

---

## SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARININ SEKTÖRLERE VE YILLARA GÖRE ANALİZİ

---

Zeynep ŞAHİN<sup>1</sup>

Fikret ÇANKAYA<sup>2</sup>

Aykut KARAKAYA<sup>3</sup>

### Öz<sup>4</sup>

Küreselleşen günümüz dünyasında işletmelerin faaliyetlerine doğal ve sosyal sermayeye zarar vermeden devam etmeleri gerekmektedir. Bu nedenle yeşil ekonomi, sürdürülebilirlik veya sürdürülebilir kalkınma olguları günümüzde önemli hale gelmiştir. Günümüzde işletmelerin sorumlulukları sadece mal ve hizmet üretmek değildir. İşletmeler içinde yaşadıkları ve faaliyet gösterdikleri topluma karşı da sorumludur. Bu bağlamda çevreyi, insanı ve gelecek kuşakların ihtiyaçlarını dikkate alan sürdürülebilirlik kavramının önem kazanmasıyla birlikte raporlarda sürdürülebilirlik konuları da yer almaya başlamıştır. İşletmeler açısından sürdürülebilirlik; ekonomik beklentilerin çevresel ve sosyal duyarlılıkla dengeli biçimde değerlendirilmesidir. Çalışmanın amacı Türkiye’de 2015 yılına kadar Küresel Raporlama Girişimi (GRI) Rehberi’ne göre hazırlanan 96 adet sürdürülebilirlik raporunda yer alan açıklamalarda sektörler ve yıllara göre varsa farklılıkları Kruskal Wallis-H Testiyle belirlemektir. Bu nedenle 42 işletmenin 96 adet sürdürülebilirlik raporu dikkate alınmıştır. Açıklamalarda sektörler arasında ve yıllara göre farklılıklar tespit edilmiştir. Türkiye’de sürdürülebilirlik raporları sayısının fazla olmadığı ve işletmelerin bu raporları her yıl düzenli hazırlamadığı görülmüştür. Sürdürülebilirliğin önemi konusunda işletmelere eğitimlerin verilmesi ve konuyla ilgili yasal düzenlemelerin hızlı bir şekilde yapılması gerektiği sonucuna varılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Sürdürülebilirlik, Sürdürülebilirlik Raporları, Küresel Raporlama Girişimi Rehberi  
**Jel Sınıflandırması:** M40, M41

---

## BY SECTORS AND YEARS ANALYSIS OF SUSTAINABILITY REPORTS

---

### Abstract

In today's globalizing world, businesses must continue their activities without harming natural and social capital. For this reason, green economy, sustainability or sustainable development have become important nowadays. Today, the responsibilities of businesses are not just to produce goods and services. They are also responsible for the community they live and operate in. In this context, the sustainability issues has begun to be included in the reports with the importance of the concept of sustainability taking into account the needs of the environment, human and future generations. Sustainability in terms of businesses is to evaluate economic expectations in a balanced way with environmental and social sensitivity. The objective of the study is to identify differences in the 96 sustainability reports prepared in Turkey according to the Global Reporting Initiative (GRI) Guide by 2015, in terms of sectors and years by using the Kruskal Wallis-H Test. For this reason, 96 sustainability reports of 42 businesses were taken into consideration. Differences between sectors and years have been identified in the disclosures. It is seen that the number of sustainability reports in Turkey is not enough and that the businesses do not prepare these reports regularly every year. It was inferred that businesses should be trained on the sustainability issue and the legal regulations should be made as soon as possible.

**Keywords:** Sustainability, Sustainability Reports, Global Reporting Initiative Guide  
**JEL Classification:** M40, M41

---

<sup>1</sup> Dr.Zeynep ŞAHİN, Karadeniz Teknik Üniversitesi, Vakfıkebir MYO, ktzeynep@hotmail.com, ORCID: 0000-0002-7416-1021

<sup>2</sup> Prof.Dr.Fikret ÇANKAYA, Karadeniz Teknik Üniversitesi, İİBF, cankayaf@yahoo.com, ORCID: 0000-0002-0738-3580

<sup>3</sup> Yrd.Doç.Dr.Aykut KARAKAYA, Recep Tayyip Erdoğan Üniversitesi, İİBF, aykut.karakaya@erdogan.edu.tr, ORCID: 0000-0001-6970-3239

<sup>4</sup> Bu çalışma “Türkiye’de GRI Kapsamında Sürdürülebilirlik Raporları ve KOBİ’lere Yönelik Raporlama Önerisi” isimli doktora tezinden türetilmiştir. Ayrıca TÜBİTAK 3001 Programı çerçevesinde 215K361 Nolu “Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlarının Durumu ve KOBİ’lerde Sürdürülebilirlik” isimli projenin çıktısı olarak desteklenmiştir. Proje başvurusunun değerlendirilmesi, desteklenmeye değer bulunması ve gerçekleştirilmesi aşamalarında bilimsel ve finansal açıdan destek sağlayan TÜBİTAK birim ve çalışanlarına teşekkürü borç biliriz.

## 1. Giriş

İlk defa 1960'lı yıllarda ortaya çıkan sürdürülebilirlik kavramı; toplumun sosyal, kültürel, bilimsel, doğal ve insan kaynaklarının tümünün ihtiyatlı kullanımını sağlayan ve buna saygı duyma temelinde sosyal bir bakış oluşturan katılımcı bir süreçtir (Gladwin vd., 1995:876). Ekonomik, sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik sağlandığı takdirde sürdürülebilir gelişiminde gerçekleşeceği düşünülmektedir.

Sürdürülebilirlik anlayışının işletme düzeyinde karşılığı olan kurumsal sürdürülebilirlik; işletmelere uzun vadeli değer yaratmak amacıyla ekonomik, çevresel ve sosyal faktörlerin kurumsal yönetim ilkeleriyle birlikte işletme faaliyetlerine ve karar mekanizmalarına uyarlanması ve bu konulardan kaynaklanabilecek risklerin yönetilmesidir. İşletme sürdürülebilirliği sağlarsa sektör dolayısıyla ülke ve dünya sürdürülebilirliği sağlamış olur. Kurumsal sürdürülebilirlik, büyüme ve karlılık modeline dayalı geleneksel yönetim anlayışına alternatif yeni ve gelişen bir yaklaşımdır. Bu yaklaşımda işletmelerin büyümesi ve karlılığını kabul etmekle birlikte aynı zamanda işletmelerin çevresel koruma, sosyal adalet, eşitlik ve ekonomik kalkınma gibi sürdürülebilir kalkınmayla ilgili sosyal amaçlarında yerine getirilmesi gerekmektedir (Wilson, 2003: 1). İşletmelerin ürettikleri ürüne harcadıklarını maliyet unsurunu raporlamaları yeterli görülmemekte, dışsallık olarak adlandırılan doğal ve sosyal sermayeye verdikleri zararları veya yaptıkları katkıları da raporlamaları talep edilmektedir. Bu talepler sürdürülebilirlik raporlaması olarak adlandırılan raporların önemini artırmaktadır. Öte yandan sürdürülebilirlik raporlama uygulamalarının tüm dünyada zorunlu hale gelmemiş olması, uygulama sayısını olumsuz yönde etkilediği söylenebilir. Sürdürülebilirlik raporların ülkemizdeki durumunun belirlenmesi, eksikliklerin neler olduğunun araştırılması çalışmanın güncelliği açısından da önemini artırmaktadır.

Ekonomik, çevresel ve sosyal sonuçları içeren sürdürülebilirlik raporları işletmelerin sürdürülebilirliği ne kadar önemseydiğini göstermektedir. Sürdürülebilirlik raporlaması uygulamaları incelendiğinde ülkeler arasında hatta aynı ülkedeki sektörler arasında bile farklılıklar olduğu tespit edilmiştir. Gelişmiş ülkelerde rapor sayılarının çok olduğu ve açıklamaların niteliksel olduğu, gelişmekte olan ülkelerde ise rapor sayılarının az olduğu görülmüştür (Gao vd., 2005:15). Bu çalışmanın amacı Türkiye'de GRI Rehberine göre 2015 yılına kadar hazırlanan sürdürülebilirlik raporlarında yer alan açıklamalarda sektörler ve yıllara göre varsa farklılıkları belirlemektir. Çalışma dört bölümden oluşmaktadır. Giriş bölümünü takiben, ikinci bölümde sürdürülebilirlik raporlamasıyla ilgili bilgi verilmiş, üçüncü bölümde sürdürülebilirlik raporlarının analiziyle ilgili yapılan çalışmalar incelenmiş, dördüncü bölümde sürdürülebilirlik raporlarının sektörler ve yıllara göre karşılaştırılması yapılmış ve sonuçlar değerlendirilmiştir.

## 2. Sürdürülebilirlik Raporlaması

Sürdürülebilirliğin hayata geçirilebilmesi, işletmeler tarafından içselleştirilebilmesi için öncelikle izlenir ve ölçülür olması gerekmektedir. Bu da sürdürülebilirlik raporlarıyla mümkün olmaktadır. Sürdürülebilirlik raporları olarak ayrı hazırlanmaya başlanan bu raporlarda finansal ve finansal olmayan performans arasındaki bağlantı da vurgulanmaktadır. İşletmelerde sürdürülebilirliğin ölçülmesi ve raporlanması konusunda tek düzelik bulunmamaktadır. Bu nedenle muhasebe biliminden beklenen işletmelerin sosyal ve çevresel performanslarını gösterebilecekleri standart bir rapor oluşturmak ve bu raporların şeffaflığını sağlamaktır. Sürdürülebilir muhasebenin veya muhasebe meslek mensuplarının bu aşamadaki rolü ise riskleri belirlemek ve yönetmek, ihtiyaç duyulan bilgilerin üretimi için ilgili çerçeveyi ve raporlama politikasını oluşturulmak, sürdürülebilirlik planının hazırlanması ve uygulanmasını sağlamak, bağımsız denetim ve kontrolleri uygulamaktır. Sürdürülebilirlik raporları işletmelere belirli hedeflere doğru ilerleme de izleme olanağını artırır, çevresel stratejilerin uygulanmasını kolaylaştırır, işletme içinde çevresel konularda daha fazla bilinçlenmeyi ve işletme mesajının açık olarak ifade edilmesini sağlar, şeffaflıktan dolayı kredi değerliliğini artırır, maliyet tasarrufu ve verimlilik artışı sağlar, işletmenin itibarını ve iş gelişme fırsatlarını artırır, rekabet avantajı yaratır (Kolk, 2004: 54).

Sürdürülebilirlik raporlaması uygulamaları incelendiğinde gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler hatta sektörler arasında bile farklılıklar olduğu görülmektedir. Gelişmiş ülkelerde örneğin ABD, İngiltere, Avustralya gibi sürdürülebilirlik raporlarında çalışan sayıları, ücret ve ödüllendirme, çalışan eğitimi gibi açıklamaların çoğunun niteliksel olduğu görülmektedir. Gelişmekte olan ülkelerde ise sürdürülebilirlik raporlarının sayısının az olduğu bilinmektedir. Bunun başlıca nedenleri olarak çevresel ve sosyal konuların yıllık faaliyet raporlarında açıklanmalarını gerektiren düzenlemelerin eksikliği, işletme faaliyetlerinin çevresel etkilerinin ölçülüp maliyetlerini belirleyerek raporlama yapabilecek nitelikli muhasebecilerin eksikliği ve işletmelere getirdiği ek maliyetler sayılabilir (Gao vd., 2005: 15).

### **3. Sürdürülebilirlik Raporlarının Analiziyle İlgili Yapılan Çalışmalar**

İşletme dışsallıklarının raporlanması ihtiyacı üzerine yapılan bir çok girişim sürdürülebilir raporlama konusunda yapılan çalışmaların sayısını artırmaktadır. Bu çalışmaların birinde Özer (2010) 2009 yılında GRI listesinde yer alan Avrupa ve ABD'deki işletmelerin on farklı sektörde 2005-2008 yılları arasında sürdürülebilirlikleri karşılaştırılmış ve teknoloji, temel girdiler, holdingler sektörleri dışındaki sektörlerde Avrupa'daki işletmelerin daha sürdürülebilir oldukları tespit edilmiştir. Huang ve Wang (2010) tarafından yapılan çalışmada ise 116 Çinli işletmenin 162 adet sürdürülebilirlik raporu incelenmiştir. Çalışmada 2002-2005 yılı boyunca 8 rapor, 2006 yılında 12 rapor, 2007 yılında 53 rapor, 2008 yılında ise 89 rapor hazırlandığı görülmüştür.

PricewaterhouseCooper (2011) tarafından yapılan diğer bir çalışmada Türkiye'de sürdürülebilirlik uygulamaları konusunda 11 farklı sektöre ait 215 işletmeden alınan bilgilere göre işletmelerin daha çok sosyal ve ekonomik konularla ilgilendiği, çevresel konuların son sırada yer aldığı ve işletmelerin büyük çoğunluğunun bu konuda rapor hazırlamadığı tespit edilmiştir. Dong (2011) ise Çin'de maden ve mineral sektöründe hazırlanan sürdürülebilirlik raporlarında vizyon ve strateji, yönetim ve kurumsal sosyal sorumluluk yönetimi, paydaş katılımı, ekonomik, sosyal ve çevresel konuların üzerinde durulduğunu tespit etmiştir.

2012 yılında Sobhani vd. tarafından yapılan çalışmada ise Bangladeş'te bankacılık sektörünün raporları incelenmiş ve sürdürülebilirlikle ilgili açıklamalarda çevresel ve ekonomik boyutun aksine sosyal boyuta daha fazla yer verildiği tespit edilmiştir.

Başka bir çalışmada ise Lodhia ve Hess (2014) madencilik sektöründe sürdürülebilirlikte muhasebe ve raporlama konuları araştırılmış ve 2004'ten 2013'e kadar olan sürdürülebilirlik raporları incelenmiş ve sürdürülebilirlikte muhasebe ve raporlama konularının yavaş ilerlediği tespit edilmiştir. Ceulemans vd. (2014), Alonso Almeida vd. (2014a), Hinson vd. (2015) tarafından yapılan çalışmalarda yüksek öğretimde sürdürülebilirlik raporlarının durumu literatür taraması yapılarak incelenmiş ve raporların yüksek öğretimde çok yavaş ilerlediği, raporlama yapmanın neyi gerektirdiği konusunda hala belirsizliklerin olduğu tespit edilmiştir. Alonso Almeida vd. (2014b) tarafından yapılan bir diğer çalışmada tüm sektörlerdeki işletmelerin GRI Rehberine göre hazırlanan sürdürülebilirlik raporlarının yayılma hızı analiz edilmiş, finansal ve enerji sektörünün konuyla ilgili daha fazla çaba gösterdiği tespit edilmiştir.

Kozlowski vd. (2015) tarafından yapılan çalışmada ise 14 farklı hazır giyim sektöründeki sürdürülebilirlik raporlarında yer alan konular araştırılmış ve 5 ana gösterge olarak sürdürülebilir tedarik zinciri yönetimi, tasarım uygulamaları, iş yeniliği, tüketici sorumluluğu, ürün sürdürülebilirliği tespit edilmiştir. Barkemeyer vd. (2015) tarafından yapılan çalışmada ise 7 farklı sektör ve 30 farklı ülkeden GRI Rehberine göre yayınlanan 933 sürdürülebilirlik raporunun içerik analizi yapılmıştır. Sürdürülebilirlik raporlarında içeriğin sektöre ve ülkeye göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

Ulusal literatür değerlendirildiğinde Türkiye'de sürdürülebilirlik raporlamasını konusunda henüz az sayıda çalışma olduğu görülmüştür. Bu çalışmada 2015 yılına kadar Türkiye'de GRI Rehberine göre sürdürülebilirlik raporu hazırlayan tüm işletmelerin raporlarının analizi yapılarak raporlarda yer alan konuların sektörlere ve yıllara göre varsa farklılıkları araştırılmıştır. Son yıllarda

uluslararası anlamda önemli olan sürdürülebilirlik konusunun Türkiye’de farkındalığı sağlamak ve konunun önemini ortaya koymak adına yapılacak çalışmanın önemli olduğu düşünülmektedir.

#### 4. Sürdürülebilirlik Raporlarının Analizi

Bu bölümde Türkiye’de faaliyet gösteren ve GRI Rehberlerine göre 2015 yılına kadar sürdürülebilirlik raporu hazırlayan işletmelerin raporlarındaki açıklamalarda sektörlere ve yıllara göre varsa farklılıkları araştırılmış ve yapılan analiz sonuçlarına yer verilmiştir. Çalışmada GRI Rehberinden GRI Referanslı, G1, G2, G3, G3.1 versiyonuna göre sürdürülebilirlik raporu hazırlayan işletmelerin raporları dikkate alınmıştır. G4 versiyonuna göre hazırlanan raporlarda yer alan açıklamalar farklı olduğu için bu raporlar dikkate alınmamıştır. GRI Rehberine göre hazırlanan sürdürülebilirlik raporlarında yer alan yönetim yaklaşımı ve performans gösterge açıklamaları Tablo 1’de verilmiştir.

Tablo 1: GRI Rehberinde Yer Alan Yönetim Yaklaşımı ve Performans Gösterge Açıklamaları

Yönetim Yaklaşımı ve Performans Gösterge Açıklamaları	Yönetim Yaklaşımı ve Performans Gösterge Alt Açıklamaları
Ekonomik Performans Göstergeleri (EPG)	<p>Üretilen ve dağıtılan doğrudan ekonomik değer (EPG1) İklim değişikliğinin kurumun mali sonuçlarına etkisi, riskler ve fırsatlar (EPG2) Kurumun tanımlanmış fayda planı yükümlülükleri (EPG3) Devletten alınan önemli mali destek (EPG4) Yerel asgari ücrete kıyasla standart başlangıç düzeyi ücreti oranları(EPG5) Yerel tedarikçilere yapılan ödemelerle ilgili harcama oranları (EPG6) Yerel işe alma usulleri ve yerel halktan işe alınmış üst yöneticilerin oranları (EPG7) Ticari, aynı veya hayır amaçlı girişimler, kamu yararına yapılan altyapı yatırımları ve sağlanan hizmetler (EPG8) Önemli dolaylı ekonomik etkiler (EPG9)</p>
Çevresel Performans Göstergeleri (ÇPG)	<p>Kullanılan malzemelerin ağırlığı veya hacmi (ÇPG1) Girdi olarak kullanılan geri dönüştürülmüş malzemelerin yüzdesi (ÇPG2) Birincil enerji kaynağına göre doğrudan enerji tüketimi (ÇPG3) Birincil enerji kaynağına göre dolaylı enerji tüketimi (ÇPG4) Kaynakların korunması ve verimliliği artırma ile sağlanan enerji tasarrufu(ÇPG5) Enerji verimliliği sağlayan veya yenilenebilir enerji kullanan ürün ve hizmetler sağlama girişimleri ve bu girişimlerin sonucunda enerji gereksinimlerindeki azalmalar (ÇPG6) Dolaylı enerji tüketimini azaltma girişimleri ve elde edilen azalmalar (ÇPG7) Kaynağına göre toplam su çekimi (ÇPG8) Su çekiminden önemli ölçüde etkilenen su kaynakları (ÇPG9) Geri dönüştürülen ve yeniden kullanılan suyun yüzdesi ve toplam hacmi (ÇPG10) Koruma alanları ve yüksek biyoçeşitlilik değerine sahip alanlardaki araziler (ÇPG11) Koruma alanları ve yüksek biyoçeşitlilik değerine sahip alanlardaki faaliyet, ürün ve hizmetlerin biyoçeşitlilik üzerindeki önemli etkileri (ÇPG12) Korunan veya iyileştirilen doğal yaşam alanları (ÇPG13) Biyoçeşitlilik üzerindeki etkilerin yönetilmesiyle ilgili stratejiler (ÇPG14) Soy tükenmesi riski düzeyine göre operasyonlardan etkilenen bölgelerdeki doğal yaşam alanlarında, Uluslararası Doğa Koruma Birliği Kırmızı Listesi’ne giren canlı türlerinin ve ulusal koruma listesindeki canlı türlerinin sayısı (ÇPG15) Ağırlığa göre toplam doğrudan ve dolaylı sera gazı emisyonları(ÇPG16) Ağırlığa göre ilgili diğer dolaylı sera gazı emisyonları (ÇPG17) Sera gazı emisyonlarını azaltma girişimleri ve elde edilen azalmalar (ÇPG18) Ağırlığa göre ozon tüketen maddelerin emisyonları (ÇPG19) Türüne ve ağırlığına göre NOx, SOx ve diğer önemli hava emisyonları (ÇPG20) Kalitesine ve varış noktasına göre toplam su deşarjı (ÇPG21) Türüne ve bertaraf yöntemine göre toplam atık ağırlığı (ÇPG22) Önemli sızıntıların toplam sayısı ve hacmi (ÇPG23) Basel Sözleşmesi Ek I, II, III ve VIII koşulları kapsamında tehlikeli kabul edilen atıklardan taşınan, ithal edilen, ihraç edilen ya da işlem görenlerin ağırlığı ve uluslararası sevkiyatı yapılan taşınan atıkların yüzdelik payı (ÇPG24)</p>

	<p>Raporlama yapan kurumun su deşarjından ve kaçaklarından önemli ölçüde etkilenen su kütlelerinin ve bunlarla bağlantılı doğal yaşam alanlarının adı, büyüklüğü, korunma durumu ve biyoçeşitlilik değeri (ÇPG25)</p> <p>Ürün ve hizmetlerin çevresel etkilerini azaltmaya yönelik girişimler ve bu etki azalımının boyutları (ÇPG26)</p> <p>Satılmış ürünlerin ve bunların ambalaj malzemelerinin kategorilere göre geri toplanma yüzdesi (ÇPG27)</p> <p>Çevresel yasa ve yönetmeliklere uyulmaması halinde uygulanan önemli para cezalarının maddi değeri ve parasal olmayan yaptırımların toplam sayısı (ÇPG28)</p> <p>Ürünlerin ve kurumun operasyonlarında kullanılan diğer mal ve malzemelerin taşınmasından ve kurum çalışanlarının ulaşımından kaynaklanan önemli çevresel etkiler (ÇPG29)</p> <p>Türüne göre toplam çevre koruma harcamaları ve yatırımları (ÇPG30)</p>
<p>Sosyal Performans Göstergeleri</p> <p>İşgücü Uygulamaları ve İnsana Yakışır İş Performans Göstergeleri (İUPG)</p>	<p>İstihdam türüne, iş sözleşmesine ve bölgesine göre toplam işgücü (İUPG1)</p> <p>Yaş grubuna, cinsiyete ve bölgeye göre personel devir hızı ve kurumdan ayrılanların toplam sayısı (İUPG2)</p> <p>Geçici ya da yarı zamanlı çalışanlara sağlanmayıp tam zamanlı çalışanlara sağlanan sosyal ödemeler ve yardımların ana operasyonlara göre dağılımı (İUPG3)</p> <p>Toplu iş sözleşmeleri kapsamına giren çalışanların yüzdesi (İUPG4)</p> <p>Toplu sözleşmelerde belirtilip belirtilmediği de dahil, önemli operasyonel değişiklikler konusunda asgari ihbar süresi (İUPG5)</p> <p>İş sağlığı ve güvenliği programlarının izlenmesine yardım eden ve bunlar hakkında tavsiye veren resmi, yönetimin ve çalışanların müştereken temsil edildikleri işyeri iş sağlığı ve güvenliği kurullarında temsil edilen toplam işgücünün yüzdesi (İUPG6)</p> <p>Yaralanma, meslek hastalıkları, kaybedilen günler ve işe devamsızlık oranları ve ölümle sonuçlanan iş kazalarının bölgelere göre dağılımı (İUPG7)</p> <p>Ciddi hastalıklarla ilgili olarak işgücü mensuplarına, ailelerine veya yerel halka yardım etmek üzere uygulanan eğitim, öğretim, rehberlik, hastalık önleme ve risk kontrol programları (İUPG8)</p> <p>Sendikalarla yapılan toplu sözleşmelerin kapsamına giren sağlık ve güvenlik konuları (İUPG9)</p> <p>Çalışan kategorisine göre çalışan başına düşen yıllık ortalama eğitim saatleri (İUPG10)</p> <p>Çalışanların istihdam edilebilirliğinin sürekliliğini destekleyen ve onlara kariyerlerinin bitiminde yardım edecek beceri geliştirme ve yaşam boyu eğitim programları (İUPG11)</p> <p>Düzenli şekilde performans ve kariyer gelişimi değerlendirmesi alan çalışanların yüzdesi (İUPG12)</p> <p>Çalışanların cinsiyet, yaş grubu, azınlık grubu üyeliği ve diğer çeşitlilik göstergelerine göre dağılımı ve yönetim organlarının kompozisyonu (İUPG13)</p> <p>Çalışan kategorisine göre erkek çalışanların kök ücretlerinin kadınlarınkine oranı (İUPG14)</p>
<p>İnsan Hakları Performans Göstergeleri (İHPG)</p>	<p>İnsan hakları ile ilgili hükümler içeren veya insan hakları taramasından geçen önemli yatırım anlaşmalarının yüzdesi ve toplam sayısı (İHPG1)</p> <p>İnsan hakları ve alınan önlemler konusunda taramadan geçen önemli tedarikçilerin ve yüklenicilerin yüzdesi (İHPG2)</p> <p>Eğitim alan çalışanların yüzdesi de dahil olmak üzere, operasyonlarla ilgili olan insan hakları unsurları hakkındaki politika ve prosedürler konusunda verilen toplam çalışan eğitimi saatleri (İHPG3)</p> <p>Ayrımcılık konusunda toplam vaka sayısı ve alınan önlemler (İHPG4)</p> <p>Örgütlenme özgürlüğünü kullanma ve toplu sözleşme yapma haklarının önemli ölçüde risk altında olabileceği operasyonlar ve bu hakları desteklemek üzere alınan önlemler (İHPG5)</p> <p>Çocuk işçiliği vakaları açısından önemli risk içerdiği belirlenen operasyonlar ve çocuk işçiliğinin ortadan kaldırılmasına yönelik olarak alınan önlemler (İHPG6)</p> <p>Zorla veya zorunlu tutarak çalıştırma vakaları açısından önemli risk içerdiği belirlenen operasyonlar ve zorla veya zorunlu tutarak çalıştırmanın ortadan kaldırılmasına yönelik olarak alınan önlemler (İHPG7)</p> <p>Kurumun operasyonlarıyla ilgili olan insan hakları unsurları hakkındaki kurum politikaları veya prosedürleri konusunda eğitilen güvenlik personelinin yüzdesi (İHPG8)</p> <p>Yerli halkın haklarının ihlaline ilişkin vakaların toplam sayısı ve alınan önlemler (İHPG9)</p>
<p>Ürün Sorumluluğu</p>	

Peformans Göstergeleri (ÜSPG)	<p>İyileştirilmek üzere ürünlerin ve hizmetlerin sağlık ve güvenlik etkilerinin değerlendirildiği yaşam döngüsü evreleri ve bu prosedürlere tabi olan ana ürün ve hizmet kategorilerinin yüzdesi (ÜSPG1)</p> <p>Sonuçlara göre, ürünlerin, hizmetlerin sağlık ve güvenlik etkileri ile ilgili yönetmeliklere uyum sağlamama vakalarının toplam sayısı (ÜSPG2)</p> <p>Prosedürlerin gerekli gördüğü ürün ve hizmet bilgilerinin türü ve bu bilgi gerekliliklerine tabi olan ana ürün ve hizmetlerin yüzdesi (ÜSPG3)</p> <p>Sonuçların türüne göre ürün ve hizmet bilgileri ve etiketleme ile ilgili yönetmeliklere ve gönüllü kurallara uyum sağlamama vakalarının toplam sayısı (ÜSPG4)</p> <p>Müşteri memnuniyetini ölçen anket sonuçları da dahil olmak üzere, müşteri memnuniyetine yönelik uygulamalar (ÜSPG5)</p> <p>Reklam, tanıtım ve sponsorluk da dahil, pazarlama iletişimi ile ilgili yasalara, standartlara ve gönüllü kurallara bağlı kalmaya yönelik programlar (ÜSPG6)</p> <p>Sonuçların türüne göre, reklam, tanıtım ve sponsorluk da dahil, pazarlama iletişimi ile ilgili yönetmeliklere ve gönüllü kurallara uyum sağlamama vakalarının toplam sayısı (ÜSPG7)</p> <p>Müşterinin kişisel gizliliğinin ihlalleri ve müşteri verilerinin kaybedilmesi ile ilgili doğrulanmış toplam şikayet sayısı (ÜSPG8)</p>
Toplum Performans Göstergeleri (TPG)	<p>Ürün ve hizmetlerin tedariki, kullanımı ile ilgili yasa ve yönetmeliklere uyulmaması nedeniyle kesilen önemli cezaların parasal değeri (ÜSPG9)</p> <p>Giriş, işletme ve çıkış da dahil, operasyonların yerel halk üzerindeki etkilerini değerlendiren ve yöneten tüm programların ve uygulamaların niteliği, kapsamı ve etkililiği (TPG1)</p> <p>Yolsuzlukla ilgili riskler yönünden analiz edilen işletme birimlerinin yüzdesi ve toplam sayısı (TPG2)</p> <p>Kurumun yolsuzluğu önleme politika ve prosedürleri konusunda eğitim alan çalışanların yüzdesi (TPG3)</p> <p>Yolsuzluk vakalarına karşı alınan önlemler (TPG4)</p> <p>Kamu politikalarına karşı tutum ve kamu politikası geliştirmeye ve lobi faaliyetlerine katılım (TPG5)</p> <p>Ülkelere göre siyasi partilere, politikacılara ve ilgili kuruluşlara yapılan mali ve aynı katkılar (TPG6)</p> <p>Rekabeti kısıtlayan davranış, tröst ve tekelleşme uygulamalarına yönelik yapılan yasal işlemlerin toplam sayısı ve bu işlemlerin sonuçları (TPG7)</p> <p>Yasa ve yönetmeliklere uyulmaması nedeniyle kesilen önemli cezaların parasal değeri ve parasal olmayan yaptırımların toplam sayısı (TPG8)</p>

Tablo 1’de görüldüğü gibi yönetim yaklaşımı ve performans göstergesi açıklamaları ekonomik, çevresel ve sosyal performans göstergelerinden oluşmaktadır. Sosyal performans göstergeleri de işgücü uygulamaları ve insana yakışır iş, insan hakları, ürün sorumluluğu, toplum performans göstergelerinden oluşmaktadır.

Çalışmaya GRI Rehberine göre 2015 yılına kadar rapor hazırlayan 66 işletmenin 157 adet raporu dahil edilmiştir. G1, G2, G3 ve G3.1 versiyonuna göre hazırlanan raporlarda yer alan ortak açıklamalar dikkate alınmıştır. Hazırlanan raporlar arasından içinde GRI içerik indeksi olmayan raporlar çalışmada kapsam dışı bırakılmıştır. GRI içerik indeksinde işletmelerin raporlarında yer alan açıklamaların tam olarak mı yoksa kısmı olarak mı açıklandığı veya hiç açıklama yapılmadığıyla ilgili bilgiler mevcuttur. Bu nedenle indeks kısmı çalışmanın doğruluğu için önemlidir ve bu şekilde çalışmanın daha güvenilir olacağı düşünülmektedir. Bunlardan 42 işletmenin hazırladığı 96 adet rapor verisi GRI internet sitesinden temin edilmiştir. Raporlarda yer alan açıklamalar tam yapılmışsa 2, kısmen yapılmışsa 1, açıklama yapılmamışsa 0 şeklinde puanlandırma yapılmıştır. Bu amaçla Yi ve Yu (2015: 15), Bachoo vd. (2013: 72), Ameer ve Othman (2012: 66), Faisal vd. (2011: 24) çalışmalarından yararlanılmıştır. Raporlardan elde edilen veri seti SPSS 22.00 paket programında analize tabi tutulmuştur.

#### 4.1. Sektörlere Göre Sürdürülebilirlik Raporlarında Yer Alan Açıklamaların Karşılaştırılması

Bu bölümde sektörlere göre sürdürülebilirlik raporlarında yer alan açıklamalarda varsa farklılıklar tespit edilmiştir. İşletmeler TÜİK (Türkiye İstatistik Kurumu) ’in belirlediği sektör ayırımına göre gruplara ayrılmıştır. Sürdürülebilirlik raporlarının 36’ sı imalat sektörüne, 7’ si ulaştırma ve haberleşme sektörüne, 11’i eğitim, sağlık ve spor sektörüne, 33’ü mali kuruluş sektörüne, 5’i

elektrik, gaz ve su sektörüne, 4'ü toptan ve perakende ticaret sektörüne aittir. Raporlardan elde edilen veri seti SPSS 22.00 paket programında Kruskal Wallis-H Testiyle analiz edilmiştir. Çalışmanın bu bölümünde kurulan hipotezler şöyledir;

Hipotez 1 (H1): Ekonomik performans gösterge açıklamaları *sektörler* itibariyle farklılık göstermektedir.

Hipotez 2 (H2): Çevresel performans gösterge açıklamaları *sektörler* itibariyle farklılık göstermektedir.

Hipotez 3 (H3): Sosyal performans gösterge açıklamaları *sektörler* itibariyle farklılık göstermektedir.

H1 hipotezinde yer alan ekonomik performans gösterge açıklamalarında sektörlere göre varsa farklılıkları tespit etmek için yapılan Kruskal Wallis-H Testi sonuçları Tablo 2'de verilmiştir.

Tablo 2: Ekonomik Performans Göstergelerinin Sektörlere Göre Kruskal Wallis-H Testi Sonuçları

Ekonomik Performans Göstergeleri	Sıralı Ortalamalar						$\chi^2(sd:5)$
	İmalat	Ulaştırma ve haberleşme	Eğitim, sağlık ve spor	Mali kuruluşlar	Elektrik, gaz ve su	Toptan ve perakende ticaret	
EPG2	52,94	21,79	47,77	46,05	47,70	78,50	13,884*
EPG6	65,25	35,57	59,41	28,89	41,80	60,25	40,276*

\*p <0,05 \*\* p<0,01

Tablo 2'de görüldüğü gibi EPG2 ve EPG6 göstergeleri için p değerleri 0,05'ten küçüktür. Dolayısıyla H1 hipotezi EPG2 ve EPG6 göstergeleri açısından desteklenmiştir. Ekonomik performans gösterge açıklamalarıyla ilgili olarak farklılık bulunan kategorilerde en fazla açıklamanın imalat, toptan ve perakende ticaret sektörlerinde yapıldığı, en az açıklamanın ise mali kuruluşlar, ulaştırma ve haberleşme sektöründe yapıldığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla ekonomik performans gösterge açıklamalarını imalat, toptan ve perakende ticaret sektörlerinde yer alan işletmelerin daha rahat raporlayabildiği söylenebilir.

H2 hipotezinde yer alan çevresel performans gösterge açıklamalarının sektörlere göre varsa farklılıklarını belirlemek amacıyla yapılan Kruskal Wallis-H Testi sonuçları Tablo 3'de verilmiştir.

Tablo 3: Çevresel Performans Göstergelerinin Sektörlere Göre Kruskal Wallis-H Testi Sonuçları

Çevresel Performans Göstergeleri	Sıralı Ortalamalar						$\chi^2(sd:5)$
	İmalat	Ulaştırma ve haberleşme	Eğitim, sağlık ve spor	Mali kuruluşlar	Elektrik, gaz ve su	Toptan ve perakende ticaret	
ÇPG3	47,92	49,86	66,00	39,95	54,70	66,00	12,723*
ÇPG5	52,97	53,64	63,95	36,32	40,30	67,50	17,233*
ÇPG7	45,74	39,64	64,45	45,44	42,30	78,00	11,185*
ÇPG11	54,39	19,00	50,18	43,94	58,20	68,00	17,655*
ÇPG12	49,44	34,21	59,14	42,76	53,00	77,50	12,153*
ÇPG13	49,44	34,21	59,14	42,76	53,00	77,50	15,654*
ÇPG14	50,04	29,00	57,64	42,23	60,80	80,00	15,032*

ÇPG15	46,17	35,50	66,05	45,68	35,50	83,50	23,429*
ÇPG16	53,01	24,64	59,91	40,74	64,20	63,63	16,395*
ÇPG17	41,32	44,21	72,86	42,39	70,70	76,25	26,429*
ÇPG19	51,47	51,86	63,50	42,41	38,00	38,00	12,753*
ÇPG20	58,39	39,14	59,14	30,79	31,50	31,50	17,907*
ÇPG21	57,75	36,14	59,36	36,94	57,90	40,63	16,615*
ÇPG22	63,35	49,64	55,64	29,03	55,00	45,75	36,466*
ÇPG27	55,61	32,50	58,68	39,29	46,90	62,50	12,911*
ÇPG28	51,54	47,71	55,27	37,64	68,50	68,50	14,626*
ÇPG30	55,61	41,93	59,59	37,29	44,10	63,50	13,393*

\*p <0,05 \*\* p<0,01

ÇPG3, ÇPG5, ÇPG7, ÇPG11, ÇPG12, ÇPG13, ÇPG14, ÇPG15, ÇPG16, ÇPG17, ÇPG19, ÇPG20, ÇPG21, ÇPG22, ÇPG27, ÇPG28, ÇPG30 göstergeleri için p değerlerinin 0,05'den küçük olduğu Tablo 3'te görülmektedir. Dolayısıyla H2 hipotezi ÇPG3, ÇPG5, ÇPG7, ÇPG11, ÇPG12, ÇPG13, ÇPG14, ÇPG15, ÇPG16, ÇPG17, ÇPG19, ÇPG20, ÇPG21, ÇPG22, ÇPG27, ÇPG28, ÇPG30 göstergeleri açısından desteklenmiştir. Çevresel performans gösterge açıklamalarıyla ilgili olarak farklılık bulunan kategorilerdeki açıklamaların genelde en fazla toptan ve perakende ticaret sektöründe yapıldığı, en az açıklamanın ise mali kuruluşlar, ulaştırma ve haberleşme sektörlerinde yapıldığı görülmüştür. Dolayısıyla çevresel performans gösterge açıklamalarının toptan ve perakende ticaret sektöründe yer alan işletmeler tarafından daha rahat raporlanabildiği ifade edilebilir.

H3 hipotezinde yer alan sosyal performans gösterge açıklamalarında varsa farklılıklarını belirlemek amacıyla yapılan Kruskal Wallis-H Testi sonuçları Tablo 4'te verilmiştir.

Tablo 4: Sosyal Performans Göstergelerinin Sektörlere Göre Kruskal Wallis-H Testi Sonuçları

Sosyal Performans Göstergeleri	Sıralı Ortalamalar						$\chi^2$ (sd:5)
	İmalat	Ulaştırma ve haberleşme	Eğitim, sağlık ve spor	Mali kuruluşlar	Elektrik, gaz ve su	Toptan ve perakende ticaret	
<b>İşgücü Uygulamaları ve İnsana Yakışır İş Performans Göstergeleri</b>							
İUPG1	51,78	57,00	52,73	39,39	57,00	57,00	13,140*
İUPG 2	55,81	48,93	47,14	38,29	48,90	69,50	11,601*
İUPG 3	55,39	37,93	57,41	36,86	56,50	66,50	16,938*
İUPG 5	55,92	22,36	45,14	44,52	53,40	63,50	16,553*
İUPG 6	53,58	43,57	58,73	35,47	62,70	73,00	18,174*
İUPG 7	53,11	53,36	48,32	37,71	70,50	60,50	12,331*
İUPG 14	59,92	45,14	43,82	40,44	36,40	46,13	13,889*
<b>İnsan Hakları Performans Göstergeleri</b>							
İHPG3	47,93	44,50	67,27	39,35	50,50	82,00	19,340*
İHPG4	58,08	32,21	58,95	39,77	41,30	43,00	18,732*



<b>İHPG7</b>	55,15	26,79	48,00	47,06	30,80	62,00	15,080*
<b>İHPG9</b>	59,50	34,36	44,95	39,14	46,70	63,50	16,939*
<b>Ürün Sorumluluğu Performans Göstergeleri</b>							
<b>ÜSPG1</b>	58,29	45,43	61,55	31,48	43,90	76,00	28,273*
<b>ÜSPG2</b>	54,79	40,36	61,77	36,12	45,90	75,00	20,114*
<b>ÜSPG3</b>	56,69	36,36	52,41	39,86	36,90	67,50	13,687*
<b>ÜSPG4</b>	55,14	39,36	60,17	36,56	44,90	74,00	19,094*
<b>ÜSPG8</b>	56,19	30,93	63,86	37,33	50,80	57,00	18,757*
<b>Toplum Performans Göstergeleri</b>							
<b>TPG5</b>	59,96	38,50	33,05	44,48	50,00	36,63	14,551*
<b>TPG6</b>	57,72	32,00	29,45	48,76	44,60	49,50	15,246*

\*p <0,05 \*\* p<0,01

Sosyal performans gösterge analiz sonuçlarında İUPG1, İUPG2, İUPG3, İUPG5, İUPG6, İUPG7, İUPG14, İHPG3, İHPG4, İHPG7, İHPG8, ÜSPG1, ÜSPG2, ÜSPG3, ÜSPG4, ÜSPG8, TPG5, TPG6 göstergeleri için p değerlerinin 0,05'den küçük olduğu Tablo 4'te görülmektedir. Dolayısıyla H3 hipotezi İUPG1, İUPG2, İUPG3, İUPG5, İUPG6, İUPG7, İUPG14, İHPG3, İHPG4, İHPG7, İHPG8, ÜSPG1, ÜSPG2, ÜSPG3, ÜSPG4, ÜSPG8, TPG5, TPG6 göstergeleri açısından desteklenmiştir.

Sosyal performans göstergelerinden işgücü uygulamaları ve insana yakışır iş ve ürün sorumluluğu performans gösterge açıklamalarıyla ilgili olarak farklılık bulunan kategorilerde en fazla açıklamanın genelde toptan ve perakende ticaret sektöründe, en az açıklamanın ise mali kuruluşlar sektöründe yapıldığı görülmüştür. Sosyal performans göstergelerinden insan hakları performans gösterge açıklamalarıyla ilgili olarak farklılık bulunan kategorilerde genelde en fazla açıklamanın genelde toptan ve perakende ticaret sektöründe yapıldığı, en az açıklamanın ise ulaştırma ve haberleşme sektöründe yapıldığı tespit edilmiştir. Toptan ve perakende ticaret sektöründeki işletmelerin işgücü uygulamaları ve insana yakışır iş, insan hakları ve ürün sorumluluğu performans gösterge açıklamalarını diğer sektörlerdeki işletmelere oranla daha rahat raporlayabildiği söylenebilir. Sosyal performans göstergelerinden toplum performans gösterge açıklamalarında farklılık bulunan kategorilerde genelde en fazla açıklamanın imalat sektöründe, en az açıklamanın eğitim, sağlık ve spor sektöründe olduğu görülmüştür. Toplum performans gösterge açıklamalarının imalat sektöründe yer alan işletmeler tarafından daha rahat raporlanabildiği söylenebilir.

Yönetim yaklaşımı ve performans gösterge açıklamalarında sektörlere göre farklılıklar incelendiğinde anlamlı farklılık bulunan açıklamaların genelde toptan ve perakende ticaret, ulaştırma ve haberleşme, mali kuruluşlar sektörlerinde olduğu görülmüştür. En fazla açıklama genelde toptan ve perakende ticaret sektöründe yapılırken, en az açıklama genelde ulaştırma ve haberleşme, mali kuruluşlar sektörlerinde yapılmıştır. Bu bulgulardan hareketle toptan ve perakende ticaret sektöründeki işletmelerin kurumsallık düzeylerinin yüksek olduğu, sürdürülebilirliğe önem verdikleri söylenebilir. Ulaştırma ve haberleşme, mali kuruluşlar sektörlerindeki işletmelerin ise sürdürülebilirlik ile ilgili açıklamalar konusunda diğer sektörlerde yer alan işletmelere oranla daha geride olduğu ifade edilebilir. 2013 yılında Hanhn ve Kühnen, 2014 yılında Alonso Almeida vd. ile 2015 yılında Barkemeyer vd. tarafından yapılan çalışmalarda da benzer şekilde sektörler arasında açıklamalarda farklılık olduğu görülmüştür.

#### 4.2. Yıllara Göre Sürdürülebilirlik Raporlarında Yer Alan Açıklamaların Karşılaştırılması

Bu bölümde yıllara göre sürdürülebilirlik raporlarında yer alan açıklamalarda varsa farklılıklar tespit edilmiştir. Çalışmada yer alan raporların 3'ü 2008, 8'i 2009, 12'si 2010, 21'i 2011, 25'i 2012, 27'si 2013 yılına aittir. Raporlardan elde edilen veri seti SPSS 22.00 paket programında Kruskal Wallis-H Testiyle analiz edilmiştir. Çalışmanın bu kısmında kurulan hipotezler şöyledir;

Hipotez 4 (H4): Ekonomik performans gösterge açıklamaları yıllara göre farklılık göstermektedir.

Hipotez 5 (H5): Çevresel performans gösterge açıklamaları yıllara göre farklılık göstermektedir.

Hipotez 6 (H6): Sosyal performans gösterge açıklamaları yıllara göre farklılık göstermektedir.

H4 hipotezinde yer alan ekonomik performans gösterge açıklamalarında yıllara göre varsa farklılıkları tespit etmek için yapılan Kruskal Wallis-H Testi sonuçları Tablo 5'te verilmiştir.

Tablo 5: Ekonomik Performans Göstergelerinin Yıllara Göre Kruskal Wallis-H Testi Sonuçları

Ekonomik Performans Göstergeleri	Sıralı Ortalamalar						$\chi^2$ (sd: 5)
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	
EPG8	30,83	43,25	32,17	45,26	51,96	58,89	14,209*

\*p <0,05 \*\* p<0,01

Tablo 5'te görüldüğü gibi EPG8 göstergesi için p değeri 0,05'den küçüktür. Dolayısıyla H4 hipotezi EPG8 göstergesi açısından desteklenmiştir. Ekonomik performans gösterge açıklamalarıyla ilgili olarak farklılık bulunan göstergede en fazla açıklamanın en son yıl yani 2013 yılında, en az açıklamanın ise ilk yıl yani 2008 yılında yapıldığı görülmüştür.

H5 hipotezinde yer alan çevresel performans gösterge açıklamalarında yıllara göre varsa farklılıkları tespit etmek için yapılan Kruskal Wallis-H Testi sonuçları Tablo 6'da verilmiştir.

Tablo 6: Çevresel Performans Göstergelerinin Yıllara Göre Kruskal Wallis-H Testi Sonuçları

Çevresel Performans Göstergeleri	Sıralı Ortalamalar						$\chi^2$ (sd: 5)
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	
ÇPG6	20,33	39,44	37,13	50,10	49,26	20,33	11,130*
ÇPG9	24,50	40,25	35,00	47,17	58,50	51,39	11,951*
ÇPG22	32,17	43,38	28,54	52,10	54,56	52,30	12,642*
ÇPG23	44,00	55,81	37,75	40,64	48,44	58,67	11,139*
ÇPG25	28,00	34,31	36,42	50,10	51,42	56,41	11,166*

\*p <0,05 \*\* p<0,01

Çevresel performans göstergeleri analiz sonuçlarında ÇPG6, ÇPG9, ÇPG22, ÇPG23, ÇPG25 göstergeleri için p değerlerinin 0,05'den küçük olduğu Tablo 6'da görülmektedir. Dolayısıyla H5 hipotezi ÇPG6, ÇPG9, ÇPG22, ÇPG23, ÇPG25 göstergeleri açısından desteklenmiştir. Çevresel performans gösterge açıklamalarında farklılık bulunan göstergelerde genelde en fazla açıklamanın 2012 ve 2013 yıllarında, en az açıklamanın ise 2008 ve 2010 yıllarında yapıldığı görülmüştür.

H6 hipotezinde yer alan sosyal performans gösterge açıklamalarının yıllara göre varsa farklılıklarını belirlemek amacıyla yapılan Kruskal Wallis-H Testi sonuçları Tablo 7'de verilmiştir.

Tablo 7: Sosyal Performans Göstergelerinin Yıllara Göre Kruskal Wallis-H Testi Sonuçları

Sosyal Performans Göstergeleri	Sıralı Ortalamalar						χ <sup>2</sup> (sd: 5)
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	
<b>İşgücü Uygulamaları ve İnsana Yakışır İş Performans Göstergeleri</b>							
<b>İUPG1</b>	26,30	27,63	44,54	52,12	53,24	57,00	13,883*
<b>İUPG8</b>	26,00	42,56	27,25	50,52	56,30	56,07	12,409*
<b>İUPG12</b>	12,33	36,56	45,88	49,90	51,98	52,91	11,177*
<b>Toplum Performans Göstergeleri</b>							
<b>TPG7</b>	26,00	44,19	34,08	48,02	49,28	58,33	11,611*
<b>TPG8</b>	24,00	36,00	40,00	46,86	48,96	59,56	12,512*

\*p &lt; 0,05 \*\* p &lt; 0,01

Sosyal performans göstergeleri analiz sonuçlarında İUPG1, İUPG8, İUPG12, TPG7, TPG8 göstergeleri için p değerlerinin 0,05'den küçük olduğu Tablo 7'de görülmektedir. Dolayısıyla H6 hipotezi İUPG1, İUPG8, İUPG12, TPG7, TPG8 göstergeleri açısından desteklenmiştir.

İşgücü uygulamaları ve insana yakışır iş performans göstergesi açıklamalarında farklılık bulunan göstergelerde en fazla açıklamanın 2012 ve 2013 yıllarında, en az açıklamanın ise 2008 yılında yapıldığı görülmüştür. Toplum performans göstergesi açıklamalarında farklılık bulunan göstergelerde en fazla açıklamanın en son yıl yani 2013 yılında, en az açıklamanın ise ilk yıl yani 2008 yılında yapıldığı görülmüştür.

Yönetim yaklaşımı ve performans göstergesi açıklamalarında yıllara göre farklılıklar beraber incelendiğinde anlamlı farklılık bulunan açıklamaların genelde 2013 ve 2008 yılında olduğu görülmüştür. En fazla açıklama genelde 2013 yılında, en az açıklama ise 2008 yılında yapılmıştır. Bu bulgulardan hareketle işletmelerin sürdürülebilirlik ile ilgili açıklamalara zamanla daha fazla önem verdiği söylenebilir. Benzer şekilde Huang ve Wang tarafından 2010 yılında yapılan çalışmada da zamanla rapor sayılarının ve açıklamalarının arttığı görülmüştür.

## 5.Sonuç

Küresel dünya doğal ve sosyal sermayenin sınırlı olduğu gerçeğini görmemizi sağlamakla birlikte, işletmeleri çevreye verdiği zararı azaltmak, tasarruf yapmak ve yaptıklarının ölçerek raporlamak gerektiği düşüncesine yönlendirmiştir. Biliçli tüketici sayısı arttıkça dışsallıklara önem veren işletmelerin tercih edileceğini önem vermeyenlerin zamanla piyasadan çekileceğini söylemek yanlış olmayacaktır

Çevresel tahribat arttıkça sürdürülebilirlik raporlarının önemi anlaşılacak ve işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal faaliyetlerinin sonuçlarının bir arada sunulması tercih edilme açısından rakiplere karşı bir avantaj haline alacaktır. Öte yandan rakiplerinin yapmadığı masrafı hiç bir işletme yapmayacağı bir gerçektir. Bu gerçeği ortadan kaldırmanın yolu ise çevreye yapılan katkıları teşvik etmektir. Sosyal sorumlulukla karlılık arasında olumlu bir ilişkinin varlığı bilinçli tüketici talepleri sayesinde kanıtlanmaktadır. Nitekim günümüz bazı işletmelerin broşürlerinde ürünlerinin büyük bölümünün dönüştürülebilir malzemeden yapıldığı reklamları bilinçli tüketiciyi çekmeye yönelik çalışmalardır. Bu çalışmaların en önemlilerinden biri de sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması ve hazırlanmasının teşvik edilmesidir.

Sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanmasında dünyada en yaygın kullanılan rehber ise GRI Rehberidir. Son yıllarda Türkiye'de de sürdürülebilirlik raporları aracılığıyla faaliyetlerini kamuoyuna açıklamayı tercih eden işletme sayısı artmaktadır. Çalışmada Türkiye'de 2015 yılına kadar GRI Rehberine göre sürdürülebilirlik raporu hazırlayan ve GRI resmi internet sitesinde kayıtlı

olan işletmelerin raporlarında yer alan açıklamalarda sektörlere ve yıllara göre varsa farklılıklar araştırılmıştır. Bu raporların yanında GRI resmi internet sitesinde kayıtlı olmayan işletmelerin raporlarına da rastlanabilir.

Genel olarak bakıldığında çalışmadaki raporlarda da sürdürülebilirlik uygulamalarında sektörel farklılıklar olduğu görülmüştür. Çalışmanın sonuçları Hanhn ve Kühnen (2013), Alonso Almeida vd. (2014b), Barkemeyer vd. (2015) tarafından yapılan çalışmalarla benzerlik göstermektedir. Sektörlere göre ekonomik, çevresel ve sosyal performans gösterge açıklamaları beraber incelendiğinde en fazla açıklamanın toptan ve perakende ticaret sektöründe, en az açıklamanın ise ulaştırma ve haberleşme, mali kuruluşlar sektörlerinde yapıldığı tespit edilmiştir. Dolayısıyla toptan ve perakende ticaret sektöründeki işletmelerin sürdürülebilirliğe önem verdiği ve kurumsallık düzeylerinin yüksek olduğu söylenebilir.

Yıllara göre açıklamalar beraber incelendiğinde açıklamaların en fazla 2013 yılında en az ise 2008 yılında yapıldığı görülmüştür. Yıllar geçtikçe açıklamaların miktarlarının arttığı tespit edilmiştir. 2010 yılında Huang ve Wang tarafından yapılan çalışmada da benzer sonuçlara ulaşılmıştır. Bu durum sürdürülebilirlik raporlarının zaman içerisinde önem kazandığı anlamına gelmektedir.

Türkiye’de sürdürülebilirlik rapor sayılarının çok fazla olmadığı ve her yıl işletmelerin bu raporları düzenli hazırlamadıkları ancak işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarına artan bir ilgilerinin olduğu her yıl yayınlanan rapor sayısındaki ve raporlarda yer alan açıklamalardaki artıştan görülmektedir. İşletmelerin sürdürülebilirlik raporu hazırlamamasının konuyla ilgili düzenlemelerin eksikliğinden, raporlama yapmanın getirdiği ek maliyetlerden, nitelikli muhasebecilerin eksikliğinden ve yatırımcıların sürdürülebilirlik performansı beklentisinin henüz düşük olmasından kaynaklandığı düşünülmektedir. Türkiye’deki işletmeler sürdürülebilirlik raporlarının kendilerine sağlayacağı avantajların farkında değildir. Konuyla ilgili işletmelere eğitimlerin verilerek ve çalışmaların yapılarak farkındalığın sağlanması ayrıca yasal düzenlemelerin yapılması gerektiği düşünülmektedir.

Çalışmanın ilk kısmı kullanılan sürdürülebilirlik rehberi ile ilgilidir. Çalışmada sürdürülebilirlik rehberi olarak GRI Rehberine göre rapor hazırlayan işletmelerin raporları dikkate alınmıştır. Ayrıca GRI Rehberlerinden GRI Referanslı, GRI G1, G2, G3, G3.1 Rehberine göre rapor hazırlayan işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarında yer alan ortak açıklamalar incelenmiştir. Çalışmanın ikinci kısmı ise işletme sayısı ile ilgilidir. Türkiye’de 2015 yılına kadar GRI Rehberine göre 66 işletme 157 adet rapor hazırlamış ancak 42 işletmenin hazırladığı 96 adet rapor verisi dikkate alınmıştır. Raporlarda GRI içerik indeksi olmayan raporlar kapsam dışı bırakılmıştır.

Çalışmanın sürdürülebilirlik konusunda farkındalık sağlayacağı, akademik anlamda eksikliklerin görülmesine yardımcı olabileceği ve gelecek çalışmalara yol gösterici olabileceği söylenebilir. Çalışmada GRI Rehberine göre sürdürülebilirlik raporu hazırlayan işletmelerin raporları incelenmiştir. Gelecek çalışmalarda diğer sürdürülebilirlik rehberleri de dikkate alınabilir.

#### **Kaynakça**

- Alonso Almeida, M., Marimon, F. ve Casani, F. (2014a). Diffusion of Sustainability Reporting in Universities: Current Situation and Future Perspectives, *Journal of Cleaner Production*, 3, 1-11.
- Alonso Almeida, M., Liach, J. ve Marimon, F. (2014b). A Closer Look at the ‘Global Reporting Initiative’ Sustainability Reporting as a Tool to Implement Environmental and Social Policies: A Worldwide Sector Analysis, *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 21, 318-335.
- Ameer, R., Othman, R. (2012). Sustainability Practices and Corporate Financial Performance: A Study Based on the Top Global Corporations, *Journal of Business Ethics*, 108, 61-79.

- Bachoo, K., Tan, R., Wilson, M. (2013). Firm Value and the Quality of Sustainability Reporting in Australia., *Australiana Accounting Research*, 64(23), 67-87.
- Barkemeyer, R., Preuss, L. ve Lee, L. (2015). On the Effectiveness of Private Transnational Governance Regimes Evaluating Corporate Sustainability Reporting according to the Global Reporting Initiative, *Journal of World Business*, 50, 312-325.
- Ceulemans, K., Molderez, I. ve Liedekerke, L. (2014). Sustainability Reporting in Higher Education: A Comprehensive Review of the Recent Literature and Paths for Further Research, *Journal of Cleaner Production*, 3, 1-17.
- Dong, S. (2011). An Assessment of CSR Reporting Practice in China's Mining and Minerals Industry. <https://www.unisa.edu.au/Global/business/centres/cags/docs/seminars/Paper%20Shidi.pdf>. (Erişim: 01.02.2015).
- Faisal, G., Tower, G., Rusmin, R. (2011). Legitimising Corporate Sustainability Reporting Throughout the World, *AABFJ*, 6 (2) , 19-34.
- Gao, S., Heravi, S. ve Xiao, J. (2005). Determinants of Corporate Social and Environmental Reporting in Hong Kong: A Research Note, *Accounting Forum*, 29, 233-242.
- Gladwin, T., Kennely, J. ve Krause, S.T. (1995). Shifting Paradigms for Sustainable Development: Implications for Management Theory and Research, *Academy of Management Review*, 20 (4), 874-907.
- Hinson, R., Gyabea, A. ve Ibrahim, M. (2015). Sustainability Reporting among Ghanaian Universities, *Communication*, 41 (1), 22-42.
- Huang, T. ve Wang, A. (2010). Sustainability Reports in China: Content Analysis, 2010 International Conference on Future Information Technology and Management Engineering, 154-158.
- Kolk, A. (2004). A Decade of Sustainability Reporting: Developments and Significance, *International Journal of Environment and Sustainable Development*, 3(1), 51-64.
- Kozlowski, A., Searcy, C. ve Bardecki, M. (2015). Corporate Sustainability Reporting in the Apparel Industry, *International Journal of Productivity and Performance Management*, 64 (3), 377-397.
- Lodhia, S. ve Hess, N. (2014). Sustainability Accounting and Reporting in the Mining Industry: Current Literature and Directions for Future Research, *Journal of Cleaner Production*, 84, 43-50.
- Özer, O. (2010). Kurumsal Sürdürülebilirlik Ölçümü: Avrupa ve ABD Şirketlerinin Sektörel Bazda Karşılaştırmalı Analizi, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Yıldız Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- PricewaterhouseCooper (2011). Türk İş Dünyasında Sürdürülebilirlik Uygulamaları Değerlendirme Raporu. <http://www.pwc.com/tr> (Erişim: 01.02.2015)
- Sobhani, F., Amran, A. ve Zainuddin, Y. (2012). Sustainability Disclosure in Annual Reports and Websites: A Study of the Banking Industry in Bangladesh, *Journal of Cleaner Production*, 23, 75-85.
- Yi, T. F., Yu, C., K. (2010), Research on Sustainability Reporting in Hong Kong, An Honours Degree Project Submitted to the School of Business in Partial Fulfillment of the Graduation Requirement for the Degree of Bachelor of Business Administration.
- Wilson, M. (2003). Corporate Sustainability: What is it and Where Does it Come from?, *Ivey Business Journal*, 67 (4), 1-5.

Borsa İstanbul (2014). [http://borsaistanbul.com/datum/surdurulebilirlik/SURDURULEBILIRLIK\\_OZET\\_BILGILER](http://borsaistanbul.com/datum/surdurulebilirlik/SURDURULEBILIRLIK_OZET_BILGILER). Pdf. (Erişim: 22.07.2014).

TÜİK (2014). <http://tuikapp.tuik.gov.tr/DIESS/SiniflamaSurumDetayAction.do?surumId=244&turlId=1>. (Erişim: 01.02.2014).

---

**BY SECTORS AND YEARS ANALYSIS OF SUSTAINABILITY REPORTS**

---

**Extended Abstract**

**Aim:** In today's globalizing world, businesses must continue their activities without harming natural and social capital. For this reason, concepts of the green economy, sustainability or sustainable development have become important in nowadays. Today, the responsibilities of businesses are not only to produce goods and services but also they are responsible for the community they live and operate in. In this context, the sustainability issues has begun to be included in the reports with the importance of the concept of sustainability taking into account the needs of the environment, human and future generations. Sustainability in terms of businesses is to evaluate economic expectations in a balanced way with environmental and social sensitivity. The objective of the study is to identify possible differences in the 96 sustainability reports prepared in Turkey according to the Global Reporting Initiative (GRI) Guide by 2015, in terms of sectors and years .

**Method(s):** The differences among the researched sectors and years in the sustainability reports were analyzed by the Kruskal Wallis-H Test by using SPSS 22.00 program.

**Findings:** It has been found that the manufacturing, wholesale and retail trade sectors have the most disclosures while the financial institutions, transport and communication sectors have the least disclosures in terms of economic performance indicator disclosures. . It has been seen that the disclosures in the categories differ in terms of the environmental performance indicator disclosures are mostly in the wholesale and retail trade sectors, and rarely in the financial institutions, transport and communication sectors. Labor practices and decent work and product liability performance indicator disclosures in the categories showed difference are the most often disclosed indicators in the wholesale and retail trade sectors, and the most rare disclosures in the financial institutions sector. . It has been found that the categories that differ in terms of human rights performance indicator disclosures are generally disclosed most often in the wholesale and retail trade sectors, and rarely disclosed in the transportation and communication sectors. it is generally observed that the most explicit disclosures are in the manufacturing sector, and the least disclosures in the education, health and sports sectors in terms of the categories that differ in the community performance indicator disclosures. It is seen that most often disclosed indicators in the economic performance indicators found differences were in the last year, 2013, and the least disclosed indicators in the first year, 2008. In the case of indicators that differ in environmental performance indicator disclosures, it is generally observed that the most disclosed indicators are in 2012 and 2013, and the least disclosed indicators are in 2008 and 2010 years. Among the indicators of labor force practices and decent work performance indicator disclosures, it is seen that the most disclosed indicators are in 2012 and 2013, and the least disclosed indicators are in 2008. Among the indicators that differ in the community performance indicator disclosures, it is seen that the most disclosed indicators are in the last year, 2013, and the least disclosed indicators are in the first year, 2008.

**Conclusion:** When the differences according to the sectors are examined, it is seen that the disclosures which have significant differences are mostly in wholesale and retail trade, transportation and communication, and financial institutions sectors. While the most common disclosures are generally belong to the wholesale and retail trade sector, the least disclosed indicators are generally belong to the sectors such as transportation and communication, and financial institutions. From these findings, it can be said that the businesses in the wholesale and retail trade sector have high level of institutionalism and take notice of sustainability. It can be said that transportation and communication, and financial institutions sectors are far behind those of other sectors in terms of sustainability disclosures. Compared with the years, it is seen that the disclosures with significant differences are generally in 2013 and 2008. Generally, the most disclosed indicators were presented in 2013, and the least in 2008. From these findings, it can

be said that the businesses gave more importance to the sustainability disclosures over time. It is known that the number of sustainability reports in Turkey is not very large and the companies do not regularly prepare these reports every year. However, it is seen from the increase in the number of reports published in each year and the disclosures in these reports that there is an increase in the sustainability reports of the businesses. It is believed that businesses fail to prepare a sustainability report due to the lack of related regulations, the additional costs of reporting, the lack of qualified accountants, and the investors' low anticipation of sustainability performance.