

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI

IIIYU / 2012-1

Öğr. Gör. Dr. Arzu ÖZSÖZGÜN ÇALIŞKAN*

ÖZET

Sürdürülebilirlik, son yıllarda başta iş dünyası olmak üzere geniş kitleler tarafından artan bir ilgiyle takip edilmektedir. Sürdürülebilirlik anlayışı, işletme faaliyetlerinin çevresel ve sosyal sonuçlarına ilişkin bilgilerin raporlanmasını gerektirmektedir. Sürdürülebilirlik raporları günümüzün hissedarları ve yatırımcıları için kurumsal şeffaflığın, sosyal ve çevresel performansın ve yönetim kalitesinin bir göstergesi olarak kabul edilmektedir. Paydaşlar için işletme faaliyetlerinin sonuçlarına ilişkin önemli bir bilgi kaynağı olarak görülen bu raporlar, üçlü sorumluluk raporlaması, sosyal ve çevresel raporlama, kurumsal sosyal sorumluluk raporlaması, finansal olmayan raporlama gibi farklı isimlerle de anılmaktadır. Bu çalışmanın amacı, kurumsal sürdürülebilirlik raporlamasının işletmeler ve paydaşları açısından anlamını ve önemini ortaya koymaktır. Bu amaçla, kurumsal sürdürülebilirlik raporlamasının ortaya çıkışı ve gelişimi, amaçları ve faydaları literatür taraması ile incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik, Sürdürülebilirlik Raporlaması, Finansal Olmayan Raporlama, Üçlü Sorumluluk Raporlaması

Jel Kodlar: M49, L19

SUSTAINABILITY REPORTING

ABSTRACT

There is an increased interest in sustainability from business world and society in recent years. Sustainability concept necessitates reporting the information about environmental and social impacts of corporate activities. Sustainability reports are regarded as indicators of corporate transparency, social and environmental performance and quality of management by shareholders and investors. The reports considered as an important so-

* Yıldız Teknik Üniversitesi, İ.İ.B.F. İşletme Bölümü, aozsozgun@gmail.com

urces of information by stakeholders are named as triple bottom line, social and environmental reporting, corporate social responsibility reporting, non-financial reporting etc. The paper aims to reveal the meaning and importance of corporate sustainability reporting in terms of business and its stakeholders. For this purpose, development, purposes and benefits of sustainability reporting were analyzed by an in-depth literature review.

Keywords:

Sustainability, Sustainability Reporting, Non-financial Reporting, Triple Bottom Line

Jel Codes: M49, L19

1. GİRİŞ

Finansal kaynak transferinin hızlı bir şekilde gerçekleştirilmesi, bilgiye erişimin kolaylaşması, teknolojik yenilikler gibi gelişmeler her geçen gün işletmeler için uyum sağlanması ve rekabet edilmesi gereken yeni koşullar yaratmaktadır. Bu gelişmeler aynı zamanda paydaşların çevresel ve sosyal farkındalıklarını arttırmaktadır. İşletmeler, eskiye oranla çok daha yakından izlendikleri ve daha şeffaf olmalarının talep edildiği bu yeni düzende, varlıklarını devam ettirebilmek için hissedarları ve potansiyel yatırımcılar yanında diğer paydaşlarının da bilgi taleplerini dikkate almakla yükümlüdürler (Aras ve Crowther, 2008, 435). Böyle bir ortamda, işletmelerin yeni koşullara uyum sağlama yeteneklerinin, dolayısıyla başarılarının değerlendirilmesinde ve firma değerinin belirlenmesinde finansal sonuçlara ek olarak finansal olmayan birtakım verilerin de kullanılması gerekmektedir.

İşletmeler faaliyette buldukları toplumun ve çevrenin bir parçası olduklarından, günümüzün hızlı ve zorlu koşullarında rekabet edebilme yetenekleri de büyük oranda ortaya çıkan yeni sosyal, çevresel ve ekonomik koşullara bağlı olarak değişen taleplere uyum sağlama kabiliyetlerine bağlıdır (Porter, 2003, 5). Bu açıdan bakıldığında, firmalar, rakipleri karşısında rekabet edebilme potansiyellerini arttırabilmek için paydaşlarının taleplerine paralel olarak faaliyetlerinin yarattığı ekonomik, çevresel ve sosyal etkileri izlemek ve bu etkilere ilişkin bilgileri üretmek zorundadırlar. Ancak geleneksel raporlama sistemi, işletmenin sadece maddi varlıkları ve faaliyetlerin finansal sonuçları ile ilgilenmektedir (Saravanamuthu, 2004, 296). Oysaki günümüzde, işletmelerin piyasa değeri ile defter değeri arasındaki farkın tespit edilebilmesi için işletmenin tüm yönleri ile kapsamlı bir şe-

kilde değerlendirilebilmesi gerekir. Bunun için işletmenin maddi varlıkları kadar, maddi ve finansal olmayan varlıkları ve performans sonuçlarına ilişkin yararlı ve faydalı bilginin elde edilmesine ihtiyaç vardır. Şöyle ki, bir işletmenin piyasa değeri, yatırımcıların işletmenin cari ve gelecekteki değerine ilişkin beklentilerinin yansımasıdır ve bu değer kendisini şirketin hisse senedi fiyatında göstermektedir. Diğer yandan işletmenin defter değeri, işletmenin bilançosunda yer alan net varlıklarının değerini ifade etmektedir ve finansal raporların içerdiği bu değer, bir anlamda firmanın hissedarlarına ve diğer işletme ilgililerine sunduğu resmi şirket değeridir. 1970'lerin sonuna kadar firmaların piyasa değeri ile defter değeri birbirine yakın iken, günümüzde bu iki değer arasındaki fark giderek artmaktadır. Müşteriler, insan kaynakları, paydaşlar ile olan ilişkiler, sahip olunan markalar ve itibar gibi maddi olmayan varlıklar işletmenin piyasa değerini belirleyen finansal olmayan unsurlara ilişkin örneklerdir (Kristensen ve Westlund, 2003, 161-162). Maddi olmayan bu unsurların hepsi işletme faaliyetlerinin ekonomik, sosyal ve çevresel performansının sonuçlarından doğrudan veya dolaylı olarak etkilenebilmektedir. İşletmelerin mali tablolarında yer verilen varlıklar tarafından belirlenen defter değeri ile sözkonusu performans sonuçlarının etkisiyle ortaya çıkan piyasa değeri arasındaki farkın nedenlerinin tespit edilmesi, başta işletme sahipleri, yöneticileri ve yatırımcılar olmak üzere tüm paydaşlar açısından önemlidir. Finansal olmayan bilgileri de içeren raporlar ise bu iki değer arasındaki farkın tespit edilmesine yönelik bilgileri sunmayı amaçlayan önemli bir araçtır (Kristensen ve Westlund, 2003, 161-162).

İşletmeler ekonomik, toplumsal ve çevresel yaşamın ayrılmaz bir parçasıdır. Bu nedenle iyi ve sorumlu birer kurumsal vatandaş olarak faaliyetlerinin ekonomik sonuçları dışında kalan diğer tüm etkilerini ve sonuçlarını da raporlamaları beklenmektedir. İşletme faaliyetlerinin ekonomik sonuçları yanında sosyal ve çevresel sonuçlarını da içeren raporlar, paydaşlar tarafından işletmelerin kendi taleplerine ne kadar değer verdiğinin ve bu talepleri karşılamak için sarf edilen çabanın bir göstergesi olarak değerlendirilmektedir. Sözkonusu raporlar literatürde sürdürülebilirlik raporlaması, finansal olmayan raporlama, üçlü sorumluluk raporlaması, kurumsal sosyal sorumluluk raporlaması gibi çeşitli kavramlar ile adlandırılmaktadır.

Bu çalışmada, kurumsal sürdürülebilirlik, sürdürülebilir kalkınmanın işletme düzeyindeki yansıması olarak kabul edilmiş ve bu yansımanın etkilerinin raporlanması ise sürdürülebilirlik raporlaması terimi ile kavramsallaştırılmıştır. Bu çalışmanın amacı, işletmelerin finansal olmayan faaliyet so-

nuçlarını da bünyesinde bulunduran sürdürülebilirlik raporlarının işletme paydaşları açısından önemini ortaya koymaktır. Bu kapsamda sürdürülebilir kalkınma ve kurumsal sürdürülebilirlik, sürdürülebilirlik muhasebesinin ve raporlamasının ortaya çıkışı ve gelişimi, sürdürülebilirlik raporlamasının amaçları ve faydaları literatür taraması yapılarak incelenmiştir.

2. SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA VE KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

2.1. Sürdürülebilir Kalkınma

Doğanın düzenini kendine inceleme alanı olarak kabul eden ekoloji, insan ihtiyaçları ile kıt kaynaklar arasındaki dengeyi inceleyen ekonomi ve Yunanca “hanehalkı” anlamına gelen “oikos” kelimesinden türemiştir. Bir başka ifade ile insanların istek ve ihtiyaçlarını nasıl karşılayacağı ve hayatlarını nasıl kazanacağı sorularına cevap arayan ekonomi ile doğaya ilişkin düzeni, hayvanların ve bitkilerin organik ve inorganik çevreleri ile olan ilişkilerini inceleyen ekoloji aynı kökten gelmektedir (Common ve Stagl, 2005, 1). Bu köken çerçevesinde sürdürülebilirlik; gelecekteki insanların ihtiyaçlarının karşılanabilmesi için ekonomi-çevre sistemi ortaklığının kapasitesinin korunması anlamına gelmektedir (Common ve Stagl, 2005, 8).

Ekonomik faaliyetler, hem faaliyetler için ihtiyaç duyulan girdilerin elde edilmesi hem de bu faaliyetlerin yarattığı çevresel kirlilik nedeniyle çevre ve doğal kaynaklarla yakından ilişkilidir. Bununla birlikte, ihtiyaçların karşılanabilmesi için gereksinim duyulan malların büyük miktarlarda üretilmesine yardımcı olan üretim süreçleri, bir yandan bu kaynakların kontrolsüz olarak tüketilmesine yol açmakta, diğer yandan ise global ısınma, hava ve su kirliliği, doğal ve çevresel kaynakların zarar görmesi, insan sağlığının ve yaşam kalitesinin negatif olarak etkilenmesi gibi olumsuz sonuçlar doğurmaktadır (Cabezas ve diğerleri, 2003, 169; Setthasakko, 2009, 170). Zaman içinde şiddetlenerek artan bu olumsuz sonuçlar nedeniyle, 20 yüzyılın ikinci yarısından itibaren pek çok bilim adamı, ekonomi-çevre ortaklığı kapasitesinin artık yeterli olmadığını ve bu kapasitenin korunarak artırılması gerektiğini ileri sürmektedirler (Common ve Stagl, 2005, 8).

Her ne kadar bu yoksulluk durumu, günümüzde daha dikkat çekici bir hal almış olsa da aslında bu etkinin ortaya çıkacağı çok daha uzun yıllar öncesinden, 1790’lı yıllarda, ekolojik sistem yaklaşımını çalışmalarında kullanan ekonomistler tarafından cari nüfus artış oranının, gıda ve sanayi üretiminin, çevre sağlığını ve iklim koşullarını olumsuz yönde etkileyebileceği iddiası ile gündeme gelmiştir (Sisaye, 2011, 380; Pisani, 2006, 86). Buna karşın, faaliyetlerin ölçeğinin artırılması ve büyüme, genel olarak yoksulluğun gi-

derilmesi ve hayat standartlarının iyileştirilmesini hedeflerine ve ekonomik kalkınmışlığa ulaşmanın aracı olarak kabul edilegelmiştir (Common ve Stagl, 2005, 8; Harris, 2000, 3).

Günümüzde dünya genelinde, pek çok ülke GSMH ve İnsani Gelişme Endeksi açısından önemli ilerlemeler göstermelerine karşın, kalkınmadan sağlanan faydaların ülkeler arasında eşit olarak dağılmamasının etkileri ile bu faydaların elde edilmesi için yürütülen faaliyetlerin çevre ve sosyal yapılar üzerinde yarattığı olumsuz etkileri tartışılmaktadır (Harris, 2000, 4). Diğer bir ifade ile, halihazırda yürütülen global ölçekli ekonomik faaliyetler, bir yandan yoksulluğun ortadan kaldırılmasının koşulu olarak savunulurken, diğer yandan gelecekteki insan gereksinimlerinin karşılanabilmesi için ihtiyaç duyulan kapasiteyi azalttığı gerekçesi ile bir tehdit olarak algılanmaktadır (Common ve Stagl, 2005, 8). Bu ikilemin yaşandığı ve çevresel ve sosyal sorunların şiddetlenerek arttığı bu yüzyılda sürdürülebilirlik ve sürdürülebilir kalkınma kavramları daha geniş kesimlerin dikkatini çekerek gündemdeki yerini sağlamlaştırmaktadır (Pisani, 2006, 83).

Sürdürülebilir kalkınma kavramı, 1840'lı yıllarda akademik yazında kullanılmaya başlanmıştır. Ancak daha geniş kesimlerin ilgisini 1987 yılında Brundtland Komisyonu olarak da bilenen Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu'nun hazırladığı "Ortak Geleceğimiz" başlıklı raporun yayınlanması ile birlikte üzerine çekmiştir. Bu raporla birlikte, çevresel konular ile sürdürülebilir kalkınma ilişkisi ciddi bir şekilde incelenmeye başlanmıştır (Quental, 2011, 16; Broniewicz, 2007, 298). Brundtland Raporu olarak da bilinen Ortak Geleceğimiz başlıklı raporda sürdürülebilir kalkınma; "*gelecek nesillerin kendi ihtiyaçlarını karşılayabilmelerini tehlikeye sokmaksızın bugünkü nesillerin ihtiyaçlarını karşılayabilen kalkınma*" şeklinde tanımlanmaktadır (Glavic ve Lukman, 2007, 1884, Sisaye, 2011, 385, Katrinli ve diğerleri., 2011, 165, Isaksson ve Steimle, 2009, 169; Davidson, 2011, 351).

Sürdürülebilir kalkınma akademik yazında farklı şekillerde tanımlanmakla birlikte, Brundtland Komisyonu'nun tanımı en yaygın kabul gören tanımdır (Pisani, 2006, 92). Komisyon'un tanımında gelecek nesiller bugünkü nesillerin paydaşları olarak kabul edilmektedir. Bunun nedeni; insanlık için önemli sıkıntılar yaratan birçok sorunun çözülebilmesi için ekonomik büyümeye ihtiyaç olduğunun kabul edilmesi, ancak bunun için gelecek nesillerin gereksinimlerini karşılayabilecek kaynaklara zarar verilmemesine de aynı derecede önem verilmesidir (Isaksson ve Steimle, 2009, 169).

2.2. Kurumsal Sürdürülebilirlik

İşletmeler ekonomik, sosyal ve çevresel refaha katkı sağlayan temel aktörlerdir. İşletmelerin sürdürülebilir kalkınmadaki rolü 1992 yılında yapılan Rio (Isaksson ve Steimle, 2009, 170) ve 2002 yılında Güney Afrika'nın Johannesburg kentinde düzenlenen zirvelerde vurgulanmıştır. Johannesburg toplantısı, sürdürülebilirlik prensiplerinin hayata geçirilmesine ilişkin olarak uluslararası girişimlerde istenilen başarının elde edilemediğinin tespiti yanı sıra çevresel meseleleri uluslararası politik tartışmaların içinde ön sıralara taşımış ve daha da önemlisi bu zirvede iş dünyası ve işletmeler sürdürülebilir kalkınmanın önemli bir paydaşı olarak kabul edilmiştir (Idowu ve Louche, 2011, 79).

Buna karşın literatürde sürdürülebilirliğin kurumlar düzeyinde uygulanıp uygulanamayacağı sorgulanmaktadır. Bu tartışmanın temelinde ise üç ana iddia vardır. Birincisi, sürdürülebilirliğin ekolojik ve sosyal bir kavram olması ve örgütsel sınırlar ile örtüşemeyeceğidir. İkincisi, sürdürülebilirliğin bir durumu, var olma halini ifade ettiği ve tek bir sürdürülebilirlik pozisyonunun sözkonusu olamayacağıdır. Ulaşılabilecek tek bir nokta olmadığından sürdürülebilirlik noktasına ulaşıldığı veya ulaşılamadığının da söylenemeyeceği ileri sürülmektedir. Son sav ise organizasyonlar, bireyler, toplumlar ve devletlerarasındaki etkileşimin sonucu olarak öngörülebilir bir sürdürülebilirliğin olmadığıdır (Gray, 2010, 57, Roca ve Searcy, 2012, 104). Tüm bu argümanlara karşın işletmelerin faaliyetlerinin çevre üzerindeki etkilerinin giderek artması (Jones, 2010, 126), paydaşların, firmaların ürün ve hizmetlerinin çevresel ve toplumsal etkileri üzerinde düşünmeleri ve işletmelerin topluma nasıl ve ne yönde katkı sağladığını da öğrenmek istemeleri gibi nedenler sürdürülebilirliğin giderek artan sayıda işletmenin gündeminde yer almasına neden olmuştur (Closs ve diğerleri, 2011, 102; ACCA, 2008, Roca ve Searcy, 2012, 104).

Kurumsal sürdürülebilirlik, sürdürülebilirlik anlayışının işletme düzeyindeki eşdeğeri olarak kabul edilmektedir. Bu kavram, büyüme ve kârlılık modeline dayalı geleneksel yönetim anlayışına alternatif yeni ve gelişen dinamik bir yaklaşımdır (Signitzer ve Anja Prexl, 2007, 2-3, Wilson, 2003, 1). Bu yaklaşımda, işletmelerin kurumsal büyümesi ve karlılıkları ile çevresel koruma, sosyal eşitlik, adalet ve ekonomik kalkınma gibi toplumsal hedeflerin peşinden gitmelerine aynı derecede önem verilmektedir (Wilson, 2003, 1). Kurumsal sürdürülebilirlik esas itibarıyla, şirketlerin ürün ve hizmetlerini işletmelerin paydaşları ile uyumlaştırmak ve böylece ekonomik, çevresel ve sosyal değer yaratmak için yürüttükleri faaliyetlerin bütünüdür.

Hissedarlar açısından, kurumsal sürdürülebilirlik kavramı ekonomik, çevresel ve sosyal kalkınmanın sonucu olarak ortaya çıkan fırsat ve risklerin yönetilmesi ve böylece uzun dönemli hissedar değerinin yaratılmasına yönelik bir işletme yaklaşımıdır. Daha önce de belirtildiği üzere, işletmeler sürdürülebilir kalkınmada global bir ortak olarak kabul edilmektedir ve kurumsal sürdürülebilirlik hareketinin özünde de bu kabul vardır. Bu ortak, kalkınma için sağlık koşullarının ve insan haklarının iyileştirilmesi, bölgesel kalkınma, adil globalleşme, sera gazı emisyonunun azaltılmasına yönelik teknolojilerin geliştirilmesi ve etkin çevresel risk yönetim sistemlerinin uygulanması gibi alanlara destek vererek yaygın toplumsal değer yaratmalıdır (CSR Quest).

Kurumsal sürdürülebilirliğin dinamik olarak kabul edilmesinin nedeni; işletmelerin odaklandıkları çevresel, ekonomik ve sosyal önceliklerin zaman içinde sürekli olarak değişmesidir. Bu sürekli değişim temelde üç nedenden kaynaklanmaktadır. Bunlardan ilki; iç ve dış çevresel faktörlerin işletmenin kaynaklarında yarattığı etkidir ve yasal düzenlemeler, politik çevre, yeni rakiplerin ortaya çıkması veya üst düzey yönetim kademesindeki değişiklikler bu faktörlere ilişkin örneklerdendir. İkinci neden; işletmenin temel paydaşlarının hakları, öncelikleri ve gücünün sürekli olarak değişmesidir. Üçüncü ve son sebep ise zaman içinde işletme faaliyetlerinin karmaşıklığının artmasıdır (Asif ve diğerleri, 2011, 354-355).

İşletmeler, aralarında toplumun da yer aldığı daha büyük resmin parçalarından biridir ve tüm parçalar arasında karşılıklı bir etkileşim vardır. Bu etkileşim gereği varlığını sürdürmek isteyen işletmeler, toplumun değer sistemlerini dikkate almalıdır (Jones, 2010, 127). İşletme faaliyetlerinin günümüzün ve geleceğin ekonomik, sosyal ve çevresel imkânlarının ve kaynaklarının şekillendirilmesinde etkili faktörlerden biri olduğu kabul edildiğinde, kurumsal sürdürülebilirliğin uzun dönemde ekonomik, sosyal ve çevresel kalkınmanın sağlanmasında ne kadar gerekli olduğu açıktır.

Çağdaş üretim süreçlerinin çevresel etkilerinin coğrafik sınırları aşarak buldukları yerin ve zamanın çok ötesine uzanması, şirketlerin faaliyetlerinin çevresel ve sosyal sonuçlarını değerlendirirken içinde buldukları bölgenin ve zamanın ötesinde, bütünsel bir yaklaşımla bu sonuçları değerlendirmelerini gerektirmektedir. Dar bir bakış açısıyla sadece ekonomik performansa odaklanmak, çevresel sorumluluk taşıyan örgütlerin yaratılmasında eksik bir yaklaşımdır (Setthasakko, 2009, 169-170). Başka bir ifade ile sürdürülebilirlik hedefine, işletmelerin, uzun dönemli ekonomik performanslarını güvenceye alırken, sosyal ve çevresel açıdan olumsuz et-

kiler yaratabilecek kısa dönemli davranışlardan kaçınmaları ile ulaşılabilir (Porter ve Kramer, 2006, 4).

Sürdürülebilir kalkınma, Ortak Geleceğimiz raporunda belirtildiği gibi insanoglu var olduğu sürece ihtiyaçlarının karşılanabilmesini mümkün kılması olarak kabul edildiğinde, bu anlayışın işletme düzeyindeki karşılığı kurumsal sürdürülebilirlik olmaktadır (Dyllick ve Hockerts, 2002, 131-132). Buna karşın akademik yazın incelendiğinde görölmektedir ki, kurumsal sürdürülebilirlik farklı şekillerde tanımlanabilmektedir. Ancak sürdürülebilir kalkınma tanımı olarak Ortak Geleceğimiz raporunda yer alan tanım esas alındığında, kurumsal sürdürülebilirlik de işletmelerin bugünkü paydaşlarının ihtiyaçlarını gelecekteki paydaşlarının ihtiyaçlarının karşılanmasını tehlikeye atmaksızın tatmin edebilmesi olarak tanımlanabilir (Dyllick ve Hockerts, 2002, 131-132).

Kurumsal sürdürülebilirlik, ayrıca, sosyal ve çevresel ilginin ve paydaşlar ile olan etkileşimin işletme faaliyetlerine dahil edilmesi şeklinde de tanımlanabilir. Ayrıca kurumsal sosyal sorumluluk ile kurumsal sürdürülebilirliği bir madalyonun iki yüzü olarak gören yaklaşımlar da mevcuttur (Marrewijk, 2003, 102, Roca ve Searcy, 2012, 104).

Kurumsal sürdürülebilirlik ne şekilde tanımlanmış olursa olsun, işletme faaliyetlerinin ekonomik, sosyal ve çevresel boyutlarına odaklanmak durumundadır ve bu boyutlar “üçlü sorumluluk” terimi ile kavramsallaştırılmaktadır (Roca ve Searcy, 2012, 104).

Kurumsal sürdürülebilirliğin sağlanabilmesi için işletmeler, sermayelerinin devamlılığını sağlamak ve büyütme zorundadırlar. Ancak kurumsal sürdürülebilirlik yaklaşımında sermaye kavramı, ekonomistlerin bakış açısından farklı bir şekilde sürdürülebilirlik boyutları paralelinde daha geniş bir bakış açısıyla tanımlanmaktadır. Başka bir ifade ile kurumsal sürdürülebilirlik yaklaşımında sermaye kavramı, ekonomistlerin veya ekolojistlerin bakış açısından farklı olarak ekonomik sermaye, doğal/çevresel sermaye ve ekolojik sermayeyi içine alacak şekilde kapsamlı olarak kullanılmaktadır. Bu nedenle de farklı yaklaşımları gerektirmektedir (Dyllick ve Hockerts, 2002, 131-132).

İlk olarak, ekonomik sürdürülebilirlik/sermaye açısından bakıldığında, finansal ve yönetim muhasebesi, yöneticilere işletmenin ekonomik sermayesini yaklaşık bir değer olarak vermektedir. Ekonomik sürdürülebilirlik öz-sermaye ve borçlar gibi *finansal sermayenin*, makine ve teçhizatlar, arsalar, stoklar gibi *maddi sermayenin* ve itibar, know-how, örgütsel kaynaklar gibi

maddi olmayan sermayenin yönetilmesini gerektirmektedir. Bir işletmenin ekonomik sermayesi herhangi bir anda sona erdiğinde varlığını da devam ettiremez. Ancak sürdürülebilirlik açısından bakıldığında, gerçekte işletme çok daha uzun zaman önce sürdürülemez hale gelmiş olabilir. Buradan hareketle ekonomik açıdan sürdürülebilir işletmeler, hissedarları için devamlı olarak ortalamanın üzerinde bir getiri elde ederken, likiditeyi sağlayan nakit akımını da garanti edebilen işletmelerdir (Dyllick ve Hockerts, 2002, 132-133).

Kurumsal sürdürülebilirliğin bir diğer sermaye türü olan doğal/çevresel sermaye ele alındığında ise iki temel sermaye türünden söz etmek mümkündür. Doğal kaynakların yapısı dikkate alınarak yapılan sınıflandırmada birinci sermaye türü; birçok üretim sürecinde de kullanılan yenilenebilir ve yenilenemez doğal kaynaklardır. İkinci tür doğal sermaye ise, iklim dengesi, suyun temizlenmesi, toprağın iyileştirilmesi, bitki ve hayvan türlerinin çoğalması gibi ekosistemin sunduğu hizmetlerdir. Bu açıdan bakıldığında ekolojik olarak sürdürülebilir işletmeler, doğal olarak çoğalan doğal kaynakları veya bunların ikâmelerini bunların artış oranının altında bir orandan tüketirler. Bu işletmeler aynı zamanda doğal sistemin absorbe edebileceğinden daha fazla miktarda emisyon üretimine de neden olmazlar. Bunlara ek olarak, ekosistemin hizmet kapasitesini azaltacak faaliyetlerde de bulunmazlar (Dyllick ve Hockerts, 2002, 133).

Kurumsal sürdürülebilirliğe ilişkin üçüncü ve son sermaye türü ise sosyal sermayedir ve sosyal sermaye; beşeri sermaye ve toplumsal sermaye olmak üzere ikiye ayrılabilir. Beşeri sermaye, öncelikle çalışanların ve iş ortaklarının yetenekleri, motivasyonları ve bağlılıkları gibi unsurlardan oluşur. Toplumsal sermaye ise kaliteli eğitim sistemi, altyapı gibi kamusal hizmetlerin kalitesini içerir (Dyllick ve Hockerts, 2002, 133). Toplumsal açıdan sorumlu/sürdürülebilir olarak kabul edilen işletmeler, toplum üzerindeki olumlu etkileri maksimum kılma ve negatif etkileri de minimize etme uğraşı veren işletmelerdir (Wagner ve diğerleri, 2009, 78). Sosyal sermayelerini sürdürülebilir bir şekilde yönetebilen bu işletmelerin paydaşları, işletmelerin bir şeyi neden yaptıklarını anlayabilir ve bunu çoğunlukla onaylayabilirler. Buradan hareketle, sosyal olarak sürdürülebilir işletmeler, faaliyette buldukları toplumda bireysel ortaklarının beşeri sermayesini ve topluluğun toplumsal sermayesini arttırarak ve geliştirerek değer eklerler. Bu işletmeler, sosyal sermayelerini, paydaşları ile iletişimi sağlayabilecek şekilde yönetirler. Başka bir ifade ile sosyal sermayelerini başarılı şekilde yöneten işletmeler tarafından sergilenen bir davranışın nedenleri, paydaşlar

tarafından anlaşılabilir ve böylece işletmenin değer sistemi kabul edebilir (Dyllick ve Hockerts, 2002, 134).

Bu açıklamalar ışığında, ekonomik, sosyal ve çevresel bakış açılarının “üçlü performans-sorumluluk (triple bottom line)” kapsamında birbiri ile entegre edilmesi; kısa ve uzun dönemli bakış açılarının entegrasyonu ve sermayenin değil gelirin tüketilmesi kurumsal sürdürülebilirliğin üç temel unsuru olarak kabul edilebilir (Dyllick ve Hockerts, 2002, 131-132).

Sürdürülebilir kalkınma ve işletmeler bağlamında değinilmesi gereken kavramlardan bir diğeri de kurumsal sürdürülebilir kalkınmadır. Bir işletmenin sürdürülebilir kalkınması, örgütsel gelişme ve öğrenme süreçlerinin yapılandırılmasını gerektirir. Bu nedenle kurumsal sürdürülebilirlik ile kurumsal sürdürülebilir kalkınma kavramları arasında fark vardır. *Kurumsal sürdürülebilir kalkınma* kavramı, sürdürülebilir ekonomiye, çevreye ve topluma ulaşmak için negatif etkilerin azaltılması ve pozitif etkilerin artırılması amacıyla yönelik olarak işler kılınan süreçleri ifade etmektedir (Schaltegger ve diğerleri, 2006, 2). Sürdürülebilirlik ile ilgili istenen hedeflere ulaşılabilmesi için işletme faaliyetlerinin sonuçlarının ölçülebilir ve raporlanabilir olması gerekmektedir. Bir unsurun ölçülebilir hale getirilmesi, görünebilir ve böylece yönetilebilir ve ulaşılabilir olmasını mümkün kılar. Sürdürülebilirlik raporlaması bunu mümkün kılan bir araçtır.

3. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASININ ORTAYA ÇIKIŞI VE GELİŞİMİ

İş yaşamındaki temel ölçüm sistemlerinden biri olan muhasebe aracılığı ile işletme faaliyetlerinin ve sonuçlarının anlaşılabilmesi ve değerlendirilmesi mümkün olmaktadır (Mook, 2006, 282). Muhasebe bilgi sisteminden elde edilen finansal raporlar, bir işletmenin varlıklarının ve kaynaklarının verimli bir şekilde kullanılması, korunması ve yönetilmesi ile elde edilen ekonomik kârlılığını gösterir (Sisaye, 2011, 388-389).

Muhasebe, şemsiyesi altında yer alan finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi uygulamaları aracılığı ile uzun yıllar yöneticiler ve işletme dışında yer alan paydaşların ihtiyacına uygun bilgi üreten geleneksel bir yöntem olarak sunulmuştur. Finansal muhasebe, örgütün içinden elde edilen ve dışsal raporlama yoluyla işletme dışındaki taraflara sunulmak üzere hazırlanan bilgiler için temel sağlar. Toplanan bilgiler örgütün finansal faaliyetleri ile ilgilidir ve gerek bilanço gerekse de gelir tablosu, bir işletmenin varlıkları, yükümlülükleri ve özsermayesini etkileyen işlemlerin, dönüşümlerin ve dışsal olayların işletme üzerindeki finansal etkilerini yansıtmak üzere tasarlanan tahakkuk esaslı bilgilere dayanılarak

hazırlanır. Maliyet muhasebesi ilgili mali tablolar açısından bakıldığında stokların değerinin ve işletme faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan gelir ve giderlerin finansal tablolara yansıtılmasına yönelik bilgileri sağlar. Bu açıdan bakıldığında, maliyet muhasebesi, yönetimin kontrolüne yardımcı olmak, işletmenin veya işletme birimlerinin cari ve beklenen finansal performansa dayanan raporları hazırlamak ve ilgili birimleri birbirleri ile karşılaştırmak gibi yönetsel faaliyetler için finansal muhasebeden uyarlanmıştır. Yönetim muhasebesi ise karar alma, planlama ve kontrol amacıyla gerekli olan bilgilerin elde edilmesi amacıyla odaklanılarak ayrıca geliştirilmiştir (Schaltegger ve diğerleri, 2006, 3-5, Schaltegger ve Burritt, 2010, 375-376).

Bununla birlikte, bugün gelinen noktada, sürdürülebilirlik ve işletme paydaşları açısından bakıldığında, işletme faaliyetlerinin sadece finansal yönlerini raporlamayı konu edinen finansal muhasebe, raporlamadan beklenen faydaların elde edilmesinde yetersiz kalmaktadır. Bu doğrultuda geleneksel muhasebe ve raporlama sistemine birtakım eleştiriler yöneltilmektedir. Bunlardan ilki; finansal muhasebe teamüllerine göre işletme faaliyetlerinin sınırlarının dar bir bakış açısıyla işletmenin yasal kişiliği ile sınırlandırılmasıdır. İkinci eleştiri; muhasebenin tipik olarak kârı ve kârlılığı öncelikli ve makbul olarak kabul etmesi ve sosyal ve çevresel olguların geri planda kaldığı geleneksel işletme gündemine ilişkin örtülü varsayımlar sınırlarını benimsesidir. Üçüncü eleştiri; ekolojik etkiler yaratan kurumsal faaliyetlerin değerlendirilmesinde tahakkuk, tutarlılık ve ihtiyatlılık ilkelerinin eksikliklerinin olmasıdır. Dördüncü eleştiri; tarihsel, cari, yerine koyma ve net şimdiki değer gibi farklı türlerde ölçülere dayanan paranın ortak bir değer ölçütü olarak kullanılmasıdır. Bu ölçütler finansal muhasebede parasal olarak ifade edildiğinde eş anlamlı oldukları kabul edilerek bir arada kullanılmaktadır. Oysa bunlar uygulamada, adil değere ilişkin kullanışlı ve karşılaştırılabilir bilgi üretmemektedirler. Bir örgütün ekolojik etkilerine ilişkin olarak yansıtılmasında parasal ölçütlerin fazlasıyla ön plana çıkarılması fırsatları ve riskleri tam olarak resmedemeyebilir. Fiziksel ve kalitatif çevresel bilgiler, özellikle ekolojik hasarın geri döndürülüp döndürülemediğine ilişkin değerlendirmelerin veya kurumsal faaliyetlerin etkilerinin değerlendirildiği durumlarda kritik olabilir. Bu nedenle geleneksel finansal muhasebe, kurumsal, çevresel ve sosyal etkilerin anlaşılmasını olanaklı kılamadığı için eleştirilmektedir (Schaltegger ve Burritt, 2010, 376).

Bu eleştiriler, işletmelerin çevresel ve sosyal performansı ve bunların ekonomik performans ile dengelenmesi yönünde ilave açıklamaların yapılma-

sını gündeme getirmiştir (Schaltegger ve Burritt, 2010, 376). Bu eksikliği gidermek ve işletme faaliyetlerinin ekonomik, çevresel ve sosyal etkilerin raporlanmasını tanımlamak için sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlaması gündeme gelmiştir (Ho ve Taylor, 2007, 124). Sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlaması, yıllar içinde muhasebe alanındaki gelişmelerin bir sonucu olarak ortaya çıkan kapsamlı bir kavramdır (Schaltegger ve diğerleri, 2006, 3-5, Schaltegger ve Burritt, 2010, 375-376). Akademik yazında ve uygulamada sürdürülebilirlik raporlaması, üçlü sorumluluk raporlaması, kurumsal sosyal sorumluluk raporlaması, finansal olmayan raporlama vb. gibi çeşitli kavramlarla eş anlamlı olarak kullanılan bir kavramdır (GRI, 2011, 3). Bünyesinde barındırdığı sosyal ve çevresel unsurlar ve geleneksel finansal raporlama sistemine alternatif olarak ortaya çıkması nedeniyle, sürdürülebilirlik raporları genel olarak finansal olmayan raporlama olarak adlandırılmaktadır.

Finansal olmayan raporlama veya kurumsal sürdürülebilirlik raporlaması gibi isimlerle anılan günümüz raporlama sistemi, sürdürülebilirlik boyutlarına paralel olarak ortaya çıkan işletme sorumlulukları dikkate alınarak yaygın bir biçimde “Üçlü Sorumluluk Raporlaması (Triple Bottom Line)” terimi ile kavramsallaştırılmıştır (Durdan, 2008, 671, Asif ve diğerleri, 2011, 354, Shrivastava, 1995, 937, Herzig ve Schaltegger, 2011, 152).

Üçlü raporlama (Triple Bottom Line Reporting), Elkington tarafından işletmelerin çevresel, sosyal ve ekonomik sorumluluğu olduğu ve bunlar arasında bir denge kurulması gerektiği yaklaşımının bir sonucu olarak akademik yazına kazandırılmıştır (Gray, 2005, 804). Aslında bu raporlama çerçevesi Elkington’ın büyük petrol şirketlerinden bir olan Shell için şirketin işletme dışındaki paydaşları ile iletişim kurmak için geliştirdiği bir iletişim aracıdır. Üçlü sorumluluk raporu, kurumsal itibar ve markaya ilişkin hasarın minimum kılınmasında ve sosyal sorumluluk sahibi kuruluş olarak imajının güçlendirilmesinde fayda sağlayarak Shell’in faaliyetlerini sürdürebilmesi için gerekli izinleri korumuştur. Üçlü sorumluluk raporlaması bu özelliği nedeniyle finansal olmayan raporlama için güçlü bir standart olarak var olmaya devam etmektedir (Sirdnar, 2011).

Bu kavram, kısaca işletmelerin faaliyetlerinin çevresel, ekonomik ve sosyal etkilerini açıkça dikkate almaları ve raporlamalarının gerekliliği olarak ifade edilmektedir. Literatürde gezegen (planet), insan (people) ve kâr (profit) kelimelerinin İngilizce karşılıkları uyarınca “Üç P” olarak da adlandırılmaktadır. Bu yaklaşıma göre, bir işletme faaliyetlerini sürdürürken çevresel (gezegen), sosyal (insan) ve finansal (kâr) unsurlara eşit oranda önem

vermesi halinde sadece kâra odaklanan bir işletmeye göre uzun dönemde daha fazla değer yaratabilir, daha az risk ile karşılaşabilir ve rekabetçi avantajlar elde edebilir (Asif ve diğerleri, 2011, 354, Shrivastava, 1995, 937, Herzig and Schaltegger, 2011, 152, Porter, 2003, 7).

Finansal piyasalar bakış açısıyla işleyen ve finansal raporları üreten cari muhasebe ölçüm sistemleri, kârı her şeyin üzerinde tutmaktadır. Buna karşın sosyal ve çevresel muhasebe, sürdürülebilirlik muhasebesi, finansal muhasebe tarafından işletmenin finansal durumunu etkilemediği kabulü ile dışsal olarak kabul edilen ve hesaba katılmayan unsurları bünyesine dahil eden alternatif bir muhasebe önerisi sunmaktadır. Her ne kadar bu öneriler henüz tartışılmakta olsa da, bu yeni sistemde sözkonusu dışsallıklar muhasebe sisteminin merkezi olarak kabul edilmektedir. Bu yapıda ekonomik başarının maliyeti çevresel ve sosyal açıdan açıklanmaktadır (Gray, 2005, 798). Bir başka ifade ile Üçlü Sorumluluk Raporlaması, organizasyonlar için sosyal, çevresel ve ekonomik odakları ayırıştırarak sunmaktadır.

Sürdürülebilirlik muhasebesi ise işletmelerin faaliyetlerinin sosyal, çevresel ve ekonomik yönlerine odaklanmaktadır. Bununla birlikte, bu muhasebe ve raporlama sistemlerinin her biri geleneksel muhasebe sistemi ile bağlantılarına paralel olarak, bu sistemin eksikliklerine ilişkin olarak yapılan eleştirilerden de pay almaktadırlar. Sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlaması, muhasebenin doruk noktasıdır. Bunun nedeni, özü itibarıyla ekosistem ve toplum için muhasebeyi kavramsal olarak vurgulaması, ekoadalet ve etkinlik ve verimlilik gibi daha geleneksel konuları da gözetmesidir (Schaltegger ve diğerleri, 2006, 3-5).

Ekonomik, sosyal ve çevresel raporlamayı içeren Üçlü Sorumluluk Raporu aslında dışsal finansal raporlama modelinin bir parçasıdır (Sisaye, 2011, 381, Gray, 2005, 794). İşletme faaliyetlerinin finansal olmayan sonuçlarını içeren bu raporlar, hangi isim altında tanımlanırsa tanımlansın, nihayetinde işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal performansları ile ilgili verileri içermektedirler. Ayrıca, yönetimin çevresel kaynakların sorumluluk bilinci ile yönetilmesine ilişkin taahhütlerini ve gelecekteki sosyal ve çevresel stratejilerine ilişkin planlarını da bünyesinde barındırmaktadır. Kurumsal davranışın bir yansıması olarak kabul edilen bu raporlar, yatırımcılar yanında giderek daha fazla sayıda müşteri, devlet, çalışan ve bölgesel otoriteler tarafından takip edildiğinden işletmenin paydaşları ile iletişim sağlamasında kullanılan bir araç haline gelmiştir (Sisaye, 2011, 389, White, 2005, 37).

Genel olarak finansal olmayan raporlama kavramı ile temsil edilebilen bu yeni raporlama oluşumunun gelişimi incelendiğinde ise üç temel aşamadan söz etmek mümkündür. Bunlardan birincisi; işletmelerin faaliyetlerinin çevre üzerindeki olumsuz etkilerini minimize etmeye çalıştıkları 1960'lı ve 1970'li yılları kapsayan dönemdir. İkinci aşama; hükümetler tarafından getirilen düzenlemelerin şekillendirdiği ve şirketlerin bu düzenlemelere uyum sağlamanın maliyetlerini düşürmeye çalıştıkları 1980'ler dönemidir. Üçüncü ve son aşama ise, Üçlü Sorumluluk Raporlaması çerçevesi gibi çok sayıda raporlama çerçevesinin gündeme geldiği 1990'lı yıllardır (Sridhar, 2011). Bu yıllardan itibaren dünya çapında işletmeler sosyal, finansal olmayan raporlarını yayınlamaya başlamışlardır (Gao, 2011, 265).

Sürdürülebilirlik raporlaması ve muhasebesi ile ilgili gelişmeler incelendiğinde, bu gelişmelerin çevre muhasebesi ve raporlaması literatürü temeli üzerinde yapıldığı görülmektedir. Bu gelişmeler, sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlamasının evrimsel sürecinin çevresel temelli olduğu şeklinde yorumlanabilir. Bu bakış açısına dayanarak, sürdürülebilirlik muhasebesi kavramı, işletmenin sürdürülebilirlik doğrultusunda ilerlemesini destekleyecek yüksek kaliteli bilginin üretilmesini amaçlayan yeni bilgi yönetimi ve muhasebe yöntemlerini tanımlamak için kullanılmaktadır. Buna karşın, sürdürülebilirlik raporlaması, kurumsal sürdürülebilirlik hakkındaki bilgilerin edilmesi amacıyla biçimlendirilen yeni bir iletişim aracıdır. Sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlaması arasında oldukça önemli bir ilişki vardır. Bunun nedenlerinden birincisi; işletme ilgilileri ile iletişim kurmak için kullanılmayan muhasebe bilgisinin herhangi bir etki yaratmaması ve böylece işletmenin sürdürülebilir kalkınmasına katkıda bulunamamasıdır. İkinci neden ise, işletmenin kurumsal sürdürülebilirliğine ilişkin cari durumu ve bu doğrultudaki ilerlemesini belgelemek için raporlamaya ihtiyaç olmasıdır. Aksi takdirde bu bilgiler gelişigüzel olarak algılanabilir (Schaltegger ve diğerleri, 2006, 15).

Nitekim sürdürülebilirlik raporlamasının gelişimi ve bu gelişmeleri yaratan koşullar incelendiğinde, işletmeleri sözkonusu raporları hazırlamaya iten gelişmelerin ardında yatan birinci neden çeşitli paydaşlarının işletme faaliyetlerini tüm yönleri ile daha kapsamlı olarak değerlendirebilmeleri için bu faaliyetlerin raporlanması için baskı yapmalarıdır. İkinci neden ise, işletmelerin topluma olan çevresel ve sosyal katkıları içeren bu raporların işletmelere de katkı sağlayabileceğinin yöneticiler tarafından fark edilmesidir (Gao, 2011, 265).

Sürdürülebilirlik raporlamasının ardında yatan temel etkenlerden ilki ola-

rak paydaş baskını incelendiğinde bu baskıların bir kısmının düzenleyici kurumlar kaynaklı olduğu görülmektedir. Örneğin, Avrupa Birliği, Avrupa Modernizasyon Direktifi ile tüm üye ülkelerden çevresel ve işçilerle ilgili konuların raporlanması amacıyla yasal düzenlemeler yapmalarını öngörmektedir. Bu düzenleme nedeniyle, İngiltere ve Danimarka gibi ülkelerde işletmelerin çevresel ve sosyal faaliyetlerini raporlamaları istenmektedir.

Düzenleyici kurumlar yanında, menkul kıymet borsaları ve diğer finansal kuruluşlar da işlem gören firmalardan kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerine ilişkin bilgi sağlamalarını zorunlu kılmaktadırlar. Örneğin Paris Menkul Kıymetler Borsası'nda işlem gören tüm firmalardan, finansal tablolarında çevresel ve sosyal performanslarına ilişkin bilgilere de yer vermelerini istemektedir. Güney Afrika'da, Johannesburg Menkul Kıymetler Borsası'nda işlem gören firmalar da kurumsal sosyal sorumluluk tabanlı kurallara uymak zorundadırlar. Bunlara ek olarak, İngiltere'de birçok önemli kurum, şirketlerin kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerine dair bilgi istemektedir. İngiliz Sigortacılar Birliği, borsada işlem gören şirketlerin yıllık raporlarında kurumsal yatırımcıların görmeyi bekledikleri sosyal, çevresel ve etik konulara ilişkin bilgileri içeren yönergeler açıklamıştır (Gao, 2011, 265, Idowu ve Pappasolomou, 2007, 138).

İşletmelerin çevresel ve sosyal faaliyetlerine ilişkin raporlama yapmalarını gerektiren baskıların bir kısmının ise Dow Jones Sustainability Index ve "The Business in the Community's Corporate Responsibility Index", FTSE-4Good Index gibi yatırım derecelendirme sistemleri kaynaklı olduğu görülmektedir (Gao, 2011, 265, Idowu ve Pappasolomou, 2007, 138). Bu gibi endeksler bankalar ve sigorta şirketleri tarafından etik ve ekolojik fonların yatırım yapabileceği şirketlerin belirlenmesinde kullanılmaktadır. Buna ek olarak, uzun dönemli sürdürülebilir şirketler, yatırımcılar tarafından beklenmedik sonuçlarla karşılaşmayan, daha öngörülebilir sonuçlar elde eden şirketler olarak değerlendirilmektedirler (Gao, 2011, 265, Knoepfel, 2001, 7). Bu nedenle yatırımcılar, geçici yüksek getiri elde eden şirketlerdense ortalamanın üzerinde büyüyen güvenilir şirketleri yatırım yapmak için aramaktadırlar (Knoepfel, 2001, 7).

Finansal kurumlara ek olarak, Friends of the Earth, Green Peace, Amnesty International, the World Wildlife Fund, gibi sivil toplum kuruluşları da, işletmelere finansal olmayan faaliyetlerini de raporlamaları için baskı yapmaktadırlar (Gao, 2011, 265, Idowu ve Pappasolomou, 2007, 139).

İşletmelerin sürdürülebilirlik raporlaması yapmalarının ikinci nedeni ise

yukarıda da belirtildiği üzere, topluma olan çevresel ve sosyal katkıları içeren bu raporların işletmelere katkı sağlayabileceğinin yöneticiler tarafından fark edilmesidir. 2005 yılında yapılan bir çalışmaya göre Amerika'daki büyük ölçekli şirketlerin üst düzey yöneticilerin %81'i sürdürülebilirlik uygulamalarının işletmelerinin stratejik misyonları açısından son derece önemli olduğunu belirtmektedirler. Bu araştırmaya dahil olan işletmeler kurumsal sürdürülebilirlik raporlarını gönüllülük esasına dayanarak ve yöneticilerin tercihleri doğrultusunda sunmaktadırlar. Bu yöneticilere göre sosyal ve çevresel sorumluluklar işletmelerin finansal performanslarını etkilemektedir (Sisaye, 2011, 389, White, 36). 1990'lı yılların başında dikkat çekmeye başlayan finansal olmayan raporlama 2000'li yıllarda daha geniş bir kesim tarafından ilgiyle izlenmeye başlamıştır (Das ve diğerleri, 2008, 123). Nitekim Amerika'da sürdürülebilirlik raporlaması yapan işletmelerin sayısı 1993 yılında 100'den az iken, 2005 yılına gelindiğinde bu sayı 1.500'e ulaşmıştır ve bu sayı Fortune 500 şirketleri arasında üst sırada yer alan 250 şirketin %68'ini kapsamaktadır (Sisaye, 2011, 389, White, 36). Yatırımcılar, analistler, kredi verenler, düzenleyici kuruluşlar gibi işletme ile ilgili olan çok sayıdaki tarafa bilgi sunmak amacıyla hazırlanan ve üçlü sorumluluk yaklaşımı çerçevesinde yapılandırılan sürdürülebilirlik raporları işletme faaliyetlerinin sunulmasında yeni bir raporlama formatı ortaya çıkarmaktadır.

4. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASININ AMAÇLARI VE FAYDALARI

Sürdürülebilir kalkınma hedefinin işletme düzeyindeki karşılığı olarak kabul edilen ve geleneksel kısa dönemli değer maksimizasyonu modeline alternatif olarak ortaya çıkan (Signitzer ve Prexl, 2007, 2-3, Wilson, 2003, 1) kurumsal sürdürülebilirlik olgusunun, işletme tarafından içselleştirilebilmesi ve yönetilebilmesi için sürdürülebilirlik prensiplerinin, kurumsal stratejik politikalara ve iş süreçlerine entegre edilmesi gerekmektedir (Gao ve Zhang, 2006, 722). İşletmenin üçlü sorumluluğunun ve bu sorumluluğun uzun dönemli kârlılık üzerindeki etkilerinin tespit edilebilmesi için ise işletmenin stratejik politikalarının ve iş süreçlerinin sonuçlarının raporlanması gerekir (Sisaye, 2011, 380-389). Raporlama mekanizmaları işletmelerin, çevresel ve sosyal verilerinin açıklanması, faaliyetlerin olumsuz sosyal ve çevresel etkilerinin en aza indirilmesinin yollarının bulunması, en iyi uygulamalar aracılığı ile yeni iş fırsatlarının yaratılması gibi nedenlerle kurulmaktadır (Sridhar, 2011).

Geleneksel muhasebe raporlama mekanizmaları tarafından üretilen ve işletmenin faaliyetlerinin sadece finansal sonuçlarını içeren raporlar, farklı

paydaşların ihtiyaçlarının karşılanması amacı ile periyodik ve çoğunlukla da yasal bir zorunluluk gereği hazırlanırlar. Finansal raporlar olarak adlandırılan bu raporlarda sadece işletmenin varlık ve kaynaklarına, bunların kullanılması, korunması ve yönetilmesine değil, elde edilen ekonomik karlılığa ilişkin bilgiler de yer alır. Buna karşın, finansal sonuçlar yanında sosyal ve çevresel sürdürülebilirliğe ilişkin bilgileri içeren sürdürülebilirlik raporları ise çoğunlukla gönüllülük esasına göre hazırlanmaktadır (Sisaye, 2011, 380-389).

İşletmeler tarafından finansal olmayan raporlama çerçevelerinin kurumsal olarak kabulü veya reddine ilişkin etkenler incelendiğinde; finansal raporlamanın işletmeler açısından ifade ettiği anlam; işletmenin stratejik amaçları; üst yönetimin finansal olmayan raporlama konusundaki tutumu; paydaş odaklılık; açıklamaların düzeyi ve entegrasyon olmak üzere altı temel etken tespit edilmiştir (Sridnar, 2011). Örneğin “Üçlü Sorumluluk” raporlamasını, nihai amacı işletmenin uzun dönemli kurumsal finansal sürdürülebilirliğini arttırmak olan bir mekanizma olarak da tanımlayan, buna karşın finansal olmayan raporlamayı gelecekteki başarı ve sürdürülebilirliği kolaylaştıran stratejik bir ekonomik etken olarak kabul eden yöneticiler mevcuttur (Sridnar, 2011).

İşletmelerin sürdürülebilirlik raporlaması yapma veya yapmama nedenlerini konu alan bir çalışmaya göre ise, işletmenin spesifik hedeflere ulaşma kabiliyetini arttırmak; çevresel stratejilerin uygulanmasını kolaylaştırmak; örgüt genelinde çevresel konulara ilişkin yaygın bir farkındalık sağlamak; kurumsal mesajı işletme içinde ve dışında açık bir şekilde iletebilmek; şeffaflığı arttırarak geniş kapsamlı kredibilite elde etmek; çaba ve standartları tartışabilir kılmak; işletme faaliyetlerini sürdürmek için gerekli izinlere sahip olmak; itibarı arttırmak, maliyet avantajı elde etmek, etkinliği arttırmak, işletmenin gelişme fırsatlarını arttırmak ve çalışanların iş tatmin gücünü arttırmak gibi nedenleri işletmeleri sürdürülebilirlik raporlaması yapmaya iten nedenler arasında sayılmaktadır (Kolk, 2004, 24, Berthelot ve diğerleri, 2012). Bunlara ek olarak, sürdürülebilirlik endeksinde yer almak ve itibarı arttırmak gibi maddi olmayan faktörler; yeni stratejik fırsatların elde edilmesi ve uluslar arası gönüllük esaslı standartlara uyum gibi rekabetçi etkenler; yasal sorumluluklar ve katı düzenlemeler vb. düzenleyici hükümler; müşterilerin ekolojik ürün ve süreçlere ilişkin talepleri, hissedarların sürdürülebilir olmayan işletmeleri gözardı etmesi ve sürdürülebilirliğe ilişkin kamuoyunun açıklama talep etmesi gibi paydaş beklentileri de şirketlerin sürdürülebilirlik raporlaması yapma nedenleri arasında yer

almaktadır (Sridnar, 2011). .

Buna karşın, sürdürülebilirlik raporlamasının işletmeye sağlayacağı faydalara ilişkin şüphelerin varlığı, rakiplerin raporlama yapmaması, müşterilerin ve genel olarak toplumun sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin taleplerinin olmaması ve bu nedenle raporlamanın satışlar üzerinde bir etki yaratamayacağı algısı, işletmenin halihazırda çevresel performansı ile ilgili olarak iyi bir itibarının olması, çevresel konularla ilgili iletişim kurmak için başka iletişim araçlarının ve yollarının varlığı, raporlama yapmanın çok pahalı olması, işletmenin tüm faaliyetlerine ilişkin uygun veri elde etmenin ve doğru göstergeleri seçmenin zor olması, raporlamanın işletmenin itibarına zarar verebilmesi ve yasal yaptırımları gündeme getirmesi ve de çevreci sivil toplum kuruluşlarının dikkatinin çekilmesi gibi nedenler ise raporlama yapmama nedenleri olarak belirtilmektedir (Kolk, 2004, 54).

Tablo 1, yukarıda yer alan açıklamalar dahilinde finansal olmayan raporlama çerçevelerinin kurumsal olarak kabulü veya reddine ilişkin olarak literatürde belirlenen faktörler ile işletmelerin sürdürülebilirlik raporlaması yapma ve yapmama nedenlerine ilişkin örnekleri göstermektedir.

Tablo 1: Şirketlerin Sürdürülebilirlik Raporlaması Yapma/Yapmama Nedenlerine İlişkin Örnekler

Etkenler	Raporlama / Raporlamama Nedenleri
Temel Anlam	Sürdürülebilirlik raporlaması her işletme için farklı anlamlar ifade edebilir ve işletme bu anlama göre raporlama kararı verir.
Stratejik Amaçlar	<input type="checkbox"/> İtibara ilişkin faydalar elde etmek, maliyet avantajı sağlamak, etkinliği arttırmak, işletmenin gelişme fırsatlarını ve çalışanların şirkete yönelik tutum ve davranışlarını geliştirmek <input type="checkbox"/> Belirlenen spesifik hedefler doğrultusunda ilerlemelerin takip edilebilmesini sağlamak <input type="checkbox"/> Çevresel stratejiye ilişkin uygulamaları kolaylaştırmak
Üst Yönetimin Tutumu	<input type="checkbox"/> Organizasyon genelinde ve üst yönetimde sosyal ve çevresel konulara ilişkin farkındalık
Paydaş Odaklılık	<input type="checkbox"/> İşletmenin içsel ve dışsal paydaşlarının finansal olmayan raporlar aracılığı ile üretilen bilgiye ihtiyaç duyması <input type="checkbox"/> Müşterilerin ve genel olarak toplumun sürdürülebilirlik raporları ile ilgilenmemesi ve raporlamanın olumlu etkilerinin satışları arttırmaması <input type="checkbox"/> Raporların şirketin itibarına zarar verme ihtimalinin olması, yasal yaptırımlara neden olması ve çevreci kuruluşların dikkatini çekmek <input type="checkbox"/> Rakiplerin de raporlama yapmaması <input type="checkbox"/> Örgüte sağlayacağı faydalar konusunda şüphelerin olması

Açıklamaların Düzeyi	<input type="checkbox"/> Kurumsal mesajın içsel ve dışsal olarak açık bir şekilde ifade edilmesi <input type="checkbox"/> Daha şeffaf olarak geniş kapsamlı kredibilite elde etmek <input type="checkbox"/> Çaba ve standartların tartışılabilir olması
Entegrasyon	İşletmeler son yıllarda finansal olmayan raporlarını, finansal/yıllık raporları ile entegre etmektedirler.

Kaynak: Kolk, A. 2004. "A decade of sustainability reporting: developments and significance", **International Journal of Environment and Sustainable Development**, 3 (1): 54 ve Sridhar, K. 2011. "Is the Triple Bottom Line a restrictive framework for non-financial reporting?", **Asian Journal of Business Ethics**, doi: 10.1007/s13520-011-0010-4 yararlanılarak hazırlanmıştır.

Sürdürülebilirlik raporlaması, temel olarak işletme dışında yer alan paydaşlara işletme faaliyetlerinin kapsamlı sonuçları hakkında bilgi vermek için hazırlandığından, bu raporlar dışsal raporlama olarak kabul edilmektedir. Bununla birlikte sürdürülebilirlik raporlaması temel etkisini, şirketin sürdürülebilirlik amaçlarının belirlenmesinde, ilgili verilerin toplanmasında ve sürdürülebilirliğin yaratılmasında ve bu bilgilerin iletilmesinde çalışanların ve yöneticilerin sürece dahil edilmesinin sağlanması şeklinde kendisini gösterir (Schaltegger ve diğerleri, 2006, 4). Bu nedenle sürdürülebilirlik raporları örgütsel davranışı yönlendiren önemli bir araçtır (Mook, 2006, 282). Bu açıdan bakıldığında sürdürülebilirlik raporlamasının (SR) işletmeler açısından direkt ve indirekt faydaları vardır. Bu faydalara bir bütün olarak Tablo 2'de yer verilmiştir.

Yatırımcılar, analistler ve hissedarlar gibi işletme ilgileri açısından ele alındığında, finansal ve finansal olmayan raporlamanın temel amacı işletmenin cari ve gelecekte beklenen değerini saptamaya yönelik bilgi sağlamaktır. Geleneksel olarak işletme performansının ekonomik yönü ile ilgilenecek söz konusu gruplar açısından işletmenin geçmişte elde ettiği gelirler, kârlar ve piyasa payı gibi göstergeler, gelecekteki finansal performansın öngörülmesinde dikkate alınan temel göstergeler olarak kabul edilmektedir. Bununla birlikte, işletmenin sahip olduğu müşteri sayısı ve kalitesi, entelektüel sermaye, marka değeri ve kurumsal itibar, işletme faaliyetlerinin sosyal ve çevresel etkileri gibi diğer faktörler günümüzde ise işletmenin gelecekteki değerinin öngörülmesinde dikkate alınan maddi olmayan unsurlar olarak kabul edilmektedir (Kristensen ve Westlund, 2003, 163). İşletmenin geleneksel finansal raporlarından hareketle tespit edilebilen defter değeri ile piyasa değeri arasındaki farkın tespit edilebilmesi için işletmenin maddi olmayan varlıklarına ilişkin yararlı ve faydalı bilginin elde edilmesine ihtiyaç

vardır. Finansal olmayan raporlama, bu iki değer arasındaki farkın tespit edilmesine yönelik bilgileri sunar (Kristensen ve Westlund, 2003, 161-162).

Tablo 2: Sürdürülebilirlik Raporlamasının Direkt ve Endirekt Faydaları

Direkt (İçsel) Faydalar	Endirekt (Dışsal) Faydalar
Paydaşlar için şeffaflık	SR, paydaşlara ilgili bilginin iletilmesi ve böylece kurumsal görünürlüğünün ve şeffaflığın artırılmasını sağlar.
İtibarın artırılması	SR, uzun dönemde marka değerinin, pazar payının ve müşteri bağlılığının artırılmasına katkıda bulunan itibarın yapılandırılmasına yardımcı olur.
Sürekli gelişme	SR, sürekli gelişme ve öğrenmeyi destekler. Raporlama, üst yönetimin bir sonraki yılın raporunda yer alacak ilave sonuçlar için yönetimi harekete geçirir.
İnovasyonun desteklenmesi	SR, ileriye görebilme ve performans sergilemeye teşvik eder ve böylece şirketin rekabetçi kalmasına yardımcı olur.
Risk farkındalığı	SR, risklerini nasıl yönettiğini yansıtır.
Yönetim sistemlerinin geliştirilmesi	SR, çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler ile daha iyi bir şekilde üstesinden gelebilmek için daha dikkatli ve güçlü yönetim sistemleri uygulamalarını destekleyebilir ve kolaylaştırabilir. Kısaca, doğru verilerin daha iyi bir şekilde toplanmasında yol gösterebilir.
Çalışanların farkındalığının ve motivasyonunun artırılması ve çalışanların yönlendirilmesi, yeteneklerin cezbedilmesi	SR, hem işletme içine hem de işgücü piyasasına, işletmenin çevresel ve sosyal konulara ilişkin işletme değerleri ve prensiplerine uyarak nasıl yaşayacağını gösterebilmesine yardımcı olabilir.
Uzun vadeli fonları çekebilme ve uygun finansman koşulları	SR, uzun dönemli bakış açısına sahip sabırlı yatırımcıların çekilmesine yardımcı olur ve finansörler ve sigortacılar için düşük risk primine imkan verebilir.
Finansal değer yaratılması	SR, dolaylı olarak şirketin maddi olmayan varlıklarının uzun dönemli hissedar değerini artırma yeterliliğini ve istekliliğini yansıtmaya eğilimindedir.
Faaliyetleri devam ettirmek için gerekli ruhsatlara sahipliğin devam ettirilmesi	SR, paydaşlar ile diyalog ve müzakere için sağlam bir temel sağlayabilir. Böylece işletmenin faaliyetlerinin devamlılığını sağlar veya güçlendirir.

Kaynak: WBCSD (World Business Council for Sustainable Development). 2002.

Sürdürülebilirlik göstergelerini içeren raporlar, örgütlerin ekonomik, sosyal ve çevresel yönetim uygulamalarına ilişkin bilgileri kapsadıklarından işletmelerin sosyal sorumluluk amaçlarına ulaşmalarına yardımcı olabilirler. Bu yeni finansal raporlar, içerdikleri bilgiler aracılığı ile işletme yöneticilerine ekonomik büyüme ile sosyal ve çevresel ihtiyaçların dengelenmesinde faydalı bir araç olarak hizmet edebilirler. Sürdürülebilirliğin etkilerine ve sürdürülebilirlik performansına ilişkin bilgiler, yöneticilere sürdürülebilir-

liği karar alma, planlama, uygulama süreçlerine ve kontrol faaliyetlerine katmak için yardımcı olabilir. Bu nedenle, kurumsal sürdürülebilirlik bilgilerinin toplanmasında, analizinde ve iletişimde rol oynayan sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlaması işletme yönetimi için çok önemli bir araç haline gelmiştir (Schaltegger ve diğerleri, 2006, 3).

5. SONUÇ

Nesillerin kendi ihtiyaçlarını karşılarken bencil olmaması ve gelecek nesillerinde yaşam haklarına saygı göstermesi şeklinde tanımlanabilen sürdürülebilir kalkınma kavramı, bünyesinde ekonomik, sosyal ve çevresel unsurları barındırmaktadır. Ülkelerin kalkınma düzeylerinin birbirinden farklı olması nedeniyle toplumların aynı hayat kalitesine sahip olamaması, global ısınma, çevre kirliliği gibi sorunların günlük yaşamı etkileyen sorunlar haline gelmesi kamuoyunu oluşturan kesimlerin bu konuya olan ilgisini arttırmıştır.

Özellikle sürdürülebilirliğin hayata geçirilmesinde işletmelerin önemli roller üstlenebileceğinin vurgulanması, sürdürülebilir kalkınma ve sürdürülebilirlik kavramlarının iş dünyası tarafından daha yakından takip edilmesine neden olmuştur. Sürdürülebilir kalkınmanın işletme düzeyindeki yansımaları kurumsal sürdürülebilirlik kavramına karşılık gelmektedir. Bu kavram gereği işletmeler varlık nedenlerini, faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin kimin söz hakkı olduğunu, hissedarlar ile diğer paydaşlar ve ekonomik, sosyal ve çevresel performansları arasındaki dengenin ne olması gerektiği konularını sorgulamaktadırlar.

Sürdürülebilirliğin hayata geçirilebilmesi ve işletmeler tarafından içselleştirilebilmesi, yönetilebilmesi için öncelikle izlenebilir, ölçülebilir olması gerekmektedir. Bunu mümkün kılacak araç ise giderek daha fazla işletme tarafından hazırlanmaya başlayan ve artan bir ilgililer grubu tarafından takip edilen sürdürülebilirlik raporlarıdır. Bu çalışmanın amacı, kurumsal sürdürülebilirlik raporlamasının işletmeler ve paydaşları açısından anlamını ve önemini ortaya koymaktır. Bu amaçla, kurumsal sürdürülebilirlik raporlamasının ortaya çıkışı ve gelişimi, amaçları ve faydaları literatür taraması ile incelenmiştir.

Kurumsal sürdürülebilirlik raporlamasının ortaya çıkışını ve gelişimini şekillendiren en önemli etkenlerden biri geleneksel finansal raporlama sisteminin bünyesinde barındırdığı eksikliklerdir. Finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi alt dallarından oluşan finansal raporlama sistemi esas itibarıyla yöneticiler ve hissedarlar ekseninde işletme

faaliyetleri ve sonuçları ile ilgilenmektedir. Ancak günümüzde yöneticiler ve hissedarlar dışında yer alan diğer paydaşlar da işletme faaliyet sonuçları ile yakından ilgilenmektedirler. Üstelik bu ilgi finansal sonuçların ötesine geçerek işletme faaliyetlerinin sosyal ve çevresel boyutlarını içerecek kadar kapsamlıdır. Oysa geleneksel muhasebe sistemi yapısında işletmenin sınırları yasal kişiliği ile kısıtlanmıştır. Buna ek olarak, hissedarların ve yöneticilerin örtülü olarak temel paydaş olarak kabul edilmesi nedeniyle kar ve karlılık da temel başarı ölçütleri olarak kabul edilmektedir. Ayrıca muhasebenin temel kavramlarından olan ihtiyatlılık, tutarlılık ve tahakkuk ilkeleri de özellikle ekolojik sonuçlar yaratan işletme faaliyetlerinin izlenmesi ve raporlanmasında ihtiyacı karşılayamamaktadır. Bunlara ilave olarak, geleneksel muhasebe sisteminde sadece işletmenin maddi varlıkları ve kaynakları üzerinde etki yaratan finansal karakterli işlemler dikkate alınmaktadır. Tüm değer hareketlerinin parasal değer ölçütü boyutuna indirgenmesi de işletme faaliyetlerinin sosyal ve çevresel etkilerini yansıtmakta yetersiz kalmaktadır.

Paydaşların işletmelerin çevresel ve sosyal performanslarına önem vermesi ile işletme değerinin belirlenmesinde maddi olmayan unsurlar önem kazanmaya başlamıştır. Geleneksel muhasebe sistemi raporlarının bu gelişmelerin yarattığı ihtiyaçlara cevap verememesi yeni bir raporlama ve muhasebe sistemi ihtiyacını gündeme getirmiştir. Bu yeni raporlar finansal olmayan raporlama, kurumsal sürdürülebilirlik raporlaması veya kurumsal sosyal sorumluluk raporlaması gibi terimlerle adlandırılmaktadır. Bu raporlar farklı terimler ile adlandırılmalarına karşın temelde işletme faaliyetlerinin ekonomik, sosyal ve çevresel sonuçlarına ilişkin verileri, her bir sonuca eşit derecede önem vererek bünyesinde barındırmaktadır.

Sürdürülebilir kalkınmada işletmelerin önemli bir aktör olarak kabul edilmesi paralelinde gündeme gelen sürdürülebilirlik raporları, işletme yönetiminin geleceğe ilişkin sosyal ve çevresel stratejilerine ilişkin planları içerdiğinden kurumsal davranışın yansımalarıdır. İşletmelerin sürdürülebilirlik raporlarının hazırlamalarının ardında yatan temel nedenlerden biri; yasal düzenleyiciler, derecelendirme ve kredi kuruluşları, menkul kıymet borsaları, çeşitli sivil kuruluşlar ve işletme müşterilerinin aralarında bulunduğu paydaşların bu konudaki ısrarıdır. İşletme dışından kaynaklanan bu taleplere ek olarak işletme yöneticileri de sürdürülebilirlik raporlarından fayda sağlayabileceklerini fark etmeleri de bu raporlama lehinde bir gelişmedir. İşletmeler paydaşları için şeffaflık yaratmak, itibarlarını arttırmak, sürekli gelişmek, inovasyonu desteklemek, risklerini yönetebilmek, yönetim

sistemleri geliştirebilmek, çalışanlarının farkındalığını ve motivasyonunu arttırabilmek ve çalışanları işletme hedefler doğrultusunda yönlendirebilmek, uzun vadeli fonları uygun finansman koşulları ile çekebilmek, finansal değer yaratabilmek ve faaliyetlerini devam ettirmelerine imkan sağlayan ruhsatları alabilmek gibi faydaları elde etmek için sürdürülebilirlik raporlaması yapmaktadırlar.

İşletme yönetiminin sürdürülebilirlik raporlamasının işletmeye sağlayacağı faydalara ilişkin şüpheler taşıması, müşterilerin ve genel olarak toplumun sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin taleplerinin olmaması, rakiplerin raporlama yapmaması nedeniyle raporlama yapmanın bir rekabet avantajı sağlayamayacağına öngörülmesi, işletmenin halihazırda çevresel performansı ile ilgili olarak iyi bir itibarının olması, çevresel konularla ilgili iletişim kurmak için başka iletişim araçlarının ve yollarının varlığı, raporlama yapmanın çok pahalı olması, işletmenin tüm faaliyetlerine ilişkin uygun veri elde etmenin ve doğru göstergeleri seçmenin zor olması, raporlamanın işletmenin itibarına zarar verebilmesi ve yasal yaptırımları gündeme getirmesi ve de çevreci sivil toplum kuruluşlarının dikkatinin çekilmesi gibi nedenler ise işletmeleri sürdürülebilirlik raporlaması yapmaktan alıkoyan nedenlere örnekler oluşturmaktadır.

Firmaların faaliyetlerinin ekonomik, sosyal ve çevresel yönlerine ilişkin verileri içeren sürdürülebilirlik raporları, bu raporları düzenleyen işletmelerin sosyal sorumluluk amaçlarına ulaşmalarını yardımcı olabilir. Ayrıca bu raporlar bilgiye erişimin çok daha kolay ve mümkün hale geldiği çağımızda, paydaşlarla iletişimin önemli bir aracıdır. Bunlara ek olarak sürdürülebilirlik raporları sürdürülebilirlik amaçlarının belirlenmesinde, ilgili verilen toplanmasında ve sürdürülebilirliğin yaratılmasında ve bu bilgilerin iletilmesinde çalışanların ve yöneticileri sürece dahil ettiğinden işletme faaliyetlerinin sonuçlarına ilişkin olarak örgütsel farklılığı arttırmaktadır. Böylece çalışanların işe olan bağlılıklarının artması ve işgücü piyasasında yer alan potansiyel çalışanların da işletmeye çekilmesinde etkili olabilmektedir. İşletme faaliyetlerinin tüm yönlerine ilişkin verileri içeren bu raporlar, yöneticilerin sürdürülebilirliği karar alma ve kontrol süreçlerini dahil etmelerine de yardımcı olmaktadır. Toplumsal açıdan bakıldığında, işletmelerin ve faaliyetlerinin ekonomik sonuçların ötesine geçilerek yaratılan çevresel ve sosyal etkiler ile değerlendirilmesi mümkün olmaktadır. Bu doğrultuda işletme faaliyetlerinin istenmeyen çevresel ve sosyal sonuçlarının minimize edilmesi ve dolayısıyla sürdürülebilir kalkınma hedefi de daha ulaşılabilir olmaktadır. Kurumsal sürdürülebilirlik raporlaması bir bütün olarak işlet-

me bünyesinde yer alan tüm birimleri ve işletme paydaşlarının tamamını ilgilendiren bir konudur.

Bu çalışmada sürdürülebilirlik işletme düzeyinde ele alınmıştır. Sürdürülebilirliğin işletmeler tarafından içselleştirilebilmesi ve yönetilebilmesi için sürdürülebilirlik prensiplerini işletmenin faaliyetlerine, süreçlerine ve fonksiyonlarına entegre edilmesi gerekmektedir. İşletme faaliyetlerinin ekonomik, çevresel ve sosyal sonuçlarını içeren sürdürülebilirlik raporları, aynı zamanda sürdürülebilirliğin işletme içerisinde ne kadar derinlere yerleştiğinin ve ne kadar önemsendiğinin göstergesidir. Sürdürülebilirlik raporlamasını konu edinen bu çalışma ile işletme paydaşları açısından sürdürülebilirlik raporlarının önemi ortaya konulmaya çalışılmıştır. Bu yönüyle, çalışma literatürde var olan bir boşluğu doldurarak literatüre katkı sağlamıştır. Ayrıca çalışma, işletme yöneticileri, uygulamacılar açısından bakıldığında, sürdürülebilirlik raporlarının işletmeye kazandırabileceklerinin tespit etmesi açısından da önemlidir. Bundan sonra yapılacak çalışmalarla, sürdürülebilirlik raporlarının içeriğinin incelenmesiyle sektörlere göre farklılıkların olup olmadığı ve varsa bunların neler olduğu nedenleri ile tespit edilebilir.

KAYNAKÇA

ACCA (the Association of Chartered Certified Accountants). 2008. "Reporting, Sustainability Briefing Paper 1", (www2.accaglobal.com/documents/rsb2.pdf), (23.11.2011).

Aras, G. ve D. Crowther,. 2008. "Governance and Sustainability: An Investigation into Relationship between Corporate Governance and Corporate Sustainability", **Management Decision**, 46 (3):433-448.

Asif, M., C. Searcy, A. Zutshi ve N. Ahmad. 2011. "An Integrated Management Systems Approach to Corporate Sustainability", **European Business Review**, 23 (4):353-367.

Berthelot, S., M. Coulmont ve V. Serret. 2012. "Do Investors Value Sustainability Reports? A Canadian Study?", **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, doi: 10.1002/csr.285

Broniewicz, E. 2007. "Application of the Environmental Protection Expenditure Account", **Management of Environmental Quality: An International Journal**, 18 (3):298-308.

Cabezas, H., C. W. Pawlowski, A. L. Mayer ve N.T. Hoagland. 2003. "Sustainability: Ecological, Social, Economic, Technological, and Systems Pers-

- pectives”, **Clean Technologies and Environmental Policy**, 5 (3-4):167-180.
- Closs, D. J., C. Speier ve N. Meacham. 2011. “Sustainability to Support End-To-End Value Chains: The Role of Supply Chain Management”, **Journal of Academic Marketing Science**, 19 (1):101-116.
- Common, M. S. ve S. Stagl. 2005. **Ecological Economics: An Introduction**, UK: Cambridge University Press.
- CSR Quest, “Corporate Sustainability Definitions”, (<http://www.csrquest.net/default.aspx?articleID=13113&heading=>), (28.12.2011).
- Das, N., Sen M. ve J. K. Pattanayak. 2008. “Assessment of students’ perception towards developing a course in environmental accounting”, **International Journal of Accounting and Information Management**, 16 (2):122-139.
- Davidson, K. M. 2011. “Reporting Systems for Sustainability: What Are They Measuring?”, **Social Indicators Research**, 100 (2):351-365.
- Durden, C. 2008. “Towards a socially responsible management control system”, **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, 21 (5):671-694.
- Dyllick, T. ve K. Hockerts. 2002. “Beyond The Business Case For Corporate Sustainability”, **Business Strategy and Environment**, 11 (2):130-141.
- Gao, S. S. ve J. J. Zhang. 2006. « Stakeholder engagement, social auditing and corporate sustainability”, **Business Process Management Journal**, 12 (6):722-740.
- Gao, Y. 2011. “CSR in an emerging country: a content analysis of CSR reports of listed companies”, **Baltic Journal of Management**, 6 (2):263-291.
- Glavic, P. ve R. Lukman. 2007. “Review of Sustainability Terms and Their Definitions”, **Journal of Cleaner Production**, 15 (18):1875-1885.
- Gray, R. 2005. “Social, Environmental and Sustainability Reporting and Organizational Value Creation? Whose value? Whose Creation?”, **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 19 (6):793-819.
- Gray, R. 2012. “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 (1):47-62.
- GRI (Global Reporting Initiatives), (2011). Sustainability Reporting Gu-

idelines, (<https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3.1-Sustainability-Reporting-Guidelines.pdf>), (30.3.2012).

Harris, J. M. 2000. Basic Principles of Sustainable Development, Global Development and Environment Institute Working Paper, No. 00-04 June.

Herzig, C. ve S. Schaltegger. 2011. "Corporate Sustainability Reporting", Schaltegger, S., Bennett, M. & Burritt R. L. (Ed.). **Sustainability Accounting and Reporting**, Kluwer Academic Publishers, Boston/Dordrecht/London, 301-324.

Ho, L.-C. J. ve M. E. Taylor, 2007. "An Empirical Analysis of Triple Bottom-Line Reporting and its Determinants: Evidence from the United States and Japan", **Journal of International Financial Management and Accounting**, 18 (2):123-150.

Idowu, S. O. ve C. Louche. 2011. **Theory and Practice of Corporate Social Responsibility**, Berlin: Springer, 2011.

Idowu, S.O. ve I. Papisolomou. 2007. "Are the corporate social responsibility matters based on good intentions or false pretences? An empirical study of the motivations behind the issuing of CSR reports by UK companies", **Corporate Governance**, 7 (2):136-47.

Isaksson, R. ve U. Steimle. 2009. "What does GRI-reporting tell us about corporate sustainability?", **The TQM Journal**, 21 (2):168-181.

Jones, M. J. 2010. "Accounting for the Environment: Towards a theoretical perspective for environmental accounting and reporting", **Accounting Forum**, 34 (2):123-138.

Katrinli, A., Gunay G. ve M. E. Biresselioglu. 2011. "The Convergence of Corporate Social Responsibility and Corporate Sustainability: Starbucks Corporation's Practices", **The Business Review, Cambridge**, 17 (1):164-171.

Knoepfel, I. 2001. "Dow Jones Sustainability Group Index: A Global Benchmark for Corporate Sustainability", **Corporate Environmental Strategy**, 8 (1):6-15.

Kolk, A. 2004. "A decade of sustainability reporting: developments and significance", **International Journal of Environment and Sustainable Development**, 3 (1): 51-64.

Kristensen, K. ve A. Westlund. 2003. "Valid and Reliable Measurements for Sustainable Non-Financial Reporting", **Total Quality Management and**

Business Excellence, 14(2):161-170.

Marrewijk, M. V. 2003. "Concepts and definitions of CSR and corporate sustainability: Between agency and communion", **Journal of Business Ethics**, 44 (2):95-105.

Mook, L. 2006. "Integrating and Reporting an Organization's Economic, Social and Environmental Performance. The Expanded Value Added Statement" Schaltegger, S., Bennett, M. and Burritt R. L. (Ed.). **Sustainability Accounting and Reporting**, Kluwer Academic Publishers, Boston/Dordrecht/London, 281-298.

Pisani, J. A. D. 2006. "Sustainable Development-Historical Roots of The Concept", **Environmental Science**, 3 (2):83-96.

Porter, M. E. ve M. R. Kramer. 2006. "Strategy and Society: The Link Between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility", **Harvard Business Review**, (December):2-16.

Porter, M.E. 2003. "Corporate Philanthropy: Taking the High Ground, Foundation Strategy Group", 1-12. (<http://earthmind.net/ngo/docs/philanthropy-high-ground.pdf>), (23.11.2011).

Quental, N., J. M, Lourenço ve F. N. Da Silva. 2011. " Sustainable Development Policy: Goals, Targets and Political Cycles", **Sustainable Development**, 19:15-29.

Roca, L. C. ve C. Searcy. 2012. "An analysis of indicators disclosed in corporate sustainability reports", **Journal of Cleaner Production**, 20:103-118.

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

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

Schaltegger, S., M. Bennett ve R. L. Burrit. 2006.. "Sustainability Accounting and Reporting: Development, Linkages and Reflection", Schaltegger, S., Bennett, M. & Burritt R. L. (Ed.). *Sustainability Accounting and Reporting*, Kluwer Academic Publishers, Boston/Dordrecht/London, 1-33.

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

Shrivastava, P. 1995. "The Role of Corporations in Achieving Ecological Sustainability", **The Academy of Management Review**, 20 (4):930-960.

Signitzer, B. ve A. Prexl. 2007. "Corporate Sustainability Communications: Aspects of Theory and Professionalization", **Journal of Public Relations Research**, 20 (1):1-19.

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

Sridhar, K. 2011. "Is the Triple Bottom Line a restrictive framework for non-financial reporting?", **Asian Journal of Business Ethics**, doi: 10.1007/s13520-011-0010-4.

Wagner, T., R. J. Lutz ve B. A. Weitz. 2009. « Corporate Hypocrisy: Overcoming the Threat of Inconsistent Corporate Social Responsibility Perceptions", **Journal of Marketing**, 73:77-91.

WBCSD (World Business Council for Sustainable Development). 2002. Sustainable development reporting – Striking a balance, WBCSD Report, Switzerland, Atar Roro Presse, December, 2002.

(<http://www.wbcsd.org/pages/edocument/edocumentdetails.aspx?id=144&nosearchcontextkey=true>). (30.03.2012).

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

Wilson, M. 2003. "Corporate Sustainability: What is it and where does it come from?", **Ivey Business Journal**, (March/April):1-5.