

## KOBİ'lerde Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Türkiye Örneği\*

### Sustainability Reporting in SMES

**Dr. Zeynep Şahin - Prof. Dr. Fikret Çankaya**

**Başvuru Tarihi:** 27.04.2017

**Kabul Tarihi:** 09.11.2018

#### Öz

Ülkelerin ekonomisi için vazgeçilmez öneme sahip olan KOBİ'lerin sürdürülebilir olması kurumsallaşmayla mümkün olmaktadır. İşletmelerin sürdürülebilirliği ekonomik, çevresel ve sosyal kriterler ile kurumsal ve finansal yönetim performansı ile ölçülmektedir. KOBİ'lerin ülke ekonomisindeki yeri çok önemli olduğu için yaşam sürelerinin kısa olması sürdürülebilirlik sorununu ortaya çıkarmaktadır. Çalışmada KOBİ ve büyük ölçekli işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarında yer alan açıklamaların karşılaştırılması yapılarak KOBİ'lerin sürdürülebilirliği sağlayamamasındaki nedenler araştırılmıştır. Bu doğrultuda sürdürülebilirlik rehberlerinden GRI Rehberine göre Türkiye'de 2015 yılına kadar rapor hazırlayan KOBİ ve büyük ölçekli işletmelerin sürdürülebilirlik raporları incelenmiştir. Sürdürülebilirlik raporlarından elde edilen verilerin işletmelerin büyüklüklerine göre varsa farklılıklarını belirlemek için Mann Whitney U Testi kullanılmıştır. KOBİ ve büyük ölçekli işletmelere ait sürdürülebilirlik raporları karşılaştırıldığında açıklamalarının işletmelerin büyüklüklerine göre farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Büyük ölçekli işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarında KOBİ sürdürülebilirlik raporlarına oranla daha fazla açıklamanın yapıldığı görülmüştür.

**Anahtar Kelimeler:** Sürdürülebilirlik, Sürdürülebilirlik Raporları, Küresel Raporlama Girişimi Rehberi, KOBİ

#### Abstract

It is possible to institutionalize the sustainability of SMEs with indispensable prescriptions for the economies of the countries. Sustainability of businesses is measured by economic, environmental and social criteria as well as corporate and financial management performance. Since SMEs have a very important place in the country's economy, the short life span leads to the question of sustainability. In the study, the explanations in the sustainability reports of SMEs and large-scale enterprises were compared and the reasons why SMEs could not achieve sustainability were investigated. In this direction, sustainability reports of SMEs and large-scale enterprises, which prepared reports in Turkey until 2015, were reviewed according to the GRI Guidelines of sustainability guidelines. The Mann Whitney U Test was used to determine the differences between the data obtained from the sustainability reports and the size of the enterprises, if any. When the sustainability reports of SMEs and large-scale enterprises are compared, it has been found that the disclosures differ according to the size of the enterprises. It has been seen that large-scale businesses have more explanations in sustainability reports than in SME sustainability reports.

**Keywords:** Sustainability, Sustainability Reports, Global Reporting Initiative Guide, SME

Dr. Zeynep Şahin, Trabzon Üniversitesi Vakfıkebir MYO, [ktuzeynep@hotmail.com](mailto:ktuzeynep@hotmail.com)

Prof. Dr. Fikret Çankaya, Karadeniz Teknik Üniversitesi İİBF, [cankayaf@yahoo.com](mailto:cankayaf@yahoo.com)

\* 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.

## Giriş

19.yüzyılda ortaya çıkan küreselleşme ve bunun sonucunu kurumsallaşma kavramları günümüz işletmeleri için çok önemli olmuştur. İşletmelerin sürdürülebilir olabilmesi için öncelikle kurumsallaşması gerekmektedir. KOBİ'lerin sürdürülebilir olabilmek için kurumsal yönetim ilkeleri ve değerlerine uygun bir yönetim anlayışının benimsenmesi zorunludur. Kurumsal yönetim işletme performansının sürdürülebilirliğinin güvencesidir.

Türkiye'deki işletmelerin %99,77'sinin KOBİ olduğu bilinmektedir. Türkiye'de ve dünyada işletmelerin yaşam süreleri gittikçe kısalmaktadır. Türkiye'de işletmelerin %80'i beşinci yılına, %96' sını onuncu yılına ulaşmamaktadır. KOBİ'lerin ülke ekonomisindeki rolü bu kadar önemliyken işletmelerin özellikle KOBİ'lerin yaşam sürelerinin kısa olması sürdürülebilirliği ön plana çıkarmaktadır. Bu nedenle KOBİ'lerde sürdürülebilirliğin sağlanması önemli bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Çalışmada KOBİ ve büyük ölçekli işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarının karşılaştırılması yapılarak KOBİ'lerin sürdürülebilirliği sağlayamamasındaki nedenler araştırılmıştır.

Çalışmada giriş bölümünü takiben sürdürülebilirlik kavramı ve raporlaması, Küresel Raporlama Girişimi Rehberi, KOBİ'lerde sürdürülebilirlik raporlaması, KOBİ'lerde sürdürülebilirlik raporlarıyla ilgili yapılan çalışmalar, çalışmanın metodolojisi ifade edilmiş son bölümde ise sonuç ve önerilere yer verilmiştir.

## Sürdürülebilirlik Kavramı ve Sürdürülebilirlik Raporlaması

Latince kökü "sustener" sürdürmek kelimesine dayanan sürdürülebilirlik kavramı literatürde farklı şekillerde tanımlanmaktadır. Sürdürülebilirlik, tarımda, turizmde, mimaride, işletmede ve ekonomide toplumun sosyal, kültürel, bilimsel, doğal ve insan kaynaklarının tümünün ihtiyatlı kullanımını sağlayan katılımcı bir süreç olarak tanımlanmaktadır (Gladwin vd, 1995, s.877). Sürdürülebilirlik kavramı 1960'lı yıllarda ilk defa ortaya çıkmıştır. II. Dünya Savaşı sonrasında hızlı kapitalist büyüme ekolojik denge üzerinde olumsuzluklara neden olmuş ve kalkınma ile çevre arasında bağlar ortaya çıkarak sürdürülebilirlik önem kazanmaya başlamıştır (Altunbaş, 2008, s.5). İşletmeler açısından sürdürülebilirlik, ekonomik beklentilerin çevresel ve sosyal duyarlılıkla dengeli biçimde değerlendirilmesidir. Dolayısıyla işletmeler yalnızca ortaklarına veya yatırımcılara karşı değil, tüm paydaş-

lara karşı sorumlu olmakta ve yönetim politikalarına sürdürülebilirlik kavramını dahil etmektedir.

Sürdürülebilirlik ve işletme paydaşları açısından bakıldığında finansal muhasebe, raporlamadan beklenen faydaların elde edilmesinde yetersiz kalmış ve bir takım eleştiriler almıştır. Finansal muhasebe, işletme faaliyetlerinin sınırlarını dar bir bakış açısıyla sınırlandırdığı, kârı ve kârlılığı öncelikli kabul edip sosyal ve çevresel olayları geri planda bıraktığı, çevresel etkiler yaratan kurumsal faaliyetlerin değerlendirilmesinde eksikliklerin olduğu şeklinde eleştiriler almıştır (Schaltegger ve Burrit, 2010, s. 376). Ayrıca işletmelerin faaliyetleri için yalnızca ortaklarına ve yatırımcılarına karşı değil topluma ortaklarında sorumlu olduğu anlaşılmıştır. İşletmelerin sorumluluk alanlarının genişlemesiyle istihdam, toplumsal ilişkiler, etik gibi konuların ön planda tutulduğu sosyal raporlar oluşturulmaya başlanmıştır. 1980 ve 1990'lı yıllarda meydana gelen doğal afetler, ekolojik felaketler, iklim değişikliği ile çevresel raporlar önem kazanmıştır. Bu yıllarda İngiltere çevresel raporlama yapmayı zorunluluk haline getirmiştir (Aksoy, 2013, s.28). 2000'li yıllara gelindiğinde ise çevresel ve sosyal bilgilerin bir arada verildiği kurumsal sosyal sorumluluk raporları önem kazanmıştır. İşletmeler satılan ürünler, kârlılık oranları yanında çalışanlarına, topluma, çevreye karşı ne kadar duyarlı olduklarını gösteren raporlar yapmaya başlamışlardır. Sürdürülebilirlik raporlaması olarak gündeme gelen bu raporlarda kurumsal sosyal sorumluluk raporlarındaki konuların yanında işletmelerin çevresel ve sosyal performanslarının ekonomik performansa etkileri açıklanmaktadır (Yanık ve Türker, 2012, s. 297).

Sürdürülebilirlik raporlamasına yönelik uluslararası alanda kabul edilmiş finansal raporlama standardı gibi tek bir paket yoktur. Bu nedenle işletmelerin hangi biçimde, hangi aralıkta, hangi verileri kullanarak raporlama yapmaları gerektiği kendi tercihlerine bırakılmıştır. Bu şekilde birbirinden farklı pek çok sürdürülebilirlik raporlama standardı geliştirilmiştir. Bu da sürdürülebilirlik raporlarının ortak bir yapıya sahip olmasını engellemiştir. Dolayısıyla farklı standart veya rehberlere göre hazırlanan sürdürülebilirlik raporlarının karşılaştırılması da zordur. Bundan dolayı uluslararası organizasyonlar tarafından birbirini destekleyecek şekilde raporlama ilkeleri yayınlanmıştır. Bunlar içinde işletmelerin en fazla tercih ettiği rehber Küresel Raporlama Girişimi Rehberidir. Aşağıda Küresel Raporlama Girişimi Rehberi ile ilgili kısaca bilgi verilmiştir.

## Küresel Raporlama Girişimi Rehberi (Global Reporting Initiative –GRI)

Küresel Raporlama Girişimi Rehberi, bir sürdürülebilirlik raporlama rehberi olup bu girişim 1997 yılın-

da 70 ülkeden 30000 farklı katılımcıyla kurulmuştur. Amacı sürdürülebilir ekonominin sağlanabilmesi için işletmelere sürdürülebilirlik raporlamasına yönelik rehber sunmak ve bu raporlamayı finansal raporlama

**Tablo 1. GRI Rehberine Göre Hazırlanan Sürdürülebilirlik Raporlarda Yer Alan Açıklamalar**

Strateji ve Profil Temel Kategorileri	Strateji ve Profil Alt Kategorileri
Strateji ve Analiz (SA)	Kurumun en üst düzey karar vericisinin, sürdürülebilirliğin kurumla ve onun stratejisi ile olan ilgisi hakkındaki beyanı (SA1) Başlıca etkilerin, risklerin ve fırsatların tanımlanması (SA2)
Kurumsal Profil (KP)	Kurum adı (KP1) Başlıca markalar, ürünler ve/veya hizmetler (KP2) Ana bölümler, faal işletmeler, yan kuruluşlar ve ortak girişimler de dahil, kurumun operasyonel yapısı (KP3) Kurumun genel merkezinin bulunduğu yer (KP4) Kurumun faaliyet gösterdiği ülkelerin sayısı ve ister başlıca operasyonların bulunduğu, isterse de raporda yer alan sürdürülebilirlik konuları ile ilgisi bulunan ülkelerin adları (KP5) Kurumun mülkiyet niteliği ve yasal şekli (KP6) Hizmet verilen pazarlar (KP7) Rapor hazırlayan kurumun ölçeği (KP8) Raporlama dönemi esnasında gerçekleşen büyüklük, yapı veya mülkiyet ile ilgili önemli değişiklikler (KP9) Raporlama dönemi esnasında alınan ödüller (KP10)
Rapor Parametreleri (RP)	Sağlanan bilgilerin ait olduğu raporlama dönemi (RP1) En son yayımlanan raporun tarihi (varsa) (RP2) Raporlama döngüsü (RP3) Rapor ve içeriği hakkındaki sorular için iletişim adresi (RP4) Rapor içeriğini belirleme süreci (RP5) Raporun sınırı (RP6) Raporun kapsamı veya sınırı hakkındaki özel kısıtlamalar (RP7) Ortak girişimler, yan kuruluşlar, kiralanmış tesisler, dışarıdan tedarik edilen operasyonlar ve raporlama dönemleri arası veya kurumlar arası karşılaştırılabilirliği önemli biçimde etkileyebilen diğer kuruluşlar hakkındaki raporlamanın esasları (RP8) Raporda yer alan göstergelerin ve diğer bilgilerin toplanmasında uygulanan tahminlerin temelinde yatan varsayımlar ve teknikler de dahil, veri ölçüm teknikleri ve hesaplamaların esasları (RP9) Daha önceki raporlarda yer alan bilgilerin yeniden ifade edilmesinin yarattığı etkiye dair açıklama ve bu yeniden ifadenin nedenleri (RP10) Raporda uygulanan sınır, kapsam veya ölçüm yöntemlerinde daha önceki raporlama periyotlarına göre yaşanan önemli değişiklikler (RP11) Raporda yer alan standart açıklamaların yerini gösteren tablo (RP12) Raporun dış denetimden geçmesi konusundaki politika ve geçerli uygulama (RP13)
Yönetişim, Taahütler ve Katılım (YTK)	Kurumun yönetim yapısı (YTK1) En yüksek yönetim organı başkanının aynı zamanda kurum içinde icra görevi olup olmadığı (YTK2) Üniter kurul yapısına sahip kurumlarla ilgili olarak, en yüksek yönetim organının bağımsız ve/veya icra görevi olmayan üyelerinin sayısı (YTK3) Hissedarların ve çalışanların en yüksek yönetim organına tavsiye veya talimat verme mekanizmaları (YTK4) En yüksek yönetim organının üyelerine, üst düzey yöneticilere ve idarecilere ödenen ücret ile kurumun performansı (sosyal ve çevresel performans da dahil) arasındaki bağlantı (YTK5) En yüksek yönetim organının çıkar çatışmalarından kaçınmasını sağlamak amacıyla uygulamaya konan süreçler (YTK6) En yüksek yönetim organı üyelerinin kurumun ekonomik, çevresel ve sosyal konular hakkındaki stratejisine rehberlik üzere yetkilerinin ve uzmanlıklarının saptanması süreci (YTK7) Kurum bünyesinde geliştirilmiş, ekonomik, çevresel ve sosyal performans ile ilgili misyon veya değer beyanları, davranış kuralları ve prensipler ve bunlara dair uygulamaların durumu (YTK8) İlgili riskler ve fırsatlar ile uluslararası kabul görmüş standartlara, davranış kurallarına ve prensiplere olan uyum da dahil olmak üzere, kurumun ekonomik, çevresel ve sosyal performansı belirlemesini ve yönetmesini denetlemek üzere en yüksek yönetim organının uyguladığı prosedürler (YTK9) En yüksek yönetim organının, özellikle ekonomik, çevresel ve sosyal performansla alakalı olarak kendi performansını değerlendirme süreçleri (YTK10) İhtiyati yaklaşım veya prensibinin kurum tarafından ele alınıp alınmadığına veya nasıl ele alındığına dair açıklama (YTK11)

**Tablo 1. GRI Rehberine Göre Hazırlanan Sürdürülebilirlik Raporlarda Yer Alan Açıklamalar (Devamı)**

	<p>Kurum dışında geliştirilmiş olan ekonomik, çevresel ve sosyal bildireler, prensipler veya kurumun taahhütte bulunduğu ya da onayladığı diğer girişimler (YTK12)</p> <p>Kurumun yönetim organlarında pozisyonlara sahip olduğu, proje veya komitelerine katıldığı, rutin üyelik aidatlarının ötesinde maddi finansman sağladığı veya üyeliği stratejik olarak gördüğü birliklerdeki ve/veya ulusal/ uluslararası savunucu örgütlerindeki üyelikleri (YTK13)</p> <p>Kurum tarafından katılımı sağlanan paydaş gruplarının listesi (YTK14)</p> <p>Katılım yapılacak paydaşların kimler olacağını belirlenmesi ve seçimlerine dair esas (YTK15)</p> <p>Paydaş türü ve grubuna göre katılım sıklığı da dahil, paydaş katılımı yöntemleri (YTK16)</p> <p>Paydaş katılımı ile ortaya konan başlıca konular ile kaygılar ve kurumun bunlara, yaptığı raporlama aracılığıyla verdiği yanıt da dahil, nasıl yanıt verdiği (YTK17)</p>
<b>Yönetim Yaklaşımı ve Performans Göstergeleri Temel Kategorileri</b>	<b>Yönetim Yaklaşımı ve Performans Göstergeleri Alt Kategorileri</b>
Ekonomik Performans Göstergeleri (EPG)	<p>Üretilen ve dağıtılan doğrudan ekonomik değer (EPG1)</p> <p>İklim değişikliğinin kurumun mali sonuçlarına etkisi, riskler ve fırsatlar (EPG2)</p> <p>Kurumun tanımlanmış fayda planı yükümlülükleri (EPG3)</p> <p>Devletten alınan önemli mali destek (EPG4)</p> <p>Yerel asgari ücrete kıyasla standart başlangıç düzeyi ücreti oranları (EPG5)</p> <p>Yerel tedarikçilere yapılan ödemelerle ilgili harcama oranları (EPG6)</p> <p>Yerel işe alma usulleri ve yerel halktan işe alınmış üst yöneticilerin oranları (EPG7)</p> <p>Ticari, aynı veya hayır amaçlı girişimler, kamu yararına yapılan altyapı yatırımları ve sağlanan hizmetler (EPG8)</p> <p>Önemli dolaylı ekonomik etkiler (EPG9)</p>
Çevresel Performans Göstergeleri (ÇPG)	<p>Kullanılan malzemelerin ağırlığı veya hacmi (ÇPG1)</p> <p>Girdi olarak kullanılan geri dönüştürülmüş malzemelerin yüzdesi (ÇPG2)</p> <p>Birincil enerji kaynağına göre doğrudan enerji tüketimi (ÇPG3)</p> <p>Birincil enerji kaynağına göre dolaylı enerji tüketimi (ÇPG4)</p> <p>Kaynakların korunması ve verimliliği artırma ile sağlanan enerji tasarrufu (ÇPG5)</p> <p>Enerji verimliliği sağlayan veya yenilenebilir enerji kullanan ürün ve hizmetler sağlama girişimleri ve bu girişimlerin sonucunda enerji gereksinimlerindeki azalmalar (ÇPG6)</p> <p>Dolaylı enerji tüketimini azaltma girişimleri ve elde edilen azalmalar (ÇPG7)</p> <p>Kaynağına göre toplam su çekimi (ÇPG8)</p> <p>Su çekiminden önemli ölçüde etkilenen su kaynakları (ÇPG9)</p> <p>Geri dönüştürülen ve yeniden kullanılan suyun yüzdesi ve toplam hacmi (ÇPG10)</p> <p>Koruma alanları ve yüksek biyoçeşitlilik değerine sahip alanlardaki araziler (ÇPG11)</p> <p>Koruma alanları ve yüksek biyoçeşitlilik değerine sahip alanlardaki faaliyet, ürün ve hizmetlerin biyoçeşitlilik üzerindeki önemli etkileri (ÇPG12)</p> <p>Korunan veya iyileştirilen doğal yaşam alanları (ÇPG13)</p> <p>Biyoçeşitlilik üzerindeki etkilerin yönetilmesiyle ilgili stratejiler (ÇPG14)</p> <p>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)</p> <p>Ağırlığa göre toplam doğrudan ve dolaylı sera gazı emisyonları (ÇPG16)</p> <p>Ağırlığa göre ilgili diğer dolaylı sera gazı emisyonları (ÇPG17)</p> <p>Sera gazı emisyonlarını azaltma girişimleri ve elde edilen azalmalar (ÇPG18)</p> <p>Ağırlığa göre ozon tüketen maddelerin emisyonları (ÇPG19)</p> <p>Türüne ve ağırlığına göre NOx, SOx ve diğer önemli hava emisyonları (ÇPG20)</p> <p>Kalitesine ve varış noktasına göre toplam su deşarjı (ÇPG21)</p> <p>Türüne ve bertaraf yöntemine göre toplam atık ağırlığı (ÇPG22)</p> <p>Önemli sızıntıların toplam sayısı ve hacmi (ÇPG23)</p> <p>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 yüzdeleri (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>

Tablo 1. GRI Rehberine Göre Hazırlanan Sürdürülebilirlik Raporlarında Yer Alan Açıklamalar (Devamı)

	<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 toplama 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 (SPG)</p> <p>İşgücü Uygulamaları ve İnsana Yakınsı 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>
İnsan Hakları Performans Göstergeleri (İHPG)	<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>
Ürün Sorumluluğu Performans 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>Sonuçların türüne göre, ürünlerin ve hizmetlerin sağlık ve güvenlik etkileri ile ilgili yönetmeliklere ve gönüllü kurallara 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>



**Tablo 1. GRI Rehberine Göre Hazırlanan Sürdürülebilirlik Raporlarda Yer Alan Açıklamalar (Devamı)**

Toplum Performans Göstergeleri (TPG)	<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> <p>Ürün ve hizmetlerin tedariki ve 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 tekelcilik 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>
--------------------------------------	--

gibi rutin ve karşılaştırılabilir hale getirmektedir (Sürdürülebilirlik Raporlaması İlkeleri (2006), <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Turkish-G3-Reporting-Guidelines.pdf>).

GRI Rehberinde yer alan açıklamalar strateji ve profil, yönetim yaklaşımı ve performans gösterge açıklamalarından oluşmaktadır. Strateji ve profil; strateji, profil ve yönetim gibi kurumsal performansı anlamaya yönelik açıklamalardır. Yönetim yaklaşımı; kurumun belli bir alandaki performansının anlaşılmasına yönelik bağlam oluşturmak amacıyla belirli bir konular dizisini nasıl ele aldığını kapsayan açıklamalardır. Performans göstergeleri ise; kurumun ekonomik, çevresel ve sosyal performansı hakkında karşılaştırılabilir bilgi veren göstergelerdir. (Sürdürülebilirlik Raporlaması İlkeleri (2006), <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Turkish-G3-Reporting-Guidelines.pdf>). Strateji ve profil açıklamaları; strateji ve analiz, kurumsal profil, rapor parametreleri ve yönetim, taahhütler, katılım açıklamalarından, yönetim yaklaşımı ve performans gösterge açıklamaları ise; ekonomik, çevresel ve sosyal (işgücü uygulamaları ve insana yakışır iş, insan hakları, ürün sorumluluğu, toplum) açıklamalardan oluşmaktadır. Bu açıklamalar aşağıda Tablo 1'de verilmiştir;

## KOBİ'lerde Sürdürülebilirlik Raporlaması

Küçük ve Orta Boy İşletmelerin tanımlamalarına bakıldığında tüm dünyada kabul görmüş standart bir tanım yoktur. Tanımlamalar bölgeye, ülkeye hatta ülke içindeki kurumlara göre bile farklılık göstermektedir. Almanya ve Fransa'da KOBİ Araştırma Enstitüsü'nce yapılan KOBİ tanımlamalarında çalışan sayısı kriter olarak dikkate alınırken, İngiltere'de sektörel bazda tanımlama yapılmaktadır. Japonya'da sektör, sermaye tutarı ve çalışan sayısı kriter olarak dikkate alınırken, ABD'de çalışan sayısı ve satış tutarı tanımlama yapılırken dikkate alınan kriterlerdir. Avrupa Birliği ise KOBİ tanımlaması yaparken çalışan sayısı, satış hacmi, bilanço büyüklüğü ve bağımsızlık kriterlerini dikkate almaktadır. Türkiye'de ise birçok kurum ve kuruluş kendi ihtiyaçları doğrultusunda KOBİ tanımlaması yapmaktadır. KOSGEB, Halkbank, Hazine Müsteşarlığı, Dış Ticaret Müsteşarlığı, Eximbank, TÜİK ve DPT'nin KOBİ'lere yönelik ayrı ölçüt ve ölçekte tanımlamaları vardır. Tanım ölçütü olarak; işçi sayısı, net satış hâsılatı, bağımsızlık ölçütü, arsa bina hariç sabit yatırım, sabit sermaye tutarı dikkate alınır. KOBİ'ler mikro, küçük ve orta ölçek olarak tanımlanır. KOSGEB'e göre işçi sayısı 10'un altında ise mikro, 50'nin altındaysa küçük, 250'nin altındaysa orta ölçekli KOBİ olarak dikkate alınır (Zengin, 2010, s.52-59; Demirkaya, 2014, s. 10-20).

Dünyada KOBİ'lerin toplam işletmeler içindeki oranı %96'dan fazladır. Almanya, Japonya, Fransa'da bu oran %99 iken, Türkiye'de ise %99,77' dir. Dolayısıyla tüm dünyada olduğu gibi Türkiye'de de KOBİ'lerin ekonomideki yeri oldukça önemlidir. KOBİ'lerin değişen piyasa koşullarına hızlı uyum sağlamaları, esnek üretim yapılarına sahip olmaları, bölgeler arasında dengeli büyümeyi sağlamaları, işsizliğin azalmasına yardımcı olmalarından dolayı ülkelerin ekonomik ve sosyal kalkınmasına fayda sağladığı bilinmektedir (Ergün, 2012, s.4).

KOBİ'lerin yapılarından kaynaklanan üstün yönleri vardır. KOBİ'lerde işletme sahibi işletmeyi yönetmekte ve işe daha çok sahip çıkmaktadır. Personel ile daha yatay ilişkiler kurulmakta ve bürokrasi azalmaktadır. İşletme sahibinin işi yönetmesi karar alma sürecini hızlandırmaktadır. Küçük oldukları için müşteriler ile daha yakın ilişkiler kurulmaktadır. Düşük sermaye ile yatırım yapıp istihdam sağlamaktadır. Tüketici isteklerindeki değişime daha kolay uyum sağlanmaktadır. Kontrol ve denetimleri daha kolay olmaktadır. Sipariş temelli çalışıldığından dolayı stok maliyetleri azalmaktadır. Teknolojiye büyük sermaye yatırmadıkları için teknoloji değişimlerine uyumları kolay olmaktadır. Bunların yanında KOBİ'lerin yapılarından kaynaklanan bir takım zayıf yönleri de vardır. KOBİ'lerde yöneticilerin eğitim seviyesi düşük olduğu ve yönetim tek elde toplandığı için hatalı karar riski artmaktadır. Satış dalgalanmalarından daha çok etkilenilmektedir. Yetersiz sermaye düzeyleri ile çalıştıkları için finansman kaynaklarına erişimleri sınırlı olmaktadır. Kurumsallık düzeyleri ve modern pazarlama tekniklerini kullanımları düşüktür. Teknoloji düzeyleri düşüktür. Hammadde büyük firmalara oranla daha pahalıya alınmaktadır. Teknik ve ticari gelişmeler konusunda takipten uzak kalınmaktadır. Genelde vasıfsız işgücü ile çalışılmaktadır. Teşviklerden yararlanma düzeyleri düşüktür. Maliyetlerin yönetilmesinde zorlanılmaktadır. Planlama yapmada eksiklikleri vardır. Yasal ve bürokratik sorunlarla karşılaşma ihtimalleri yüksektir. Çevre mevzuatına uyumun getireceği sorunları aşmaları zordur. Sürdürülebilirliği sağlamada zorluk yaşanmaktadır (Zengin, 2010, s.62-63; Demirkaya, 2014, s. 124-132).

Sürdürülebilirlik performansında işletme büyüklüğü çok önemli bir faktör olduğu için KOBİ'ler tüm dünyada sürdürülebilirlik performansında geride kalmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması

konusunda son yıllarda KOBİ'ler de baskılar olmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlaması konusunda artan paydaş talepleri olmuştur. KOBİ'ler rakiplere ayak uydurmak için sürdürülebilirlik raporları hazırlamak zorunda kalmıştır. Sürdürülebilirlik raporlarının KOBİ'lere sağladığı fırsatlar olarak ise rakiplerden ayırt edilebilmeyi sağlaması, işletmelere kendi olumlu iş hikayelerini anlatma fırsatı sunması, finansman konusunda kolaylık sağlaması, raporlama sürecinde risk yönetimi konusunda fırsatlar, ürün ve süreç yenileme de kolaylık sağlaması sayılabilir (Grandar ve Purcell, 2012, s. 5-6).

### **KOBİ'lerde Sürdürülebilirlik Raporlarıyla İlgili Yapılan Çalışmalar**

Literatür değerlendirildiğinde ulusal ve uluslararası literatürde KOBİ'lerin sürdürülebilirlik raporlarıyla ilgili yeterince çalışma olmadığı görülmüştür. Bu çalışmada KOBİ ve büyük ölçekli işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarında yer alan açıklamalar karşılaştırılmış işletme büyüklüğüne göre varsa farklılıklar tespit edilmiştir. KOBİ'lerin ekonomideki yeri ve sürdürülebilirliği sağlamalarında yaşadıkları sorunlar göz önüne alındığında konunun önemli olduğu düşünülmektedir.

Trufil ve Hunter (2006) tarafından yapılan çalışmada inşaat sektöründeki KOBİ'lerin sürdürülebilirlik çerçevesinin geliştirilmesi amaçlanmıştır. Bunun için KOBİ'lerde rapor sistemi kurmak, bilgi yönetimi uygulamaları yapmak, temiz teknoloji kullanımına yardım sağlamak, yeşil tasarım, sürdürülebilir tedarik, sürdürülebilirlik mevzuatı gibi konulara önem verilmesi gerektiği ve bunların KOBİ'lerin temel sorunlarının olduğu tespit edilmiştir. Avustralya'da elektrik dağıtım sektöründe KOBİ'lerin sürdürülebilirlik raporlarına yönelik durumunun 2010 yılında Wong tarafından tespit edildiği çalışmada 14 işletmeden sadece 6 tanesinin sürdürülebilirlik raporu hazırladığı 8 işletmenin ise yıllık raporlarında veya internet sitelerinde yayınladıkları diğer raporlarda sürdürülebilirlik konularıyla ilgili bilgileri açıkladıkları görülmüştür. Çevresel yönetim ve raporlama konusunda sanayi ve hükümet olarak eğitim ve sübvansiyona ihtiyaç duyulduğu tespit edilmiştir. Vijfinkel vd. ise (2011), çalışmalarında KOBİ'lerde çevresel sürdürülebilirlik ve finansal performans arasındaki ilişkiyi incelemiş ve işletmelerin üstlendiği sürdürülebilirlik faaliyetlerinin genişliğiyle işletme performansı ara-

sında pozitif ilişki olduğu tespit edilmiştir. İtalyan çelik işletmelerindeki KOBİ'lerin özelliklerine göre uyarlanmış sürdürülebilirlik göstergelerinin Arena ve Azzone (2012) tarafından belirlendiği çalışmada ise 4 aşamalı süreç önerilmiştir. Bu aşamalar rekabet analizi, süreç ve teknoloji analizi, sürdürülebilirlik göstergeleri anahtarı için ön set oluşturulması ve sürdürülebilirlik göstergelerinin seçimi için fayda/maliyet analizinden oluşmaktadır. Ramos vd. (2013) ise, Portekiz'de kurumsal sürdürülebilirlik raporlarının yönetim yaklaşımıyla ilişkisini değerlendirdiği çalışmada büyük ölçekli işletmelerin yarısından fazlasının sürdürülebilirlik raporlamasını benimsediklerini, KOBİ'lerin ise bu konuda hala tereddütte olduklarını tespit etmiştir. James (2015) çalışmasında Fortune'un 2013 yılı anketindeki en iyi çalışılacak işletmeler olarak seçilenleri dikkate almış ve bunların %44'ünün orta ölçekli, %6'sının küçük ölçekli KOBİ olduğunu tespit etmiştir. Bu KOBİ'lerin büyük çoğunluğunun GRI Rehberine göre sürdürülebilirlik raporu hazırladığını ancak kapsamlı açıklamalarda bulunmadıklarını ifade etmiştir.

### Çalışmanın Metodolojisi

Bu bölümde çalışmanın amacı ve önemi, veri seti ve yöntemi, sürdürülebilirlik raporlarının analizine yer verilmiştir.

### Çalışmanın Amacı ve Önemi

Çalışmanın amacı KOBİ ve büyük ölçekli işletmelere ait sürdürülebilirlik raporlarının karşılaştırılması ve işletmelerin büyüklüğü itibarıyla açıklamalar arasında farklılık olup olmadığının tespit edilmesi, farklılık varsa hangi büyüklükteki işletmelerden ve açıklamalardan kaynaklandığının belirlenmesidir.

Türkiye'de sürdürülebilirlik raporları KOBİ'ler tarafından hazırlanmaya başlanmıştır. Ancak sürdürülebilirlik raporu hazırlayan az sayıda KOBİ vardır. Ayrıca KOBİ'ler tarafından GRI Rehberi'ne göre

hazırlanan sürdürülebilirlik raporlarında çok az açıklamanın yapıldığı görülmüştür. Türkiye'de konuyla ilgili çalışmaya rastlanılmamıştır. KOBİ'ler tüm dünyada sürdürülebilirlik performansında geride kalmaktadır. KOBİ'lerin ülke ekonomisindeki yeri göz önüne alındığında sürdürülebilirliği sağlamadaki sorunları gidermek adına yapılacak olan çalışmanın önemli olduğu düşünülmektedir.

### Çalışmanın Veri Seti ve Yöntemi

Çalışmada Türkiye'de 2015 yılına kadar GRI Rehberine göre sürdürülebilirlik raporu hazırlayan 5 KOBİ'nin 7 adet raporu ve 39 büyük ölçekli işletmenin 92 adet raporu dikkate alınmıştır. Toplamda 44 işletmenin 99 adet raporu incelenmiştir. GRI Rehberine göre hazırlanan sürdürülebilirlik raporlarında 42 adet strateji ve profil, 79 adet yönetim yaklaşımı ve performans gösterge açıklaması vardır. Çalışmada GRI Rehberinden GRI Referanslı, G1, G2, G3, G3.1 versiyonuna göre sürdürülebilirlik raporu hazırlayan işletmelerin raporları dikkate alınmıştır. Hazırlanan raporlar arasından içinde GRI içerik indeksi olmayan raporlar çalışmada kapsam dışı bırakılmıştır. GRI içerik indeksinde raporlarda yer alan açıklamalarının 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.

KOBİ ve büyük ölçekli işletmelerin sürdürülebilirlik raporları karşılaştırırken raporlarda yer alan açıklamalarda işletmelerin büyüklüklerine göre varsa farklılıkları tespit etmek için parametrik olmayan hipotez testlerinden Mann Whitney U Testi analiz olarak uygun görülmüştür. Mann Whitney U Testi sonuçlarında tüm gruplar için p değerlerinin 0,05'den küçük olması gösterge açıklamalarında farklılık olduğu sonucunu verecektir (Kalaycı, 2010, s. 101). Çalışmada yer alan işletmeler Tablo 2'de verilmiştir.



Tablo 2. Çalışmada Yer Alan İşletmelerin Listesi

Büyük Ölçekli İşletmeler		
Doğuş Otomotiv Servis ve Ticaret A.Ş.	Aygaz A.Ş.	Pharmavision
Coca-Cola İçecek A.Ş.	Tüpraş-Türkiye Petrol Rafinerileri A.Ş.	Roche
Aksa Akrilik Kimya Sanayii A.Ş.	Zorlu Enerji Elektrik Üretim A.Ş.	Sanofi
Arçelik A.Ş.	Türkiye Garanti Bankası A.Ş.	Akkim
Brisa Bridgestone Sabancı Lastik Sanayi ve Ticaret A.Ş.	Otokar Otomotiv ve Savunma Sanayi A.Ş.	Yapı Kredi Bankası A.Ş.
Turkcell İletişim Hizmetleri A.Ş.	İçdaş Çelik Enerji Tersane ve Ulaşım Sanayi A.Ş.	Şekerbank A.Ş.
Akçansa Çimento Sanayi ve Ticaret A.Ş.	Mc Donals Türkiye	Doğuş Holding
Çimsa Çimento Sanayi ve Ticaret A.Ş.	Tav Havalimanları Holding A.Ş.	Limak Şirketler Grubu
Akbank A.Ş.	Havaş	Stfa
T.Sınai Kalkınma Bankası A.Ş.	Mars Lojistik	Akkök
Borusan Yatırım ve Pazarlama A.Ş.	İett İşletmeleri	Yaşar Holding
Koç Holding A.Ş.	Avea	Yüksel Holding
Akenerji Elektrik Üretim A.Ş.	Bilim İlaç	Opet Petrolcülük A.Ş.
KOBİ		
Selen Tekstil ve Moda San. Tic. Ltd. Şti.	Bursagaz	Tübaş Konfeksiyon ve Sanayi Limited Şirketi
Npr İletişim Danışmanlığı	Memteks A.Ş.	

Literatür incelendiğinde Ramos ve diğerleri tarafından 2013 yılında yapılan çalışmada büyük ölçekli işletmelerin yarısından fazlasının sürdürülebilirlik raporlamasını benimsedikleri, KOBİ'lerin ise bu konuda geri oldukları tespit edilmiştir. Bu doğrultuda çalışmada strateji ve profil, yönetim yaklaşımı ve performans gösterge açıklamalarının işletmelerin büyüklüklerine göre farklılık göstermesi beklenmektedir. Bu doğrultuda çalışmada aşağıdaki hipotezler kurulmuştur.

**Hipotez 1 (H1) :** Strateji ve profil açıklamaları işletmelerin büyüklüklerine göre farklılık göstermektedir.

**Hipotez 2 (H2) :**Yönetim yaklaşımı ve performans gösterge açıklamaları işletmelerin büyüklüklerine göre farklılık göstermektedir.

### Sürdürülebilirlik Raporlarının Analizi

Çalışmada KOBİ ve büyük ölçekli işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarının karşılaştırılması yapılarak işletme büyüklüğü ile açıklamalar arasında varsa farklılıklar araştırılmıştır. Toplamda 44 işletmenin 99 adet raporu incelenmiştir. KOBİ sürdürülebilirlik ra-

porlarında öncelikle strateji ve profil, yönetim yaklaşımı ve performans göstergeleri kısmında açıklama yapılmışsa 1, açıklama yapılmamışsa 0 şeklinde puanlandırma yapılmıştır. Sürdürülebilirlik raporlarından elde edilen verilerin işletmelerin büyüklüklerine göre farklılıklarını belirlemek için SPSS 18.0 Paket Programında Mann Whitney U Testi yapılmıştır.

Strateji ve profil açıklamalarına göre analiz sonuçlarında RP2, RP10, RP11, RP12, RP13, YTK5, YTK6, YTK10 ve YTK12 göstergeleri için p değerlerinin 0,05'den küçük olduğu görülmüştür. Bu bulgulardan hareketle strateji ve profil açıklamalarında işletme büyüklükleri itibarıyla RP2, RP10, RP11, RP12, RP13, YTK5, YTK6, YTK10 ve YTK12 göstergeleri açısından anlamlı bir fark olduğu ifade edilebilir. Diğer göstergeler açısından ise istatistiksel olarak sonuçlar anlamlı çıkmamıştır. Dolayısıyla H1 hipotezine göre strateji ve profil açıklamaları RP2, RP10, RP11, RP12, RP13, YTK5, YTK6, YTK10 ve YTK12 göstergeleri açısından desteklenmiştir. Mann Whitney U Testi Sonuçları Tablo 3'de verilmiştir.

**Tablo 3. Strateji ve Profil Açıklamalarının İşletme Büyüklüğüne Göre Mann Whitney U Testi Sonuçları**

İşletme Büyüklüğü	Rapor Sayısı	Sıralı Ortalamalar								
		RP2	RP10	RP11	RP12	RP13	YTK5	YTK6	YTK10	YTK12
KOBİ	7	37,36	33,79	32,79	43,43	24,14	30,14	27,64	24,07	36,79
Büyük ölçekli İşletme	92	50,96	51,23	51,31	50,5	51,97	51,51	51,7	51,97	51,01
<b>U değeri</b>		233,500*	208,500*	201,500*	276,000*	141,000*	183,000*	165,500*	140,500*	229,500*

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

Tablo 3'de görüldüğü gibi RP2 göstergesi; en son yayınlanan raporun tarihi, RP10 göstergesi; daha önceki raporlarda yer alan bilgilerin yeniden ifade edilmesinin yarattığı etkiye dair açıklama ve bu yeniden ifadenin nedenleri, RP11 göstergesi; raporda uygulanan sınır, kapsam veya ölçüm yöntemlerinde daha önceki raporlama periyodlarına göre yaşanan önemli değişiklikler, RP12 göstergesi; raporda yer alan standart açıklamaların yerini gösteren tablo, RP13 göstergesi; raporun dış denetimden geçmesi konusundaki politika ve geçerli uygulamalar, YTK5 göstergesi; en yüksek yönetim organının üyelerine, üst düzey yöneticilere ve idarecilere ödenen ücret ile kurumun performansı arasındaki bağlantı, YTK6 göstergesi; en yüksek yönetim organının çıkar çatışmalarından kaçınmasını sağlamak amacıyla uygulamaya konan süreçler, YTK10 göstergesi; en yüksek yönetim organının, özellikle ekonomik, çevresel ve sosyal performansla alakalı olarak kendi performansını değerlendirme süreçleri, YTK12 göstergesi; kurum dışında geliştiri-

rilmiş olan ekonomik, çevresel ve sosyal bildireler, prensipler veya kurumun taahhütte bulunduğu ya da onayladığı diğer girişimlerden kaynaklanan açıklamalar açısından büyük ölçekli işletmelerin KOBİ'lere göre daha fazla açıklama yaptığı tespit edilmiştir.

Ekonomik performans gösterge analiz sonuçlarında EPG2, EPG3, EPG7, EPG8 ve EPG9 göstergeleri için p değerlerinin 0,05'den küçük olduğu görülmüştür. Bu bulgulardan hareketle ekonomik performans gösterge açıklamalarında işletme büyüklükleri itibarıyla EPG2, EPG3, EPG7, EPG8 ve EPG9 göstergeleri açısından anlamlı bir fark olduğu ifade edilebilir. Diğer göstergeler açısından ise istatistiksel olarak sonuçlar anlamlı çıkmamıştır. Dolayısıyla H2 hipotezine göre ekonomik performans gösterge açıklamaları EPG2, EPG3, EPG7, EPG8 ve EPG9 göstergeleri açısından desteklenmiştir. Mann Whitney U Testi Sonuçları Tablo 4'de verilmiştir.

**Tablo 4. Ekonomik Performans Göstergelerinin İşletme Büyüklüğüne Göre Mann Whitney U Testi Sonuçları**

İşletme Büyüklüğü	Rapor Sayısı	Sıralı Ortalamalar								
		EPG1	EPG2	EPG3	EPG4	EPG5	EPG6	EPGC7	EPG8	EPG9
KOBİ	7	46,43	26,07	30,64	38,71	34,14	35,64	30,64	21,14	23,57
Büyük ölçekli İşletme	92	50,27	51,82	51,47	50,86	51,21	51,09	51,47	52,20	52,01
<b>U değeri</b>		297,000	154,500*	186,500*	243,000	211,000	221,500	186,500*	120,000**	137,000*

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

EPG2 göstergesi; iklim değişikliğinin kurumun mali sonuçlarına etkisi, riskler ve fırsatlar, EPG3 göstergesi; kurumun tanımlanmış fayda planı yükümlülükleri, EPG7 göstergesi; yerel işe alma usulleri ve yerel halktan işe alınmış üst yöneticilerin oranları, EPG8 göstergesi; ticari, aynı veya hayır amaçlı girişimler,

kamu yararına yapılan altyapı yatırımları ve sağlanan hizmetler, EPG9 göstergesi; önemli dolaylı ekonomik etkilerden kaynaklanan açıklamalar açısından büyük ölçekli işletmelerin KOBİ'lere göre daha fazla açıklama yaptığı Tablo 4'de tespit edilmiştir.

Çevresel performans göstergesi analiz sonuçlarında ÇPG5, ÇPG6, ÇPG7, ÇPG8, ÇPG11, ÇPG28 ve ÇPG30 göstergeleri için p değerlerinin 0,05'den küçük olduğu görülmüştür. Bu bulgulardan hareketle çevresel performans göstergesi açıklamalarında işletme büyüklüklerine göre ÇPG5, ÇPG6, ÇPG7, ÇPG8, ÇPG11, ÇPG28 ve ÇPG30 göstergeleri açısından anlamlı bir fark olduğu ifade edilebilir. Diğer göstergeler açısından ise istatistiksel olarak sonuçlar anlamlı çıkmamıştır. Dolayısıyla H2 hipotezine göre çevresel performans göstergesi açıklamaları ÇPG5, ÇPG6, ÇPG7, ÇPG8, ÇPG11, ÇPG28 ve ÇPG30 göstergeleri açısından desteklenmiştir. Mann Whitney U Testi Sonuçları Tablo 5'te verilmiştir.

**Tablo 5. Çevresel Performans Göstergelerinin İşletme Büyüklüğüne Göre Mann Whitney U Testi Sonuçları**

İşletme Büyüklüğü	Rapor Sayısı	Sıralı Ortalamalar									
		ÇPG1	ÇPG2	ÇPG3	ÇPG4	ÇPG5	ÇPG6	ÇPG7	ÇPG8	ÇPG9	ÇPG10
KOBİ	7	63,36	41,14	59,00	51,36	32,21	29,14	27,07	36,29	33,07	40,07
Büyük ölçekli İşletme	92	48,98	50,67	49,32	49,90	51,35	51,59	51,74	51,04	51,29	50,76
<b>U değeri</b>		228,500	260,000	259,000	312,500	197,500*	176,000*	161,500*	226,000*	203,500	252,500

İşletme Büyüklüğü	Rapor Sayısı	Sıralı Ortalamalar									
		ÇPG 11	ÇPG 12	ÇPG 13	ÇPG 14	ÇPG 15	ÇPG 16	ÇPG 17	ÇPG 18	ÇPG 19	ÇPG 20
KOBİ	7	27,57	35,57	33,57	33,07	44,07	66,50	52,21	41,29	60,71	40,07
Büyük ölçekli İşletme	92	51,71	51,10	51,25	51,29	50,45	48,74	49,83	50,66	49,18	50,76
<b>U değeri</b>		165,000*	221,000	207,000	203,500	280,500	206,500	306,500	261,000	247,000	252,500

İşletme Büyüklüğü	Rapor Sayısı	Sıralı Ortalamalar									
		ÇPG 21	ÇPG 22	ÇPG 23	ÇPG 24	ÇPG 25	ÇPG 26	ÇPG 27	ÇPG 28	ÇPG 29	ÇPG 30
KOBİ	7	36,64	54,50	36,07	46,57	36,57	37,29	33,07	28,57	52,29	31,07
Büyük ölçekli İşletme	92	51,02	49,66	51,06	50,26	51,02	50,97	51,29	51,63	49,83	51,44
<b>U değeri</b>		228,500	290,500	224,500	298,000	228,000	233,000	203,500	172,000*	306,000	189,500*

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

Tablo 5'de görüldüğü gibi ÇPG5 göstergesi; kaynakların korunması ve verimliliği artırma ile sağlanan enerji tasarrufu, ÇPG 6 göstergesi; enerji verimliliği sağlayan veya yenilenebilir enerji kullanan ürün ve hizmetler sağlama girişimleri ve bu girişimlerin sonucunda enerji gereksinimlerindeki azalmalar, ÇPG 7 göstergesi; dolaylı enerji tüketimini azaltma girişimleri ve elde edilen azalmalar, ÇPG8 göstergesi; kaynağına göre toplam su çekimi, ÇPG11 göstergesi; koruma alanları ve yüksek biyoçeşitlilik değerine sahip alanlardaki araziler, ÇPG28 göstergesi; çevresel yasa ve yönetmeliklere uyulmaması halinde uygulanan önemli para cezalarının maddi değeri ve parasal olmayan yaptırımların toplam sayısı, ÇPG30 göstergesi; türüne göre toplam çevre koruma harcamaları ve yatırımlarından kaynaklanan açıklamalar açısından büyük ölçekli işletmelerin KOBİ'lere göre daha fazla açıklama yaptığı tespit edilmiştir.

İşgücü uygulamaları ve insana yakışır iş performans göstergeleri analiz sonuçlarında İUPG3, İUPG4, İUPG5, İUPG8, İUPG12, İUPG13 ve İUPG14 göstergeleri için p değerlerinin 0,05'den küçük olduğu görülmüştür. Bu bulgulardan hareketle işgücü uygulamaları ve insana yakışır iş performans göstergesi açıklamalarında işletme büyüklüklerine göre İUPG3, İUPG4, İUPG5, İUPG8, İUPG12, İUPG13 ve İUPG14 göstergeleri açısından anlamlı bir fark olduğu ifade edilebilir. Diğer göstergeler açısından ise istatistiksel olarak sonuçlar anlamlı çıkmamıştır. Dolayısıyla H2 hipotezine göre işgücü uygulamaları ve insana yakışır iş performans göstergeleri İUPG3, İUPG4, İUPG5, İUPG8, İUPG12, İUPG13 ve İUPG14 göstergeleri açısından desteklenmiştir. Mann Whitney U Testi Sonuçları Tablo 6'da verilmiştir.

**Tablo 6. İşgücü Uygulamaları ve İnsana Yakınsır İş Performans Göstergelerinin İşletme Büyüklüğüne Göre Mann Whitney U Testi Sonuçları**

İşletme Büyüklüğü	Rapor Sayısı	Sıralı Ortalamalar						
		İUPG 1	İUPG2	İUPG3	İUPG4	İUPG5	İUPG6	İUPG7
KOBİ	7	44,43	50,43	25,07	24,07	28,64	37,14	43,86
Büyük ölçekli İşletme	92	50,42	49,97	51,90	51,97	51,63	50,98	50,47
<b>U değeri</b>		283,000	319,000	147,500*	140,500*	172,500*	232,000	279,000

İşletme Büyüklüğü	Rapor Sayısı	Sıralı Ortalamalar						
		İUPG8	İUPG9	İUPG10	İUPG11	İUPG12	İUPG13	İUPG14
KOBİ	7	26,64	33,57	53,50	39,29	29,71	29,71	31,64
Büyük ölçekli İşletme	92	51,78	51,25	49,73	50,82	51,54	51,54	51,40
<b>U değeri</b>		158,500*	207,000	297,500	247,000	180,000*	180,000*	193,500*

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

İUPG3 göstergesi; geçici ya da yarı zamanlı çalışanlara sağlanmayıp tam zamanlı çalışanlara sağlanan sosyal ödemeler ve yardımların ana operasyonlara göre dağılımı, İUPG4 göstergesi; toplu iş sözleşmeleri kapsamına giren çalışanların yüzdesi, İUPG5 göstergesi; toplu sözleşmelerde belirtilip belirtilmediği de dahil, önemli operasyonel değişiklikler konusunda asgari ihbar süresi, İUPG8 göstergesi; ciddi hastalıklarla ilgili olarak işgücü mensuplarına, ailelerine veya yerel halka yardım etmek üzere uygulanan eğitim, öğretim, rehberlik, hastalık önleme ve risk kontrol programları, İUPG12 göstergesi; düzenli şekilde performans ve kariyer gelişimi değerlendirmesi alan çalışanların yüzdesi, İUPG13 göstergesi; çalışanların cinsiyet, yaş grubu, azınlık grubu üyeliği ve diğer çeşitlilik göstergelerine göre dağılımı ve yönetim organlarının

kompozisyonu, İUPG14 göstergesi; çalışan kategorisine göre erkek çalışanların kök ücretlerinin kadınlarınkine oranından kaynaklanan açıklamalar açısından büyük ölçekli işletmelerin KOBİ'lere göre daha fazla açıklama yaptığı Tablo 6'da görülmektedir.

İnsan hakları performans göstergeleri analiz sonuçlarında tüm göstergeler için p değerleri 0,05'ten büyük çıkmıştır. Bu bulgulardan hareketle insan hakları performans gösterge açıklamalarında işletme büyüklüklerine göre tüm göstergeler için anlamlı bir farklılık yoktur. Dolayısıyla H2 hipotezine göre insan hakları performans gösterge açıklamaları ile işletmelerin büyüklükleri arasında anlamlı farklılık tespit edilmemiştir. Mann Whitney U Testi Sonuçları Tablo 7'de verilmiştir.

**Tablo 7. İnsan Hakları Performans Göstergelerinin İşletme Büyüklüğüne Göre Mann Whitney U Testi Sonuçları**

İşletme Büyüklüğü	Rapor Sayısı	Sıralı Ortalamalar								
		İHPG1	İHPG2	İHPG3	İHPG4	İHPG5	İHPG6	İHPG7	İHPG8	İHPG9
KOBİ	7	41,14	43,71	45,14	39,29	45,29	57,00	39,79	36,07	36,07
Büyük ölçekli İşletme	92	50,67	50,48	50,37	50,82	50,36	49,47	50,78	51,06	51,06
<b>U değeri</b>		260,000	278,000	288,000	247,000	289,000	273,000	250,500	224,500	224,500

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

Ürün sorumluluğu performans göstergeleri analiz sonuçlarında ÜSPG5 ve ÜSPG9 göstergeleri için p değerlerinin 0,05'den küçük olduğu görülmüştür. Bu bulgulardan hareketle ürün sorumluluğu performans gösterge açıklamalarında işletme büyüklüklerine göre ÜSPG5 ve ÜSPG9 göstergeleri açısından anlamlı

bir fark olduğu ifade edilebilir. Diğer göstergeler açısından ise istatistiksel olarak sonuçlar anlamlı çıkmamıştır. Dolayısıyla H2 hipotezine göre ürün sorumluluğu performans göstergeleri İHPG5 ve İHPG9 göstergeleri açısından desteklenmiştir. Mann Whitney U Testi Sonuçları Tablo 8'de verilmiştir.

**Tablo 8. Ürün Sorumluluğu Performans Göstergelerinin İşletme Büyüklüğüne Göre Mann Whitney U Testi Sonuçları**

İşletme Büyüklüğü	Rapor Sayısı	Sıralı Ortalamalar								
		ÜSPG1	ÜSPG2	ÜSPG3	ÜSPG4	ÜSPG5	ÜSPG6	ÜSPG7	ÜSPG8	ÜSPG9
KOBİ	7	44,71	42,14	45,29	41,14	34,50	34,00	40,00	50,00	30,50
Büyük ölçekli İşletme	92	50,40	50,60	50,36	50,67	51,18	51,22	50,76	50,00	51,48
<b>U değeri</b>		285,000	267,000	289,000	260,000	213,500*	210,000	252,000	322,000	185,500*

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

Tablo 8'de görüldüğü gibi ÜSPG5 göstergesi; müşteri memnuniyetini ölçen anket sonuçları da dahil olmak üzere, müşteri memnuniyetine yönelik uygulamalar, ÜSPG9 göstergesi; ürün ve hizmetlerin tedariki ve kullanımı ile ilgili yasa ve yönetmeliklere uyulmaması nedeniyle kesilen önemli cezaların parasal değerinden kaynaklanan açıklamalar açısından büyük ölçekli işletmelerin KOBİ'lere göre daha fazla açıklama yaptığı tespit edilmiştir.

Toplum performans göstergeleri analiz sonuçlarında TPG1, TPG2, TPG5 göstergeleri için p değerlerinin 0,05'den küçük olduğu görülmüştür. Bu bulgulardan hareketle toplum performans gösterge açıklamalarında işletme büyüklüklerine göre TPG1, TPG2, TPG5 göstergeleri açısından anlamlı bir fark olduğu ifade edilebilir. Diğer göstergeler açısından ise istatistiksel olarak sonuçlar anlamlı çıkmamıştır. Dolayısıyla H2 hipotezine göre toplum performans göstergeleri

TPG1, TPG2, TPG5 göstergeleri açısından desteklenmiştir. Mann Whitney U Testi Sonuçları Tablo 9'da verilmiştir.

TPG1 göstergesi; giriş, işletme ve çıkış da dahil, operasyonların yerel halk üzerindeki etkilerini değerlendiren ve yöneten tüm programların ve uygulamaların niteliği, kapsamı ve etkililiği, TPG2 göstergesi; yolsuzlukla ilgili riskler yönünden analiz edilen işletme birimlerinin yüzdesi ve toplam sayısı, TPG5 göstergesi; kamu politikalarına karşı tutum ve kamu politikası geliştirmeye ve lobi faaliyetlerine katılımdan kaynaklanan açıklamalar açısından büyük ölçekli işletmelerin KOBİ'lere göre daha fazla açıklama yaptığı Tablo 9'da tespit edilmiştir. Wong (2010), Ramos vd. (2013), James (2015) tarafından yapılan çalışmalarda da KOBİ'lerin sürdürülebilirlik raporlarında detaylı açıklama yapmadıkları tespit edilmiştir.

**Tablo 9. Toplum Performans Göstergelerinin İşletme Büyüklüğüne Göre Mann Whitney U Testi Sonuçları**

İşletme Büyüklüğü	Rapor Sayısı	Sıralı Ortalamalar							
		TPG1	TPG2	TPG3	TPG4	TPG5	TPG6	TPG7	TPG8
KOBİ	7	29,00	30,00	39,50	35,50	32,00	33,57	34,50	32,50
Büyük ölçekli İşletme	92	51,60	51,52	50,80	51,10	51,37	51,25	51,18	51,33
<b>U değeri</b>		175,000*	182,000*	248,500	220,500	196,000*	207,000	213,500	199,500

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



## Sonuç ve Öneriler

Çevresel ve sosyal performansın ekonomik performans ile dengelenmesi yönünde ilave açıklamaların yapıldığı sürdürülebilirlik raporları, işletmelere sürdürülebilir ekonomi yönünde hedef belirlemede, performansın ölçümünde ve değişikliğin yönetiminde yardımcı olan, uzun vadeli karlılığı sosyal sorumluluk ve çevreye özenle birleştiren bir süreçtir (GRI G4, 2014, s. 85).

Çalışmada KOBİ ve büyük ölçekli işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarında yer alan açıklamalar beraber incelendiğinde büyük ölçekli işletmelerin KOBİ'lere oranla raporlarında sürdürülebilirlik ile ilgili açıklamalara daha fazla yer verdiği tespit edilmiştir. Büyük ölçekli işletmelerin rekabet avantajı sağlamak, verimliliği, çalışan moralini, işletme itibarını, şeffaflıktan dolayı kredi değerliliğini arttırmak, maliyetleri azaltmak, uzun vadede kârını yükseltmek için sürdürülebilirlik açıklamalarına önem verdiği söylenebilir. Ayrıca sürdürülebilirliğe önem veren işletmelerin marka değerinin arttığı, maliyet tasarrufu ile birlikte kârlılığın yükseldiği, tüketici taleplerinin arttığı, etkin bir risk yönetimi sağlandığı ve ömürlerinin uzadığı söylenebilir. KOBİ'lerin genelde vasıfsız işgücü ile çalıştığı, kurumsallık düzeylerinin düşük olduğu, finansal kaynaklara ulaşım konusunda zorluk çektiği ve yasal düzenlemelerin eksikliğinden dolayı büyük işletmelere oranla daha az sürdürülebilirlik açıklamalarına yer verdiği düşünülmektedir. 2010 yılında Wong, 2013 yılında Ramos vd., 2015 yılında James tarafından yapılan çalışmalarda da KOBİ'lerin çok az bir kısmının sürdürülebilirlik raporu hazırladığı ve büyük işletmelere oranla raporlarında daha az açıklamanın yer aldığı görülmüştür. Bu durumun Türkiye için de geçerli olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Çalışmada GRI Rehberine göre sürdürülebilirlik raporu hazırlayan işletmelerin raporları dikkate alınmıştır. Gelecek çalışmalarda diğer sürdürülebilirlik rehberleri de alınabilir.

## Kaynakça

Aksoy, Ç. (2013). Sürdürülebilirlik Performansının Değerlendirilmesine Yönelik Ölçek Önerisi ve Türkiye'deki İşletmelerde Uygulanması. (Yayınlanmış Doktora Tezi). Marmara Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Altunbaş, D. (2008). Kentsel Sürdürülebilirlikte Yerel Yönetimlerin Rolü: İzmir Büyükşehir Belediyesi Örneği. (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi). Çanakkale On sekiz Mart Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale.

Arena, M., Azzone, G. (2012). A Process-Based Operational Framework for Sustainability Reporting in SME's. *Journal of Small Business and Enterprise Development*, 19 (4), 669-686.

Demirkaya, M. A. (2014). KOBİ'lerde Finansal Planlama ve Finansal Risk Yönetimi Yolu ile Sürdürülebilirliğin Sağlanması ve Bir Uygulama Örneği. (Yayınlanmış Doktora Tezi). Marmara Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Ergün, N. (2012). KOBİ'ler ve Girişimcilerin Türk Ekonomisindeki Yeri ve Önemi. *Kalkınmada Anahtar Verimlilik*, 287, 4-6.

Grandar, A., Purcell, J. (2012). A Guide for Assurance on SME Sustainability Reports. CPA.

Gladwin, T., Kennely, J., Krause, S.T. (1995). Shifting Paradigms for Sustainable Development: Implications for Management Theory and Research. *Academy of Management Review*, 20 (4), 874-907.

Global Reportin Initiative (GRI) (2014). G4 Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzları. <https://www.globalreporting.org/resource/library/Turkish-G4-Part-One.pdf>.

James, M. (2015). Sustainability Reporting By Small and Midsized Companies – Methods, Nature and Extent of Reporting. *Business Studies Journal*, 7(2), 1-17.

Kalaycı, Ş. (Ed.) (2010). SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri. 6.Baskı, Ankara: Asil Yayınları.

Ramos, T., Cecilio, T., Douglas, C., Caeiro, S. (2013). Corporate Sustainability Reporting and the Relations with Evaluation and Management Frameworks: The Portuguese Case. *Journal of Cleaner Production*, 317-328.

- Schaltegger, S., Burritt R. L. (2010). Sustainability Accounting for Companies: Catch Phrase or Decision Support for Business Leaders?. *Journal of World Business*, 45, 375-384.
- Trufil, G., Hunter, K. (2006). Development of a Sustainability Framework to Promote Business Competitiveness in Construction SMEs. <http://www.irbnet.de/daten/iconda/CIB1900.pdf>.
- Vijfvinkel, S., Bouman, N., Hessels, J. (2011). Environmental Sustainability and Financial Performance of SMEs. *Scientific Analysis of Entrepreneurship and SMEs*, 3-47.
- Yanık, S., Türker, İ. (2012). Sürdürülebilirlik ve Sosyal Sorumluluk Raporlamasındaki Gelişmeler. *İ.Ü.Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 47, 291-308
- Wong, S. (2010). Sustainability Reporting of Small and Medium-Sized Businesses in the Electricity Distribution Industry in Australia. *International Journal of Business Research*, 10 (2), 285-290.
- Zengin, B. (2010). Küreselleşme Sürecinde KOBİ'lerin Durumu ve KOBİ Destekleri: Türkiye Üzerine Bir Uygulama. (Yayınlanmış Doktora Tezi). Kadir Has Üniversitesi/ Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.