

TÜRKİYE'DE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI: 2008-2017 YILLARI ARASI YAYINLANMIŞ SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARININ İNCELENMESİ*

Öğr. Gör. Dr. Abdurrahman GÜMRAH**

Dr. Öğr. Üyesi Semih BÜYÜKİPEKÇİ***

Araştırma Makalesi/Research Article

Muhasebe Bilim
Dünyası Dergisi
Haziran 2019; 21(2); 305-323

ÖZ

305

Bu çalışmanın amacı Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlamasının mevcut durumunun tespit edilmesidir. Ayrıca rapor yayınlayan işletmelerin büyüklükleri ile raporlarında yer verdikleri gösterge sayıları arasında bir ilişkinin bulunup bulunmadığı da araştırma kapsamında tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu bağlamda Türkiye’de 2008-2017 yılları arasında yayınlanmış sürdürülebilirlik raporları içerik analizi yöntemiyle incelenmiştir. Çalışma sonucunda Türkiye’de 2008-2017 yılları arasında en fazla raporun holding sektöründe faaliyet gösteren kuruluşlar tarafından, en az raporun kar amacı gütmeyen ve elektronik sektörde faaliyet gösteren kuruluşlar tarafından yayımlandığı tespit edilmiştir. Yine çalışma sonucunda küçük ve orta ölçekli işletmeler ile büyük ve çok uluslu işletmeler arasında raporda yer verilen gösterge sayılarında istatistiksel olarak anlamlı farklılığın olduğu tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik Raporlaması, Küresel Raporlama Girişimi, İçerik Analizi

JEL Sınıflandırması: Q56

SUSTAINABILITY REPORTING IN TURKEY: A STUDY ON THE INVESTIGATION OF PUBLISHED SUSTAINABILITY REPORTS BETWEEN 2008 – 2017

ABSTRACT

The aim of this study is to determine the current state of sustainability reporting in Turkey. In addition, whether there is a relationship between the size of the companies that publish the reports or not and the number of indicators in their reports has been tried to be determined within the scope of the research. In this context, sustainability reports published between the years of 2008-2017 in Turkey were examined with content analysis

* Makale gönderim tarihi: 03.02.2019, kabul tarihi: 24.03.2019.

** Selçuk Üniversitesi, agumrah@selcuk.edu.tr, orcid.org/0000-0003-2588-7448.

*** Selçuk Üniversitesi, sbipekci@selcuk.edu.tr, orcid.org/0000-0002-8174-5682.

Atf: Gümrah, A. ve Büyükepekçi, S. (2019). Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması: 2008-2017 Yılları Arası Yayınlanmış Sürdürülebilirlik Raporlarının İncelenmesi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21 (2), 305-323. <http://dx.doi.org/10.31460/mbdd.521540>.

method. Study results showed that the highest reports were revealed by organizations in Turkey which operate holding sector between the years 2008-2017, reports published by the non-profit organizations operating in the electronics industry the lowest. As a result of the study, it was determined that there was a statistically significant difference between the small and medium sized enterprises and large and multinational enterprises in the number of indicators included in the report.

Keywords: Sustainability Reporting, Global Reporting Initiative, Content Analysis

JEL Classification: Q56

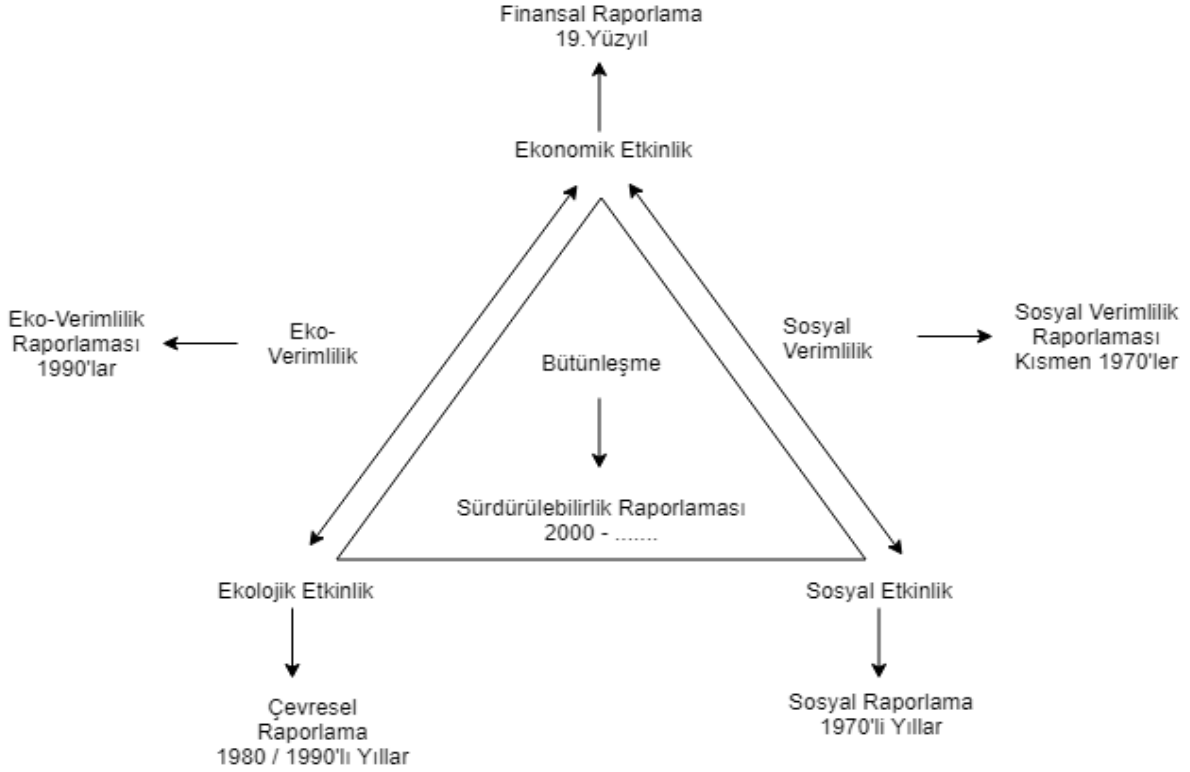
1.GİRİŞ

Sürdürülebilirlik kavramının akademik literatürde kendine yer etmesi ve tartışılmaya başlaması 19. yüzyılın sonlarına rastlamaktadır. Kavram, hemen hemen tüm akademik literatürde kabul edildiği şekilde ilk olarak Birleşmiş Milletler Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu tarafından 1987 yılında yayınlanan “Ortak Geleceğimiz” başlıklı raporda tanımlanmıştır (Paun 2018, 2). Raporda sürdürülebilirlik kavramı “*Gelecek nesillerin kendi ihtiyaçlarını karşılayabilme yeteneğinden ödün vermeden günümüz ihtiyaçlarının karşılanması.*” şeklinde ifade edilmiştir (United Nations 1987, 16). İşletmeler ekonomik, çevresel ve sosyal refahın sağlanmasında en büyük katkıya sahip kuruluşlardır. Zira işletmelerin kurumsal faaliyetleri yaşamımızda önemli ve kritik bir noktaya sahiptir. Ekonominin ve toplumun uzun vadeli sürdürülebilir kalkınması için kurumsal sürdürülebilirliği bir zorunluluk olarak ortaya çıkarmaktadır. Kurumsal sürdürülebilirlik, işletmelerin sürdürülebilirlik hedeflerine doğru ilerlemelerinde karşılıklarına çıkan yada çıkabilecek zorluklarda ihtiyaç duydukları girişimlerin söz konusu işletmelerin yönetimleri tarafından sağlanması şeklinde değerlendirilmektedir (Schaltegger ve diğerleri 2006, 2).

Günümüz modern işletmelerinde, paydaşlar, işletmelerin toplumun ihtiyaç ve beklentilerini karşılaması konusunda baskı altına almaktadır (Orazalin ve Mahmood 2018, 143). İşletmeler, sürdürülebilirlik raporlarını paydaşlardan gelen söz konusu baskılara karşı etkili bir cevap aracı olarak kullanabilmektedirler (Kiliç, Kuzey ve Uyar 2015, 358). Zira işletmeler faaliyetlerine ilişkin çeşitli bilgi ve detayları açıklayarak, şeffaflık ve kurumsal itibarlarını artırabilir, meşruiyetlerini ve marka değerlerini geliştirebilir, bilgi asimetrisini azaltabilir, yönetici ve çalışanlarını motive edebilir ve genel olarak işletme imajını olumlu yönde etkilenmesine imkan tanıyabilmektedirler (Herzig ve Schaltegger 2006, 302). Ayrıca çevresel, ekonomik ve sosyal konuların yönetimi, orta ve uzun vadede bir işletmenin hayatta kalmasını garantilemek ve paydaş değeri yaratma kabiliyetine katkı sağlama açısından kilit ve önemli görev üstlendiği de bilinmektedir (Chousa ve Castro 2006, 83).

Aşağıda Şekil-1 sürdürülebilir kalkınma perspektifinde sürdürülebilirlik raporlamasının gelişimini göstermektedir. Şekil-1 incelendiğinde finansal raporlamanın diğer raporlama türlerine göre daha

eskilere dayandığı görülmektedir. 19. yüzyılın ortalarından itibaren önem kazanan finansal raporlamada, işletmelerin ekonomik etkinlikleri ölçülmektedir. İşletmelerin ekolojik ve sosyal verimlilikleri ise 1970 ve 1990’lı yıllarda ayrı raporlar şeklinde paydaşlarla paylaşılmıştır. 2000’li yıllardan günümüze değin işletmelerin ekonomik, ekolojik ve sosyal verimlilikleri bütünleşmiş bir şekilde sürdürülebilirlik raporları aracılığıyla bilgi kullanıcılarıyla paylaşmaktadırlar.



Şekil 1. Sürdürülebilir Kalkınma Perspektifinde Sürdürülebilirlik Raporlamasının Gelişimi

Kaynak: Schaltegger, Herzig, Kleiber ve Müller 2002, 6

Yukarıda Şekil-1’de özetlendiği üzere sürdürülebilirlik raporlaması günümüz işletmeleri açısından bilgi kullanıcılarıyla en önemli iletişim araçlarından birisi haline gelmiştir. Zira işletmeler faaliyetlerinin çevresel, ekonomik ve sosyal etkilerini bilgi kullanıcılarına sürdürülebilirlik raporları aracılığıyla iletebilmektedir. Tüm bu açıklamalar ışığında sürdürülebilirlik raporlaması çağımızda gün geçtikçe önem kazanmakta ve raporlamaya olan talep artmaktadır. Bu bağlamda çalışmanın amacını Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlamasının mevcut durumunu 2008-2017 yılları arası 10 yıllık süreçte yayınlanmış sürdürülebilirlik raporlarının içerik analizi yöntemiyle incelenerek tespit edilmesi oluşturmaktadır. Çalışma üç ana bölümden oluşmaktadır. Birinci bölüm olan giriş bölümünde sürdürülebilirlik raporlaması konusunda genel bilgilere yer verilmiştir. İkinci bölüm olan literatür incelemesi bölümünde Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlaması konusunda yapılmış olan akademik çalışmalara yer verilmiştir. Çalışmanın üçüncü bölümü olan uygulama kısmında yapılan araştırmanın

amacı, yöntemi, kısıtları ve ulaşılan bulgulara yer verilmiştir. Çalışmanın son bölümü olan sonuç bölümünde ise analiz sonucu ulaşılan bulgular yorumlanmış ve çeşitli önerilerde bulunulmuştur.

2.LİTERATÜR İNCELEMESİ

Çalışmanın bu kısmında Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlamasını konu edinen belli başlı araştırmalara yer verilmiştir. Söz konusu çalışmalar kronolojik olarak aşağıda yer almaktadır.

Yıldırım ve diğerleri (2018) çalışmalarında finansal performansın sürdürülebilirlik raporlaması üzerindeki etkisini BİST100 endeksinde yer alan işletmeler üzerinde incelemiştir. Çalışmada finansal performansın işletmelerin sürdürülebilirlik raporlaması ihtimalini artırdığı yönünde oluşturulan hipotez çeşitli istatistiksel yöntemlerle test edilmiştir. Bu bağlamda çalışma kapsamına alınmış olan işletmeler sürdürülebilirlik raporu yayınlayan ve yayınlamayan şeklinde ikiye ayrılmıştır. Yine çalışmada finansal performans göstergesi olarak aktif karlılığı ve özkaynak karlılığı değerleri dikkate alınmıştır. Çalışma sonucunda finansal performans ile sürdürülebilirlik raporu yayınlama ihtimali arasında anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir.

Şendurur ve Temelli (2018) çalışmalarında Türkiye’de faaliyet gösteren geleneksel bankalar ile katılım bankalarını sürdürülebilirlik açısından karşılaştırmışlardır. Çalışmada araştırma kapsamına alınmış olan geleneksel ve katılım bankalarının faaliyet raporlarından çevresel ve sosyal açıklamaları dikkate alınarak sürdürülebilirlik puanları hesaplanmıştır. Çalışma sonucunda büyüklük, likidite, karlılık, yaş, çevre puanı ve sürdürülebilirlik puanları ile banka türleri arasında anlamlı bir ilişki olduğu tespit edilmiştir.

Hancıoğlu ve diğerleri (2018) çalışmalarında işletmelerin neden sürdürülebilirlik raporu hazırladıklarını açıklamaya çalışmışlardır. Çalışmada işletmelerin sürdürülebilirlik raporu hazırlamalarında motivasyon kaynakları olarak finansal performans temelli çeşitli istatistiksel analizler yapılmıştır. Çalışma sonucunda işletmelerin sürdürülebilirlik skoru ve brüt satışlar, toplam aktifler, PD/DD değeri, aktif karlılığı değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin bulunduğu tespit edilmiştir.

Yüksel ve diğerleri (2018) çalışmalarında sürdürülebilirlik raporlamasının hazırlanmasında Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (eXtensible Business Reporting Language – XBRL)’nin kullanılabilmesine yönelik öneri sunmuşlardır. Çalışmada sürdürülebilirlik raporlaması, GRI ve XBRL hakkında bilgiler verilmiştir. Çalışma sonucunda işletmelerin finansal ve finansal olmayan performansının var olan raporlama standartları ve ilkelerine göre hazırlanmış spesifikasyonlar, taksonomiler kullanılarak internet ortamında raporlanmasını sağlayan ve bilgi kullanıcılarının bu raporlar üzerinde değişiklik ve analiz yapmalarına imkan tanıyan XBRL’nin sürdürülebilirlik raporu

yayınlamada da kullanılmasının işletmeler ve bilgi kullanıcıları açısından faydalı olacağı görüşü vurgulanmıştır.

Şahin ve Çankaya (2018) çalışmalarında Türkiye’de 2017 yılına kadar sürdürülebilirlik raporu yayınlamış olan 42 işletmenin 100 adet sürdürülebilirlik raporu içerik analizine tabi tutularak durum tespiti yapılmaya çalışılmıştır. Çalışma sonucunda analiz kapsamına alınmış olan sürdürülebilirlik raporlarında strateji ve profil açıklamalarının yönetim yaklaşımı ve performans gösterge açıklamalarından fazla olduğu tespit edilmiştir.

Özkan ve diğerleri (2018) çalışmalarında işletmelerin sürdürülebilirlik açıklamaları kapsamında kurumsal sosyal sorumluluğun işletme karlılığı üzerindeki etkisini incelemiştir. Söz konusu amaç doğrultusunda çalışma kapsamına BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan 35 işletme alınmıştır. Çalışma sonucunda işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk açıklamalarının karlılık oranları üzerinde pozitif etkiye sahip olduğu tespit edilmiştir.

Gümrah ve Tanç (2018) çalışmalarında sürdürülebilirlik raporlarının içerik kalitesini tespit etmeye çalışmışlardır. Çalışma kapsamına BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan işletmelerin 2014 ve 2015 yılında yayınlamış oldukları sürdürülebilirlik raporları dahil edilmiştir. Çalışmada analiz kapsamına alınmış olan işletmelerin sürdürülebilirlik raporları GRI’nin nitelikli raporda yer alması gerektiğini belirttiği altı kriter açısından değerlendirilmiş ve her bir raporun rapor kalite puanı hesaplanmıştır. Çalışma sonucunda Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlamasının gelişimini henüz tamamlamadığı ve halen gelişime ihtiyaç duyduğu tespit edilmiştir.

Ekeril ve Göde (2017) çalışmalarında uluslararası sürdürülebilirlik raporlama standartlarına göre Türkiye’de faaliyet gösteren otellerin hazırlamış oldukları sürdürülebilirlik raporlarını inceleyerek söz konusu standartlar ve raporlar arasında benzer ve farklı yönleri tespit etmeyi amaçlamışlardır. Çalışma sonucunda Türkiye’de faaliyet gösteren otel işletmelerinin sürdürülebilirlik raporlarını uluslararası sürdürülebilirlik raporlama standartlarına göre hazırlamadıkları tespit edilmiştir.

Gökten (2017) çalışmasında su muhasebesi kavramını ele almış ve su kullanımının GRI sürdürülebilirlik raporlaması standartları çerçevesinde nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiğini incelemiştir. Çalışmada Türkiye’de sayıları az olmakla birlikte çeşitli işletmelerin su raporlamasına geçtikleri tespit edilmiştir. Ancak söz konusu işletmelerin GRI’nin su raporlaması standartlarının gerekliliklerini yerine getirmeye çalıştıkları oysa su raporlamasının su muhasebesinin bir çıktısı olduğu ifade edilmektedir. Çalışmada sürdürülebilirlik raporlarında yer alan su raporlamasının işletme düzeyinde etkin bilgi verilmesini engellediği tespit edilmiştir.

Yükü ve Kaplanoğlu (2016) çalışmalarında sürdürülebilirlik raporlarının finansal olmayan ilke ve göstergelerini belirleyerek söz konusu raporlamanın sürdürülebilir kalkınma için önemini tespit

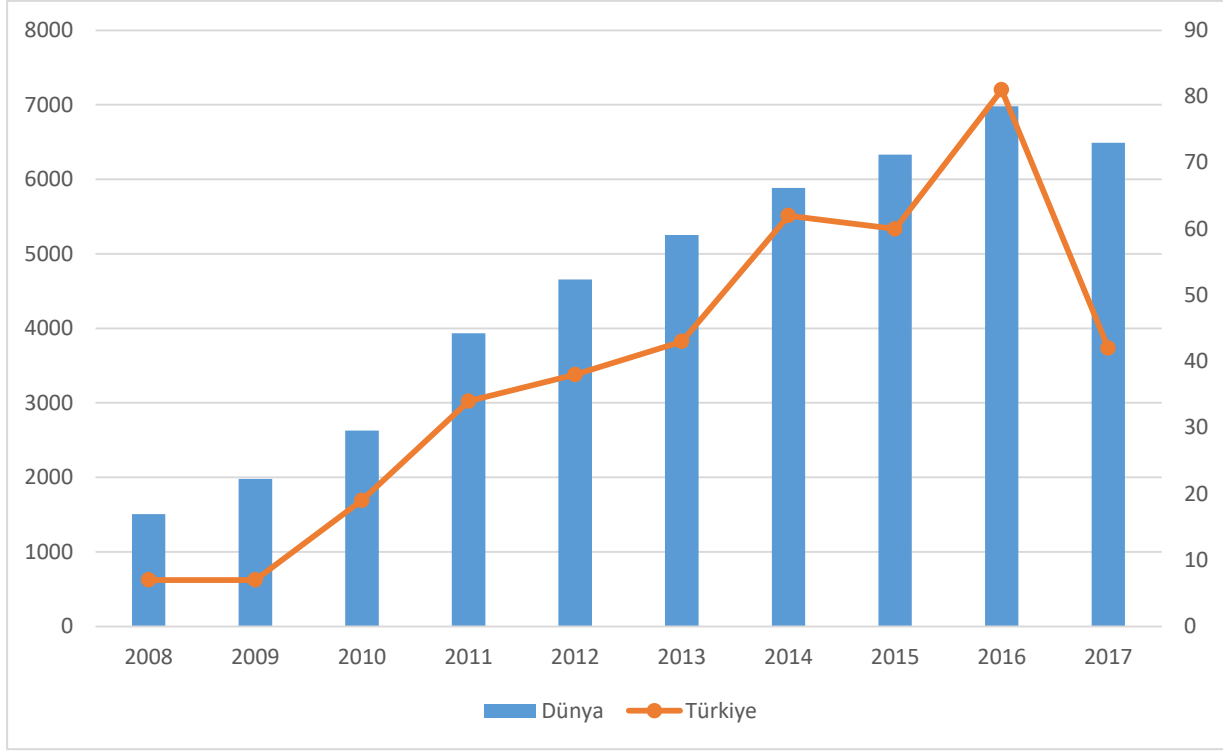
etmeye çalışmışlardır. Çalışma sonucunda sürdürülebilirlik raporlamasında raporu hazırlayan kuruluşun faaliyetlerinin sebep olduğu olumsuz etkileri daha açıklayıcı bilgi ve göstergelerle paydaşlara aktarması gerektiği vurgulanmaktadır.

Uysal ve Yazıcı (2016) çalışmalarında sürdürülebilirlik raporlamasının işletmeler tarafından gönüllü olarak yayınlandığını, finansal bilgilerin bağımsız dış denetim aracılığıyla doğruluğunun tespit edilebildiği halde finansal olmayan verilerin yoğunlukta olduğu söz konusu raporlarda rapor kullanıcılarına verilebilecek olan güveni incelemişlerdir. Çalışma sonucunda hazırlamış olduğu sürdürülebilirlik raporuna bağımsız dış güvence hizmeti alan işletmelerin söz konusu dış güvence raporunu bir rekabet aracı olarak kullanabileceği tespit edilmiştir.

3.TÜRKİYE’DE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI: 2008-2017 YILLARI ARASI YAYINLANMIŞ SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARININ İNCELENMESİNE YÖNELİK ARAŞTIRMA

3.1.Araştırmanın Amacı ve Önemi

Son yıllarda tüm dünya ile paralel şekilde Türkiye’de de sürdürülebilirlik raporlaması yayınlayan işletme sayısı ve raporlara olan ilgi artış göstermektedir. Aşağıda Grafik-1 Dünyada ve Türkiye’de 2008-2017 yılları arası 10 yıllık dönemde yayınlanmış sürdürülebilirlik raporlarına ilişkin verileri göstermektedir.



Grafik 1. Dünyada ve Türkiye’de 2008-2017 Yılları Arası Yayınlanmış Sürdürülebilirlik Raporları

Kaynak: <http://database.globalreporting.org/search/>

Grafik-1 incelendiğinde dünyada yayınlanan sürdürülebilirlik raporu sayısında yıllar itibariyle bir artışın olduğu görülmektedir. 2008 yılında dünya genelinde 1505 adet rapor yayınlanmışken 2017 yılında bu sayı 6491’e ulaşmıştır. 10 yıllık süreçte dünya genelinde yayınlanan rapor sayısı % 431 oranında artış göstermiştir. Türkiye’de de durum dünya genelindeki seyirle paralellik göstermektedir. Türkiye’de 2008 yılında 7 adet sürdürülebilirlik raporu yayınlanmışken 2017 yılında¹ yayınlanan rapor sayısı 42 olmuştur. Son 10 yıllık süreçte yayınlanan sürdürülebilirlik raporu sayısındaki artış %600 oranında gerçekleşmiştir. Yukarıda yer alan grafikten de anlaşılacağı üzere sürdürülebilirlik raporlaması gün geçtikçe kuruluşlar için önemli hale gelmektedir. Sürdürülebilirlik raporlamaları kuruluşlarla ilgili ekonomik, çevresel ve sosyal konuları bir bütün halinde bünyesinde barındırmaktadır. Dolayısıyla tek bir konuda bilgi veren özel raporlamalardan farklı olarak dinamik bir yapıya ve sürece sahiptir. Raporlamanın hazırlanmasından sunulmasına değin kuruluşlar hem maddi hem manevi birçok fedakârlığa katlanmaktadırlar. Raporlarda yer alan bilgilerin elde dileyebilmesi için işletme içerisinde bilgi akış sisteminin kurulması, konuyla ilgili olarak özel birimlerin kurulması, toplanan bilgilerin işlenerek kullanıcılara sunulması için çeşitli süreçlerden geçirilmesi ve söz konusu bilgilerin toplanması için ihtiyaç duyulan zaman söz konusu fedakarlıklara örnek olarak verilebilir. Bu

¹ Çalışma 2018 yılında yapıldığından dolayı kuruluşlar 2017 yılı için halen sürdürülebilirlik raporu yayımlayabilmektedirler. Grafikte yer alan veri 10.11.2018 tarihli erişim ile elde edilmiştir.

bağlamda çalışmanın Türkiye’de 2008-2017 yılları arasında yayınlanmış olan sürdürülebilirlik raporlarını konu edinmesinin, rapor yayınlayan ve yayınlamayı planlayan kuruluşlar açısından önemli olduğunu düşünmekteyiz. Ayrıca yapılan bu çalışma ile Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlaması konusunda literatüre azda olsa katkı sağlanmış olacağını, gelecekte yapılacak olan araştırmalara küçük de olsa yol gösterebileceğini düşünmekteyiz.

Yukarıda belirtilmiş olan önem doğrultusunda yapılmış olan bu çalışmanın temel amacını Türkiye’de 2008-2017 yılları arası 10 yıllık süreçte yayınlanmış olan sürdürülebilirlik raporlarının mevcut durumlarının tespit edilmesi oluşturmaktadır. Bu temel amaç doğrultusunda çalışmanın alt amaçları ise şu şekilde belirlenmiştir;

-Türkiye’de 2008-2017 yılları arasında yayınlanmış sürdürülebilirlik raporlarında en çok hangi konulara yer verildiğinin tespit edilmesi.

-Türkiye’de 2008-2017 yılları arasında yayınlanmış sürdürülebilirlik raporlarının hangi büyüklükteki işletmeler tarafından yayınlandığının tespit edilmesi.

-Türkiye’de 2008-2017 yılları arasında hangi sektörlerde faaliyet gösteren işletmelerin sürdürülebilirlik raporu yayınladığının tespit edilmesi.

-İşletme büyüklüğü ile raporlarda yer verilen konu başlıkları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin olup olmadığının tespit edilmesi oluşturmaktadır.

3.2.Araştırmanın Kapsamı

Araştırmanın kapsamını Türkiye’de 2008-2017 yılları arası 10 yıllık dönemde GRI’nin (Global Reporting Initiative) hazırlamış olduğu prensipler doğrultusunda hazırlanmış ve GRI’nin rapor veri tabanında yer alan sürdürülebilirlik raporları oluşturmaktadır. Çalışmada GRI’nin veri tabanında yer almasına rağmen bazı raporlara erişilememiştir. Bu bağlamda aşağıda Tablo-4’de yıllar itibariyle yayınlanan rapor sayıları ve araştırma kapsamında incelenmiş rapor sayıları yer almaktadır.

Tablo 1. Yıllar İtibariyle Yayınlanmış ve İncelenmiş Rapor Sayıları

Yıllar	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Yayınlanan Rapor Sayısı	7	7	19	34	38	43	62	60	81	42
İncelenen Rapor Sayısı	7	7	12	34	38	42	43	38	52	27
İncelenen Raporların Yüzdesi (%)	100	100	63	100	100	98	69	63	64	64

Tablo-1’de yer alan veriler incelendiğinde araştırma kapsamında yayınlanmış olan toplam rapor sayısı 393, incelenen rapor sayısı ise 300’dür. Bu şekilde yayınlanmış olan raporların % 76’lık kısmı incelenmiştir.

3.3.Araştırmada Kullanılan Yöntem

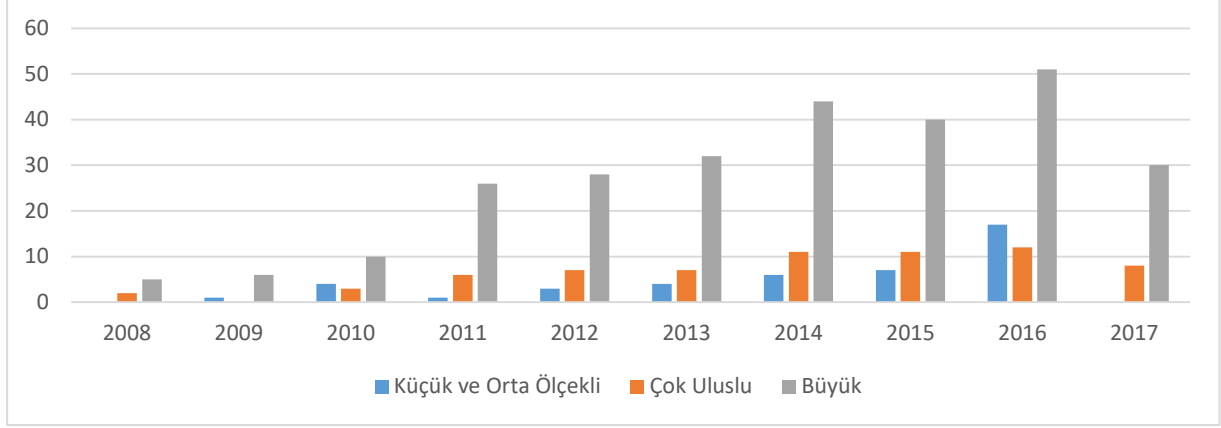
Araştırmada içerik analizi yöntemi kullanılmıştır. Araştırma kapsamında belirlenmiş olan sürdürülebilirlik raporları GRI içerik indeksi doğrultusunda tek tek incelenmiştir. Ayrıca GRI’nin veri tabanından incelenen rapora erişim sağlandığı esnada söz konusu raporu yayınlayan işletmenin büyüklüğü, faaliyet gösterdiği sektör bilgisi de elde edilmiştir. Elde edilen bilgiler SPSS-22 programına işlenmiş ve analiz edilmiştir.

3.4.Araştırmanın Kısıtları

Çalışmanın bir takım kısıtları bulunmaktadır. Öncelikli olarak araştırma kapsamına 2008-2017 yıllar arası 10 yıllık dönemde yayınlanmış olan sürdürülebilirlik raporları dahil edilmiştir. Dolayısıyla çalışma sonucunda ulaşılan bulgu ve analizlerin Türkiye’de yayınlanmış tüm sürdürülebilirlik raporları geneline yorumlanması yanlış olacaktır. Ayrıca araştırma kapsamına GRI’nin yayınlamış olduğu rapor hazırlama ilkelerine uygun hazırlanmış sürdürülebilirlik raporları dahil edilmiştir. Sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanmasında şekil zorunluluğu bulunmamasında ötürü bazı kuruluşlar kendi planları dahilinde rapor hazırlayıp sunabilmektedir. Bu durum çalışmamızın bir diğer kısıtını oluşturmaktadır. Benzer şekilde GRI’nin veri tabanında yer almayan sürdürülebilirlik raporları araştırma kapsamına alınmamıştır.

3.5.Bulgular

Araştırma kapsamında ulaşılan ilk bulgu Türkiye’de 2008-2017 yılları arasında 10 yıllık dönemde sürdürülebilirlik raporu yayınlayan kuruluşların büyüklükleridir. GRI veri tabanında yer alan sürdürülebilirlik raporları küçük ve orta ölçekli işletmeler, çok uluslu işletmeler ve büyük işletmeler olmak üzere 3 başlık altında sınıflandırılmıştır. Bu bağlamda aşağıda Grafik-2’de Türkiye’de 2008-2017 yılları arası 10 yıllık dönemde sürdürülebilirlik raporu yayınlamış olan kuruluşların işletme büyüklüklerine göre sınıflandırması yer almaktadır.



Grafik 2. 2008-2017 Yılları Arası Sürdürülebilirlik Raporu Yayınlayan Kuruluşların Büyüklük Dağılımı

Grafik-2 incelendiğinde Türkiye’de 2008-2017 yılları arası 10 yıllık dönemde sürdürülebilirlik raporu yayınlayan kuruluşların büyük çoğunluğunu büyük işletmeler oluşturmaktadır. Küçük ve orta ölçekli işletmeler 2016 yılı hariç diğer yıllarda en az sürdürülebilirlik raporu yayınlayan işletmeler olmuştur. Ancak 2008 yılından 2017 yılına gelinceye kadar yıllar itibariyle sürdürülebilirlik raporu yayınlayan küçük ve orta ölçekli sınıflandırması kapsamına alınan işletme sayısında yıllar itibariyle bir artış söz konusudur. Bu durum sürdürülebilirlik raporlamasının Türkiye’de ki geleceği hakkında olumlu bir durum olarak karşılanabilir. Araştırma kapsamında ulaşılan ikinci bulgu araştırma yıllar süresinde sürdürülebilirlik raporu yayınlayan kuruluşların faaliyet gösterdikleri sektörlerle ilişkindir. Aşağıda Tablo-2’de 2008-2017 yılları arası 10 yıllık dönemde Türkiye’de sürdürülebilirlik raporu yayınlayan kuruluşların faaliyet gösterdikleri sektörlerle ilişkin bulgular yer almaktadır.

Tablo 2. Türkiye’de 2008-2017 Yılları Arası Sürdürülebilirlik Raporu Yayınlayan Kuruluşların Faaliyet Gösterdikleri Sektörler

Sektör	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Tekstil	1	1	3	1	3	2	2	2	1	0
Dayanıklı Tüketim Malları	1	0	1	1	1	1	1	1	0	0
Holding	2	2	5	8	9	6	11	9	9	6
Yiyecek-İçecek	1	0	2	1	1	3	4	5	7	2
Metal Üretim	1	0	0	0	0	0	1	2	3	2
Enerji	1	0	0	4	2	4	6	3	7	1
Bilgisayar	0	1	0	0	0	1	0	0	0	0
Kamu Kurumu	0	1	0	1	0	0	0	0	0	0
Havacılık	0	1	1	1	1	2	1	2	2	1
Telekomünikasyon	0	1	1	2	3	0	3	1	2	3
Finans	0	0	2	4	3	6	9	10	10	7
Lojistik	0	0	1	1	1	1	2	1	0	0
Sağlık Ve Sağlık Ürünleri	0	0	0	4	7	4	4	3	2	3
Otomotiv	0	0	0	2	1	2	5	5	5	2

İnşaat	0	0	0	1	3	2	4	2	3	1
Üniversite	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0
Kar Amacı Gütmeyen	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0
Kimyasallar	0	0	0	0	1	1	1	1	2	2
Medya	0	0	0	0	0	1	1	1	0	0
Metal Ürünler	0	0	0	0	0	2	0	0	0	0
Perakendeci	0	0	0	0	0	1	1	1	2	0
Ekipman	0	0	0	0	0	0	0	0	13	0
Teknoloji	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1
Perakende	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2
Ticari Servis	0	0	0	0	0	0	1	1	1	2
Elektronik	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0
Diğer	0	0	0	1	1	3	4	7	9	3

Tablo-2’de yer alan bilgiler incelendiğinde Türkiye’de 2008-2017 yılları arası en çok sürdürülebilirlik raporu yayınlayan sektörün holding sektörü olduğu görülmektedir. İkinci olarak en çok rapor yayınlayan sektör finans sektörü olurken bu sektörü enerji sektörü takip etmektedir. 10 yıllık süreçte diğer sektörler göre en az sürdürülebilirlik raporu yayınlayan sektörler ise kar amacı gütmeyen kuruluşlar ve elektronik sektörleri olmuştur. Çalışma kapsamında ulaşılan bir diğer bulgu 2008-2017 yılları arası yayınlanmış olan sürdürülebilirlik raporlarında GRI sürdürülebilirlik raporlaması kılavuzlarına göre hangi göstergelere söz konusu raporlarda daha çok yer verildiğine yöneliktir. Bu bağlamda aşağıda ilk olarak ekonomi kategorisinde yer alan 9 göstergeye ilişkin yıllar itibarıyla raporlarda yer verilme durumuna ilişkin bilgiler yer almaktadır.

Tablo 3. Ekonomi Kategorisi Altında Raporlarda Yer Verilen Gösterge Sayılarına İlişkin Bulgular

	EC1	EC2	EC3	EC4	EC5	EC6	EC7	EC8	EC9
2008	5	2	3	3	2	4	2	4	2
2009	3	0	2	0	1	0	2	2	2
2010	9	6	6	8	4	5	5	5	7
2011	19	15	14	13	14	13	13	17	14
2012	22	13	14	16	14	13	16	19	13
2013	22	19	18	18	16	15	17	23	17
2014	40	28	29	30	26	28	34	39	29
2015	31	24	18	23	19	20	29	29	23
2016	39	30	22	21	22	23	36	40	27
2017	24	15	10	10	8	11	20	22	16
Toplam	214	152	136	142	126	132	174	200	150

Tablo-3’de yer alan veriler incelendiğinde 10 yıllık süreçte yayınlanmış olan sürdürülebilirlik raporlarında en fazla EC-1 göstergesine yer verildiği görülmektedir. Söz konusu göstergeye araştırma

yılları süresince 214 raporda yer verilmiştir. EC-1 göstergesi, rapor yayınlayan kuruluşların üretmiş ve dağıtmış oldukları ekonomik değerleri kapsamaktadır. İkinci olarak raporlarda EC-8 göstergesine yer verilmiştir. Söz konusu gösterge kuruluşların faaliyetlerinin dolaylı ekonomik etkilerini kapsamaktadır. Ekonomi kategorisi altında yayınlanmış raporlarda en az EC-6 göstergesine yer verilmiştir. Bu gösterge kuruluşların üst yönetim kademelerinde yerel toplum istihdamına yönelik bilgileri içermektedir. Araştırmada kapsamında ulaşılan diğer bir bulgu yayınlanmış sürdürülebilirlik raporlarında GRI çevre göstergelerine yer verme durumuyla ilgilidir. Aşağıda Tablo-4’de 2008-2017 yılları arası yayınlanmış sürdürülebilirlik raporlarında GRI çevresel kategorisi altında yer alan göstergelerin durumlarına ilişkin bulgular yer almaktadır.

Tablo 4. Çevre Kategorisi Altında Raporlarda Yer Verilen Gösterge Sayılarına İlişkin Bulgular

	EN1	EN2	EN3	EN4	EN5	EN6	EN7	EN8	EN9	EN10	EN11	EN12	EN13
2008	2	1	3	2	2	2	2	5	2	2	3	1	0
2009	1	1	1	0	1	2	1	2	0	0	1	1	1
2010	6	4	9	7	6	8	6	8	3	1	5	1	2
2011	10	11	15	13	16	16	15	18	10	8	13	8	10
2012	9	11	20	16	20	18	15	20	14	9	11	11	13
2013	14	15	23	20	19	19	18	21	17	11	18	15	17
2014	19	19	38	28	32	31	25	36	21	16	20	20	18
2015	13	13	33	14	24	28	23	25	16	13	11	7	12
2016	12	11	47	17	30	39	25	39	25	26	12	5	9
2017	8	6	23	9	10	18	12	23	12	9	5	4	5
Toplam	94	92	212	126	160	181	142	197	120	95	99	73	87
	EN14	EN15	EN16	EN17	EN18	EN19	EN20	EN21	EN22	EN23	EN24	EN25	EN26
2008	2	1	2	1	2	1	2	5	4	3	1	1	4
2009	1	0	0	0	2	0	0	1	3	1	1	0	2
2010	2	0	9	1	9	1	3	5	7	1	0	2	8
2011	8	3	13	6	17	6	9	12	18	9	7	8	19
2012	12	8	16	9	15	7	6	14	21	10	6	9	20
2013	14	12	19	15	20	13	13	16	22	13	13	14	22
2014	15	19	34	23	27	18	16	29	35	29	9	19	31
2015	5	29	29	19	21	25	9	17	26	33	9	10	18
2016	2	41	40	21	24	35	13	17	32	43	10	5	20
2017	3	20	20	9	10	14	2	7	16	20	4	2	12
Toplam	64	133	182	104	147	120	73	123	184	162	60	70	156
	EN27	EN28	EN29	EN30	EN31	EN32	EN33	EN34					
2008	3	3	2	2	0	0	0	0					
2009	0	2	1	2	0	0	0	0					
2010	4	3	8	3	0	0	0	0					
2011	11	11	8	12	0	0	0	0					
2012	11	13	11	11	1	0	0	0					

2013	15	19	17	14	0	0	0	0								
2014	23	27	19	22	6	4	2	3								
2015	30	17	23	17	17	17	11	11								
2016	36	16	32	16	29	22	12	10								
2017	17	9	16	5	13	5	3	3								
Toplam	150	120	137	104	66	48	28	27								

Tablo-4’de yer alan veriler incelendiğinde çevre kategorisi altında en fazla EN-3 göstergesine yer verildiği görülmektedir. EN-3 göstergesi kuruluş içerisindeki enerji tüketimine ilişkin bilgilerin yer aldığı göstergedir. Çevre kategorisinde ikinci olarak en fazla yer verilen gösterge EN-8 göstergesi olmuştur. Söz konusu gösterge kuruluşların kaynak bazında su tüketimlerine ilişkin bilgileri içermektedir. Çevre kategorisinde en az yer verilen gösterge ise EN-34 göstergesi olmuştur. EN-34 göstergesi kuruluşların çevresel etkilerle ilgili olarak resmi şikayet mekanizmaları kanalıyla getirilmiş, yanıtlanmış ve çözümlenmiş şikayetlerin sayısına ilişkin bilgileri içermektedir. GRI raporlama kılavuzlarında sosyal kategorisi altında 4 alt kategori mevcuttur. Bu bağlamda aşağıda iş gücü uygulamaları ve insana yaraşır iş kategorisi altında yer alan göstergelere araştırma yılları süresince raporlarda yer verilme durumlarına ilişkin bulgular yer almaktadır.

Tablo 5. İş Gücü Uygulamaları ve İnsana Yaraşır İş Kategorisi Altında Raporlarda Yer Verilen Gösterge Sayılarına İlişkin Bulgular

	LA1	LA2	LA3	LA4	LA5	LA6	LA7	LA8	LA9	LA10	LA11	LA12	LA13	LA14	LA15	LA16
2008	5	0	0	2	0	0	3	1	0	3	2	1	4	1	0	0
2009	3	3	1	1	1	0	2	2	0	3	2	2	3	1	0	0
2010	8	7	5	6	5	5	8	4	3	9	8	6	10	4	0	0
2011	18	18	15	15	16	14	17	18	13	18	17	18	17	14	5	0
2012	22	20	15	12	15	16	16	18	12	22	18	18	17	13	6	0
2013	24	20	16	20	20	17	21	20	17	23	18	21	20	17	10	1
2014	43	33	26	26	34	27	34	31	26	42	31	35	33	29	20	2
2015	34	28	25	20	32	33	22	24	36	32	31	34	31	16	14	11
2016	45	27	34	23	35	48	26	31	49	39	39	42	33	14	11	16
2017	23	16	22	17	22	23	13	14	23	23	21	23	17	5	7	8
Toplam	225	172	159	142	180	183	162	163	179	214	187	200	185	114	73	38

Tablo-5’de yer alan veriler incelendiğinde araştırma yılları süresince iş gücü uygulamaları ve insana yaraşır iş kategorisi altında yayınlanmış raporlarda en fazla LA-1 göstergesine yer verilirken en az LA-16 göstergesine yer verilmiştir. LA-1 göstergesi yaş grubu, cinsiyet ve bölgeye göre işe yeni alınan çalışanların ve çalışan devrinin toplam sayısı ve oranına ilişkin bilgileri içermektedir. LA-16 göstergesi ise iş gücü uygulamalarına yönelik olarak resmi şikâyet mekanizmaları kanalıyla

geliştirilmiş, yanıtlanmış ve çözümlenmiş şikâyet sayılarına ilişkin bilgiler içerir. Tablo-6'da insan hakları kategorisi altında yer alan göstergelerin raporlarda yer alma durumuna ilişkin bulgular yer almaktadır.

Tablo 6. İnsan Hakları Kategorisi Altında Raporlarda Yer Verilen Gösterge Sayılarına İlişkin Bulgular

	HR1	HR2	HR3	HR4	HR5	HR6	HR7	HR8	HR9	HR10	HR11	HR12
2008	0	3	1	2	3	2	3	2	0	0	0	0
2009	0	0	2	2	2	2	2	0	0	0	0	0
2010	4	5	4	9	8	10	8	4	2	0	1	0
2011	10	12	7	16	15	18	17	12	7	4	8	0
2012	11	13	12	17	16	20	17	9	8	5	6	0
2013	13	17	12	19	17	22	20	15	13	9	11	0
2014	21	22	21	34	28	36	31	18	20	14	14	3
2015	10	12	27	27	20	22	20	14	12	13	10	12
2016	12	17	38	32	30	27	16	8	12	16	10	13
2017	8	9	17	16	15	15	7	6	4	5	3	4
Toplam	89	110	141	174	154	174	141	88	78	66	63	32

Tablo-6'da yer alan veriler incelendiğinde araştırma yılları süresinde insan hakları kategorisi altında yer alan göstergelerden en fazla HR-4 ve HR-6 göstergelerine yer verildiği buna karşın en az olarak HR-12 göstergesine yer verildiği görülmektedir. HR-4 göstergesi örgütlenme ve toplu sözleşme hakkının ihlal edilmiş olabileceği veya belirgin risk altında olabileceği belirlenen faaliyetler ve tedarikçiler ve bu hakların desteklenmesi için alınan önlemlere ilişkin bilgileri içerirken HR-6 göstergesi zorla veya cebren çalıştırma vakaları bakımından belirgin risk teşkil ettiği belirlenen faaliyetler ve tedarikçiler ve her tür zorla veya cebren çalıştırmanın ortadan kaldırılmasına katkı sağlama yönünde alınan önlemler hakkında bilgileri içermektedir. HR-12 göstergesi ise insan hakları etkileriyle ilgili olarak resmi şikâyet mekanizmaları kanalıyla getirilmiş, yanıtlanmış ve çözümlenmiş şikâyetlerin sayısına ilişkin bilgileri içermektedir. Aşağıda Tablo-7'de toplum kategorisi altında yer alan göstergelerin raporlarda yer alma sıklığına ilişkin bulgular yer almaktadır.

Tablo 7. Toplum Kategorisi Altında Raporlarda Yer Verilen Gösterge Sayılarına İlişkin Bulgular

	SO1	SO2	SO3	SO4	SO5	SO6	SO7	SO8	SO9	SO10	SO11
2008	2	3	2	3	4	1	1	0	0	0	0
2009	2	2	2	2	0	0	0	0	0	0	0
2010	5	8	4	5	5	4	2	2	0	0	0
2011	16	17	14	14	11	12	9	8	3	3	0
2012	15	15	13	16	7	10	9	9	4	4	0
2013	18	18	16	19	15	18	16	14	9	9	0

2014	27	28	29	31	28	20	23	25	11	14	1
2015	19	18	26	25	22	18	20	21	7	8	9
2016	17	21	30	24	25	18	21	14	5	4	9
2017	10	10	17	16	20	8	13	12	1	3	3
Toplam	131	140	153	155	137	109	114	105	40	45	22

Tablo-7’de yer alan veriler incelendiğinde araştırma yılları süresince raporlarda en fazla yer verilmiş olan toplum göstergesi SO-4 göstergesi ikin en az yer verilen gösterge SO-11 göstergesi olmuştur. SO-4 göstergesi yolsuzlukla mücadele politika ve prosedürleri ile ilgili iletişim ve eğitime ait bilgileri içerirken SO-11 göstergesi toplum üzerindeki etkilerle ilgili olarak resmi şikayet mekanizmaları kanalıyla getirilmiş, yanıtlanmış ve çözümlenmiş şikayetlerin sayısına ilişkin bilgileri içermektedir. Aşağıda Tablo-8’de son olarak ürün sorumluluğu kategorisi altında yer alan göstergelere ilişkin bulgular yer almaktadır.

Tablo 8. Ürün Sorumluluğu Kategorisi Altında Raporlarda Yer Verilen Gösterge Sayılarına İlişkin Bulgular

	PR1	PR2	PR3	PR4	PR5	PR6	PR7	PR8	PR9
2008	3	1	4	1	3	3	1	1	1
2009	0	1	2	1	2	1	0	0	0
2010	4	5	7	4	9	5	3	4	3
2011	13	9	14	9	18	11	10	12	10
2012	11	11	14	11	20	12	9	12	10
2013	14	14	17	15	20	16	15	18	15
2014	25	19	27	20	37	23	22	26	24
2015	20	16	18	16	28	14	19	23	20
2016	25	19	28	27	34	11	23	19	19
2017	11	13	12	11	15	3	10	12	8
Toplam	126	108	143	115	186	99	112	127	110

Tablo-8’de yer alan bilgiler incelendiğinde ürün sorumluluğu kategorisi altında en fazla PR-5 göstergesine yer verilirken en az PR-6 göstergesine yer verilmiştir. PR-5 göstergesi kuruluşların müşteri memnuniyetini ölçen anket sonuçları ile birlikte, müşteri memnuniyeti ile alakalı uygulamalarına ilişkin bilgileri içermektedir. PR-6 göstergesi ise kuruluşların yasaklı veya tartışmalı ürünlerin satışına ilişkin bilgileri içermektedir.

Araştırma kapsamında ulaşılan diğer bir bulgu rapor yayınlayan kuruluşların raporlarında yer vermiş oldukları gösterge sayıları ile söz konusu kuruluşların büyüklükleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin olup olmadığına yöneliktir. Bu bağlamda aşağıda Tablo-9’da yapılmış olan Yönelik Kruskal-Wallis test sonuçları yer almaktadır.

Tablo 9. Kuruluşların Büyüklükleri ile Raporlarında Yer Verdikleri Gösterge Kategorileri Arasındaki İlişkiye Yönelik Kruskal-Wallis Testi Sonuçları

	Test İstatistiği	Standart Sapma	Standart Test İstatistiği	Anlamlılık Düzeyi	Uyarlanmış Anlamlılık Düzeyi
Ekonomi Kategorisine İlişkin Sonuçlar					
SME-LA	-38,330	10,379	-3,693	0,000	0,001
SME-MNE	-40,235	12,419	-3,240	0,001	0,004
LA-MNE	-1,904	8,538	-0,223	0,824	1,000
Çevresel Kategorisine İlişkin Sonuçlar					
SME-LA	-36,428	40,437	-3,490	0,000	0,001
SME-MNE	-40,89	12,488	-3,274	0,001	0,003
LA-MNE	-4,462	8,585	-0,520	0,603	1,000
Sosyal Kategorisine İlişkin Sonuçlar					
SME-LA	-36,395	10,444	-3,485	0,000	0,001
SME-MNE	-38,474	12,497	-3,079	0,002	0,006
LA-MNE	-2,078	8,592	-0,242	0,809	1,000

Kuruluşların büyüklükleri ile raporlarında yer vermiş oldukları göstergeler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin olup olmadığını tespit etmek amacıyla Kruskal-Wallis testi uygulanmıştır. Tablo-9’da yer alan sonuçlara göre küçük ve orta ölçekli işletmeler (SME) ile büyük işletmeler (LA) ve çok uluslu (MNE) işletmeler arasında tüm kategoriler açısından istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Buna karşın Büyük İşletmeler ile Çok Uluslu İşletmeler arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit edilememiştir. Bu durum Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler’in raporlarında her üç kategori altında yer alan göstergelere Büyük İşletmeler ve Çok Uluslu İşletmelere göre daha az önem verdiklerini göstermektedir.

4.SONUÇ

Sürdürülebilirlik raporlaması hem dünyada hem Türkiye’de gün geçtikçe yaygınlaşmaktadır. Rapor yayınlayan kuruluş sayısında ve yayınlanan rapor sayısında özellikle son 10 yıl içerisinde ciddi sayılabilecek artış söz konusudur. Dolayısıyla sürdürülebilirlik raporlamasına olan ilgi her geçen gün artmaktadır. Bu bağlamda yapılan bu çalışmada Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlamasının mevcut durumu tespit edilmeye çalışılmıştır. Söz konusu amaç doğrultusunda çalışmada Türkiye’de 2008-2017 yılları arası 10 yıllık dönemde yayınlanmış sürdürülebilirlik raporları incelenmiştir.

Çalışma sonucunda Türkiye’de 2008-2017 yılları arası yayınlanmış olan sürdürülebilirlik raporlarında en fazla GRI’nin yayınlamış olduğu ekonomi ve çevre kategorilerine verildiği tespit edilmiştir. Bu durum Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlamasının geleceği açısından iyi olduğu

söylenebilir. Zira kuruluşların faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ekonomik ve çevresel etkilere raporlarında yer vermesi işletmeler açısından olumlu bir tablodur. Buna karşın raporlarda GRI’nin sosyal kategorisi altında yer alan göstergelere diğer kategorilere göre daha az önem verdikleri görülmektedir. Dolayısıyla Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlarında sosyal kategorisi altında yer alan göstergelere daha fazla önem verilmesi gerekmektedir.

Çalışma sonucunda tespit edilen diğer bir durum ise işletme büyüklükleri ile raporlarda yer verilen göstergeler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin olup olmadığına yöneliktir. Yapılan analizler sonucu küçük ve orta ölçekli işletmelerin yayınlamış oldukları raporlarda yer vermiş oldukları gösterge sayıları ile büyük ve çok uluslu işletmelerin yayınlamış oldukları raporlarda yer vermiş oldukları gösterge sayıları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Bu durum küçük ve orta ölçekli işletmelerin büyük ve çok uluslu işletmelere göre rapor hazırlama ve verileri toplama konusunda daha az imkana sahip olmalarının bir sonucu olarak ortaya çıkmış olabilir. Dolayısıyla ülkemizde yapılacak olan yasal düzenlemeler ile küçük ve orta ölçekli işletmelerin sürdürülebilirlik raporu hazırlaması konusunda uygulanacak teşvikler ve desteklerle bu farklılığın ortadan kaldırılabileceği düşünülmektedir.

Sosyal bilimler alanında yapılmış olan tüm çalışmalarda olduğu gibi bu çalışmanın da çeşitli kısıtları bulunmaktadır. Araştırma da 2008-2017 yılları arası dönemin seçilmesi, araştırma kapsamında incelenen raporların GRI’nin sürdürülebilirlik raporlaması veri tabanından elde edilmesi söz konusu kısıtlardan bazılarıdır. Dolayısıyla araştırma sonucunda ulaşılan bulguların Türkiye’de yayınlanmış tüm sürdürülebilirlik raporlarını genelleyecek şekilde yorumlanması veya gelecekte yapılacak olan raporlamalara ilişkin kesin fikir yürütme şeklinde değerlendirilmesi doğru olmayacaktır. Konuya ilgi duyan araştırmacılar farklı yöntem ve analizlerle konuyu farklı şekilde ele alabilirler. Özellikle GRI’nin raporlama kategorileri özelinde işletme büyüklüğü, faaliyet gösterilen sektör, karlılık, halka açıklık oranı gibi çeşitli değişkenler dikkate alınarak daha geniş ve farklı çalışmalar yapılabilir.

KAYNAKÇA

- Chousa, J. P. ve N. R. Castro. 2006. "Integrating Sustainability Into Traditional Financial Analysis", S. Schaltegger, M. Bennett ve R. Burritt (Ed.), Sustainability Accounting and Reporting, Springer.
- Ekeril, V. ve M. Ö. Göde. 2017. "Küresel Raporlama Girişimi (GRI) Standartlarına Göre Seçilen Otellerin Sürdürülebilirlik Raporlarının Analizi ve Değerlendirilmesi", Business and Economics Research Journal, 8 (4).
- Gökten, P. O. 2017. "Su Muhasebesi ve GRI 303 Su 2016 Sürdürülebilirlik Raporlaması Standardı",

Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 19 (4).

Gümrah, A. ve Ş. G. Tanç. 2018. "Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Kalitesi: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Bir Uygulama", Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 20 (Özel Sayı).

Hancıoğlu, Y., İ. Gülençler ve R. K. Tünel. 2018. "Yeşil Yaklaşımlar ve Sürdürülebilirliğin Yükselişi: İşletmeler Sürdürülebilirlik Raporlarına Neden Önem Veriyor?", International Journal of Economic and Administrative Studies, 17 (Özel Sayı).

Herzig, C. ve S. Schaltegger. 2006. "Corporate Sustainability Reporting: an Overview", Sustainability Accounting and Reporting, doi:10.1007/978-1-4020-4974-3_13.

Kiliç, M., C. Kuzey ve A. Uyar. 2015. "The Impact of Ownership and Board Structure on Corporate Social Responsibility (CSR) Reporting in the Turkish Banking Industry", Corporate Governance: The International Journal of Business in Society, 15 (3).

Nations, U. 1987. Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future, Oxford.

Orazalin, N. ve M. Mahmood. 2018. "Economic, Environmental, and Social Performance Indicators of Sustainability Reporting: Evidence from the Russian Oil and Gas Industry", Energy Policy, 121.

Özkan, A., Ş. G. Tanç ve B. Taşdemir. 2018. "Sürdürülebilirlik Açıklamaları Kapsamında Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Karlılık Üzerine Etkisi: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Bir Araştırma", Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 20 (3).

Paun, D. 2018. "Corporate Sustainability Reporting: An Innovative Tool for the Greater Good of all", Business Horizons.

Şahin, Z. ve F. Çankaya. 2018. "Türkiye’de GRI Rehberine Göre Hazırlanan Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi", Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 20 (4).

Schaltegger, S., M. Bennett ve R. Burritt. 2006. Sustainability Accounting and Reporting: Development, Linkages and Reflection. Springer.

Schaltegger, S., C. Herzig, O. Kleiber ve J. Müller. 2002. Sustainability Management In Business Enterprises Concepts and Instruments for Sustainable Organisation Development, Berlin.

Şendurur, U. ve F. Temelli. 2018. "Türkiye’de Faaliyet Gösteren Geleneksel Bankalar ve Katılım Bankalarının Sürdürülebilirlik Açısından Karşılaştırılması", Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 20 (2).

Uysal, T. U. ve N. Yazıcı. 2016. "Bir Rekabet Aracı Olarak Sürdürülebilirlik Raporlaması Ve Dış Güvence Gerekliliği", Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, 8 (2).

- Yıldırım, G., U. T. Kocamış ve S. Kuzu. 2018. "Finansal Performansın Sürdürülebilirlik Raporlaması Üzerine Etkisi: BİST 100 Şirketleri Üzerinde Bir İnceleme", Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 20 (Özel Sayı).
- Yükçü, S. ve E. Kaplanoğlu. 2016. "Sürdürülebilir Kalkınmada Finansal Olmayan Raporlamanın Önemi", Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 18 (Özel Sayı).
- Yüksel, F., C. Kayalı ve N. Kayalı. 2018. "Sürdürülebilirlik Raporlaması ve XBRL", Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 20 (Özel Sayı).