



Kesit Akademi Dergisi

The Journal of Kesit Academy

ISSN: 2149 - 9225

Yıl: 2, Sayı: 5, Eylül 2016, s. 158-181

Öğr. Gör. Dr. Tuğdem SAYGIN YÜCEL

Trakya Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Yüksek Okulu, tugdemsaygin21@hotmail.com

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMININ İNCELENMESİ VE MUHASEBE İLE İLİŞKİSİ: TEORİK BİR ARAŞTIRMA

Özet

Sürdürülebilir olmak hayatta kalmak, bir şeyin kendi varlığını devam ettirmesi anlamındadır. Sürdürülebilirlik ve sistemli düşünme kavramlarının ortaya çıkışı yeni fikirlerinde ortaya çıkmasına neden olmuştur. Kurumsal sürdürülebilirlik ise, işletmenin “sosyal, ekonomik ve çevresel” açıdan gelecekte ayakta durabilecek bir strateji geliştirmesi ve bunu gerçekleştirirken toplumun çıkarlarını ön planda tutması demektir. Kurumsal sürdürülebilirlik işletmeler açısından son yıllarda hayati bir kavram haline gelmiştir. Bu açıdan bakıldığında kurumsal sürdürülebilirlik kavramı işletmelerin yirmi birinci yüzyılda sadece ayakta kalması değil, aynı zamanda büyümek büyürken de sürdürülebilir olmak anlamını taşımaktadır. Günümüzün küresel ve rekabetçi iş dünyasında, faaliyetlerinde sosyal ve çevresel konuları ihmal ederek sadece finansal konulara odaklanan işletmeler, uzun vadede sürdürülebilirliklerini sağlayamazlar. Bütün bunların sonucu firma değerine yansır ve hissedar değerlerinin maksimum kılınmasını sağlar. Bu noktada parayla ifade edilebilen her şeyi kapsamına alan muhasebe büyük önem kazanmaktadır. Kurumsal sürdürülebilirlik açısından hem dünya da hem de Türkiye’ de yirminci yüzyıl başlarken yaşanan yönetim suistimalleri, giderek daha fazla yaşanacak olan doğal afetler, yatırımcıların ise sosyal yatırım, çalışan kadın hakları ve çocuk haklarına daha fazla önem vermeleri ve bu gelişmelerde işletmenin çıkar çevrelerine karşı gerçekleştirecekleri tüm yazılı

açıklamaların kaynağının muhasebe olması sürdürülebilirlik açısından muhasebeyi en önemli veri kaynağı haline getirmiştir. Buna bağlı olarak da 1990'ların başlarında sürdürülebilirlik için muhasebe ortaya çıkmış ve bu konu akademik ve profesyonel muhasebe literatüründe yer almaya başlamıştır. Bu çalışmada sürdürülebilirlik ve kurumsal sürdürülebilirlik kavramları, tarihsel gelişimi ve katkı sağlayan oluşumlar, sürdürülebilirliğe ihtiyaç duyulmasının nedenleri, standart ve ilkeleri, performans göstergeleri ve faydaları tartışılmış, muhasebe ile bağlantısına değinilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik, Kurumsal Sürdürülebilirlik, Tarihsel Gelişimi, Standart ve İlkeleri, Muhasebe

INVESTIGATION OF THE RELATIONSHIP BETWEEN THE CONCEPT OF SUSTAINABILITY CORPORATE SUSTAINABILITY AND ACCOUNTING: A THEORETICAL PERSPECTIVE

Abstract

Be sustainable means to survive, to sustain its existence. The emergence of the concepts of sustainability and systems thinking has led to the emergence of new ideas. Corporate sustainability of the company, "the social, economic and environmental" point in the future to develop a strategy to stand up and realizing it is a primary importance to the interests of society. Corporate sustainability is a vital concept for businesses has become in recent years. From this perspective, the concept of corporate sustainability in the twenty-first century businesses not only survive but also to be a sustainable means to grow as he grows. In today's global and competitive business environment, social and environmental issues, while ignoring the activities of businesses focusing on financial matters only, can not provide long-term sustainability. As a result of all this is reflected in the firm's value and shareholder value provides the maximum being overridden. At this point, which can be expressed as money, which covers everything from accounting assumes great importance. Both in terms of corporate sustainability in the world and in Turkey in the twentieth century began, government abuses, which will take place more and more natural disasters, the social investment of investors, employees pay greater attention to women's rights and children's rights and business interests in these developments all around them be realized against written statements to be the source of accounting for sustainability accounting has become the most important data source. Accordingly, accounting for sustainability also emerged in the early 1990s, and this issue has started to take place in the academic and professional accounting literature. In this study, the concepts of sustainability and corporate sustainability, contributing to the historical development and formation, the causes are needing to sustainability, standards

and principles, performance indicators and discussed the benefits, accounting and the link mentioned.

Keywords: Sustainability, Corporate Sustainability, Historical Development, Standarts and Principles, Accounting

1.GİRİŞ

Sürdürülebilirlik işletmenin ekonomik, çevresel ve sosyal gelişmelerden kaynaklanan risklerinin doğru bir şekilde yönetilebilmesidir. Öte yandan, işletmenin organizasyon yapısından ve finansal koşullardan kaynaklanan riskler de sürdürülebilir işletme performansı için yönetilmesi gereken riskler arasındadır. Bütün bunların sonucu firma değerine yansır ve hissedar değerlerinin maksimum kılınmasını sağlar. Başka bir ifade ile işletmenin sürdürülebilirliği uzun vadede hissedarlar için değer yaratmayı amaçlar. Sürdürülebilirlik işletmenin sadece kendi içsel faktörleri değil, onu etkileyen bütün dışsal faktörlerinde değerlendirilmesini de içerir. Sürdürülebilir işletme performansı sadece işletmelerin finansal performansları, karlılıkları, büyümesinden ibaret değildir. Bu göstergeler temelde işletmelerin başarılarının ölçümünde önemli olmakla birlikte kısa vadeli ya da sadece ilgili dönemi temsil eden ölçütlerdir. Oysa sürdürülebilir performans ölçütleri uzun vadeli ve daha kapsamlı bir çerçeveye sunar.

Kurumsal sürdürülebilirlik açısından hem dünya da hem de Türkiye’ de yirminci yüzyıl başlarken yaşanan yönetim suistimalleri, giderek daha fazla yaşanacak olan doğal afetler, yatırımcıların ise sosyal yatırım, çalışan kadın hakları ve çocuk haklarına daha fazla önem vermeleri ve bu gelişmelerde işletmenin çıkar çevrelerine karşı gerçekleştirecekleri tüm yazılı açıklamaların kaynağının muhasebe olması sürdürülebilirlik açısından muhasebeyi en önemli veri kaynağı haline getirmiştir. Buna bağlı olarak da 1990’ların başlarında sürdürülebilirlik için muhasebe ortaya çıkmış ve bu konu akademik ve profesyonel muhasebe literatüründe yer almaya başlamıştır.

2.SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMLARI

Sürdürülebilirlik küresel tartışmaların merkezinde bulunmaktadır. Sosyal ve çevresel adalet açısından çok çeşitli görevleri olmasına rağmen; iklim değişikliği, biyolojik çeşitliliğin kaybı, ormansızlaşma, aşırı yoksulluk ve benzeri sorunları çözmek için acil bir eylem niteliği taşımaktadır. Ayrıca ekonomik, sosyal ve çevresel konularla da iç içe olduğu açıktır (Hazelton & Haigh, 2010).

Birleşmiş Milletler (BM) ve Bruthland Komisyonu (Our Common Future, 1987) sürdürülebilirlik kavramını ilk kez tanımlayan otoritelerdir. Ancak bu tanım diğerleri tarafından bazı eleştirilere maruz kalmış ve başka tanımları önerilmiştir. Bazı yazarlar “sürdürülebilirliğin kompleks bir içeriği olduğunu, geliştirilmekten ve anlaşılmaktan uzak olduğunu” vurgulamaktadırlar (Kelly & Alam, 2009).

Sürdürülebilirlik kavramı BM tarafından belirlenmiş Bruthland Komisyonu tarafından ilk kez kullanıldıktan sonra 1992 yılında Brezilya Rio de Janeiro’da düzenlenen BM’in Çevre ve Kalkınma Komisyonu’nda revize edilmiştir. Sürdürülebilirlik bir anlamda Rachel Carson’ın “Silent Spring” (Sessiz Bahar) (1962) adlı çalışmasıyla başlayan 1970’lerdeki çevresel hareketin bir sonraki mantıksal ilerlemesidir (Cowan vd., 2010: 524).

Sürdürülebilirlik kavramı sürdürülebilir kalkınma kavramından daha geniş bir kavramdır. Sürdürülebilirliğin ve sürdürülebilir kalkınmanın birçok tanımı vardır ancak tartışmasız en önde geleni birçok hükümet ve kuruluş tarafından kabul edilen ve Bruthland raporunda yer alan şeklidir. Raporda; “Sürdürülebilir kalkınma, gelecek nesillerin kendi ihtiyaçlarını karşılama yeteneğinden ödün vermeden, şimdiki neslin kendi ihtiyaçlarını karşılama gelişimi” şeklinde tanımlanmaktadır (IFAC Sustainability Framework 2.0, 2011; Walsh et al., 1999-2002).

Sürdürülebilir kalkınma kavramı aslında basittir ve iki ayrı bileşeni bulunmaktadır. Her iki bileşeni de, yenilenebilir olmayan kaynakların kullanımı ve dağılımı ve sürdürülebilirliği ölçmek ve izlemek için önerilebilen herhangi bir parametre oluşturulup oluşturulamayacağı ile ilgilidir (Giannetti et al, 2010).

Sürdürülebilirlik, sistematik olarak birbirine bağlı ve bağımlı dünya sorunlarını anlamayı gerektirir. Dünya Kaynakları Enstitüsü (DKE); sürdürülebilir kalkınma kavramını, “Bir milletin ekonomik hedeflerine; evrensel eğitim ve istihdam, genel sağlık, kaynaklara adil erişim ve adaletli dağılımını, istikrarlı nüfus ve sürdürülebilir bir doğal kaynak tabanı gibi sosyal ve çevresel hedeflerine ulaşmadan ulaşamayacağı” belirtmektedir (Gladwin et al., 1995).

Buna bağlı olarak sürdürülebilirliğin üç önemli boyutu vardır. Bunlar (Gould, 2011) :

- a) Ekonomik canlılık,
- b) Sosyal sorumluluk,
- c) Çevresel sorumluluktur.

Sürdürülebilirlik sosyal eşitlik ve çevresel bütünlük için geliştirilen bir kavram iken sürdürülebilir kalkınma aynı zamanda işletmeler ve ekonomik refah için geliştirilmiştir (Linnenluecke ve Griffiths, 2010: 358). Sürdürülebilir kalkınma toplumsal bir kavram olmasına rağmen, giderek "kurumsal sürdürülebilirlik" adı altında kurumsal bir kavram olarak uygulanmaktadır. Bazı yazarlar hala sürdürülebilirliğin kurumsal düzeyde uygulanıp uygulanamayacağını sorgulamaktadır. Bu tartışmalardaki kilit nokta sürdürülebilirlik kavramının kurumsal sınırlara uygun bir kavram olarak algılanamayacağı ve sınırlandırmalara uygun olmadığı yönündedir. Bununla birlikte birçok işletme kurumsal sürdürülebilirlik adı altında çalışmalarını sürdürmekte ve sürdürülebilirliğe yönelik olarak çaba sarfetmektedir (Roca ve Searcy, 2011: 2).

Kurumsal sürdürülebilirlik kavramının sürdürülebilirlik kavramından daha geniş bir kavram olduğu, zamanla siyasal, kamusal ve akademik etkilerle şekillenen bir kavram olduğu söylenebilmektedir. Bu etkiler 20.y.y.'in erken dönemlerinde ortaya çıkan koruma hareketleridir. 1960'lı ve 1970'li yıllarda çevre ve teknoloji karşıtı hareketler, 70'lere dayanan büyüme karşıtı hareketler gibi. 1980'li yıllarda sosyal konular ön plana çıkmış, insan hakları, özellikle az gelişmiş ülkelerde yoksulluk gibi yaşam kalitesi konuları tartışılmaya başlanmıştır. Kamunun baskısı sonucunda çevre ve kalkınma konularında yeni yaklaşımlar ortaya çıkmış, yoksulluğun azaltılmasına yol açacak gelişme ile çevresel korumanın adapte edilmesine çalışılmıştır (Linnenluecke ve Griffiths, 2010: 357,358).

Kurumsal sürdürülebilirlik kavramının hiçbir evrensel tanımı bulunmamaktadır. Ancak öne çıkan tanımlarından bir tanesi kavramı; "işletmenin ve paydaşların ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik iş stratejileri ve faaliyetlerini insan ve doğal kaynakların bugün korunmasına, sürdürülmesine ve gelecekte ihtiyaç duyulduğunda artırılması için adapte etmesi" şeklindedir (Roca ve Searcy, 2011: 2). Bir başka benzer tanıma göre; "işletmenin direkt ve indirekt pay sahiplerinin ihtiyaçlarını gelecekte olacak pay sahiplerinin ihtiyaçlarını karşılama yeteneğinden ödün vermeden karşılamak"tır (Dyllick ve Hockerts, 2002: 131). Bir başka öne çıkan tanım ise kurumsal sürdürülebilirlik; "operasyonlarına ve paydaşlarla etkileşimlerine sosyal ve çevresel kaygıları dahil ederek gösterilmesi" şeklindedir (Roca ve Searcy, 2011: 2).

Bunun yanında birçok yazar kurumsal sürdürülebilirlik ve kurumsal sosyal sorumluluk kavramlarının birbirine yakın kavramlar olduğunu ileri sürmektedir (Roca ve Searcy, 2011: 2). Ancak her ikisinin farklılıkları da olduğu belirtilmekte bu konu tartışmalı olsa da hem benzer yönleri bulunduğu ifade edilmekte hem de birbirlerine benzemekte birlikte farklı noktaları odaklandıkları belirtilmektedir (Cheung, 2010: 146). Bunlardan ilki; her iki kavramında kurumsal performansın, çevresel, sosyal ve ekonomik boyutlarına odaklanmaktadır ki bu üç boyut yaygın olarak "üçlü alt çizgisi-triple bottom line" olarak anılmaktadır (Roca ve Searcy, 2011: 2). Ancak bu boyutların birbirleri ile nasıl bütünleştirdikleri farklıdır. Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı, sosyal ve ekonomik boyutların bağımsız olduğunu iddia ederken kurumsal sürdürülebilirlik kavramı bu iki boyutun birbirine bağlı olduğunu kabul etmektedir. Buna ek olarak kurumsal sosyal sorumluluk kavramı temsilcileri çevresel konulara insanlara fayda sunduğu sürece eğilim gösterirken, kurumsal sürdürülebilirlik savunucuları çevrenin insanlara sunduğu yararların bağımsız olması niteliğiyle çevresel sorunlara eğilmektedirler. Bir diğer farklılıkları; kurumsal sosyal sorumluluk, kurumun insan, toplum ve çevreye yönelik farklı girişimleri ile görülebileceği gibi, insan ve toplum arasında bir iletişim rolü olduğunu ileri sürmekte ve bu iletişim rolü ile kurumu ilişkilendirmekte, buna rağmen kurumsal sürdürülebilirlik kurumları insan odaklı girişimler şeklinde görmekte ve bu şekilde sürdürme hedefleri olduğuna inanmaktadır. Üçüncü farklılık ise; kurumsal sürdürülebilirlikte nihai hedef bugünkü nesil ile gelecek neslin ihtiyaçlarını dengelemek olarak görülürken, kurumsal sosyal sorumluluk, işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal kaygılarını dengesini sağlamaya yönelik ara aşamadır (Cheung, 2010: 146).

Buna bağlı olarak aslında kurumsal sürdürülebilirlik düşüncesini destekleyen 4 önemli kavram bulunduğu söylenebilir (Wilson, 2003: 5):

- **Sürdürülebilir Kalkınma:** Gelecek nesillerin kendi ihtiyaçlarını karşılama yeteneğinden ödün vermeden, şimdiki neslin kendi ihtiyaçlarını karşılama gelişimi” şeklinde tanımlanırken, kalkınma ekonomi ve toplumun ilerici dönüşümünü içermektedir. Kalkınma politikaları kaynaklara erişim ve maliyet ve faydaların dağılımında değişiklikler gibi hususlara dikkat etmezse fiziksel sürdürülebilirliğin güvence altına alınması söz konusu değildir. Fiziksel sürdürülebilirlik dar anlamda bile olsa kuşaklar arasında sosyal eşitlik konularında dikkatli olmalıdır (Brundtland in The World Commission on Environment and Development, 1987).

- **Kurumsal Sosyal Sorumluluk:** Yukarıda da belirtildiği gibi bazı yazarlar kurumsal sürdürülebilirlik kavramının kurumsal sosyal sorumluluk kavramından geldiğini belirtmekte ancak bu konuda evrensel kabul bulunmamaktadır. Ancak son 10 yıl içinde kurumsal sosyal sorumluluk kavramının fazlasıyla değiştiği de düşünülmektedir (Kelly ve Alam, 2009: 30,31).

- **Paydaş Teorisi:** İşletmelerin başarılarının paydaşlarıyla iyi ilişkiler kurulması ve sürdürülmesinden etkilendiği yaygın olarak kabul görmektedir. Paydaş kuramı, stratejik yönetimin bir kavramıdır ve şirketlerin rekabetçi avantaj geliştirmelerinde yardımcı olur. Paydaş kuramı ve sürdürülebilir gelişme anlayışı işletmelerin çevreleri ile etkileşimlerinin önemine vurgu yapmaktadır. Paydaş kuramı, şirketlerin niçin sürdürülebilir gelişme paralelinde iş yapmak zorunda oldukları konusunda iş dünyasının ikna edilmesinde önemli bir destek sağlamaktadır (Tokgöz ve Önce, 2009: 258).

- **Hesap Verilebilirlik Kuramı:** Hesap verilebilirlik çağdaş yönetim teorisi ve uygulamasının anahtar kavramı rolündedir. Bu kavram yöneticilere, belirli bazı görev ve vazifelerini yerine getirmeleri ve vazifeleriyle ilgili kural ve standartlara uymaları konusunda bir takım sorumluluklar yüklemek anlamına gelmektedir (Samsun, 2005: 18).

3. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN TARİHSEL GELİŞİMİ VE KATKI SAĞLAYAN OLUŞUMLAR

Sürdürülebilir Gelişme (SG) kavramının ilk olarak nerede ve nasıl kullanıldığı kesin olarak bilinmemekle birlikte, sürdürülebilirlik düşüncesinin ortaya çıkış ve gelişimi “Ortaçağ’a” hatta eski Yunan mitolojisine kadar götürülmektedir. O’Riordan, bir düşünce olarak sürdürülebilirliğin belki de ilk kez antik Yunan mitolojisindeki yeryüzü tanrıçası Gaia’da ortaya çıktığını belirtmektedir (Bozlağan, 2010: 1013).

Sürdürülebilirliğin temelinde aydınlanma olarak nitelendirilen bir dönemi temsil eden gelişmeler zincirinde ilk olarak ilerleme inancının ortaya çıkmasına yol açan, insanoğlunun önceki medeniyetlerin kısıtlı olan teknolojik sınırlarını kırmak için izin veren Batı biliminin gelişimi yer almaktadır. Araplardan Yunan biliminin yeniden keşfedilmesi ve Arapların kendilerinden toplanan bilgiler orta çağda Avrupa bilimini başlatmıştır. Matbaanın icadı fikirlerin hızlı yayılmasını sağlamıştır. 17. yy. da Avrupalı bilim adamları dramatik atılımlar

yapmaya başlamıştır. Teleskopun buluşu ve Galileo'nun Jüpiter'in yörüngesindeki uyduları keşfi eski toprak merkezli evrene bakışı değiştirmiştir. Katolik Kilisesinin astronomi ile ilgili öğretilerinin karalanması bilim adamları tarafından ideoloji haline gelen rasyonalizm gelişiminin bir ürünüdür. Aklın gücü Isaac Newton tarafından gök cisimlerinin hareketlerini açıklamak için geliştirdiği hareket yasası geliştirildiğinde anlaşılmıştır. Francis Bacon bilimin özellikle önemli bir ideologu olmuştur. 1962 yılında basılan ütöpik romanı Yeni Atlantis'de (New Atlantis) bilimin doğanın hakimiyetini açıklayamayacağı yönünde ki fikrini ortaya koymuştur. Başka bir ideolog Rene Descartes olmuştur. Rasyonalizmi arayan aydınlatma ve akıl yaşı bilimde başarılı olmuş ve başka alanlara da kaymıştır. İngiltere'de filozof John Locke yaşama haklarının kesintisine dayalı bir teori olan özgürlük ve mülkiyeti ana hatlarıyla açıklamıştır. Locke Thomas Jefferson'ın Amerikan bağımsızlık bildirgesini ilham almıştır. Britanya'da rasyonalizm ekonomi alanına uygulanmıştır. Kapitalizm yarı federal sistemi kırmaya başlamıştır ve Adam Smith bu döneme damgasını vurmuştur (Dresner, 2008: 9,10).

Maddi ilerlemenin sınırlarını genişletmek için sanayi devriminin başlangıcı olduğu sıralarda İngiltere papazı Thomas Robert Malthus 1798 yılında "nüfusla ilgili deneme (Essay on Population) yayınlamıştır. Geometrik büyüme yönünde nüfusun eğilimi besin zincirindeki büyümeden daha fazla olduğunu tartışmaktadır. Daha sonraları Malthus'un ilk eleştiren Godwin'dir. Bunun üzerine Malthus denemesinin ikinci baskısını 1803 yılında yayınlamıştır. Fakat daha sonraları Karl Marx ve Friedrich Engels Malthus'un düşüncelerini eleştirmeye devam etmişlerdir. Kısaca bu döneme nüfus, besin zinciri, büyüme ile ilgili tartışmalar damgasını vurmuştur (Dresner, 2008: 10-16).

Başka bir görüşe göre ise; sürdürülebilirliğin, belirli bir nosyon olarak tarım, ormanlar ve balıkçılık gibi yenilenebilir kaynaklar konusunda ortaya çıktığı ve sürdürülebilirlik düşüncesinin 19. yüzyıl başlarında literatürde somut olarak kendini göstermeye başladığı söylenebilir.

Arthur Young Britanya Adaları'ndaki seyahati sırasında, tarımsal toprakların komünal sistemle işlenmesinden bireysel sisteme geçilmesi ile birlikte tarımsal ürün miktarında ve verimlilikte sürekli artış sağlandığını görmüş ve bu durumdan hareketle sürdürülebilirlik düşüncesi ile ilintilenebilecek görüşlerini 1804 yılında yayımladığı General View of Agriculture of Hertfordshire adlı kitapta açıklamıştır (Bozlağan, 2010: 1013, 1014). Sürdürülebilirlik düşüncesinin ilk olarak görüldüğü bir diğer alan da ormancılıktır. Almanya'da Baden bölgesinde 18. yüzyıl sonu ve 19. yüzyıl başlarında Karaormanlar'ın yok edilmesini önlemek amacıyla çıkarılan yasalarda, bir yandan odun ihtiyacını karşılamakta sürekliliği sağlamak, diğer yandan da ormanların rüzgarı önleme, su ihtiyacını karşılama ve dinlenme alanları olma özelliklerini korumak için onlardan yararlanırken, yalnızca bugünün ihtiyaçlarını gözetmemek, tersine ormanların daha sonraki kuşaklara da hizmet etmesini sağlamak üzere hep yeniden üretilmeleri gereği üzerinde durulmuştur (Bozlağan, 2010: 1014).

19. y.y.'da bile doğa ile ilgili insan egemenliğinin amacı siyasi radikaller arasında evrensel olarak paylaşılmamaktaydı. Romantikler sanayi devriminin başında önemli bir entelektüel hareket olmuştur. Sanayi devriminde gerçekleştiği gibi doğadan insanoglunun soğumasındaki artışı görmelerine karşı tepki göstermiştir. Marry Shelley ve Frankenstein efsanesi damgasını vurmuştur. Mary Shelley bugün bile korkulan kontrolsüz teknoloji olan Dr. Frankenstein'i yaratmıştır. Ancak Shelly'in ilk küresel çevre felaketi ile ilgili daha sonra yazdığı "Son Adam" (The Last Man)' dir. John Stuart Mill klasik politik ekonomi, ekonomik büyüme ile ilgili yazılarıyla bu dönemde yer almıştır. Organize çevre hareketi John Muir tarafından başlamıştır. 1864 yılında çölde kaybolmuştur. Erken romantikler ile benzer yapıda bir huşu keşfetmiştir. Muir'in ilk kitabı "Kaliforniya'nın Dağları" (The Mountains of California) yayınlamıştır. Bu eserinde ülkenin doğa harikasını ve gelişmenin baskısı nedeniyle zaten belirgin olan biyolojik çeşitliliğin kaybını açıklamıştır (Dresner, 2008: 16-21) .

A. Pigou, 1912 ve 1920 yıllarında ekonomi bilimi üzerine yazdığı kitaplarda sürdürülebilirlik düşüncesinin işaretlerini vermiştir. Pigou'ya göre, insanlığın refahı üç tür sermayeye dayanmaktadır. Bunlar, (1) doğa; (2) insan tarafından üretilen maddeler; (3) insan kaynakları ve bilgi birikimidir. Pigou, günümüz SG düşüncesinden uzak bir biçimde, bu üç sermaye türünün her birinin bir diğerini ikame edebileceğini ileri sürmüştür. Bu düşünceye göre, eğer bunlardan biri zayıflarsa, diğerleri onu tekrar kurabilir ve böylece, gelecek kuşaklar sabit bir sermaye düzeyi devralmış olurlar. Doğal kaynakların özel bir yere sahip olmadığı bu görüş, literatüre "zayıf sürdürülebilirlik" olarak geçmiştir. 1950'li yıllarda balıkçılık alanında da sürdürülebilirlik düşüncesinin ortaya çıktığı görülmektedir. H. S. Gordon, A. D. Scott ve M. D. Schaefer, "azami sürdürülebilir ürün" kavramı ile balıkçılık sektörünün azami faaliyet düzeyini daima koruyacak biçimde planlı ve düzenli bir biçimde faaliyette bulunması gerektiğini ileri sürmüşlerdir. Ekolojik anlamda sürdürülebilirlik düşüncesinin arkasında, daha çok 1960'lı yıllarda dünyanın gündeminde olan kalkınmacı ideolojinin yol açtığı sorunlar ile 1970'li yıllardan itibaren gelişen çevre hareketinin kazanımlarının bulunduğu söylenebilir. "Kalkınma", 1960'lı yıllara kadar yapılan her eylemi ve faaliyeti meşru göstermek için yeterli sorgulanmıyordu. Bu yaklaşıma göre, çevre sorunlarının çözümü daha sonra ele alınması gereken bir konu idi. Bu strateji, çevre literatüründe "tepki ve tedavi" stratejisi olarak adlandırılmaktadır. Ayrıca, bu düşünce, çevre sorunlarını kalkınmanın doğal ve katlanılması gereken sonuçları olarak görmektedir (Bozlağan, 2010: 1014,1015).

Yeni bir çevresel hareket 1960'lı yıllarda Rachel Carson tarafından başlatılmıştır. 1962 yılında Rachel Louise Carson tarafından kaleme alınan ve çevresel kirlenmeyi konu alan Silent Spring (Sessiz Bahar) adlı çalışma Batı dünyasında büyük yankılar uyandırmış, dikkatleri mevcut sanayileşme süreçlerinin çevreye verdiği zararlar üzerinde yoğunlaştırmıştır (Dresner, 2008: 23; Bozlağan, 2010: 1015). Bir uzay gemisi gibi yeryüzünün metaforu 1952 yılında bir kampanya konuşmasında Amerikan başkan adayı Adlai Stevenson tarafından icat edilmiştir. Bu konu İngiliz gazeteci Barbara Ward tarafından 1966 yılında "Spaceship Earth" adlı kitabında yer almıştır. Zaten 1963 yılında nükleer denemeler başlamıştır. Batı teknolojisinin dünyanın her köşesine ulaştığına dair düşünce ve gelişmiş iletişim sayesinde dünya küçülmekte ve birbirine

yakınlaşmaktadır. Bu dönemler Marshall McLuhan'ın global köyü ile aynı zamana denk gelmektedir (Dresner, 2008: 23).

Dünya ölçeğinde, insanlığın karşı karşıya bulunduğu çevre ve kalkınma sorunları karşısındaki duyarlılığın ön plana çıkmasında, ilk bakışta konu ile doğrudan bağlantı kurulması kolay olmayan önemli bir olayın, 1969 yılında insanların ilk kez aya ayak basmasının, büyük rolü olmuştur. Dünyamızın uzaydan görünümü, beyaz bulutların süslediği eşsiz bir mavi gezegen olarak hayranlık uyandırırken, aynı zamanda incinebilir, kırılğan, minicik bir "bilye" olduğu da endişeyle görülmüştür. 1970'li yıllardan başlayarak, insan yaşamının bu eşsiz küre üzerindeki olumsuz etkilerinin tartışılması hız kazanmış ve giderek yükselen bir sesle, dünyamızın doğal dengesinin bozulmakta olduğuna dikkat çekilmiştir. Bilim ve teknolojiye yaşanan hızlı gelişmelerin sanayileşmede atılan dev adımların giderek artan ve çeşitlenen üretimin ve tüketimin ve diğer alanlardaki gelişmelerin başta insan ömrünün uzaması, refah düzeyinin artması, eğitimin yaygınlaşması ve okur-yazarlık oranının yükselmesi, hastalıklardan kaynaklanan ölümlerin azalması gibi yaşam koşullarını iyileştirici yönleri olduğu kabul edilmekle birlikte mevcut kalkınma-gelişme politikalarının yol açtığı olumsuzlukların gezegenimizin ve üzerinde yaşayan insanların geleceğini tehdit ettiği dile getirilmeye başlanmıştır. Bu bağlamda, 20. y.y'ın. son çeyreği, çevre ve kalkınma sorunlarının tüm dünyada gündemin üst sıralarında yer almaya başladığı, insanlık için oldukça karamsar ve ürkütücü bir geleceğin resmedilmeye başlandığı bir dönemi nitelemektedir. Giderek kirlenen, doğal kaynakları hesapsızca tüketilen bir dünyada sürekli artan çevresel bozulmaya ve bu bağlamda çölleşme, ormansızlaşma, canlı türlerindeki azalma, su ve toprak kirliliği, atıklar, asit yağmurları, küresel ısınma, ozon tabakasının aşınması gibi gelişmelere dikkat çekilirken, çevre sorunlarının, dünyadaki nüfus patlaması, giderek artan yoksulluk ve işsizlik, sağlıksız kentleşme, silahlanma yarışı, derinleşen uluslararası eşitsizlik gibi sorunlara da yönelecek şekilde, yeni ve geniş bir bakış açısı ile ele alınması zorunluluğu da vurgulanmaya başlanmıştır. İnsanlığın çıkış yolu ise, çevre ile kalkınma arasındaki yaşamsal köprünün güçlendirilmesine ve kalkınmanın "sürdürülebilir" olmasına bağlanmıştır (www.kentkonseyi.ayvalik.org.tr).

1968 yılında kurulan Roma Kulübü'nün, Massachusetts Teknoloji Enstitüsü'ne (MIT) yaptırdığı bir araştırma, 1972 yılında "Limits to Growth" (Türkçe'ye Ekonomik Büyümenin Sınırları biçimde çevrilmiştir) adıyla bir kitap halinde yayımlanmıştır. Bu kitap 28 dile çevrilmiş ve 9 milyon kopyası satılmıştır (Dresner, 2008: 26). Çalışma, ekonomik gelişme ile çevre arasında son derece önemli ve güçlü bir ilişkinin bulunduğunu gündeme getirerek, dikkatlerin yeniden çevresel konulara yönelmesini sağlamıştır. Çalışmada nüfus, sınai üretim, beslenme (gıda maddeleri), hammadde ve çevre kirliliği olmak üzere beş ayrı değişken ile bunlar arasındaki ilişki üzerinde durulmuş ve dünyanın geleceği açısından oldukça karamsar bir tablo çizilmiştir. Mevcut gelişme politikalarının varlığını devam ettirmesi halinde, yaşanacak hammadde kıtlığı ve çevre sorunları nedeniyle insanlığın yok olma tehdidi ile karşı karşıya kalacağı vurgulanmıştır (Bozlağan, 2010: 1015). Büyümenin sınırları ile ilgili düşüncelerden 1977-1981 yılları arasında Amerika'da ki Carter yönetimini bile etkilemiştir. Başkan Carter

enerji kaynakları konusunda endişe duymaktadır. 2000 yılına kadar küresel çevre durumuna ilişkin bir rapor hazırlanmasını istemiştir (Dresner, 2008: 29).

Dünyada özellikle de sanayileşmiş bölgelerde karşılaşılan çevresel sorunların etkisiyle 1970'li yıllarda gelişen çevre hareketinin kısa sürede daha bütüncül bir yaklaşıma dönüştüğü söylenebilir. "Sürdürülebilir kalkınma" kavramı, ilk uluslararası ifadesini, Haziran 1972'de İsveç'in Stockholm kentinde yapılan "Birleşmiş Milletler İnsan Çevresi Konferansı" sırasında bulmuştur. Bu konferansın sloganı "sadece bir dünya" olmuştur. Stockholm Konferansı ile birlikte, çevre sorunları uluslararası gündemin ön sıralarını meşgul etmeye başlamıştır. Bu Konferans'ın temel çıktısı olan Stockholm Bildirgesi'nde, çevrenin "taşıma kapasitesi"ne dikkat çeken, kaynak kullanımında kuşaklar-arası hakkaniyeti gözeten, ekonomik ve sosyal gelişmenin çevre ile bağlantısını kuran ve kalkınma ile çevrenin birlikteliğini vurgulayan ilkeler, "sürdürülebilir kalkınma" kavramının temel dayanaklarını ortaya koymuştur. Sürdürülebilir kalkınma konusunda "katılım" ın önemi ve işlevi de, çok zayıf bir şekilde ifade edilmiş olmakla birlikte, yine ilk kez uluslararası belgelerdeki yerini Stockholm Konferansı'nda almıştır (Dresner, 2008: 24; Bozlağan, 2010: 1015; www.kentkonseyi.ayvalik.org.tr).

E. F. Schumacher, 1973 yılında yazdığı "Küçük Güzeldir" adlı eserinde, dünyada egemen olan ekonomik ve toplumsal düşünce yapısının yeryüzüne ve insanlığa verdiği zararlar üzerinde durmuştur. Schumacher'e göre, doğal kaynakların, mevcut ekonomik yapıda kullanılan sermayenin aslında büyük bir kısmını oluşturmasına rağmen, maliyet hesaplamalarına gereği gibi dahil edilmemesi, üretim sorununun çözülmüş olduğu inancı, ihtiyaçların sonsuzluğu varsayımı, sınırsız ekonomik büyüme düşüncesi ve bireysel ve toplumsal açgözlülük insanlığı büyük bir felakete sürüklemektedir. Schumacher eserinde, mevcut olumsuz durumun aşılması için büyük çabalar harcanması gerektiğini belirtmekte ve bir takım önerilerde bulunmaktadır. Schumacher, "ekonomik süreklilik" kavramı üzerinde durmaktadır, "süreklilik" kavramının "atalarımız için lüks olanın bizim için günlük ihtiyaç haline gelmesi"nden sevinç payı çıkaran mevcut yağmacı tutumla bağdaşmadığını belirtmektedir (Bozlağan, 2010: 1016).

1974 yılında Roma Kulübü'ne sunulan ikinci raporda, dünyanın gelecekte 150'yi aşkın ulustan ve birçok siyasal ve ekonomik bloktan oluşan bir bütün olarak kalamayacağı belirtilmektedir. Diğer bir ifade ile dünya, her biri diğerlerini etkileyen, birbirine bağımlı uluslardan ve bölgelerden oluşan bir sistem haline gelme eğilimindedir. Bu sistemde, hiç kimse diğer yerlerde meydana gelen olayların etkilerinden kurtulamayacaktır. Ulrich Beck, bu duruma "küresel risk toplumu" adını vermiştir (Bozlağan, 2010: 1016,1017).

1980'lerin sonunda Carter Ronald Reagen'na, çevre karşıtı olarak belirlenen, yenilmiştir. Reagen ağaçların nüfusunun otomobillerden fazla olduğunu vurgulaması da bunu desteklemektedir (Dresner, 2008: 29).

2.1. Sürdürülebilirlik Düşüncesinden Sürdürülebilir Gelişmeye

Sürdürülebilir Gelişme (SG) düşüncesinin kavramsallaşması uzun bir dönemde gerçekleşmiştir. Kavram, başta Birleşmiş Milletler olmak üzere, birçok uluslararası kuruluşun yapmış olduğu yoğun çalışmalar sonucunda biçimlenmiştir. Özellikle 1970'li yıllardan itibaren, gerek küresel ve gerekse ulusal ve yerel düzeylerde birçok bilimsel araştırma yapılmış ve konferanslar düzenlenmiştir. Yapılan her yeni çalışma sürdürülebilir gelişme düşüncesinin kavramsallaşmasına katkıda bulunmuştur. SG'nin düşünceden kavrama geçişinde bu çalışmalardan bazılarının etkileri kuşkusuz daha güçlü olmuştur (Bozlağan, 2010: 1017). Bu çalışmalar aşağıda sıralanmıştır:

- Birleşmiş Milletler İnsan Çevre Konferansı (1972, Stokholm),
- Birleşmiş Milletler Çevre Programı ve Dünya Koruma Stratejisi (1980),
- Habitat I (1976),
- Ortak Geleceğimiz (Brundtland) Raporu (1987),

Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Konferansı (Rio de Janeiro, 1992),

- Avrupa Birliği 5. Eylem Programı (1992),
- Sürdürülebilir Gelişme Komisyonu (1993),
- Birleşmiş Milletler Nüfus ve Kalkınma Konferansı (Kahire, 1994),
- Birleşmiş Milletler İnsan Yerleşimleri Konferansı-Habitat II (İstanbul, 1996),
- Rio + 5 Forumu ve Kyoto Protokolü (1997),
- Birleşmiş Milletler Binyıl (Milenyum) Zirvesi (2000),
- İstanbul+5 (2001),
- Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi (Johannesburg, 2002),
- Stockholm Sözleşmesi (2004)'dir.

4. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞE DUYULAN İHTİYACIN NEDENLERİ

Bir şehrin, bir bölgenin, bir ülkenin, bütün olarak insanlığın belirli bir süre için sürdürülebilir olup olmadığını nasıl bilebiliriz? Bu soru sürdürülebilirlik açısından çok önemlidir. Henüz bu sorunun ortak kabul edilen bir cevabı olmamakla beraber, bu soruya cevap vermek imkansız değil ancak zordur. Bazı araştırmacılar "zayıf sürdürülebilirlik" (weak sustainability) konseptine dayalı olarak Japonya veya Hollanda gibi zengin ülkelerin Afrika gibi fakir ülkelere oranla daha fazla sürdürülebilir olduğunu, bazıları da çok zengin ve aşırı sanayileşmiş ülkelerin kaynak tüketiminin sürdürülemezlik için en fazla katkıda bulunan unsur olduğunu ileriye sürmektedir (Haberl vd., 2004: 199).

Kuşkusuz bütün dünyadaki şirketler, birçok yönetim ve Sivil Toplum Kuruluşları (STK) için sürdürülebilirlik çok önemli bir hale gelmiştir. Önemli hale gelmesinde de bazı faktörlerin etkisi bulunmaktadır. Bu faktörler şunlardır (Aras ve Crowther, 2009: 4-21):

i. Küresel Isınma: Dünya çapında hava sistemlerinde ki değişimler tüm insanlık tarafından hissedilmektedir. Olağanüstü hava değişimleri, yağmurlar, kar, kuraklık, sıcak hava, kasırgalar dünyanın pek çok yerinde yaşanmaktadır. Küresel ısınma ve iklim değişiklikleri tüm dünya tarafından tartışılan önemli konular arasında yer almaktadır. Her ne kadar küresel ısınmaya neden olan birçok faktör bulunsada ticari ve ekonomik faaliyetlerin bu konuda rolü büyüktür. Birçok insan sera gazlarının karbon dioksit ile birlikte çok etkileri olduğunu ve ekonomik faaliyetlerin bu gazlarla küresel ısınmaya yol açtıklarını vurgulamaktadır. Bu yargılar insan ve şirket davranışlarında değişikliklere gidilmesi gerektiği inancını doğurmaktadır. Sürdürülebilirlik bugünkü endişelerin neden olduğu böyle bir değişim ile ilgili algılanan ihtiyaç faktörlerden biridir.

ii. Ekolojik Çevre: Genellikle karbon dioksit emisyonlarından ahşap yakma, doğal gaz, kömür ve petrol gibi enerji taşıyıcılarının dönüşümleri anlaşılmaktadır. **Enerji dönüşüm süreci sırasında salınan karbon miktarı atmosfere ulaşır ve küresel ısınma hatta iklim değişikliklerinden sorumlu tutulurlar. Bu dünya çapında bir endişe haline dönüşmüş ve Kyoto Protokolü'ne yol açmıştır.** Kyoto protokolü, protokolü onaylayan sanayileşmiş ülkelerin sera gazı emisyonlarını kesmek için yasal olarak bağlayıcı hedefler ve zaman çizelgeleri tanımlar.

iii. Kaynakların Tükenmesi: Açıkça gezegenimizin kaynakları sınırlıdır ve bu da büyüme ve gelişme için önemli ölçüde sınırlayıcı bir faktördür. Ancak gezegenin kaynaklarının tükenmesi sürdürülebilirliğinin öneminin artması konusunda önemli bir aktördür.

iv. Rekabet: Kaynakların açıkça sonu olduğunun anlaşılması bu kaynakların kullanımı konusunda rekabeti artırmaktadır. Küreselleşme doğal olarak rekabetin boyutunu dünya çapında artırmıştır. Büyüme içinde kaynaklar gerekli olduğundan rekabet her geçen gün şiddetlenmektedir.

v. Gaia Hipotezi: Yunan toprak tanrıçası isimlendirildikten sonra James Lovelock tarafından Gaia Hipotezi yaratılmıştır. Lovelock hipotezinde dünya gezegeninin farklı bir modelini öne sürmüş ve modelinde ekosferin tamamı ve çeşitli yönleriyle karşılıklı birbirine bağlı orada yaşayan canlıların tamamı ve komple bir sistem kurmuştur.

vi. Nüfus: Dünya nüfusu gittikçe artış göstermektedir. Artan nüfus beraberinde tüketim mallarına olan gereksinimi de artırmakta ve sürdürülebilirlik ile ilgili soruları da artırmıştır. Bu kadar artan miktarlarda yiyecek ihtiyacı özellikle tarımsal üretime olan ihtiyaçla alakalıdır ve bu ihtiyaç miktarıyla uyumludur. İklim değişikliği ve beraberinde tarımsal üretimden beklenen kesinti sonucunda birçok kişi için endişe verici bir boyuta ulaşmış, özellikle de bu endişe sürdürülebilirlik konusunda ortaya çıkmıştır.

vii. Küresel İlkeler Sözleşmesi: Bu sözleşme Birleşmiş Milletler tarafından geliştirilmiş bir girişimdir. Dünya çapında işletmelerin amaçları ile sürdürülebilir ve sosyal açıdan sorumlu davranışları ile ilgili politikaları uyumlaştırmak ve işletmeleri bu konularda teşvik etmek amacıyla ve onlara ortak çerçeve de rapor oluşturmak amacıyla geliştirilmiştir. İlk defa Birleşmiş Milletler Genel Sekreteri Kofi Annan'ın 31 Ocak 1999 tarihinde Dünya Ekonomik Forumu'ndaki konuşmasında ortaya çıkmıştır. Bu sözleşmenin 10 ilkesi bulunmaktadır. Bu ilkeler; insan hakları, emek, çevre ve yolsuzlukla mücadele alanları ile ilgilidir.

viii. Faydacılığın Gelişimi: Faydacılık kapitalist sistemin temel taşı olarak kabul edilmelidir ancak; "en büyük sayının en iyi olduğu" şeklinde tanımlanması basmakalıp bir tanımı kabul etmektir. Toplumsal faydanın (yararın) maksimum yapılması ile ilgili argümanlar daha ziyade özetleyici bir süreç içerisinde. Bu nedenle kaçınılmaz olarak, küçük sayıda insanlar için büyük miktarda faydanın artış göstermesi, bu kişilerin toplum için faydadaki net bir artışı göstermek için büyük sayıda insana yardımcı olmasından biraz uzaklaşılması bile bütün yararların küçük bir insan topluluğu arasında paylaşılmasına neden olmaktadır.

5. İŞLETMELERDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN UYGULANMASINDA YOL GÖSTERİCİLER: STANDART VE İLKELER

Sürdürülebilirliğe yakın ya da uzak olup olunmadığı ile ilgili kilit göstergelerin belirlenmesine yönelik olarak çeşitli girişimler bulunmaktadır. Önemli girişimlerden bir tanesi Dünya Kaynakları Enstitüsü (WRI) tarafından geliştirilmiştir. Bu proje az sürdürülebilir uygulamalara yönelik olarak performans ölçütlerini türetmek, geliştirmek ve uygulamaya yöneliktir. Özellikle Rangathan (1998), 50 den fazla çalışma olduğuna ve hala bu yaklaşımlarda devam eden iki önemli sorun olduğuna dikkat çekmektedir. Bu sorunlardan ilki işletmenin finansal performans ölçüm sistemleri ile tamamen uyuşmayan göstergelerden herhangi birinin yakalanmasının neredeyse imkansız yakın olmasıdır. Böyle bütünleşmeler kendileri zaten oldukça zordur. İkinci olarak, göstergelerde ekonomik, çevresel ve sosyal göstergeler arasında anlamlı bir entegrasyon geliştirmenin zorluğudur. Bu deneyimde WRI geliştirdiği çok önceki deneyimleri yansıtır. Yalnızca ender zamanlarda göstergeler, göstergelerin aralığını mutlaka tam bir anlatımını sağlayan temel sorunları yakalar. Bundan sonra Rangathan'ın da belirttiği gibi, kullanıcıların entegre edilmiş gösterge setlerini basitleştirmesi ve temelde, bu hesaplar için herhangi bir göstergenin değerini zayıflatmaya ihtiyaçları olmaktadır (Gray, 2010: 50,51).

İlgili standartlar ve rehber aşağıdaki gibidir (www.sustainabilitysa.org, Tokgöz ve Önce, 2009: 262-264):

- **EMAS (Eco Management and Audit System)-1993:** 2001'de revize edilmiştir. Gönüllü çevresel yönetim girişimidir. İşletmelerin ve diğer kurumların çevresel performanslarını sürekli olarak değerlendirmelerini, iyileştirmelerini ve kamuya açıklamalarını gerektirir. 2002deki revizyondan sonra işletmeler için çevre yönetim sistemi olarak EN/ISO 14001 sertifikası gerektirir.
- **CAUX İlkeleri (CAUX Round Table Principles for Business)-1994: Minnesota, ABD.** Dünya barışı ve istikrarı için sosyal ve ekonomik tehditleri azaltmada

küresel kurumsal sorumluluğun önemine vurgu yapar. Caux ilkeleri (Minnesota İlkeleri) uluslararası alanda ve çeşitli kültürlerde faaliyette bulunan işletmeler için oluşturulmuş kapsamlı bir etik kurallar setini ortaya koyar.

• **Global Raporlama İlkeleri-Global Reporting Initiative (GRI)-1997:** Ceres ve Tellus Enstitüsü tarafından ABD'de 1997 yılında kurulan GRI bir sürdürülebilirlik raporlaması çerçevesi sağlar. 1300'den fazla şirket GRI Çerçevesini takip eder ve diğer yüzlercesi kriterleri kullanarak sürdürülebilirlik raporları üretir.

• **Sosyal Hesapverilebilirlik-Social Accountability8000-1998:** Londra. 2002'de revize edilmiştir. SA 8000, Uluslararası Sosyal Hesapverilebilirlik (SAI) kurumu tarafından oluşturulmuş sosyal hesap verebilirlik ve işyeri çalışma koşulları ile ilgili bir standarttır. Tedarik zincirinde işgörenlerle ilgili konular üzerinde odaklanır ve çalışanlar ve işyeri çalışma koşullarını da içerir. İnsan hakları ve iş hukuku konusundaki uluslararası anlaşmalara dayanır.

• **Hesapverilebilirlik-AccountAbility1000-1999:** Londra. 2002'de revize edilmiştir. Bu standart; işletmelerin sosyal ve ahlaki açıdan hesap verebilirlikleri konusunda genel ilkeler sağlar. Planlama, uygulama, raporlama ve denetim gibi tüm süreçlerde paydaşlar ile diyalogun sağlanması gerektiğini açıkça vurgulayan az sayıdaki standarttan birisidir. İşletmenin günlük faaliyetlerine tüm paydaşlarının dahil edilmesinin gerekliliğine vurgu yapmak için geliştirilmiştir.

• **İşletmelerin Sosyal ve Etik Sorumluluklarının Kalitesi-Q-RES (Quality of the Social and Ethical Responsibility of Corporations)-1999:** Etik, Hukuk ve Ekonomi Merkezi tarafından oluşturulan bir girişimdir ve işletmeler, sivil toplum kuruluşları, AB ve SIGMA ile birlikte çalışır. Örgütler ve paydaşları arasındaki ilişkilerden türetilen bir yönetim sistemini esas alır. Merkezin temel amacı, örgütlerde kurumsal sosyal sorumluluk araçlarının oluşturulması ve uygulanması ile ilgili süreçlerin sürekli olarak iyileştirilmesidir. Bu çalışmanın odağında; işletmenin ahlak vizyonu, ahlak kodları, ahlak eğitimi, uygulama ve izleme sistemi, ahlaki ve sosyal hesap verebilirlik ve bağımsız denetim yer almaktadır.

• **Küresel Sullivan İlkeleri-1999:** ABD. İnsan haklarının korunması ve gözetilmesi, çocuk işçi çalıştırmanın ortadan kaldırılması, ayrımcılığa son verilmesi ve sosyal adaletin sağlanmasına yönelik ilkeleri içermektedir.

• **Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (Global Compact)-2000:** New York. Bu sözleşme, şirketlerden etki alanları kapsamında insan hakları, çalışma standartları, çevre ve yolsuzlukla mücadele alanlarında bir dizi esas değeri kabul etmeleri, desteklemeleri ve uygulamaya koymalarına ilişkin ilkeler içermektedir.

• **Etik Uyum Standartları (Ethics Compliance Standards_ECS)-2000:** İşletmelerin dış sistemlerin veya üçüncü tarafların yardımı olmadan illegal ve dürüst olmayan faaliyetlerini

ortaya çıkartabilmelerine olanak sağlamak amacındadır. Yasalara uyumu sağlamak için sistem oluşturma ve belgelendirmeyi hedeflemektedir.

• **OECD Çokuluslu İşletmeler İçin İlkeler (The OECD Guidelines for Multinational Enterprises)-2000:** İlkelerin gözden geçirilmiş hali, sürdürülebilir gelişmenin ekonomik, sosyal ve çevresel unsurlarını kuvvetlendiren değişikliklerin gerçekleştirilmesini içerir. İlkeler, çokuluslu işletmelerin sorumluluk anlayışı tabanında iş yapmalarına yönelik önerilerde bulunur. Dünyadaki doğrudan yatırımların çoğunun kaynağı olan ülkelerin hükümetlerine ve çokuluslu şirketlerin merkezlerine ortak değerlere bağlı kalmalarına vurgu yapar.

• **Dünya Ekonomik Forumu Küresel Kurumsal Vatandaşlık Bildirgesi-2001:** Davos. Bu bildirmede, iş dünyasının çevre, ahlak, emek ve insan hakları gibi konularda uluslararası standart ve değerlere saygı göstermesi ve bu konularda adımlar atılması talep edilmektedir.

• **SIGMA Projesi (Sustainability Integrated Guidelines for Management Project)-1999-2003:** SIGMA, İngiltere Ticaret ve Sanayi Departmanı desteği ile 1999 yılında başlamış ve Forum for the Future, AccountAbility ve British Standard Institute tarafından desteklenmiş olan bir projedir.

• **ECSF Projesi (European Corporate Sustainability Framework)-2001-2004:** Şirketlerin hem sürdürülebilir hem de sorumluluk anlayışı ile iş yapmaları konusunda şirket yöneticilerine yardımcı olmak üzere geliştirilmiş bir araştırma projesidir. Avrupa komisyonu tarafından finansal olarak desteklenmiştir. Projenin amacı; sürdürülebilirlik, kurumsal sosyal sorumluluk, çeşitli kalite yönetim yaklaşımları ve işletme uygulamalarını birleştiren genel bir yönetim çerçevesi oluşturmaktır.

Ayrıca ilkeler ve standartlar kapsamında bulunan şu ilkelerde mevcuttur:

• **Standardizasyon Örgütü (ISO) iş ve ürünler için uluslararası standartlara koordine olduğu 161 ülkenin ulusal standartlar enstitülerinin bir sivil toplum ağıdır.** Kurumsal çevre yönetim sistemleri ve ISO 26000 standartları ve ISO 14000 Serisi odak noktası sosyal sorumluluğu kapsamaktadır.

• **The Prince'in Sürdürülebilirlik İçin Muhasebe Projesi (The Prince's Accounting for Sustainability Project (A4S)-2007:** Sürdürülebilirlik için Muhasebe Projesi; sürdürülebilirliklerini sağlayan ve kuruluşların sürdürülebilirlik stratejileri ve uygulamalarını hayata geçirmelerine yardımcı araçlar ve kılavuzlar geliştirmektedir. A4S sadece stratejik yön, finansal performans ve sürdürülebilirlik etkileri arasındaki temel bağlantıyı daha açık hale getirmek için iş ve yönetim raporlamasının içine çevresel ve sosyal faktörlerin entegrasyonu ile olduğuna inanmaktadır. A4S örgütleri ve sürdürülebilirlik raporlaması çerçevesi için iki sürdürülebilirlik yönetimi aracı geliştirmiştir. A4S sürdürülebilir kuruluşları desteklemek için IFAC ile ortak çalışmaktadır.

• **İklim Bilgilendirme Standartları Kurulu (Climate Disclosure Standards Board)- (CDSB) altında Karbon Bilgilendirme Projesi (The Carbon Disclosure Project)-(CDP) iklim değişikliği ile ilgili ortaklar ve kuruluşlar arasında yatırımcı ilişkilerini koordine eden bağımsız, kar amacı gütmeyen bir organizasyondur.** 2000 yılında başlayan CDP, karbon emisyonu açıklama

metodoloji ve işlemler için küresel bir standart haline gelmiştir. CDP web sitesinde dünyada kurumsal sera gazı emisyon verileri en büyük depolanmış bilgiyi sağlar. Veri karbon emisyonları, iklim değişikliği ve son zamanlarda su bilinci ve yönetimi ile ilgili sorular ile dünyanın en büyük 500 şirketleri üzerinden 4 üst düzey yetkilileri, yıllık anketler göndererek elde edilir. En yeni küresel raporu Kasım 2010'da yayımlanmıştır. Karbon Bilgilendirme Liderlik Endeksi'nde, açıklama kalitesine göre şirketler yer alıyor. CDP Güney Afrika raporu Milli Ekonomi Girişimi (NBI) tarafından 2007 yılında başlatıldı. Rapor JSE listelenen ilk 100 şirketlerin kamuyu aydınlatma kalitesini değerlendirir. Son raporu, Kasım 2010'da yayımlanmıştır.

- İklim değişikliği açıklanmaları üzerine SEC Kılavuzu: ABD'de SEC Komisyonu (Securities and Exchange Commission) iklim değişikliği konularında kamu işletmelerinin mevcut açıklama gerekliliklerine yönelik Açıklayıcı Kılavuzu yayınlamıştır. Yürürlük tarihi 8 Şubat 2010'dur. Rehber borsaya kote işletmeler için yapacakları iklim değişikliği açıklamaları ve mevcut düzenlemeler kapsamındaki yükümlülüklerini komisyona ve yatırımcılara yapacakları açıklamalarının sonuçlarının önemini hatırlatma olarak hizmet vermektedir.

- King Reports on Governance: Güney Afrika'da geliştirilmiş ancak uluslararası düzeyde beğeni kazanmıştır.

- Güney Afrika Yöneticileri Enstitüsü (The Institute of Directors Southern Africa)-(IoDSA): Sürdürülebilirlik konuları ile ilgili gelişmeler hakkında bilgi araştıran ve yayın bir Sürdürülebilir Kalkınma Forumu'na sahiptir. İki pozisyon bildiri yayınlamıştır:

- Durum Belgesi 1: Stratejik Ekonomi Modeli Gibi Sürdürülebilir Kalkınma Uygulaması (Implementing Sustainable Development as a Strategic Business Model) -Ağustos 2009,

- Durum Belgesi 2: Güney Afrika İş ve İklim Değişikliği-Eylül 2010.

Ayrıca belirli sektörler ve özel konulu sektörler örneğin ormancılık, kimyasallar ve elmas gibi sorumlu davranışları için kendi özel kurallarını geliştirmişlerdir.

6. İŞLETMELER DÜZEYİNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PERFORMANSI GÖSTERGELERİ

Sürdürülebilirliğin işletme düzeyinde ölçülmesini sağlamak amacıyla çeşitli göstergeler oluşturulmuştur. Bu göstergelerin her işletmeye ve her sektöre göre kullanışlı olup olmadığı hala tartışılmaktadır. Daha öncede ifade edildiği gibi başarının pek çok yüzü olduğu ve tek bir ölçek biriminin veya cetvelinin yeterli olmadığı gerçeği unutulmamalıdır. Farklı göstergelerin olması aynı zamanda konunun farklı kesimlerce ele alınmasını, daha geniş alanda kabul görmesini de sağlamaktadır. Zamanla bu göstergelerin bazılarının daha yaygın şekilde kabul gördüğü dikkat çekmektedir. Bunlar şirket sürdürülebilirliğini sağlamak ve bir değişim projesi olarak işletmelerde kabul görmesi ve uygulanabilmesi için kolaylaştırıcı ve özellikle yatırımcılar açısından karşılaştırılabilirliği ve ilerlemenin izlenebilmesini sağlayacak ölçümleme göstergeleridir. Bu göstergeler daha çok raporlama ile ilişkilidir ve sürdürülebilirliğin tüm boyutlarının şirket bazında görünür hale getirilmesine yöneliktir. İşletmelerde finansal

sonuçların yanı sıra ekonomik, sosyal ve çevresel sonuçlara dayalı olarak gösterilen performans da anlam kazanmıştır. Buna bağlı olarak hem ulusal hem de uluslararası düzeyde ortaya çıkan oluşumlar hem yayılım hem de sistematik bir şekilde yeni bir iş yapma biçiminin yerleşmesine katkıda bulunmuştur. Bu göstergelerden önde gelenleri aşağıdaki gibi belirlenebilir (Tokgöz ve Önce, 2009: 266,267):

- FTSE4Good Endeksi (1995): İşletmelerde sürdürülebilir çevresel konularda çalışmalar gerçekleştirmek, paydaşlar ile olumlu ilişkiler geliştirmek, evrensel insan haklarını desteklemek vb konuları içeren bir sosyal sorumluluk yatırım endeksidir.

- Çevresel Sürdürülebilirlik Endeksi (Environmental Sustainability Index_ESI) (2005): Endeks, Dünya Ekonomik Forumu Geleceğin Küresel Liderleri Çalışma Grubu, Colombia Üniversitesi Yerbilimi Bilgi Merkezi ve Yale Üniversitesi Çevre Hukuku ve Politikası Merkezinin ortak çalışmalarıyla hazırlanmıştır. Bu endeks dünya ülkeleri için geliştirilen ve ülkelerin çevresel sürdürülebilirlik alanındaki ilerlemelerini izlemeyi hedefleyen bir araçtır. Çevre sistemleri, çevre sorunları, insanların risklerden korunması, çevresel risklere karşı toplumsal ve kurumsal mücadele kapasitesi, küresel ortak problemlerde diğer ülkelerle işbirliği, Çevresel Sürdürülebilirlik Endeksinin temel unsurlarıdır.

- Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative_GRI) (1997): 1997 yılında çalışmalarına başlayan GRI, bütünleşik sorumluluk raporlaması konusunda dünya çapında en yaygın olarak kabul görmüş olan bir inisiyatiftir. Çevre, sosyal ve ekonomik boyutlardan oluşan üçlü sorumluluğu bütünleşik olarak ele almış, kapsamlı bir çerçeve oluşturmuş ve yayımlamıştır. İşletmelerin kendi faaliyetlerine ve ürün-hizmetlerine ilişkin çevresel, sosyal ve ekonomik sonuçlarını raporlayabilmeleri için sürdürülebilirlik raporlama rehberini oluşturmuştur. GRI'nın sunduğu çerçeve ve göstergeler ilk kez 1999 yılında, ikinci gözden geçirilmiş şekli 2000 yılında ve üçüncü gözden geçirilmiş şekli ise Ekim 2006'da yeniden yayınlanmıştır.

- Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi (DJSI) (1999): Dow Jones Sürdürülebilirlik Grubu tarafından geliştirilmiştir. Bu endeks yatırımcılara ve finansal analistlere şirketleri sürdürülebilirlik performanslarına göre değerleyebilecekleri bir araç sunmaktadır.

7. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK YAKLAŞIMINDAN BEKLENEN FAYDALAR

Şirketler için sürdürülebilirliğin işletme uygulamaları ile birleştirilmesi konusundaki ikinci önemli ana neden, daha uzun ömürlü olmanın yolunun sürdürülebilirlik yaklaşımından geçtiğine ilişkin inançtır. WBCSD (World Business Council for Sustainable Development) ve IISD (International Institution for Sustainable Development), sürdürülebilir gelişme paralelinde iş yapan işletmelerin elde edeceği faydalara dikkat çekmektedir. Bu faydalar altı ana başlık altında değerlendirilebilir (Tokgöz ve Önce, 2009: 268,269):

- **Maliyet Tasarrufu:** Maliyet tasarrufuna yönelik faydalar;
 - üretim maliyetlerinde,
 - işçilik maliyetlerinde,

-iş sağlığı ve güvenliği ile ilgili maliyetlerde tasarruf sağlanarak elde edilebilir.

Temiz üretim yöntemleri ve inovasyon aracılığıyla malzeme, enerji ve ürün verimliliği iyileştirilerek maliyet tasarrufu sağlanabilir. Hem çalışanlar hem de toplum için güvenli ve sağlıklı iş ortamı, daha yüksek üretkenlik sağlayarak, tazminat ve yasal ihtilafları azaltarak, sosyal hizmet ve sağlık giderlerini düşürerek onların yaşam kalitesini iyileştirmek yoluyla işgören sağlık ve güvenlik maliyetlerinde tasarruf sağlayacaktır. İyi çalışma koşulları oluşturarak motivasyonu ve üretkenliği iyileştirmek; daha düşük devamsızlık veya işgören devir hızı elde etmek ve sendikalarla yaşanacak çatışmaları azaltmak, işçilik maliyetlerinde tasarruf sağlayacak ve yenilikçi çözümleri gündeme getirecektir.

• **Sermaye Kaynaklarına Ulaşmak:** Sürdürülebilir gelişme stratejisi uygulanması yoluyla işletmelerin daha az riskli hale gelmesi, onların daha düşük faiz oranlarıyla borçlanmasına veya daha düşük oranlarda sigortalanmasına yardımcı olabilir.

• **Sektörel Standartların Belirlenmesinde Söz Sahibi Olmak:** En iyi uygulamaları gerçekleştiren işletmeler rakiplerine oranla standartların oluşturulmasında ve yasal düzenlemelerdeki değişime yön vermede güç sahibi olma fırsatı yakalayabilirler.

• **Kurumsal İtibarın Artırılması:** İşletmelerin sürdürülebilir gelişmeye olan bağlılıkları, kurumsal itibarlarını artırabilir ve faaliyette buldukları çevredeki varlıklarını devam ettirmede toplumsal onayı devam ettirebilir, aynı zamanda nitelikli işgücünün işletmeye çekilmesine yardımcı olabilir.

• **Pazar Avantajları:** Bütünleşik tedarik zinciri yönetimine doğru yönelim, işletmelerin müşterileri ile daha nitelikli ve kapsamlı ilişkiler kurmasına yardımcı olurken müşteriler nezdinde sadece ürün satan bir birim olmaktan çok sağladığı hizmetlerle onlara değer katan bir birim olarak kabul edilmesine katkı sağlar.

• **Etik Değerlere Duyarlı Yatırımcıları Cezbetme:** Etik ve sosyal sorumluluklara duyarlı yatırım hareketi hızlı bir şekilde büyümektedir. Yatırım kararlarında işletmelerin onaylanmayan sosyal ve çevresel performanslarını göz önünde bulunduran yatırımcı grubunun varlığı, şirketlerin bu yatırımcı grubunu dikkate almaları gereğini ortaya çıkartmaktadır.

8. MUHASEBE VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

İşletmelerin değerlendirme ve/veya kaynak akışını etkileyen herhangi bir şey için hesaplamaya ihtiyaçları vardır. Sürdürülebilir refah yaratma, iklim değişikliği, su ve enerji gibi kıt kaynakların kullanımını içeren her türlü önemli konularda büyük sorunlarla karşı karşıya bulunmaktadır. Bunun sonucu olarak muhasebenin, risk ve avantajların ve bunlardan kaynaklanan değer ölçümü ve iletişimde finansal olmayan yönleri ile ilgili işletme ve topluma karşı etkili bir rol oynaması önemli bir hale gelmektedir (ACCA, 2005: 3).

Son 40 yılda sosyal ve çevresel muhasebe ve raporlamanın gelişimi, toplum ve doğal çevre ile birlikte örgütsel etkileşimlerin fiili ve potansiyel hesaplarında çok çeşitli değişikliklere yol açmıştır. Bu tür hesaplar tüm güçlü ve zayıf yönleri için, işletmenin paydaşları ve/veya yakın maddi çevre ile ilişkilerini ifade eden yerel etkinliklerin anlatımı olarak ifade edilebilir.

Bazen 1990'lı yıllar boyunca işletmelerin kasıtlı veya değil, "sürdürülebilirliğin hesapları" hakkında konuşmaları küresel ölçekte dikkat çekmeye başlamıştır (Gray, 2010: 47).

Lehman'ın önerdiği muhasebe tanımı ise şu şekildedir: "muhasebe nedenler alanında hareket eden bir uygulamadır" ve "rasyonel sınırlar içinde toplumsal değişim yaratmak için ve bunun özünde mevcut sınırlar içinde tutulan bir strateji sürdürmektir". Böylece Lehman'a sorulur; "muhasebe ve muhasebe araştırmaları nasıl iyi kararlar verilmesini veya kötü kararlardan kaçınmayı sağlar?". Bu noktada bazı alternatif hesapları öneren, ki bu büyük olasılıkla yarardan çok zarara neden olacaktır, herhangi bir girişimi önermek uygun olmaktadır. Bu tür hesaplar ilk etapta endişeye neden olan faaliyetlerin meşrulaştırılmasına veya güçlendirilmesine neden olacaktır daha sonra ise aslında öneri sesli olarak ortaya çıkacaktır (Gray, 2010: 58). Muhasebecilerin muhasebe sistemlerini karar verme süreçlerinde gerçek ve bilinçli vatandaş katılımının kolaylaştırılması, tartışma ve diyalogların doğru noktaya gelebilmesi ve "erken kapanması önlemek" için geliştirmeye ihtiyacı vardır. Bunu yapmak güç ilişkilerinin daha şeffaf hale gelmesine de yardımcı olabilmektedir (Brown, 2009: 318).

Genel-Finansal muhasebe işletmeler içinde toplanan ve dış raporlarda sorumlu kişiler aracılığıyla dış paydaşlara tanıtım için hazırlanan bilgiye temel sağlar. Muhasebenin ikinci bir tipi maliyet muhasebesi ise; yıllık finansal raporlarda yer alması için envanter varlık değerleri hakkında bilgi verir. Muhasebede ortaya çıkan gelişmeler ki bunların en önemlilerinden biri olan sürdürülebilir muhasebe farklı şekillerde geliştirilebilir; birincisi, sürdürülebilirlik stratejisi geliştirmek üzere tasarlanmış muhasebenin tamamen yeni bir sistemi üzerine dayanır ve ikincisi, geleneksel finansal, maliyet ve yönetim muhasebesinin genişletilmesi veya değiştirilmesi şeklindedir (Schaltegger & Burritt, 2010: 376). Sürdürülebilir yönetim muhasebesi, maliyetleri, riskleri ve yararları vurgulayarak işletmelerin daha sürdürülebilir hale gelmesine yardımcı bir araçtır. Bu örgütsel düzeyde sürdürülebilirlik etkilerini hesaba katmak için geleneksel finansal muhasebe ve maliyet muhasebesini genişletmeye dayanır (Jasch & Stasiškienė, 2005: 78).

Sürdürülebilirlik muhasebesi bir kavram olarak muhasebede ki gelişmelerden ortaya çıkmıştır. İlk olarak, muhasebenin uzun bir süre geleneksel bir şekilde yönetim ve dış kullanıcılar için sunulduğu kabul edilmesi gerekmektedir (Schaltegger & Burritt, 2010: 375,376).

Sürdürülebilirlik için muhasebe konuları çeşitli gelişme aşamalarında ve değişik formlar alabilir. Bunlar aşağıdaki gibidir (ACCA, 2008: 8; 2005: 7):

- Çevresel yönetim muhasebesi; açıkça tanımlanabilen çevre ile ilgili faktörler tarafından yürütülen maliyetleri ve gelirleri tanımlamak için kullanılır ve çevresel muhasebe teknikleri, tanımlama, analiz etme, yönetme ve hammadde, altyapı, hizmet ve atık ile ilgili maliyetlerin azaltılmasını içerir ve bunları da tasarruf ve çevreye olumsuz etkileri azaltmak için yapar.

- Sürdürülebilirlik (veya tam maliyet) muhasebesi; dışsallıklara örgütsel süreçler veya çıktıların tanımlamak ve ölçmeyi amaçlayan ve çevresel, sosyal ve diğer dışsal maliyetleri de dahil olmak üzere, bir işletmenin faaliyetleri, operasyonları, ürünleri ve / veya hizmetler ile

İçten doğan tüm maliyetleri tahsis eden tam maliyet muhasebesi etkilerinden kaynaklanan, nesnel fiyatları yerleştirmek için kullanılır.

• Sosyal muhasebe; bir işletmenin anlayışını ve paydaşlarına karşı sorumluluğunu ve vereceği tepkiyi tanımlamak için kullanılır. Bu, tedarik zinciri, çalışanların refah, müşteri koruma ve manevi faydalar (veya maliyetleri) dahil olmak üzere birçok çeşitli konuyu içermektedir. Genellikle aynı zamanda çevresel etkileri de kapsamaktadır. Sosyal denetimin çok çeşitli yaklaşımları olmakla birlikte; bunlardan ortak olan kabul edilene, malzeme sürdürülebilirlik konuları ve diyalog ve katılım yoluyla hem varlıkları hem de paydaşları için gerekli olan bilgi ihtiyacının gerekliliğini işaret etmesidir.

Sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlaması; “muhasebe ve raporlamanın bir alt kümesidir ve kaydetmek, analiz etmek ve raporlamak için faaliyetler, yöntemler ve sistemler ile ilgilenen, ilk olarak çevresellik ve sosyallığın neden olduğu mali etkileri, ikinci olarak belirli bir ekonomik sisteminin ekolojik ve sosyal etkilerini, üçüncü olarak ise sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlaması, sürdürülebilirliğin üç boyutunu oluşturan sosyal, çevresel ve ekonomik konular arasındaki etkileşim ve bağlantıların ölçümü, analizi ve iletişimi ile ilgilenir” (Jasch & Stasiškienė, 2005: 78). Sürdürülebilirlik ile muhasebenin bağlantısını içeren ilk yayın; parasal, kurumsal ekonomik faaliyetlerin kantitatif ölçümü gibi gelenekselliğe odaklanan muhasebe felsefesinin altında yatan sınırlamalar gibi; geleneksel muhasebenin eksiklerine odaklanmıştır (Schaltegger & Burritt, 2010: 375,376). Gray çalışmalarında sürdürülebilirlik muhasebesinin gelişimi ile ilgili birçok atıfta bulunmaktadır. Gray (1993)'de sürdürülebilirlik muhasebesi için üç farklı yöntem vurgulamaktadır (Lamberton, 2005: 8-10):

1. Sürdürülebilir maliyet; dünyanın çarpma öncesi durumuna yani işletmenin etkisine ilk olarak yaptığı noktaya geri dönmesi için varsayımsal maliyet; işletmenin muhasebe dönemi sonunda biyosferin muhasebe dönemi başındaki haline geri döndürmesi için harcaması gereken para miktarıdır.

2. Doğal sermaye envanteri muhasebesi; doğal çevrenin (azalan) kalitesinin bir göstergesi olarak kullanılan stok seviyelerinin değişiklikleri ile zaman içindeki doğal sermaye stoklarının kaydını içerir. Doğal sermaye stoklarının çeşitli türleri kaydedilmesi, izlenmesi ve tüketişleri veya ayrı kategoriler ile donanımlarının raporlanmasına olanak sağlamamaktadırlar. Gray doğal sermaye için dört kategori önermektedir. Bunlar;

- Kritik, örneğin; ozon tabakası, tropik sert ağaç ve biyolojik çeşitlilik gibi.
- Yenilenebilir/ikame edilebilir olmayan; örneğin; petrol, petrol kökenli ve mineral ürünler gibi.
- Yenilemeyen/ikame edilebilen; örneğin, atık ve enerji kullanımı gibi.
- Yenilenebilir, örneğin; ağaçlandırma, yetiştirilebilen kereste kullanımı ve balıkçılık gibi.

3. Girdi-Çıktı analizi hesapları ise malzemeler ve enerji girişi ve fiziksel birimlerde ürün ve atık çıkışlarının fiziksel akışı için kullanılır. Bu analizler; sürece dahil olan tüm malzeme girdileri ve mamul mal, emisyon, geri dönüşümlü malzemeler ve imha için atık çıktılarının ölçülmesini hedefler.

Ayrıca Elkington (1999)'da sürdürülebilirlik muhasebesinin başka bir şeklini tanımlamıştır. O'na göre, sürdürülebilirlik muhasebesi; bir işletmenin ekonomik, sosyal ve çevresel etkilerini raporlamayı hedefleyen üçlü alt çizgi (Triple Bottom Line) olarak adlandırılır. Bu muhasebe türü sürdürülebilir kalkınmanın üç boyutlu tanımını içerir. Bu muhasebenin bazı versiyonları, ekonomik, sosyal ve çevresel performansı ölçmek için parasal birimleri kullanır. Global Raporlama Endeksi (GRI) Sürdürülebilirlik Muhasebe Kılavuzunda, başka bir versiyonu kullanılır, burada ki muhasebenin amacı ise, sürdürülebilirlik hedefine ulaşma noktasında performansın ölçümünde kullanılacak geniş bir dizi göstergelerden yararlanmaktır. Tam olarak ölçülemeyen değişkenlerin tahmin edilmesi için göstergelerin kullanımı, çevre bilimleri kullanımında uzun bir geçmişi sahiptir ve doğası gereği karmaşık ve doğrudan görülemeyen değişkenlerin nerede uygun olarak kabul edileceğini ortaya koyar (Lamberton, 2005: 10,11).

9. SONUÇ

Sürdürülebilir olmak hayatta kalmak, bir şeyin kendi varlığını devam ettirmesi anlamındadır. Sürdürülebilirlik ve sistemli düşünme kavramlarının ortaya çıkışı yeni fikirlerinde ortaya çıkmasına neden olmuştur. Kurumsal sürdürülebilirlik ise, işletmenin “sosyal, ekonomik ve çevresel” açıdan gelecekte ayakta durabilecek bir strateji geliştirmesi ve bunu gerçekleştirirken toplumun çıkarlarını ön planda tutması demektir. Kurumsal sürdürülebilirlik işletmeler açısından son yıllarda hayati bir kavram haline gelmiştir. Bu açıdan bakıldığında kurumsal sürdürülebilirlik kavramı işletmelerin yirmi birinci yüzyılda sadece ayakta kalması değil, aynı zamanda büyümek büyürken de sürdürülebilir olmak anlamını taşımaktadır. Günümüzün küresel ve rekabetçi iş dünyasında, faaliyetlerinde sosyal ve çevresel konuları ihmal ederek sadece finansal konulara odaklanan işletmeler, uzun vadede sürdürülebilirliklerini sağlayamazlar.

Şirketler için sürdürülebilirliğin işletme uygulamaları ile birleştirilmesi konusundaki önemli ana nedenlerden biri, daha uzun ömürlü olmanın yolunun sürdürülebilirlik yaklaşımından geçtiğine ilişkin inançtır.

Son 40 yılda sosyal ve çevresel muhasebe ve raporlamanın gelişimi, toplum ve doğal çevre ile birlikte örgütsel etkileşimlerin fiili ve potansiyel hesaplarında çok çeşitli değişikliklere yol açmıştır. Bu tür hesaplar tüm güçlü ve zayıf yönleri için, işletmenin paydaşları ve/veya yakın maddi çevre ile ilişkilerini ifade eden yerel etkinliklerin anlatımı olarak ifade edilebilir. Bazen 1990'lı yıllar boyunca işletmelerin kasıtlı veya değil, “sürdürülebilirliğin hesapları” hakkında konuşmaları küresel ölçekte dikkat çekmeye başlamıştır. Sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlaması; “muhasebe ve raporlamanın bir alt kümesidir ve kaydetmek, analiz etmek ve raporlamak için faaliyetler, yöntemler ve sistemler ile ilgilenen, ilk olarak çevresellik ve sosyalliğin neden olduğu mali etkileri, ikinci olarak belirli bir ekonomik sisteminin ekolojik ve

sosyal etkilerini, üçüncü olarak ise sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlaması, sürdürülebilirliğin üç boyutunu oluşturan sosyal, çevresel ve ekonomik konular arasındaki etkileşim ve bağlantıların ölçümü, analizi ve iletişimi ile ilgilenir". Sürdürülebilirlik ile muhasebenin bağlantısını içeren ilk yayın; parasal, kurumsal ekonomik faaliyetlerin kantitatif ölçümü gibi gelenekselliğe odaklanan muhasebe felsefesinin altında yatan sınırlamalar gibi; geleneksel muhasebenin eksiklerine odaklanmıştır.

Kurumsal sürdürülebilirlik açısından hem dünya da hem de Türkiye' de yirminci yüzyıl başlarken yaşanan yönetim suistimalleri, giderek daha fazla yaşanacak olan doğal afetler, yatırımcıların ise sosyal yatırım, çalışan kadın hakları ve çocuk haklarına daha fazla önem vermeleri ve bu gelişmelerde işletmenin çıkar çevrelerine karşı gerçekleştirecekleri tüm yazılı açıklamaların kaynağının muhasebe olması sürdürülebilirlik açısından muhasebeyi en önemli veri kaynağı haline getirmiştir. Buna bağlı olarak da 1990'ların başlarında sürdürülebilirlik için muhasebe ortaya çıkmış ve bu konu akademik ve profesyonel muhasebe literatüründe yer almaya başlamıştır.

KAYNAKLAR

- ACCA, 2005. *Accounting Sustainability Briefing Paper 5*.
- ACCA, 2008. *Going Concern? A Sustainability Agenda for Action*.
- Aras, G. ve D. Crowther, 2009. *The Durable Corporation: Strategies for Sustainable Development*, MPG Books Ltd.
- Bozdoğan, R., 2010. "Sürdürülebilir Gelişme Düşüncesinin Tarihsel Arka Planı", *İstanbul Üniversitesi Dergisi*, s. 1012-1028.
- Brown, J., 2009. Democracy, Sustainability and Dialogic Accounting Technologies: Taking Pluralism Seriously, *Critical Perspectives on Accounting 20 (2009)*, pp. 313-342.
- Cheung, Adrian Wai Kong, 2011. "Do Stock Investors Value Corporate Sustainability? Evidence from an Event Study", *Journal of Business Ethics (2011) 99*, pp.145-165.
- Cowan, D.M., P. Dopart , T. Ferracini , J. Sahmel , K. Merryman , S. Gaffney , D.J. Paustenbach, 2010, "A Cross-Sectional Analysis of Reported Corporate Environmental Sustainability Practices", *Regulatory Toxicology and Pharmacology*, S. 58, pp. 524-538.
- Dyllick, T. ve K. Hockerts, 2002. "Beyond The Business Case For Corporate Sustainability", *Business Strategy and the Environment*, 11, 130-141.
- Dresner, S. 2008, *The Principles of Sustainability*, Earthscan, Londra.
- Giannetti, B.F., Almeida, C.M., Bonilla, S.H., 2010. "Comparing energy accounting with well-known sustainability metrics: The case of Southern Cone Common Market, Mercosur", *Energy Policy 38 (2010)*, pp. 3518-3526.

- Gladwin, T., Kennelly, J., Krause, T., 1995. "Shifting Paradigms for Sustainable Development: Implications for Management Theory and Research", *The Academy of Management Review*, Vol. 20, No. 4 (Oct., 1995), pp. 874-907.
- Gould, S., 2011. "Accounting for Sustainability", *Accountancy Plus. Issue 01*, pp. 19-20.
- Gray, Rob, 2010. "Is Accounting for Sustainability Actually Accounting for Sustainability. . .And How Would We Know? An Exploration of Narratives of Organisations and The Planet", *Accounting, Organizations and Society* 35 (2010) 47-62.
- Haberl, H., Kowalskia, M.F., Krausmanna, F., Weisza, H., Winiwartera, V., 2004. "Progress towards sustainability? What the conceptual framework of material and energy flow accounting (MEFA) can offer", *Land Use Policy* 21, pp.199-213.
- Hazelton, J., and Haigh, M., 2010. "Incorporating Sustainability into Accounting Curricula: Lessons Learnt From an Action Research Study", *Accounting Education: An International Journal*, Vol. 19, Nos. 1-2, pp. 159-178.
- Jasch, C., and Stasiškienė, Z., 2005. "From Environmental Management Accounting to Sustainability Management Accounting", *Environmental research, engineering and management*, 2005.No.4(34), pp.77-88
- IFAC, 2011. "Sustainability Framework 2.0: Professional Accountants as Integrators".
- Kelly, M., and Alam, M., 2009. "Educating Accounting Students in the Age of Sustainability", *The Australasian Accounting Business & Finance Journal*, Kelly & Alam: *Educating Accounting Students in the Age of Sustainability*. Vol.3, No.4, 2009, pp.30-44.
- Lamberton, G., 2005. "Sustainability Accounting—A Brief History and Conceptual Framework", *Accounting Forum* 29 (2005), pp. 7-26.
- Linnenluecke, M.K., ve Andrew Griffiths, 2010. "Corporate Sustainability and Organizational Culture", *Journal of World Business* 45 (2010) 357-366.
- Roca, L.C. ve Cory Searcy, 2011. "An Analysis of Indicators Disclosed in Corporate Sustainability Reports", *Journal of Cleaner Production* xxx (2011) 1-16.
- Samsun, N., 2005. "Hesap Verebilirlik ve İyi Yönetişim", www.deu.edu.tr/userweb/hilmi.coban/hesap%20verebilirlik.pdf.
- Schaltegger, S., and Burritt, R., 2010. "Sustainability Accounting for Companies: Catchphrase or Decision Support for Business Leaders?", *Journal of World Business* 45 (2010), pp. 375-384.
- Tokgöz, N, and Once, S., 2009. "Şirket Sürdürülebilirliği: Geleneksel Yönetim Anlayışına Alternatif", *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi (C.X I,S I)*, pp.249-275.
- United Nations World Commission on Environment and Development (WCED), 1987. *Brundtland Report: Our Common Future*.

United Nations, 1995. *Report of the International Conference on Population and Development*.

Walsh, C.J., Arch, B., 1999-2002. *Construction Related Sustainability Performance Indicators*, Sustainable Design International Ltd.

Wilson, M., 2003. *The Influence of Sustainability Performance Management Practices on Organisational Performance*, CPA Bill Burkitt Research Grant, pp. 1-28.

Diğer Kaynaklar

www.kentkonseyi.ayvalik.org.tr/dosya.php?id=19 –

<http://www.sustainabilitysa.org/SustainabilityReporting.aspx>, Standards for sustainability reporting