevap verebilmektedir.

**Tablo 11: Ziraat Bankası’nın Finansal Hizmet Sektörü İçin Sürdürülebilirlik Açıklaması Konu Başlıkları**

<b>Yönetim Yaklaşımı</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Çevre ve Ziraat Bankası</li> <li>• Çevresel ve Sosyal Riskler</li> </ul>
--------------------------	---

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesi Çalışmaları</li> <li>• İç Denetim, İç Kontrol ve Risk Yönetimi Alanındaki Yenilikçi uygulamalar</li> <li>• Yetkinlik Bazlı Performans Yönetimi</li> <li>• Ziraat Bankacılık Okulu</li> <li>• Yasal Mevzuat Doğrultusunda Mesleki Eğitimler</li> </ul>
<b>Ürün Portföyü</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Paydaş diyalogu</li> <li>• Kamu Kuruluşları İçin Üretilen Değer</li> <li>• Sosyal Güvenlik Ödemeleri</li> </ul>
<b>Denetim</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Çevresel ve Sosyal Denetim</li> <li>• İç Denetim Alanındaki Yenilikçi Uygulamalar</li> </ul>
<b>Aktif Sahiplik</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Topluma katkı ve Ziraat Bankası</li> </ul>
<b>Sosyal Çevre</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sosyal Medyada Ziraat Bankası</li> <li>• Avrupa Konseyi Kalkınma Bankası (AKKB) Kredileri</li> </ul>
<b>Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Proje Finansmanı</li> <li>• Ücretlendirme Komitesi</li> <li>• Finansal Okur Yazarlık</li> <li>• e-Eğitimlerle Finansal Farkındalık</li> </ul>

**Kaynak:**<http://www.borsaistanbul.com/kurumsal/surdurulebilirlik/sirketlerimiz-ve-uyelerimizin-kurumsal-sosyal-sorumluluk-ve-surdurulebilirlik-calismalari>

Tablo 11’de Ziraat Bankası’nın Sürdürülebilirlik verilerini yayınlarken kullandığı konu başlıklarına, “FSS” Finansal Hizmet Sektörüne uyum yönünden değinilmiştir. Yönetim Yaklaşımının alt başlıklarını oluşturan “FS1-FS5” soruları için Ziraat Bankası tam yeterliliğe sahiptir. Ürün Portföyü konu başlığının alt başlığını oluşturan “FS6-FS8” için %67 yeterliliğe sahiptir. Denetim “FS9” sorusuna Ziraat Bankası raporlarında diğer

konu başlıklarına oranla daha az yer vermektedir. Aktif Sahiplik konusunda “FS10-FS12” Ziraat Bankası FS10 ve FS12 sorularına cevap verememektedir. Sosyal Çevre “FS13-FS14” konu başlığı sorularına %50 oranında cevap veren Ziraat Bankası Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi konu başlığının alt başlığını oluşturan “FS15-FS16” soru içeriklerine raporlarında yer vermiştir.

**Tablo 12: Şekerbank’ın Finansal Hizmet Sektörü İçin Sürdürülebilirlik Açıklaması Konu Başlıkları**

<b>Yönetim Yaklaşımı</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kredilendirmede sosyal ve çevresel etkilerin rolünün ölçülmesi</li> <li>• Kadın çiftçilere girişimcilik eğitimi ve desteğinde kamu-özel sektör işbirliği</li> <li>• Cinsiyette fırsat eşitliği platformlarının desteklenmesi</li> <li>• İş sağlığı ve işyeri güvenliği</li> </ul>
<b>Ürün Portföyü</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Eko Kredi</li> <li>• KOBİ bankacılığında köklü uzmanlık</li> </ul>
<b>Denetim</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kuruluşun rapor için dış denetim arayışı ile ilgili politikasını ve mevcut uygulaması</li> </ul>
<b>Aktif Sahiplik</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Küçük üreticiler, esnaf ve kooperatiflere sürekli destek</li> </ul>
<b>Sosyal Çevre</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Toplam kredi portföyünün %88’i üretim alanındadır</li> <li>• Yerel halk şubelerde çağdaş sanatla buluşmaktadır</li> <li>• Finansal erişimin yaygınlaştırılması</li> </ul>
<b>Ürün Etiketlenmesi</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kadın esnafa finansal okuryazarlık eğitimi</li> <li>• Ulusal ve uluslararası platformlarda kadın girişimciliği ile ilgili farkındalığın artırılması</li> </ul>

**Kaynak:** <http://www.borsaistanbul.com/kurumsal/surdurulebilirlik/sirketlerimiz-ve-uyelerimizin-kurumsal-sosyal-sorumluluk-ve-surdurulebilirlik-calismalari>

Tablo 12’de Şekerbank’ın Sürdürülebilirlik verilerini yayınlarken kullandığı konu başlıklarına, “FSS” Finansal Hizmet Sektörüne uyum yönünden değinilmiştir. Yönetim Yaklaşımının alt başlıklarını oluşturan “FS1-FS5” soruları için Şekerbank, FS4-FS5 soruları haricindeki sorulara cevap verebilmektedir. Ürün Portföyü konu başlığın alt başlığını oluşturan “FS6-FS8” soruları için Şekerbank %33 yeterliliğe sahiptir. Denetim “FS9” konusuna Şekerbank, diğer konu başlıklarına oranla raporlarında daha az yer vermektedir. Aktif Sahiplik konu başlığı “FS10-FS12” için Şekerbank gerekli verileri sürdürülebilirlik raporlarına dâhil etmemiştir. Sosyal Çevre “FS13-FS14” için Şekerbank verileri %50 yeterliliğe sahiptir. Şekerbank, Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi konu başlığının alt başlığını oluşturan “FS15-FS16” soru içeriklerine raporlarında yer vermektedir.

**Tablo 13: İş Bankası’nın Finansal Hizmet Sektörü İçin Sürdürülebilirlik Açıklaması Konu Başlıkları**

<b>Yönetim Yaklaşımı</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Etik ve Şeffaf Bankacılık</li> <li>• Kurumsal Yönetim</li> <li>• Risk Yönetimi ve Uyum</li> <li>• Sürdürülebilirliğin Yönetimi</li> <li>• Öncelikli Konular</li> <li>• Yetenek yönetimi</li> <li>• Kredilerde Çevresel ve Sosyal Risk Yönetimi</li> <li>• İş Sağlığı ve Güvenliği</li> <li>• Eğitim</li> </ul>
<b>Ürün Portföyü</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• TEMA Çevre Değişken Fon</li> <li>• Kadın Girişimcilere Destek</li> <li>• Altyapı Yatırımları ve İnovasyon</li> </ul>
<b>Denetim</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Denetim Komitesi ve Yönetim Kurulu</li> </ul>
<b>Aktif Sahiplik</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sürdürülebilir Satın Alma</li> <li>• Paydaşlarla Diyalog</li> <li>• Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri ve İş bankası</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Yenilenebilir Enerjinin Finansmanı</li> <li>• Çevre Dostu Binalar</li> <li>• Verimli Şubeler</li> </ul>
<b>Sosyal Çevre</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Müşteri Deneyimi ve Memnuniyeti</li> <li>• Sosyal Performans Verileri</li> <li>• Kentsel Dönüşüm Projesi</li> </ul>
<b>Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sorumlu Finansman</li> <li>• Yenilenebilir Enerjinin Finansmanı</li> <li>• Finansal Okuryazarlık ve Erişim</li> </ul>

**Kaynak:** <http://www.borsaistanbul.com/kurumsal/surdurulebilirlik/sirketlerimiz-ve-uyelerimizin-kurumsal-sosyal-sorumluluk-ve-surdurulebilirlik-calismalari>

Tablo 13’de İş Bankası’nın Sürdürülebilirlik verilerini yayınlarken kullandığı konu başlıklarına, “FSS” Finansal Hizmet Sektörüne uyum yönünden değinilmiştir. Yönetim Yaklaşımının alt başlıklarını oluşturan “FS1-FS5” soruları için, İş Bankası tam yeterliliğe sahiptir. Ürün Portföyü konu başlığının alt başlığını oluşturan “FS6-FS8” soruları için İş Bankası %67 yeterliliğe sahiptir. Denetim “FS9” konu başlığı içeriği İş Bankası’nın raporlarında en az yer verdiği konulardandır. Aktif Sahiplik “FS10-FS12” alt başlıklarını içermektedir. İş Bankası yapılan analize göre aktif sahiplik sorularına %33 cevap verebilmektedir. Sosyal Çevre “FS13-FS14” konusunda İş Bankası %50 yeterliliğe sahiptir. Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi konu başlığının alt başlığı olan “FS15-FS16” için İş Bankası gerekli yeterliliğe sahiptir.

**Tablo 14: Yapı Kredi Bankası’nın Finansal Hizmet Sektörü İçin Sürdürülebilirlik Açıklaması Konu Başlıkları**

<b>Yönetim Yaklaşımı</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sürdürülebilirlik Yönetimi</li> <li>• Risk Yönetimi</li> <li>• Yetenek Yönetimi</li> <li>• Kurumsal Yönetim</li> <li>• Eğitimler</li> </ul>
--------------------------	--

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Performans Yönetimi</li> <li>• Çalışan Memnuniyeti ve İletişimi</li> <li>• İş Sağlığı ve Güvenliği</li> </ul>
<b>Ürün Portföyü</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sürdürülebilir Ürün Portföyü</li> <li>• Sosyal ve Çevresel Performans Standartları</li> <li>• Sosyal Performans Tabloları</li> </ul>
<b>Denetim</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Denetim Komitesi Yolsuzlukla Mücadele Programı</li> </ul>
<b>Aktif Sahiplik</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Atık Yönetimi</li> <li>• Su Yönetimi</li> <li>• Çevresel Etki Değerlendirme Yönetmeliği</li> <li>• Çalışan Katılımı</li> </ul>
<b>Sosyal Çevre</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Paydaşlarla Etkileşim</li> <li>• Sorumlu Finansman</li> </ul>
<b>Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Finansal Performans Verileri</li> <li>• Finansal Okuryazarlık ve Erişim</li> </ul>

**Kaynak:** <http://www.borsaistanbul.com/kurumsal/surdurulebilirlik/sirketlerimiz-ve-uyelerimizin-kurumsal-sosyal-sorumluluk-ve-surdurulebilirlik-calismalari>

Tablo 14’de Yapı Kredi Bankası’nın Sürdürülebilirlik verilerini yayınlarken kullandığı konu başlıklarına, “FSS” Finansal Hizmet Sektörüne uyum yönünden değinilmiştir. Yönetim Yaklaşımının alt başlıklarını oluşturan “FS1-FS5” soruları için Yapı Kredi Banka’sı tam yeterliliğe sahiptir. Ürün Portföyü “FS6-FS8” konularında %67 yeterliliğe sahip olan Yapı Kredi Banka’sı, Denetim konu başlığının alt başlığı olan “FS9” için yeterliliğe sahip olmasına rağmen, denetim konusuna raporlarında daha az yer vermiştir. Aktif Sahiplik konusu “FS10-FS12” için bankanın çalışması bulunmamaktadır. Sosyal Çevre konusu “FS13-FS14” için banka %50 yeterliliğe sahiptir. Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi konusunda ise gerekli yeterliliğe sahiptir.

**Tablo 15: Vakıfbank’ın Finansal Hizmet Sektörü İçin Sürdürülebilirlik Açıklaması Konu Başlıkları**

<b>Yönetim Yaklaşımı</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Kurumsal Yönetim ve Etik</li><li>• Risk Yönetimi</li><li>• Rüşvet ve Yolsuzlukla Mücadele</li><li>• Finansal Performans</li><li>• Yetenek Yönetimi</li><li>• Çalışan Bağlılığı ve Memnuniyeti</li><li>• Çalışan Eğitimleri</li></ul>
<b>Ürün Portföyü</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Sürdürülebilir Ürün Ve Hizmetler</li><li>• Müşteri Odaklılık</li><li>• Müşteri Deneyimi ve Memnuniyeti</li></ul>
<b>Denetim</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Denetim Komitesi</li></ul>
<b>Aktif Sahiplik</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Paydaş İlişkileri</li><li>• Yenilenebilir Enerji ve TurSEFF</li><li>• Yerel Yönetimlere Destek</li><li>• Tarıma Destek</li><li>• Kadın Girişimcilere Destek</li></ul>
<b>Sosyal Çevre</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• İklim Değişikliği ile Mücadele</li><li>• Sosyal Performans Verileri</li></ul>
<b>Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Sorumlu Finansman</li><li>• Finansal Okuryazarlık</li></ul>

**Kaynak:**<http://www.borsaistanbul.com/kurumsal/surdurulebilirlik/sirketlerimiz-ve-uyelerimizin-kurumsal-sosyal-sorumluluk-ve-surdurulebilirlik-calismalari>

Tablo 15’de Vakıfbank’ın Sürdürülebilirlik verilerini yayınlarken kullandığı konu başlıklarına, “FSS” Finansal Hizmet Sektörüne uyum yönünden değinilmiştir. Yönetim

Yaklaşımının alt başlıklarını oluşturan “FS1-FS5” soruları için Vakıfbank tam yeterliliğe sahiptir. Ürün Portföyü “FS6-FS8” alt başlıkları için Vakıfbank, gerekli verilerin hepsini sürdürülebilirlik raporunda bulundurmaktadır. Denetim konusu “FS9” için Vakıfbank yeterliliğe sahip olmasına rağmen, bu konuya raporlarında daha az yer vermiştir. Aktif Sahiplik konusu “FS10-FS12” alt başlıklarını içermektedir. Aktif Sahiplik konusunda Vakıfbank %67 yeterliliğe sahiptir. Sosyal Çevre “FS13-FS14” sorularına banka cevap verebilmektedir. Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi “FS15-FS16” için banka, gerekli verileri sürdürülebilirlik raporlarında paylaşmaktadır.

**Tablo 16: GRI G4 FSS Özel Kriterlerinin, Ana Gruplarına Göre Bankaların Bildirim Yapma Oranları**

Genel Açıklama Alanları	Bildirim Yapan Bankaların Yüzdesi (n=6)
Yönetim Yaklaşımı	93%
Ürün Portföyü	67%
Denetim	100%
Aktif Sahiplik	22%
Sosyal Çevre	67%
Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi	100%

Yukarıdaki Tabloda bankaların bildirim yapma oranları yer almaktadır. Bankalar sürdürülebilirlik raporlarında en çok ürün ve hizmet etiketlenmesi ve denetim alanına yer vermişlerdir. Yönetim yaklaşımı ise (%93) oldukça yüksek bir orandadır. Bankalar raporda en az aktif sahiplik konusuna yer vermiştir.

Tablo 9’den Tablo 16’ya kadar olan verilerin yorumlanması aşağıda sıralanmıştır;

- Analizi yapılan 6 bankanın sürdürülebilirlik raporları incelendiğinde bankalar; “FS1, FS2, FS3, FS7, FS9, FS14, FS15, FS16” alt başlıklarını raporlarına dâhil etme konusunda etkili performans göstermişlerdir.
- Bankalar “FS6, FS10, FS12, FS13” alt başlıklarını sürdürülebilirlik raporlarına yeterince dâhil etmemiştir.
- Bankaların sürdürülebilirlik verileri “FSS” bakımından ele alındığında; Akbank %81, Ziraat Bankası %81, Şekerbank %50, İş Bankası %75, Yapı Kredi Bankası %63 ve Vakıfbank %88 oranında verileri raporlarında bulundurmaktadır.



- Bankalar denetim konusunda “FS9” sorusuna cevap vermesine rağmen, yeterli bilgilendirme, bankaların raporlarında bulunmamaktadır.
- Bankaların raporlama kapsamı incelendiğinde en detaylı raporlamayı Akbank’ın yaptığı gözlemlenmiştir. Vakıfbank ise “FSS” konu başlıklarını raporlama kapsamına en fazla dâhil eden bankadır.
- Analizi yapılan 6 banka içinde en az “FSS” içeriğine sahip banka Şekerbank’tır.

Aşağıdaki Tablo 17’de ise, BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde işlem gören ve sürdürülebilirlik raporlarını yayınlayan bankaların sürdürülebilirliği ne kadar uyguladığını gösteren ve bankaları birbiri ile karşılaştıran durum yer almaktadır.

**Tablo 17: Bankaların Sürdürülebilirlik Raporlaması İçeriğinin Karşılaştırılması**

		Akbank	Ziraat Bankası	Şekerbank	İş Bankası	Yapı Kredi	Vakıfbank		
<b>Çevresel</b>	Operasyonlar ve Çevre	1	1	1	1	1	1	100,00%	90,00%
	Geleceğe Kazandırılan Değerler	1	1	0	1	1	1	83,33%	
	Bankanın Çevresel ve Sosyal Çalışmaları	1	1	1	1	1	1	100,00%	
	Enerji Tasarruf Verilerinin Yayınlanması	1	1	1	1	1	1	100,00%	
	İklim Değişikliği ile Mücadele	1	0	0	1	1	1	66,67%	
<b>Sosyal</b>	Topluma Katkısı	1	1	0	1	1	1	83,33%	94,44%
	Kadınların Güçlenmesi Prensipleri	1	1	1	1	1	1	100,00%	
	Sosyal Performans Tabloları	1	1	1	1	1	1	100,00%	
<b>Ekonomik</b>	Bankanın Ekonomik Alanda Sürdürülebilirlik Uygulamaları Var Mı?	1	1	1	1	1	1	100,00%	100,00%

<b>Paydaş Yönetimi</b>	Bankanın Paydaşlarla İlişkisi	1	1	1	1	1	1	100,00%	100,00%
<b>Risk Yönetimi</b>	Risk Yönetimi ve Yasal Uyum	1	1	0	1	1	1	83,33%	38,89%
	BM Küresel İlkeler Sözleşmesi Endeksi	1	0	0	0	0	0	16,67%	
	BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedefi	1	0	0	0	0	0	16,67%	
<b>Yönetim Yaklaşımı</b>	Bankanın, Sürdürülebilirlik ve Raporlama Konusundaki Yaklaşımı	1	1	1	1	1	1	100,00%	100,00%
	Bankanın Üyesi Olduğu veya Desteklediği İnisyatifler	1	1	1	1	1	1	100,00%	
	Bankanın İnsan Kaynakları Yönetimi	1	1	1	1	1	1	100,00%	
	Konuları Önem Sırasına Göre Sıralama (Öncelik) Yaklaşımı	1	1	1	1	1	1	100,00%	
<b>Ürün ve Hizmet</b>	Geçmişten Günümüze, Bankanın Sürdürülebilirlik Yolculuğu ve Yapılan Çalışmalar	1	1	1	1	1	1	100,00%	100,00%
	Kısaca Banka Profili (Çalışan Sayısı, Müşteri Sayısı, Şube Sayısı vb.)	1	1	1	1	1	1	100,00%	
	Türkiye Ekonomisi İçin Üretilen Değerler	1	1	1	1	1	1	100,00%	
	Bankanın Eğitim Uygulamaları	1	1	1	1	1	1	100,00%	
	GRI İçerik Endeksinin Yayınlanması	1	1	1	1	1	1	100,00%	
<b>Sürdürülebilirlik Denetimi</b>	Sürdürülebilirlik Raporlarını Bağımsız Denetim Firmaları İnceliyor Mu?	0	0	0	1	1	0	33,33%	33,33%

Bankaların sürdürülebilirlik raporlarına bakılarak bağımsız olarak hazırlanan sorularla, incelenen bankalar arasında kıyaslama yapılmıştır. Bankaların raporlama kapsamda yer alan etmenler 1 (evet), raporlama kapsamında yer almayan etmenler 0 (hayır) ile gösterilmiştir. Araştırma ile analize dâhil olan bankaların sürdürülebilirlik raporları incelenerek bankaların, çevresel, sosyal, ekonomik, paydaş yönetimi, risk

yönetimi, yönetim yaklaşımı, ürün ve hizmet ve denetim konularındaki çalışmaları birbirleriyle kıyaslanmıştır.

Araştırma sonucunda aşağıda sıralanan bulgular elde edilmiştir;

- Akbank, çevresel, sosyal, ekonomik, paydaş yönetimi, risk yönetimi, yönetim yaklaşımı, ürün ve hizmet ve denetim alanlarındaki sorulara %96 oranında cevap verirken, Ziraat Bankası %83, Şekerbank %83, İş Bankası %91, Yapı Kredi Bankası %91 ve Vakıfbank %87 oranında cevap verebilmektedir.
- Analize konu olan 6 banka içinde en kapsamlı raporu Akbank yayınlamaktadır.
- Bankalar raporlama kapsamında, Operasyonlar ve Çevre, Bankanın Çevresel ve Sosyal Çalışmaları, Enerji Tasarruf Verilerinin Yayınlanması, Kadınların Güçlenmesi Prensipleri, Sosyal Performans Tabloları, Ekonomik Alandaki Sürdürülebilirlik Uygulamaları, Paydaş İlişkisi, Sürdürülebilirlik Raporlaması Yaklaşımı, Üye Olunan ve Desteklenen İnisiyatifler, İnsan Kaynakları Yönetimi, Konuları Önem Sırasına Göre Sıralama Yaklaşımı, Sürdürülebilirlik Çalışmaları, Banka Profili, Türkiye Ekonomisi İçin Üretilen Değerler ve GRI İçerik Endeksinin Yayınlanması konularına geniş yer vermektedirler.
- Akbank raporlarında BM Küresel İlkeler Sözleşmesi Endeksi ve BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerini yayınlayan tek bankadır. Akbank, Sürdürülebilirlik Raporlarının Bağımsız Denetim Firması Tarafından Denetlenmesi konusunu raporlarına dâhil etmemiştir.
- Ziraat Bankası raporlarında, İklim Değişikliği İle Mücadele, BM Küresel İlkeler Sözleşmesi Endeksi, BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri ve Sürdürülebilirlik Raporlarının Bağımsız Denetim Firması Tarafından Denetlenmesi konularına az veya hiç yer vermemektedir.
- Şekerbank sürdürülebilir raporlama kapsamı en az olan bankadır. Şekerbank raporlarında, Geleceğe Kazandırılan Değerler, İklim Değişikliği İle Mücadele, Topluma Katkı, Risk Yönetimi ve Yasal Uyum, BM Küresel İlkeler Sözleşmesi Endeksi, BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri ve Sürdürülebilirlik Raporlarının Bağımsız Denetim Firması Tarafından Denetlenmesi konularına az veya hiç yer vermemektedir.

- İş Bankası, BM Küresel İlkeler Sözleşmesi Endeksi ve BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri konularını raporlarına dâhil etmemiştir.
- Yapı Kredi Bankası raporlarında, BM Küresel İlkeler Sözleşmesi Endeksi ve BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri konularını dâhil etmemiştir.
- Vakıfbank, BM Küresel İlkeler Sözleşmesi Endeksi, BM Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri ve Sürdürülebilirlik Raporlarının Bağımsız Denetim Firması Tarafından Denetlenmesi konularına az veya hiç yer vermemektedir.

**Tablo 18: Bankaların Sürdürülebilirlik Raporlaması İçeriğinin Genel Alanlara Oranı**

Genel Açıklama Alanları	Oranlar (n=6)
Çevresel	90,00%
Sosyal	94,44%
Ekonomik	100,00%
Paydaş Yönetimi	100,00%
Risk Yönetimi	38,89%
Yönetim Yaklaşımı	100,00%
Ürün ve Hizmet	100,00%
Sürdürülebilirlik Denetimi	33,33%

Bankalar sürdürülebilirlik raporunda ekonomi, paydaş yönetimi risk yönetimi, yönetim yaklaşımı ve ürün ve hizmet konularına daha çok yer vermişlerdir. Bankaların raporlama kapsamına en az dâhil ettiği konular %33 ve %39 ile Sürdürülebilirlik Denetimi ve Risk Yönetimi konularıdır. Tablo 16 ile Tablo 18'in oranları kıyaslandığında, Ürün ve Hizmet konusunun oranı her iki tabloda da %100'dür. Yönetim yaklaşımının oranı da her iki tablo için birbirine yakındır. Sosyal çevrenin oranı, Tablo 16 ve Tablo 18'de %90'ın üzerindedir. "FSS" kriterlerine göre yapılan incelemede bankaların denetim alanına %100 yer verdiği ölçülürken, Tablo 18'de bu oran %33 olarak ölçülmüştür.

## SONUÇ

Sürdürülebilirlik uygulamalarının ortaya çıkmasındaki temel amaç insan ihtiyaçlarını devamlı bir biçimde gelecek nesillere aktarmak ve bu ihtiyaçlardan kimseyi mahrum bırakmamaktır. Bu konu sadece insan yaşamı değil zincirleme olarak tüm ekosistemi kapsamaktadır. İşletmeler bir nevi yaşayan organizmalar olarak faaliyetlerini çeşitli alanlarda sürdüren kurumlardır. Her yönetici, çalışan ve pay sahibi çıkarları doğrultusunda en iyi hizmeti sunmayı ve alabilmeyi ister. Araştırmalar sonucunda devamlılığın sağlanabilmesi için çeşitli yöntemler geliştirilmiş ve uygulamaya konulmuştur. Bu sayede günden güne gelişen bir sürdürülebilirlik kavramı oluşmaktadır.

Büyük ölçekli işletmeler sosyal, ekonomik ve çevresel kaynaklarını diğer şirketlerden daha verimli kullanarak değer yaratmaya çalışmaktadır. Küçük ölçekli şirketler ise sürdürülebilirliği maliyetli bulmakta daha fazla kazanç sağlamaya odaklanmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlamalarını yayımlamak isteğe bağlı olduğu için bütün şirketlerin aynı önemi bu konuda vermedikleri söylenebilir. Gelişmiş ülkeler ve büyük şirketler sürdürülebilirliği daha fazla kullanırken, gelişmekte olan ve küçük ölçekli şirketler sürdürülebilirlik raporlamalarını daha az kullanmaktadır.

Finans ve bankacılık sektöründe de ilerleyen yıllarda sürdürülebilirlik çalışmalarının hız kazanması, sivil toplum örgütlerinin desteği ve paydaşların talebi neticesinde daha güvenilir ve verimli işleyen sürdürülebilir sistemlerin kullanımının artması beklenmektedir. Uluslararası platformlarda birçok anlaşma, oturum, eğitim ve kamuoyuna duyurulan bilgiler sayesinde sürdürülebilirliğin kullanımı artmaktadır. Kurumların hesap verilebilir olması yatırımcıları cezbetmektedir. Gelişmiş ülkelerdeki şirketlerin sosyal sorumluluk harcamaları, Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelere kıyasla daha fazladır. Sürdürülebilirlik ilkeleri çalışan performansına da katkıda bulunmakta ve şirket kültürü bu sayede olumlu şekilde etkilenmektedir. Son yıllarda Türkiye'deki birçok büyük banka sürdürülebilirlik sürecine dâhil olmuş ve halen çalışmalarına devam etmektedirler.

Sürdürülebilirlik raporlaması konusuna tüm işletmelerin katılımının sağlanması raporların devamlılığı açısından öneme sahiptir. Çevresel ve sosyal anlamda

sürdürülebilirliğin kullanımı, toplumun her kesimi tarafından sürdürülebilirliğin yararlarını kavramasıyla gerçekleşebilir.

BİST’de işlem gören ve sürdürülebilirlik raporlarını yayınlayan bankaların raporlama kapsamına bakıldığında, bankaların benzer konuları raporlama kapsamına dâhil ettiği görülmektedir. Bankalar sürdürülebilirlik konuları içerisinde yer alan ve kendilerine rekabet avantajı yaratacak verilerini paydaşlarıyla sürdürülebilirlik raporları sayesinde paylaşabilmektedirler. Bu sayede hem banka hem de paydaşlar kazanç elde edebilmektedir.

Araştırma ile elde edilen bulgular sonucunda, BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde işlem gören bankaların GRI G4 Finansal Hizmetler Sektör Açıklamaları, bankalar arasında finansal hizmet sektörü (FSS) için sürdürülebilirlik açıklanmaları; Yönetim Yaklaşımı %93, Ürün Portföyü %67, Denetim %100, Aktif Sahiplik %22, Sosyal Çevre %67 ve Ürün ve Hizmet Etiketlenmesi için %100 bulunmuştur. Khan ve diğerleri 2010’un çalışması kapsamındaki (FSS) sorularının BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde işlem gören ve sürdürülebilirlik raporlarını yayınlayan Türk bankalarına uyarlanması sonucunda bu bankaların sürdürülebilirlik oran ortalaması %75 bulunmuştur. Farklı bir inceleme olarak sürdürülebilirlikle ilgili konu sorularının evet/ hayır yöntemi ile bu bankalara uygulanması sonucunda, bankaların sürdürülebilirlik oran ortalaması %83,08 bulunmuştur.

Araştırmada edinilen bulgular sonucunda, BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde işlem gören ve sürdürülebilirlik raporlarını yayınlayan bankalara Finansal Hizmet Sektörü GRI FSS göstergelerine uyum açısından bakıldığında; FS6, FS8, FS10, FS12 konularında sorunlarının olduğu incelenmiştir. Ayrıca bankalar, BM Küresel İlkeler Sözleşmesi Endeksine uyum konusunda ve banka sürdürülebilirlik raporlarının bağımsız denetim firması tarafından denetlenip, rapor kapsamına dâhil edilmesinde sorunlar yaşamaktadır.

Sürdürülebilirlik raporlama ilkelerine uyum sağlayan sistemler sayesinde yaşam kalitesi ve standartları artış gösterecektir. Devletlerin bu konuda çalışmalarını arttırması ve daha çok yatırım yapması, gerekmektedir. Sivil toplum örgütlerinin baskısı ve insanların bilinçlenmesi, devamlılığı olan bir yaşam standardını kazanma konusunda yardımcı olacaktır.

## KAYNAKÇA

- Abdioğlu, H. ve Meydan, C. 2006. Sosyal Denetim Süreci, Modelleri Ve Raporlama Yaklaşımları. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*. 3(2-3): 27-68.
- Akgün, A.İ. ve Kılıç, S. 2015. Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletme Yönetiminin Etkinliği Üzerindeki Etkisi. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*. 20(2): 22-39.
- Aksoy, Ç. 2013. Sürdürülebilirlik Performansının Değerlendirilmesine Yönelik Ölçek Önerisi ve Türkiye'deki İşletmelerde Uygulaması. Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı Doktora Tezi.
- Aktan, C. C. ve Vural, Y. 2007. Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Uluslararası ve Hükümet-Dışı Organizasyonlar Tarafından Sürdürülen Başlıca Girişimler. *Çimento İşveren Dergisi*. 21(3).
- Altunbaş, D. 2004. Uluslararası Sürdürülebilir Kalkınma Ekseninde Türkiye'deki Kurumsal Değişimlere Bir Bakış. *Yönetim Bilimleri Dergisi*. 1 (1-2): 103-118.
- Altunbaş, C. ve Türker, D. 2012. Sürdürülebilir Tedarik Zincirleri: Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi. *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*.14(3): 39-64.
- Altuntaş, A. 2012. Sürdürülebilir Toplumlar ve Metropollerin Baskılarından Kurtulmak İçin Alternatif Bir Yol: Sürdürülebilir Kentler. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 9(17): 135-148.
- Ameer, R. ve Othman, R. 2012. Sustainability Practices and Corporate Financial Performance: A Study Based on the Top Global Corporations. *Journal of Bussiness Ethics*. 108: 61-79.
- Anwar, S., Shabir, G. ve Hussain, Z. 2011. Relationship Between Financial Sector Development and Sustainable Economic Development: Time Series Analysisfrom Pakistan. *International Journal of Economicsand Finance*. 3(1):262-270.
- Aras, G. 2007. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Muhasebe Ve Denetim Uygulamalarına Yansımaları. *İç Denetim Dergisi*. 3 (20): 5

Aras, G. ve Crowther, D. 2009. Corporate Sustainability Reporting: A Study in Disingenuity. *Journal of Business Ethics*. 87.

Aras, G. ve Sarıoğlu, G.U. 2015. *Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama*. TÜSİAD Yayını.

Arat G., Türkes M., ve Saner E. 2002. *Vizyon 2023: Bilim ve Teknoloji Stratejileri Teknoloji Öngörü Projesi- Çevre ve Sürdürülebilir Kalkınma Paneli- Uluslararası Sözleşmeler Ön Rapor*. Ankara. TÜBİTAK.

Aslan, O. ve Küçükaksoy, İ. 2006. Finansal Gelişme ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Türkiye Ekonomisi Üzerine Ekonometrik Bir Uygulama. *İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Ekonometri ve İstatistik Dergisi*. 4:12-28.

Aslanbey, T. 2008. Kurumsallaşmanın İşletmenin Sürekliliği Üzerine Etkisi ve Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul.

Ateş Z., ve Buttgen M. 2011. Corporate Social Responsibility in the Public Service Sector: Towards a Sustainability Balanced Scorecard for Local Public Enterprises. *Journal for Public & Nonprofit Services*, 34,3:346-360.

Atkinson, G. (2000). Measuring Corporate Sustainability. *Journal of Environmental Planning and Management*. 43(2): 235-252.

Avcı, N. & Akdemir İ. 2014. Konaklama İşletmelerinde Kurumsal Sosyal Sorumluluk Algısının İş Doyumu Üzerine Etkisi. *Ege Akademik Bakış Dergisi*. 14(1): 125-135.

Baykal, T. 2010. Türkiye’de Çevre Yönetim Sisteminin Yerel Örgütlenmesi. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 7(13):476-492.

Besler, S. (2009), “Kurumsal Sürdürülebilirlik”, içinde; Yönetim Yaklaşımlarıyla Kurumsal Sürdürülebilirlik, Ed: S. Besler, İstanbul: Beta Basım, s. 1–18.

Beare, D., Buslovich, R. & Searcy, C. (2013). Linkages between Corporate Sustainability Reporting and Public Policy, Corporate Social Responsibility and Environmental Management:1-15.



- Brander, J. A. 2007. Viewpoint: Sustainability: Malthus revisited. Canadian *Journal of Economics*. 40(1): 1-38.
- Budak, S. 2000. *Avrupa Birliği ve Türkiye Çevre Politikası*. Istanbul: Böke Yayınları.
- Cheng, B., Ioannaou, I. ve Serafeim, G. 2014. Corporate Social Responsibility and Access to Finance. *Strategic Management Journal*. 35: 1-23.
- Çalışkan, A. Ö. 2012. Sürdürülebilirlik Raporlaması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 41-68.
- Çolak, E. 2010. Avrupa Birliği Eko-Yönetim ve Tetkik Programı (EMAS) ve Türkiye’de EMAS Uygulamasının İncelenmesi. Ankara Üniversitesi Avrupa Toplulukları Araştırma ve Uygulama Merkezi, Ankara.
- Diaz-Balteiro, L., Voces, R. ve Romero, C. 2011. Making Sustainability Rankings Using Compromise Programming. *An Application To European Paper Industry*. 45(4): 761–773.
- Doane, D. ve MacGillivray, A. 2001. Economic Sustainability The Business of Staying in Business, New Economics Foundation, The Sigma Project, March.
- Dyllick, T. ve Hockerts, K. 2002. Beyond The Business Case for Corporate Sustainability. *Business Strategy and the Environment*. 11(2).
- Eccles, R. G., Ioannou, I. ve Serafeim, G. 2012. The Impact of a Corporate Culture of Sustainability on Corporate Behavior and Performance. *Harvard Business School Working Paper*. (12).
- Egeli, G. 1996. *Avrupa Birliği ve Türkiye’de Çevre Sorunları*. Ankara: TÇV Yayını.
- Epstein M. J., ve Wisner P. S. 2001. Using A Balanced Scorecard To Implement Sustainability. *Environmental Quality Management*. 11(2):1-10.
- Erol, İ., Sencer, S., ve Sari, R. 2011. A New Fuzzy Multi-Criteria Framework for Measuring Sustainability Performance of a Supply Chain. *Ecological Economics*. 70: 1088-1100.

- Faisal, T. G. ve Rumin, R. 2002. Legitimising Corporate Sustainability Reporting Throughout the World. *AABF Journal*. 6(2).
- Figge, F., ve Hahn, T. 2004. Sustainable Value Added – Measuring Corporate Contributions to Sustainable Development. *Ecological Economics*. (48):173 -187.
- Freeman, R.E. ve Reed, D.L. 1983. Stokholders and Stakeholders: A New Perspective on Corporate Governance. *California Management Review*.25(3): 88-106.
- Gao, S. S. ve J. J. Zhang. 2006. Stakeholder Engagement, Social Auditing and Corporate Sustainability. *Business Process Management Journal*. 12 (6):722-740.
- Gao, Y. 2011. “CSR in an emerging country: a content analysis of CSR reports of listed companies”, *Baltic Journal of Management*, 6 (2):263-291.
- Giddings, B., Hopwood, B. ve O’Brien, G. 2002. Environment, Economy and Society: Fitting Them Together into Sustainable Development. *SustainableDevelopment*,.10(4): 187-196.
- Gilman, R. 1992. Sustainability By Robert Gilman from the 1992 UIA/AIA Call for Sustainable Community Solutions.
- Gladwin, T. N., Kennelly, J.J., ve Krause, T. 1995. Shifting Paradigms for Sustainable Development: Implications for Management Theory and Research. *Academy ofManagement Review*. 20(4).
- Gök, S. 2008. İş Etiği İle İş Ahlakı Arasındaki İlişki ve Çalışma Yaşamında İş Etiğini Etkileyen Faktörler. *Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi*. 5(1).
- GRI, Report or Explain: A smart EU policy approach to non-financial information disclosure. 2013.
- GRI, G4 Sürdürülebilirlik Raporlaması Klavuzu. 2014. *Global Reporting Initiative*.
- Gwendolen B. W. 2005. How to Report a Company’s Sustainability Activities. *Management Accounting Quarterly*. 5(1): 36-43.

Hahn, T. ve Scheermesser, M. 2006. Approaches to Corporate Sustainability among German Companies. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. 13: 150-165.

Hamilton, Kirk (2002). Accounting for Sustainability, Environment Department The World Bank, <http://www.oecd.org/dataoecd/18/53/2713847.doc> Erişim: 17 Temmuz 2018)

Han Imada, A. S. 2008. Achieving Sustainability Through Macroergonomic Change Management and Participation. **Corporate Sustainability as a Challenge for Comprehensive Management**. 129-138.

Jamali, D. 2006. Insights Into Triple Bottom Line Integration From A Learning Organization Perspective. *Business Process Management Journal*. 12(6): 809-821.

Kağnıcıoğlu, D. 2009. Sosyal Sorumluluk Raporlarında Çalışma ve İstihdam Göstergeleri. *Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi* (57): 125-165.

Kanberoğlu, Z. ve Kaya, O. 2016. Finansal Sektör Gelişimi ve Sürdürülebilir Kalkınma İlişkisi. *Ekonomik Sosyal Bilimler Dergisi*. 15 (56): 309-318.

Karabıçak, M. ve Özdemir, M.B. 2015. Sürdürülebilir Kalkınmanın Kavramsal Temelleri. *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*. 6(13):44-49.

Karalar, R. ve Kiracı, H. 2011 Çevresel Sorunlara Karşı Bir Çözüm Önerisi Olarak Sürdürülebilir Tüketim Düşüncesi. *Sosyal Bilimler Dergisi*. (30): 63-76.

Khan, M., Islam, M. ve Ahmed, K. (2010). Corporate Sustainability Reporting Of Major Commercial Banks In Line With GRI: Bangladesh Evidence. *Social responsibility journal*, 7(3), 347-362.

Kluvers, R. 2003. Accountability For Performance in Local Government. *Australian Journal Of Public Administration*. 62(1): 57-69.

Kolk, A. 2004. A Decade of Sustainability Reporting: Developments and Significance. *International Journal of Environment and Sustainable Development*. 3 (1): 51-64.

KPMG. 2013. Survey of Corporate Responsibility Reporting,

- Kristensen, K. ve Westlund, A. 2003. Valid and Reliable Measurements for Sustainable Non-Financial Reporting. *Total Quality Management and Business Excellence*. 14(2):161-170.
- Kurnaz, N. ve Kestane, A. 2016 Kurumsal Sürdürülebilirliğin Ekonomik Açıdan İncelenmesi ve Yatırımcı Davranışları İlişkisi: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Bir Uygulama. *Sosyal Bilimler Dergisi*. (49):280-303.
- Kuşat, N. 2012. Sürdürülebilir İşletmeler İçin Kurumsal Sürdürülebilirlik ve İçsel Unsurları. Afyon Kocatepe Üniversitesi, *İİBF Dergisi*. 14(2): 227-242.
- Linnenluecke, M. K. ve Griffiths, A. 2010. Corporate Sustainability and Organizational Culture. *Journal of World Business*. 45(4): 357-366.
- Mahler, D. 2007. The sustainable supply chain. *Supply Chain Management Review*. 11(8): 59-60.
- Marrewijk, M.V. ve Werre, M. 2003. Multiple Levels of Corporate Sustainability, *Journal of Business Ethics*. 44: 107-119.
- Marshall, R. S. ve Brown, D. 2003. Corporate Environmental Reporting: What's in a Metric? *Business Strategy and the Environment*. 12: 87-106.
- Mckenzie, S. 2004. Social Sustainability: Towards Some Definitions, Hawke Research Institute Working Paper Series. (27).
- Mckinsey & Company. 2010. Mckinsey Global Survey Results, How Companies Manage Sustainability.
- Minibaş, T. 2003. *Sürdürülebilir Kalkınma ve Etkileri*. Ankara: Tübitak.
- Mont, O. Plepys, A. 2008. Sustainable Consumption Progress: Should We Be Proud or Alarmed. *Journal of Cleaner Production*. 16(4).
- Mori, K. ve Christodoulou, A. 2012. Review of Sustainability Indices and Indicators: Towards A New City Sustainability Index (CSI). *Environmental Impact Assessment Review*. 32: 94-106.

Möller A., ve Stefan S. 2005. The Sustainability Balanced Scorecard as a Framework for Eco-efficiency Analysis. *Journal of Industrial Ecology*. 9(4): 73-83.

Nemli, E. 2003. Sürdürülebilir Gelişme: Ekonomi İle Çevre Arasındaki Denge.

Ness, B., Urbel-Piirsalu, E., Anderberg, S., ve Olsson, L., 2007. Categorizing Tools for Sustainability Assessment. *Ecological Economics*. 60: 498–508.

Nunes, B. ve Bennett, D. 2010. Green Operations Initiatives in the Automotive Industry: An Environmental Reports Analysis and Benchmarking Study. *Benchmarking: An International Journal*. 17 (3): 396-420.

OECD. 2008. Sürdürülebilir Kalkınma: Ekonomi, Toplum ve Çevre İlişkileri.

Özçelik, F. 2013. Sürdürülebilirlik Performans Karnesi. *Journal of Yasar University*. 30(8): 4985-5008

Özdemir, H. Ö. 2007. Çalışanların Kurumsal Sosyal Sorumluluk Algılamalarının Örgütsel Özdeşleşme, Örgütsel Bağlılık ve İş Tatminine Etkisi: Opet Çalışanlarına Yönelik Uygulama. Doktora Tezi, İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Özkol, A. E., Çelik, M. ve S. Gönen. 2005. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramı ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*. 27.

Özmehmet, E. 2007. Avrupa ve Türkiye’deki Sürdürülebilir Mimarlık Anlayışına Eleştirel Bir Bakış. *Journal of Yasar University*. 2(7): 809-826.

Özmehmet, D. E. 2008. Dünyada ve Türkiye Sürdürülebilir Kalkınma Yaklaşımları. *Journal of Yaşar University*. 3(12): 1853-1876.

Öztürk, E. ve Öktem, B. 2016. Sosyal Sorumluluk Raporlamasından Beklenen Kısa ve Uzun Dönemli Faydaların Kurumsal Sosyal Sorumluluk Boyutları Çerçevesinde Tartışılması. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*. 18(1): 133-155.

Porter, M.E. 2003. Corporate Philanthropy: Taking the High Ground, Foundation Strategy Group. 1-12.

Saravanamuthu, K. 2004. What is measured counts: Harmonized Corporate Reporting and Sustainable Economic Development. *Critical Perspectives of Accounting*. 15:295-302.

SASB (2013). Conceptual Framework.

Schaefer A., Crane A. 2005. Addressing Sustainability and Consumption, *Journal of Macromarketing*. 25(1).

Schneider, A. ve Meins, E. 2011. Two Dimensions of Corporate Sustainability Assessment: Towards a Comprehensive Framework. *Business Strategy and the Environment*.

Schaltegger, S. ve Burrit, R. L. 2010. Sustainability Accounting for Companies: Catchphrase or Decision Support for Business Leaders *Journal of World Business*. 45:375-384.

Senal, S. ve Ateş, B.A. 2012. Kurumsal Sürdürülebilirlik İçin Muhasebe ve Raporlama. *Muhasebe ve Denetim Bakış*. 83-99.

Setthasakko, W. 2009. Barriers to implementing corporate environmental responsibility in Thailand: A qualitative approach. *International Journal of Organizational Analysis*. 17 (3):169-183.

Sharma, S. ve Ruud, A. 2003. Editorial on the Path to Sustainability: Integrating Social Dimensions Into the Research and Practice of Environmental Management. *Business Strategy and the Environment*. 12: 205-214.

Shields, D.J. ve Solar, S.V. 2007. Parallels in Government and Corporate Sustainability Reporting, *BHM Berg- und Hüttenmännische Monatshefte*. 152 (12): 397-402.

Shrivastava, P. 1995. Ecocentric Management for a Risk Society. *Academy of Management Review*. 20(1).

Singh, R.K., Murty, H.R., Gupta, S.K., ve Dikshit, A.K. 2007. Development of Composite Sustainability Performance Index for Steel Industry. *Ecological Indicators*. 7: 556 – 588.

Sisaye, S. 2011. Ecological Systems Approaches to Sustainability and Organizational Development: Emerging Trends in Environmental and Social Reporting Systems. *Leadership and Organization Development Journal* 32 (4):379-398.

Tokgöz, N. ve Önce, S. 2009. Şirket Sürdürülebilirliği: Geleneksel Yönetim Anlayışına Alternatif. Afyon Kocatepe Üniversitesi, *İ.İ.B.F. Dergisi*.

Topçu, M.K. ve Korkmaz, G. 2015. Entegre Raporlama: Kavramsal Bir İnceleme. *Dokuz Eylül Üniversitesi, İİBF Dergisi*. 30(1): 1-22.

Toprak, D. 2006. Sürdürülebilir Kalkınma Çerçevesinde Çevre Politikaları ve Mali Araçlar. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi Dergisi*. 2(4):146-169.

Torunoğlu, E. 2003. *Tübitak Vizyon 2023: Panel için notlar: Sürdürülebilir Kalkınma Paradigması Üzerine Ön Notlar*. Ankara: Tübitak.

Tracey, S. & Bayley, A. (2009). Government and Civil Society in Sustainable Development: Linking Economy, Society, Environment, OECD Publishing. <http://www.oecd-ilibrary.org/environment/sustainable-development>

Tuna, Ö. 2014. Kurumsal Sürdürülebilirlik Yaklaşım ve Uygulamaları: Kobi'lere Yönelik Bir Araştırma. Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Afyonkarahisar.

TÜBİTAK. 2002. *Sürdürülebilir Kalkınma için Bilgi ve İletişim Çalıştayı*. Ankara. TÜBİTAK-MAM ESÇAE Yayını.

Ulusan, H. 2009. Çevresel Raporlama Rehberleri ve İşletme Çevresel Raporlarında Açıklanması Gereken Bilgiler. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 14(2): 181-206.

White, G. B. 2005. How to Report a Company's Sustainability Activities. *Management Accounting Quarterly*. 7 (1):36-43.

[http://www.unesco.org/education/nfsunesco/pdf/RIO\\_E.PDF](http://www.unesco.org/education/nfsunesco/pdf/RIO_E.PDF)

<https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Turkish-G3-Reporting-Guidelines.pdf>

[www.capital.com.tr](http://www.capital.com.tr)

[www.ungc.bilgi.edu.tr](http://www.ungc.bilgi.edu.tr)

[www.borsaistanbul.com/endeksler/bist-pay-endeksleri/surdurulebilirlik-endeksi](http://www.borsaistanbul.com/endeksler/bist-pay-endeksleri/surdurulebilirlik-endeksi)

[http://www.imkb.gov.tr/datum/surdurulebilirlik/surdurulebilirlik\\_ozet\\_bilgiler.pdf](http://www.imkb.gov.tr/datum/surdurulebilirlik/surdurulebilirlik_ozet_bilgiler.pdf)

[www.globalcompactturkiye.org](http://www.globalcompactturkiye.org)

<http://www.oecd.org/dataoecd/18/53/2713847.doc>

[www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org)

[www.borsaistanbul.com](http://www.borsaistanbul.com)

[www.capital.com.tr/sosyalsorumluk](http://www.capital.com.tr/sosyalsorumluk)

[www.globalreporting.org/information/about-gri/what-is-gri](http://www.globalreporting.org/information/about-gri/what-is-gri)

<https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>. (GRI 2006)

[www.meti.go.jp/english/policy/index\\_environment.html](http://www.meti.go.jp/english/policy/index_environment.html)

[www.elsevier.com](http://www.elsevier.com)

[www.assa.edu.au/publications/research](http://www.assa.edu.au/publications/research)

<http://opim.wharton.upenn.edu/gc/philadelphia/abstract/Guo.pdf>. Erişim tarihi: 25.03.2018

<http://www.altensis.com/hizmetler/kurumsal-surdurebilirlik/surdurulebilirlik-raporlamasi>

<http://gsiareview2012.gsialliance.org/pubData/source/Global%20Sustainable%20Investment%20Alliance.pdf> IRRC, [http://theiirc.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011\\_spreads.pdf](http://theiirc.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf)

<http://www.borsaistanbul.com/kurumsal/surdurulebilirlik/sirketlerimiz-ve-uyelerimizin-kurumsal-sosyal-sorumluluk-ve-surdurulebilirlik-calismalari>