

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK MUHASEBESİ STANDARTLARI KURULU

Çağatay AKARÇAY*

Özet

Sürdürülebilirlik eski bir terim olmasına rağmen, iş dünyasındaki gelişmeler ve artan rekabet sebebiyle devamlılıklarını güvenceye almak isteyen işletmeler açısından yeniden önem kazanmıştır. Sürdürülebilirlik, ekonomik, çevresel ve toplumsal olmak üzere üç boyuttan oluşur. Sürdürülebilirlik yaklaşımı bu üç boyutun işletme stratejilerine dahil edilmesini ve bu üç boyutla ilgili performansın raporlanmasını gerektirir. Sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlaması finansal muhasebenin tamamlayıcısı olarak kabul edilebilir. Finansal bilgi ve sürdürülebilirlik bilgisi birlikte kullanıldığında işletmenin değer yaratma ve performansı hakkında eksiksiz görünüm sunar. Bu çalışmanın amacı sektöre özel sürdürülebilirlik muhasebesi standartları oluşturan Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu hakkında bilgi sunmak ve nispeten yeni olan bu kuruluşla ilgili Türkçe literatüre katkı sağlamaktır.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik Muhasebesi, Sürdürülebilirlik Raporlaması, Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu

SUSTAINABILITY ACCOUNTING STANDARDS BOARD

Abstract

Although sustainability is an old concept, developments in the business world and increased competition have caused the business entities to refocus on this concept in order to safeguard their continuity. Sustainability consists of three dimensions, economic, environmental, and social. Sustainability approach requires the integration of these dimensions into business strategies and the reporting the performance of business activities related to these three dimensions. Sustainability accounting and reporting can be considered as a complement to financial accounting. When used together, financial information and sustainability information can provide a complete view of the performance and value creation of a corporation. This paper aims to provide information regarding the Sustainability Accounting Standards Board that provides industry specific sustainability accounting standards and to contribute to the Turkish literature regarding this relatively new organization.

Keywords: Sustainability Accounting, Sustainability Reporting, Sustainability Accounting Standards Board

* Yeditepe Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü.

I. Giriş

Bruntland Raporu'nda [1] gelecek nesillerin ihtiyaçlarını karşılama yeteneğini riske atmadan bugünün ihtiyaçlarını karşılayan kalkınma olarak tanımlanan sürdürülebilir kalkınma ve sürdürülebilirlik kavramı son yıllarda önem kazanmıştır. Sürdürülebilirlik kavramı ilk olarak çevre korumasıyla ilgili olarak ortaya çıkmış olsa da ekonomik, çevresel ve toplumsal boyutları da içine alacak şekilde genişlemiştir. Finansal muhasebenin ürettiği finansal bilginin bir işletmeyi değerlendirmek adına tek başına yeterli olmadığı görüşünün ağırlık kazanmasıyla birlikte, işletmenin faaliyetlerinin ve performansının çevresel, toplumsal ve yönetim boyutlarıyla ele alındığı sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması gereği doğmuştur. Sürdürülebilirlik muhasebesinin finansal muhasebeyi tamamladığı düşünülebilir. İşletmenin performansının her yönüyle değerlendirilebilmesi için finansal ve finansal olmayan bilginin birlikte ele alınması daha doğru olacaktır. Sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanmasına yönelik olarak Küresel Raporlama Girişimi başta olmak üzere uluslararası kuruluşlar ilke ve çerçeveler belirlemişlerdir. 2011 yılında kurulan Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu, sektöre özel ve kullanımı zorunlu standartlarıyla sürdürülebilirlik raporlamasına yeni bir yaklaşım getirmiştir.

Çalışmanın ilk bölümünde sürdürülebilirlik muhasebesi ve sürdürülebilirlik raporlaması kavramları üzerinde durulmuştur. İkinci bölümde Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu'nun yapısı, standart oluşturma süreci ve özellikleri açıklanmıştır. Son bölümde ise ilke ve çerçeveleri dünya genelinde kabul gören diğer kuruluşlar ile farklar ortaya konulmuş ve konuyla ilgili olarak Türkiye'nin durumu incelenmiştir.

2. Sürdürülebilirlik Muhasebesi ve Raporlaması

İşletmelerin tüm iş süreçlerinde ve alınacak işletme kararlarında; paydaşların ki bunlar toplumda işletmenin ilişkide bulunduğu, işletmenin faaliyetlerinden etkilenen aynı zamanda faaliyetleriyle işletmeyi etkileyen tüm toplumsal tarafların [2] yeni bir unsuru gözönünde bulundurmaları gerekmektedir. Bu yeni unsur aslında yeni bir unsur olmamakla birlikte önemi son zamanlarda daha fazla arttığı için yeni yeni üzerinde durulan "sürdürülebilirlik"tir. Sürdürülebilirlik, en basit bir ifade ile, süresiz olarak belirli bir düzeyde devam ettirilebilecek bir durumun veya bir sürecin varlığıdır. [3]

İşletmenin değerini belirlemek, faaliyetlerine yön vermek ve işletme ilgililerinin işletme hakkında bilgi sahibi olmaları açısından, finansal raporlama son derece önemli bir araçtır. Finansal raporlamada yer alan bilgilerin işletmenin gerçek durumunu gösteren doğru ve güvenilir bilgilerden oluşması herkes tarafından anlaşılması gerekmektedir. İşletme faaliyetlerinin sadece finansal yönlerini başka bir ifade ile bir işletmenin varlıklarının ve kaynaklarının verimli bir şekilde kullanılması, korunması ve yönetilmesi ile elde edilen ekonomik karlılığını konu edinen finansal muhasebe, raporlamadan beklenen faydaların elde edilmesinde yetersiz kalmaktadır. İşletme ve paydaşlar açısından finansal olmayan bilgilerin de raporlanması önemli bir gereklilik haline gelmiştir.

Sürdürülebilirlik raporlaması; paydaşlar açısından kurumsal şeffaflığın artırılması, uzun dönemde marka değerinin ve işletme itibarının artırılması, inovasyonun desteklenmesi, risklerin yönetilmesi, yönetim sistemlerinin çevresel, sosyal ve ekonomik alanda geliştirilmesi, çalışanların farkındalığının ve motivasyonunun artırılması, uzun vadeli fonların uygun finansman koşulları ile çekilmesi, hissedar değerinin artırılarak finansal değer yaratılması ve tüm bunları kapsayan işletme devamlılığının sağlanmasında kullanılan önemli bir araçtır. [4]

Finansal olmayan raporlama kavramı ile temsil edilebilen bu yeni raporlama oluşumunun tarihsel gelişimi incelendiğinde dört aşama ile açıklanabilir. İlk aşama, işletmelerin faaliyetlerinin çevre üzerindeki olumsuz etkilerini azaltmaya çalıştıkları 1960 ve 1970 yılları arasındaki dönemdir. İkinci aşama; hükümetler tarafından getirilen düzenlemelerin şekillendirdiği ve işletmelerin bu düzenlemelere uyum sağlamanın maliyetlerini düşürmeye çalıştıkları 1980'ler dönemidir. Bunun nedeni yaşanan doğal afetler ve ekolojik felaketlerdir. Son aşama ise, farklı isimlerde Üçlü Sorumluluk Raporlaması, Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlaması, gibi çok sayıda raporlama çerçevesinin gündeme geldiği 1990'lı yıllardır. [5] Sürdürülebilirlik raporlaması ise üçlü performans ölçütleri temel alınarak, kurumsal sosyal sorumluluk raporlamasının geliştirilmiş halidir. Sürdürülebilirlik raporlarında; kurumsal sosyal sorumluluk raporlarında yer alan çevresel, sosyal ve ekonomik performanslarına yer verildikten sonra ek olarak bu performansların birbirileri ile etkileşimlerine de yer verilir. Başka bir ifade ile, işletmelerin çevresel ve sosyal performanslarının ekonomik performansa etkilerini veya ekonomik performanstan hangi şekillerde ve ne derecede etkilendiklerini de kapsayacak bir şekilde düzenlenir. [6]

Sürdürülebilirlik raporlamasının gelişimi açısından bakıldığında işletmeleri bu raporları hazırlamaya iten gelişmelerin altında başlıca iki neden bulunmaktadır. Bu nedenlerden birincisi paydaşların işletmelerin faaliyetlerinin tüm yönleriyle yer aldığı ve sonucunda kapsamlı bir değerlendirme yapabilecekleri bir raporlama için baskı yapmalarındır. Bir diğer neden ise, yöneticiler tarafından işletmelerin topluma olan çevresel ve sosyal katkılarının yer aldığı bu raporların düzenlenmesi ile işletmeye katkıda bulunacağı fark edilmesidir. [7]

Sürdürülebilirlik raporlamasının işletmeye katkıları açısından değerlendirildiğinde; çevresel ve sosyal etkileri olan kurumsal faaliyet, ürün veya süreçlerin elde edilmesine neden olur. Kurumsal itibarının ve marka değerinin artmasına katkıda bulunur. İşletmelerin genel performansını artırarak rekabet gücünü artırır. Bu da işletmelere faaliyet gösterdiği sektörde rekabet avantajı sağlar. Çalışanları motivasyon açısından destekler. İç bilgi sistemleri, kontrol süreçlerini geliştirir. İşletmenin şeffaflığı ve hesap verebilirliği artar. [8]

İşletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel yönetim uygulamalarına ilişkin bilgileri kapsayan bu raporlar aynı zamanda işletmelerin sosyal sorumluluk amaçlarına ulaşmalarına da katkıda bulunurlar. Bu yeni finansal raporlar, içerdikleri bilgiler aracılığı ile ekonomik büyüme ile sosyal ve çevresel ihtiyaçların dengelenmesinde işletme yöneticilerine hizmet etmektedirler. Bu raporlarda yer alan bilgiler, yöneticilere sürdürülebilirliğin işletmenin karar alma, planlama, uygulama süreçlerine ve kontrol faaliyetlerine dahil edilmesine katkıda bulunurlar. Bu yüzden işletme yönetimi açısından kurumsal sürdürülebilirlik bilgilerinin toplanmasında, analiz edilmesinde ve iletilmesinde rol oynayan sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlaması çok önemli bir araç haline gelmiştir. [9]

3. Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu

2010 yılında Harvard Üniversitesi Sorumlu Yatırım Girişimi'ndeki araştırmacılar, finansal olmayan bilginin de önemli olduğunu anlayarak, bunun sektör bazında uygulanabilirliğini araştırmaya başladılar. Araştırmada sektöre özgü önemlilik arz eden hususların belirlenerek, bunların bağlantılı performans göstergelerinin incelendiği bir metodoloji oluşturmak ve test etmek amacıyla yola çıkmışlardır. Oluşturdukları yöntemi altı sektöre uygulayarak, sonuçlarını 2010 yılının Ağustos ayında yayınladılar. Yapılan çalışmanın karşılığında aldığı olumlu tepkiler üzerine tam takım sektör göstergeleri belirlemek ve bunların uygulanmasını sağlamak amacıyla bir bağımsız kuruluş oluşturmak için yollar aramaya başladılar. Bu ihtiyacı karşılamak üzere 2011 yılının Temmuz ayında Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu (SMSK) oluşturulmuştur. [10]

Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu, borsaya kayıtlı Amerikan şirketleri tarafından önemli sürdürülebilirlik hususlarının yatırımcılar ve kamu yararına açıklanmasında kullanılmak üzere sürdürülebilirlik muhasebesi standartları oluşturur. SMSK standartları, ABD Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu'nun istediği zorunlu evraklardaki açıklamalar için düzenlenmiştir. Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu, Amerikan Ulusal Standartlar Enstitüsü tarafından standartlar oluşturmak üzere akredite edilmiş ve kar amacı gütmeyen bağımsız bir kuruluştur. [11]

SMSK standartları söz konusu olduğunda sürdürülebilirlik, bir firmanın faaliyet ve performansının çevresel, toplumsal ve yönetim boyutlarını kapsar. Sürdürülebilirlik, hem işletmenin çevresel ve toplumsal etkilerinin yönetimini hem de uzun süreli değer yaratmak için gereken çevresel ve toplumsal sermayenin yönetimini içerir. Sürdürülebilirlik muhasebesi ve açıklamalarının finansal muhasebeyi tamamlaması amaçlanmıştır. Finansal bilgi ve sürdürülebilirlik bilgisi birlikte değerlendirildiğinde işletmenin finansal ve finansal olmayan performansı ve değer yaratma hakkında tam görünüm sunmaktadır. [12]

Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu'nun oluşturduğu standartlar incelendiğinde; [13]

- Tüm yatırımcılara uygulanabilir,
- Sektörün genelinde uygun ve ilgili,
- Değer yaratmaya odaklı,
- Algılanan maliyetlerin üzerinde fayda getirmesi beklenen,
- Kolaylıkla doğrulanabilir,
- Tarafsız ve karar vermeyi destekleyici,
- Mümkün olan en yüksek kalitede,
- Tüm paydaşların görüşlerini yansıtır,
- Entegre raporlamaya geçişi desteklemeye kararlı,
- Uluslar arası muhasebe standartlarıyla uyumlaştırmayı desteklemeye kararlı niteliktedir.

Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu, şirket yönetimi ve yatırımcılara yüksek kalitede ve karar vermeye yardımcı bilgiyi üretmek üzere oluşturulan standartların belli kriterlere uymasını sağlar: [14]

- İlgili: Önerilen ölçüm önemlilik arz eden hususla ilgili performansı yeterince açıklar.
- Faydalı: Ölçüm işletmelere ve yatırımcılara karar vermeye yardımcı bilgi sunar.
- Uygulanabilir: Ölçüm sektördeki çoğu işletmeye uygulanabilir.
- Maliyet Etkin: Veriler çoğu şirket tarafından zaten toplanmıştır ya da zamanında ve makul bir maliyetle toplanabilir.
- Karşılaştırılabilir: Veriler sektör içindeki şirketler arasında karşılaştırma yapmaya imkan tanır;
- Eksiksiz: Tek ya da bütün olarak yapılan ölçümler önemlilik arz eden hususla ilişkilendirilen performansı anlamak ve yorumlamak için yeterli bilgiyi sunar.
- Yönel: Ölçüm sayısal değerlerdeki artış ya da azalışın performansın iyiye gittiğini veya kötüleştiğini gösteren açıklayıcı bilgiler sunar.
- Denetlenebilir: Ölçümün dayandığı veriler denetçiler tarafından doğrulanabilir.
- Tarafsız: Veriler performansı mümkün olduğunca gerçeğe uygun raporlar.

Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu; Sağlık, Finans, Teknoloji ve İletişim, Yenilenemeyen Kaynaklar, Taşımacılık, Hizmetler, Kaynak Dönüşümü, Tüketim, Yenilenebilir Kaynaklar ve Alternatif Enerji, Altyapı olmak üzere toplam on sektörde, seksenden fazla iş alanı için standartlar oluşturmaktadır. Tüm standartların 2016 yılı içinde tamamlanması ve yayımlanması beklenmektedir. [15]

Sağlık sektörüne (Biyoteknoloji, İlaç, Tıbbi Ekipman ve Malzemeleri, Sağlık Hizmetleri Sunumu, Sağlık Hizmetleri Distribütörleri, Yönetimli Bakım) ilişkin standartlar 31 Temmuz 2013'te, Finans sektörüne (Ticari Bankalar, Yatırım Bankacılığı ve Aracılık, Varlık Yönetimi ve Saklama Faaliyetleri, Tüketici Finansmanı, Mortgage Finansmanı, Menkul Kıymet ve Emtia Borsaları, Sigorta) ilişkin standartlar 25 Şubat 2014'te, Teknoloji ve İletişim sektörüne (Elektronik İmalat Hizmetleri ve Özgün Tasarım Üretimi, Yazılım ve Bilgi Teknolojileri Hizmetleri, Donanım, Yarı İletkenler, Telekomünikasyon, İnternet Medya ve Hizmetleri) ilişkin standartlar 2 Nisan 2014'te yayımlanmıştır. Yenilenemeyen Kaynaklar sektörüne (Petrol ve Gaz – Arama ve Üretim, Petrol ve Gaz – Orta Akım, Petrol ve Gaz – Rafineri ve Pazarlama, Petrol ve Gaz – Hizmetler, Kömür Faaliyetleri, Demir ve Çelik Üreticileri, Metaller ve Madencilik, İnşaat Malzemeleri) ilişkin standartların ise 25 Haziran 2014'te yayımlanması öngörülmektedir.

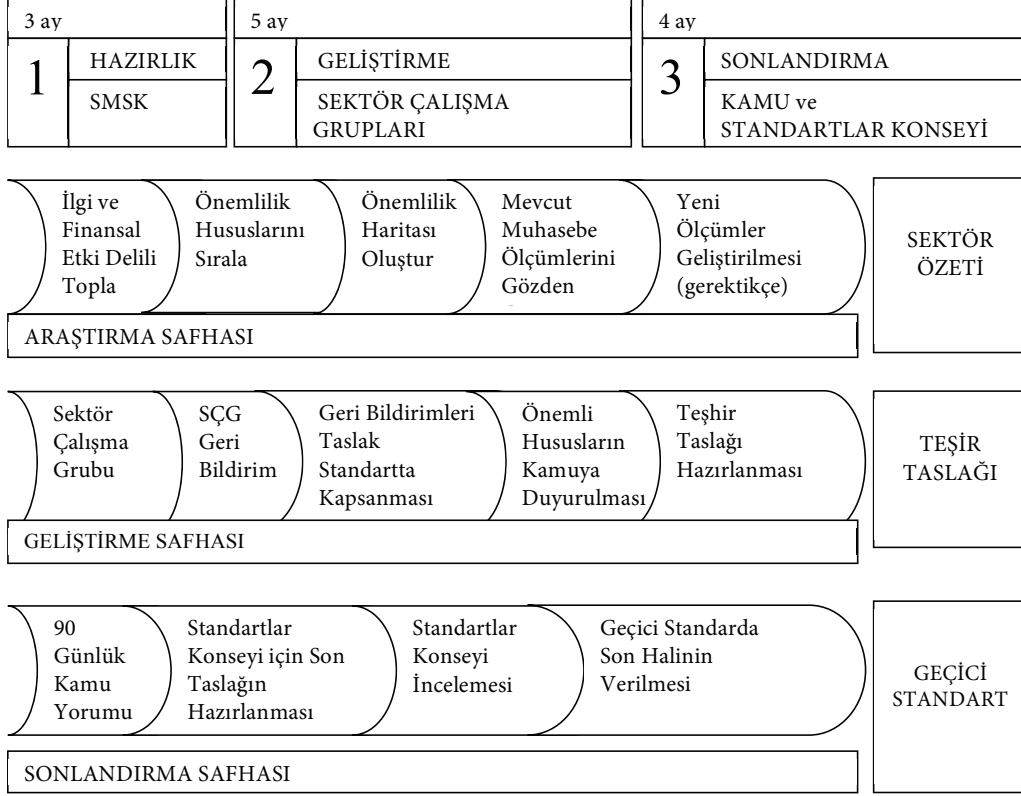
Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu şu anda üç sektöre, Taşımacılık (Otomobil, Oto Yedek Parça, Araç Kiralama ve Leasing, Havayolları, Hava Kargo ve Lojistik, Deniz Taşımacılığı, Demiryolu Taşımacılığı, Karayolu Taşımacılığı), Hizmetler (Eğitim, Profesyonel Hizmetler, Oteller ve Konaklama, Kumarhaneler ve Kumar, Restoranlar, Eğlence Tesisleri, Seyir Hatları, Reklam ve Pazarlama, Medya Üretimi ve Dağıtım, Kablolu ve Uydu) ve Kaynak Dönüşümü (Kimyasallar, Havacılık ve Savunma, Elektrik/Elektronik Ekipmanlar, Sanayi

Makineleri ve Ürünleri, Mahfazalar ve Paketleme) ilişkin standartlar üzerinde çalışmalarını sürdürmektedir.

Tüketim I (Tarım Ürünleri, Et, Kümes Hayvanları, Süt Ürünleri ve Balıkçılık, İşlenmiş Gıdalar, Alkolsüz İçecekler, Alkollü İçecekler, Tütün, Ev ve Kişisel Ürünler), Tüketim II (Kitle Tüccarlar, Gıda Perakendecileri ve Distribütörleri, İlaç Perakendecileri, Uzmanlık Perakendeciler ve Distribütörleri, Elektronik-Ticaret, Giyim, Aksesuar ve Ayakkabı, Ev ve Ofis Ürünleri, Eğlence Ürünleri), Yenilenebilir Kaynaklar ve Alternatif Enerji (Biyoyakıtlar, Güneş Enerjisi, Rüzgar Enerjisi, Yenilenebilir Enerji Proje Geliştiricileri, Bağımsız Güç Üreticileri ve Enerji Tüccarları, Ormancılık ve Kağıt) ve Altyapı (Su Hizmetleri, Entegre Hizmetler, Elektrik Hizmetleri, Gaz Hizmetleri, Atık Yönetimi, Altyapı İnşaat, Mimarlık, Mühendislik ve İnşaat, Ev İnşaatçıları, Gayrimenkul Sahipleri ve Geliştiriciler, Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları) sektörlerine ilişkin standartlar üzerindeki çalışmalar ise henüz başlamamıştır.

SMSK standartları yatırımcılar, analistler, denetçiler, işletmeler ve danışmanlar tarafından kullanılabilir. SMSK standartları ile yatırımcılar, önemli sürdürülebilirlik hususlarında işletmelerin performanslarını karşılaştırabilir, bir şirketin değerine göre sürdürülebilirlik konumlandırmasını anlayabilir, sermayesini daha sürdürülebilir şirketlere ve sektörlerle yönlendirebilir, portföyler arasındaki sürdürülebilirlik risk ve fırsatlarını değerlendirebilir. İşletmeler ise SMSK standartlarını önemli sürdürülebilirlik bilgisini açıklamak için kullanarak performansı artırır ve riski azaltırlar. İşletmeler sektöre özel göstergeler ile sürdürülebilirlik etkilerini ölçebilir, yönetebilir ve açıklayabilirler, kendi performanslarını rakipleri ve sektörle kıyaslayabilirler. [16]

Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu, standart oluşturma sürecine önemli sürdürülebilirlik hususları ve ilgili muhasebe ölçümlerini belirlemek adına üç aylık araştırma safhasıyla başlar. Bu safhada SMSK araştırmacıları ilgi ve finansal etkiye ilişkin delilleri incelerler. Yatırımcılar ve diğer paydaşların belli hususlara ilgisi ortaya çıkartılır. Bir sektör için minimum önemli hususlar belirlendikten sonra SMSK her önemli husus için mevcut ölçümleri ve uygulamaları belirler. Yüksek kaliteli ölçümler ve yönetim açıklamaları var olmadığında ise yenilerini oluşturur. Birinci safhanın sonucu her sektör için önerilen açıklama hususlarını ve olası muhasebe ölçümlerini içeren Sektör Özetidir. İkinci safhada ise bu konularda geri bildirim almak üzere Sektör Çalışma Grubu oluşturulur. Sektör Çalışma Grubu dengeli bir temsil için şirketler, yatırımcılar, analistler ve aracılari içerir. İnternet üzerinden alınan ilk geri bildirim sonrasında ek bilgiler için SMSK araştırma takımı grup üyeleriyle bağlantıya geçer. SMSK tarafından Teşhir Taslak Standartın oluşturulmasıyla bu safha tamamlanır. Üçüncü safhada ise Teşhir Taslak Standart doksan günlük bir süre için kamu yorumuna açılır. Sürenin sona ermesiyle birlikte standartla ilgili geri bildirimler bir araya getirilir. Daha sonra Standartlar Konseyi, standardı tutarlılık, bütünlük ve doğruluk açısından değerlendirir. Standartlar Konseyinin bu son değerlendirmesi ile birlikte Geçici Taslak Standart tamamlanmış sayılır ve yayımlanarak kamuya açık hale gelir. Tam set SMSK standartları Amerikan Ulusal Standartlar Enstitüsü tarafından gözden geçirilinceye kadar geçici kabul edilir. [17]

Şekil 1: SMSK Standart Oluşturma Süreci

Kaynak: SASB Conceptual Framework, 2013, s. 22

4. Diğer Raporlama İlkeleri, Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu ve Türkiye

Küresel Raporlama Girişimi (GRI), 1997 yılında Amerika Birleşik Devletleri'nde kurulmuştur. Vizyonu, kurumların ekonomik, çevresel, sosyal ve yönetim performanslarını ve etkilerini sorumlu bir şekilde yönettikleri ve şeffaf bir şekilde raporladıkları sürdürülebilir küresel bir ekonomidir. Misyonu ise kurumlara rehberlik yaparak ve destek olarak sürdürülebilirlik raporlamasını standart bir uygulama haline getirmektir. GRI, dünyada yaygın bir şekilde kullanılan kapsamlı bir sürdürülebilirlik raporlaması çerçevesi geliştirir. Bu raporlama çerçevesi, Raporlama İlkeleri de dahil olmak üzere, kurumların ekonomik, çevresel ve sosyal performanslarını ölçmeleri ve raporlamaları için kullanmaları gereken Prensipler ve Göstergeleri belirler. İlk Rehber 2000 yılında hazırlandıktan sonra, 2002 ve 2006 yıllarında yenilenmiş ve 2013 yılında G4 adıyla anılan son halini almıştır. GRI, tüm işletmelerin kullanabileceği, dünya çapında uygulanabilirliği olan bir rehberlik sunar. Gönüllülük esasıyla bu rehberlik önderliğinde hazırlanan sürdürülebilirlik raporları tüm paydaşlar tarafından kullanılabilir. [18]

Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC), 2010 yılında kurulmuştur. IIRC, kanun koyucular, yatırımcılar, işletmeler, standart koyucular, muhasebe mesleği ve sivil toplum kuruluşlarının bir araya geldiği küresel bir oluşumdur. Misyonu entegre raporlamanın halka açık ve kapalı şirketlerin iş uygulamaları içine dahil edilmesi ve uzun vadede şirket raporlama modeli olarak kabul edilmesidir. IIRC, hisseleri uluslararası borsalarda işlem gören şirketlere genel bir çerçeve sunar. Gönüllülük esasıyla ve bu çerçeveye uygun hazırlanan entegre raporlar yatırımcılar tarafından kullanılabilir. [19]

Sürdürülebilirlik hususlarına ilişkin şirket açıklamalarını geliştirmek ortak amaç olsa da, Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu, Küresel Raporlama Girişimi ve Uluslararası Entegre Raporlama Komitesi farklılıklar göstermektedir. Borsaya kayıtlı Amerikan şirketlerine odaklanması ve zorunlu raporların hazırlanmasına yönelik sektöre özel standartlar geliştirmesi sebebiyle Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu, diğer sürdürülebilirlik raporlaması kuruluşlarından ayrılmaktadır.

Türkiye uygulamaları incelendiğinde ise, Borsa İstanbul ile Ethical Investment Research Services Limited arasında BIST Sürdürülebilirlik Endeksinin hesaplanması amacıyla bir işbirliği anlaşması imzalanmıştır. Şirketlerin çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim konusundaki performanslarını baz alan bu endeksin amacı Borsa İstanbul şirketleri ve Türkiye genelinde sürdürülebilirlik konusundaki bilgi, anlayış ve uygulamaların artmasıdır. Endeks sayesinde şirketler Türkiye bazında ve küresel olarak kurumsal sürdürülebilirlik performanslarını karşılaştırabilecektir. Endeks, yatırımcıların sürdürülebilirlik ve kurumsal sosyal sorumluluk ilkelerini benimseyen şirketleri ayırt edip bu şirketlere yatırım yapmalarına imkan sağlayacaktır. BIST 30 Endeksi kapsamındaki şirketlere 30 Haziran 2014 tarihine kadar sürdürülebilirliğe ilişkin verilerini kamuya açık hale getirmeleri için zaman tanınmıştır. Değerleme çalışmalarının tamamlanmasıyla birlikte Eylül 2014 sonu itibarıyla endeksin hesaplanmaya başlanması öngörülmektedir. [20]

Sürdürülebilirlik raporlaması söz konusu olduğunda herhangi bir düzenleyici kuruluş bulunmadığı ve tamamen işletmelerin inisiyatifine bırakılmış olduğu görülmektedir. Ülke genelinde işletmeler tarafından tercih edilen GRI Küresel Raporlama Girişimi Rehberi baz alınarak oluşturulan raporlardır. 2011 yılının Ekim ayında PwC, İş Dünyası ve Sürdürülebilir Kalkınma Derneği ve İstanbul Menkul Kıymetler Borsasının işbirliği ile gerçekleştirilen “Türk İş Dünyasında Sürdürülebilirlik Uygulamaları Değerlendirme Raporu”nda yer alan ankete onbir sektörden 215 halka açık şirket katılmıştır ki bu oran İMKB şirketlerinin % 55’ini oluşturmaktadır. Ankete cevap veren İMKB şirketleri sürdürülebilirlik konusunun şirket faaliyetleri için önemli olduğunun farkında olduklarını beyan etmiş, 2/3’ü de sürdürülebilirlik konularında stratejilerinin olduğunu belirtmiştir. 26 şirketin sürdürülebilirlik raporları düzenlediği, geri kalan şirketlerin yarısının da sonraki dönemlerde bu raporları yayınlacağı ifade edilmiştir. [21]

Türkiye’de gerçekleştirilen sürdürülebilirlik uygulamalarının yer aldığı ve GRI Bölgesel Veri Ortaklık Anlaşması sonucunda oluşturulan iletişim platformu kurumsalsurdurulebilirlik.com incelendiğinde 57 işletmenin toplamda 139 rapor hazırladığı ve bu raporlardan 90 tanesinin GRI raporu olduğu görülmektedir. Aynı sitede yapılan ankette yer alan “Sürdürülebilirlik Raporlaması zorunlu hale getirilmeli midir?” sorusuna katılımcıların %8’i gönüllü olarak kalmalı, %22’si

borsaya kote şirketler için zorunlu olmalı, %70'i ise tüm şirketler için zorunlu olmalı cevabını vermiştir. [22] Bu anketten yola çıkarak bir değerlendirme yapılırsa; paydaşların sadece belirli işletmelerin sürdürülebilir faaliyetlerini değil tüm işletmelerin sürdürülebilir faaliyetlerinin sonucunu görmek istedikleri söylenebilir. Nedeni de aslında toplumsal açıdan bakıldığında her işletmenin yarattığı artı bir değer tüm paydaşları olumlu etkilediği gibi yaratılan eksi bir değer de aynı oranda tüm paydaşları olumsuz etkilemektedir.

5. Sonuç

Son zamanlarda iş dünyasında yaşanan değişimler, bilgi teknolojilerindeki gelişmeler ve artan küresel rekabet işletme sürdürülebilirliği veya kurumsal sürdürülebilirlik konusuna ilgiyi arttırmıştır. İşletmelerin mevcut piyasa koşullarında varlıklarını idame ettirme çabalarının yanında sürdürülebilirlik konusunun getirdiği gelecek nesillerin de refahını gözönünde bulunduracak şekilde yönetim anlayışında değişiklik, faaliyetlerinde yeniden yapılanma gerekliliğini getirmiştir. İşletmeler, güvenilir olmak, itibar kazanmak veya marka değerini artırmak için kendi istekleri ile sürdürülebilir faaliyetlerini raporlama kararı almışlardır. Temelinde karar alıcıların veya müşterilerin destekleyici talepleri yer alan bu raporlar, bazı uygulamalarda işletmelerin isteğine bağlı bırakılmışken bazı uygulamalarda ise hükümetler tarafından zorunluluk haline getirilmiştir.

Dünyada, ulusal ve uluslararası olarak birbirinden farklı birçok sürdürülebilirlik standardı oluşturulmuştur. Farklı kurumlar tarafından farklı standartlar, kodlar, çerçeveler ve rehberler yayınlanmıştır ve yayınlanmaya devam edilmektedir. Bu aslında sürdürülebilirlik kavramına verilen önemin ve aynı zamanda ortak bir dil arayışının da göstergesidir.

Amerika Birleşik Devletleri'nde, ülkede faaliyette bulunan borsaya kayıtlı işletmeler için sürdürülebilirlik performanslarının yatırımcılar tarafından değerlendirilebilmesine yönelik performans ölçüm araçları geliştirilmiş ve bunları içeren sektör bazlı tam set sürdürülebilirlik raporlaması standartları SMSK tarafından yayınlanmaya başlanmıştır. Borsaya kayıtlı işletmelerin faaliyette buldukları sektör için yayınlanan sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına uygun raporlama yapması zorunludur. Şu ana kadar SMSK tarafından sadece sağlık, finans ile teknoloji ve iletişim sektörlerine ait standartlar yayınlanmıştır. Bu sektörlerde faaliyette bulunan işletmelerin yayınladığı raporlar ile karşılaştırmalı bir analiz yapılabilir. İşletmenin geçmiş dönem raporlarının karşılaştırılması mümkün olduğu gibi, farklı işletmeler arasında da karşılaştırmalar yapılarak, sistematik değerlendirmeler sunulabilir. Bu standartların oluşturulmasındaki bir diğer neden ise karşılaştırılabilir bilginin üretilmesinin sağlanması yanında, yatırımcıların kararlarını etkileyecek biçimde doğru ve güvenilir bilginin paydaşlara iletilmesidir.

Genel bir değerlendirme yapıldığında, sürdürülebilirlik kavramı Türkiye'de faaliyet gösteren işletmeler açısından yeni bir kavramdır. Büyük ölçekli işletmeler mevcut sosyal, ekonomik ve çevresel kaynaklarını diğer işletmelerden daha verimli kullanarak değer yaratabileceklerinin farkında olduklarından, bunu paydaşlarına iletmek üzere sürdürülebilirlik raporları düzenlemektedir. Hazırlanması isteğe bağlı olan bu raporlara bütün işletmelerin aynı önemi vermedikleri söylenebilir. Bu durum, Türkiye'de faaliyette bulunan işletmelerin %99'unun KOBİ olduğu ve odak noktalarının da finansal raporlama ve vergi mevzuatı konuları olduğu

düşünülerek açıklanabilir. Borsa İstanbul'a kayıtlı işletmeler açısından durum daha farklıdır. Finansal raporlamanın yanında finansal olmayan bilgilerin de değer yarattığının farkında olarak bazı işletmeler sürdürülebilirlik performanslarını ayrı bir rapor olarak paylaşmaktadır. Bu uygulamanın halka açık şirketlerin tamamı tarafından yapılmasının sağlanması veya zorunlu hale getirilmesi, paydaşlar açısından yerinde bir düzenleme olacaktır.

Sürdürülebilirlik kavramına farkındalık sağlamak, kavramın önemini ve işletmelere katacağı değeri anlatmak amacıyla sempozyumlar, kongreler ve toplantılar düzenlenmesi önemlidir. Buna ek olarak, sürdürülebilirlik raporlamanın devamlılığı, bütün işletmeleri bu raporlama sürecine dahil edilmesi ve hazırlanan raporların şirket ve sektör bazında karşılaştırılabilir olabilmesi için düzenleme ve denetleme yapacak bir kurula ihtiyaç duyulmaktadır. Bu çalışmanın amacı da SMSK sürecini inceleyerek Türkiye'de oluşturulacak bir kurul için yol gösterici olmaktır.

Yararlanılan Kaynaklar

- [1] WCED Report – Our Common Future (1987). (<http://www.un-documents.net/our-common-future.pdf>)
- [2] Baron, D.P. (2000). Business Environment. New Jersey:Prentice Hall
- [3] Tokgöz, N. & Önce, S. (2009). Şirket Sürdürülebilirliği: Geleneksel Yönetim Anlayışına Alternatif. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 11(1), 249-275.
- [4] Aksoy, Ç. (2013). Sürdürülebilirlik Performansının Değerlendirilmesine Yönelik Ölçek Önerisi ve Türkiye'deki İşletmelerde Uygulaması. *Muhasebe Finansman Doktora Tezi*, Sosyal Bilimler Enstitüsü. Marmara Üniversitesi.
- [5] Özsoğün Çalışkan, A. (2012). Sürdürülebilirlik Raporlaması. *Ankara SMMO Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 1, 41-69.
- [6] Gray, R. & Milne, M. (2004). Towards Reporting on the Triple Bottom Line: Mirages, Methods and Myths. Ed: Henriques, A., Richardson, J. *The Triple Bottom Line:Does It AllAdd Up?*, London: Earthscan Publishing.
- [7] 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.
- [8] Schaltegger, S. & Herzig, C. (2006). Corporate Sustainability Reporting-An Overview. Ed: Schaltegger, S., Bennet, M. & Burrit, R. *Sustainability Accounting and Reporting*. Dordrecht: Springer Publishing.
- [9] Schaltegger, S. & Herzig, C. (2006). Sustainability Accounting and Reporting: Development, Linkages and Reflection. Ed: Schaltegger, S., Bennet, M. & Burrit, R. *Sustainability Accounting and Reporting*. Dordrecht: Springer Publishing.
- [10] <http://www.sasb.org>
- [11] SASB (2013). Conceptual Framework.
- [12] SASB (2013). Conceptual Framework.
- [13] <http://www.sasb.org>
- [14] SASB (2013). Conceptual Framework.
- [15] <http://www.sasb.org>
- [16] <http://www.sasb.org>
- [17] SASB (2013). Conceptual Framework.
- [18] <https://www.globalreporting.org>
- [19] <http://www.theiirc.org>
- [20] <http://borsaistanbul.com>
- [21] <https://www.pwc.com.tr>
- [22] <http://kurumsalsurdurulebilirlik.com>



Çağatay AKARÇAY (cakarcay@yeditepe.edu.tr)

Received his BA in Business Administration, MA in Accounting and Finance, and PhD in Accounting and Finance from Marmara University. He is currently a faculty member in the Department of Business Administration at Yeditepe University. He teaches courses on financial, cost, managerial and tax accounting at both the undergraduate and graduate levels. His research interests include international financial accounting standards, sustainability reporting, and taxation.