

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORU KAPSAMINDA ÇEVRESEL BİLGİLERİN RAPORLANMASI VE GÜVENCE DENETİMİ¹

Prof. Dr. Yıldız ÖZERHAN*

Dr. Banu SULTANOĞLU**

Makale Gönderim Tarihi : 20.10.2017 / Kabul Tarihi : 20.11.2017

ÖZ

Son yıllarda, sürdürülebilirlik raporlarının önemli bir alt başlığı olan çevresel konulara ilişkin olarak, işletme paydaşlarının doğru, anlaşılabilir ve yeterli düzeyde bilgi sahibi olma isteği artmıştır. Bu çalışmanın amacı, 2015 yılı için Borsa İstanbul (BIST) Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan 42 işletmenin sürdürülebilirlik ve yıllık faaliyet raporlarını, çevresel bilgilerin türü ve düzeyi açısından incelemek ve güvence denetiminin yürütülüp yürütülmediğini belirlemektir. Çalışmanın sonuçları, işletmelerin çevresel bilgi raporlama seviyesindeki standardizasyon eksikliği nedeniyle, paydaşlara bilgi aktarımında tutarlılık ve karşılaştırılabilirliği sağlayamadığını göstermektedir. Ayrıca, güvence denetiminin çok düşük seviyede olduğu, Endeksdeki sadece iki şirketin güvence denetimi yaptırdığı tespit edilmiştir. Türkiye’de raporlamada standardizasyona gidilmesi ve güvence denetiminin artırılması, çevreyi de içeren finansal olmayan bilgilerin, paydaşlara daha tutarlı, karşılaştırılabilir ve şeffaf bir şekilde sunulmasını sağlayacaktır.

Anahtar Sözcükler: Sürdürülebilirlik, Güvence Denetimleri Standardı, GDS 3000, Çevresel Raporlama

REPORTING AND ASSURANCE OF ENVIRONMENTAL INFORMATION IN THE SUSTAINABILITY REPORTS

ABSTRACT

In recent years, there has been a significant increase in the demand of the stakeholders to have accurate, understandable and sufficient information about environmental issues disclosed in the sustainability reports. The aim of this paper is to analyze the content of sustainability and annual reports of 42 companies in Borsa İstanbul (BIST) Sustainability Index for 2015 in terms of the type and the level of environmental information and also determine whether external assurance has been carried out. The results show that, there is no consistency and comparability in transferring information to the stakeholders due to the lack of standardization. Furthermore, the level of assurance is very low; only two companies have assurance statements in their sustainability reports. Going to standardization for reporting and increasing the level of external assurance will enable the nonfinancial information including environment to be presented to stakeholders in a more consistent, comparable and transparent manner in Turkey.

Keywords: Sustainability, International Standard on Assurance Engagements, ISAE 3000, Environmental Reporting

¹ Bu çalışmanın genişletilmiş özeti 11-13 Ekim 2017 tarihinde Arnavutluk/Tiran’da düzenlenen 14. Uluslararası Muhasebe Konferansında sunulmuştur.

* Gazi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Uluslararası Ticaret Bölümü, yildizozzerhan@gmail.com; akbulut@gazi.edu.tr

** Bilkent Üniversitesi, İşletme Fakültesi, sbanu@bilkent.edu.tr

1. GİRİŞ

Sürdürülebilirlik raporlaması, önceleri gönüllü bir hareket olarak başlamakla birlikte, son yıllarda işletmeler ve kamuoyu nezdinde gittikçe artan bir biçimde önem kazanmaya başlamış, dolayısıyla bir tercih olmaktan çıkıp, daha fazla kabul görmeye başlamıştır. Sürdürülebilirlik raporu düzenleyen işletmeler faaliyetlerinin ekonomik, sosyal, çevresel ve kurumsal yönetim başarısını kamuoyu ile paylaşmakta, kamuoyu nezdinde kurumsal itibarını artırma, işletmeye karşı güven duygusunu pekiştirme ve marka imajını güçlendirmeye çalışmaktadırlar.

Sürdürülebilirlik raporlaması, başlangıçta işletmelerin çevreye karşı duyarlılığını ortaya koymaya ilişkin açıklamaların raporlanması şeklinde devam ederken, 1994 yılında ilk kez John Elkington tarafından ortaya koyulan “*Triple Bottom Line*”; (TBL) “sürdürülebilirliğin üç ayağı” olarak yeni bir yaklaşımla işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal amaçlarının dengeli bir şekilde gözetilmesini savunan daha kapsamlı bir raporlama dönemine dönüşmüştür (Aras ve Sarıoğlu, 2015). TBL – Üçlü Performans Düzeyi adı verilen bu sistem 3P ile de ifade edilir: Profit (kâr), People (insan), Planet (gezegen). Dolayısıyla, Elkington’a göre, TBL üreten bir şirket, tam anlamıyla tüm maliyetleri hesaba katmış olacaktır (www.economist.com/node/14301663).

Bu rapor, bir yandan faaliyetlerin finansal olmayan sonuçlarını yatırımcılar, hissedarlar, müşteriler, çalışanlar, iş ortakları ve sivil toplum kuruluşları başta olmak üzere tüm paydaşlara sunarak işletmenin hesap verme sorumluluğunu yerine getirmesini sağlarken, diğer yandan faaliyetlerin yarattığı etkilerin bütünsel resmini göstererek, raporlayan işletmenin sürdürülebilir kalkınma doğrultusunda yarattığı olumlu ve olumsuz etkilerine dair bilgi sağlamaktadır (Selimoğlu ve Özsozğun Çalışkan, 2016). Böylece, finansal olan ve olmayan risklerin birbirleri ile bağlantısının ortaya ko-

nulması sağlanarak, işletmelerin risk yönetimine yeni bir bakış açısı da getirilmiş olmakta ve bu sayede işletmenin paydaşları ile olan ilişkilerinde güven sağlanmaktadır (Aras, 2015).

Küresel Sürdürülebilir Yatırım Birliğinin (Global Sustainable Investment Alliance’ın - GSIA) 2012 yılında gerçekleştirdiği araştırmaya göre, tüm küresel yatırımların yüzde 21,8’i (13,6 trilyon ABD dolarlık yatırım) seçim yaparken ve yatırımlarını yönetirken çevresel, sosyal ve yönetsel konularını da göz önünde bulunduran sürdürülebilir yatırımlar olmuştur. Bu tutarın yüzde 65’i AB’de gerçekleşmiştir.

Sürdürülebilirlik raporunun önemli bir alt başlığını çevre konuları oluşturmaktadır. İşletmenin tedarikçileri de dahil olmak üzere çevreye karşı ne şekilde duyarlı olduğu, benimsediği çevre politikaları ve çevreyi koruma yönünde aldığı tedbirler gerek niteliksel, gerekse niceliksel olarak bu raporda sunulmaktadır. Raporda sunulan bilgilerin denetimi ise rapora güven duyulmasını etkileyen önemli bir unsur haline gelmiştir. Sürdürülebilirlik raporunun denetimi güvence denetimi kapsamında ele alınmaktadır. Çevresel konular, özellikle yüksek etki alanına sahip işletmeler açısından finansal tabloların denetimi kapsamında da bağımsız denetime konu olabilmektedir. Ancak, henüz ülkemiz açısından bağımsız denetim raporlarında buna yönelik inceleme, açıklama ve görüş bildirimi yapılmadığı gözlemlenmektedir.

Çalışmanın amacı, sürdürülebilirlik raporu kapsamında, BIST Sürdürülebilirlik Endeksi’nde yer alan 42 işletmenin 2015 yılı için sürdürülebilirlik raporlarında çevre ile ilgili olarak hangi bilgileri sunduğu ve bu bilgilerin doğruluğuna ilişkin güvence denetiminin yapılıp yapılmadığını ortaya koymaktır. Çalışma altı bölümden oluşmaktadır. Girişi takiben ikinci bölümde, konuya ilişkin literatür çalışmalarına yer verilmiştir. Üçüncü bölümde sürdürülebilirlik ve sürdürülebilir kalkınma kavramı hakkında tanım ve açıklamalar

yapılmıştır. Dördüncü bölümde sürdürülebilirlik raporlarında yer alan çevresel bilgilerin genel çerçevesi ve güvence denetimi ele alınmıştır. Çalışmada kullanılan veri seti, yöntem ve bulguların yer aldığı beşinci bölümden sonra, çalışmanın sonuçları değerlendirilerek, önerilerde bulunulmuştur.

2. LİTERATÜR TARAMASI

Sürdürülebilirlik raporları, çevreye ilişkin bilgilerin raporlanması için şirketler tarafından en çok kullanılan iletişim kanalı olarak kabul edilmektedir (Cunha ve Moneva, 2016). Literatürde, sürdürülebilirlik raporlarında sunulan çevreye ilişkin bilgilerin içeriğini ve bilgilerin doğruluğunu ortaya koymak amacıyla yapılması gerekli olan güvence denetiminin düzeyini incelemeye yönelik çalışmalar sınırlıdır. Holland ve Foo (2003), çevresel bilgilerin raporlanmasına ilişkin olarak 37 şirketin (19 İngiliz ve 18 Kuzey Amerikalı) 2000 yılındaki sürdürülebilirlik raporlarını inceledikleri çalışmada, İngiliz şirketlerinin % 58'inin, ABD şirketlerinin ise % 28'inin çevresel bilgi raporlaması yaptığını bulmuştur. Bonsón ve Bednárová (2015), STOXX Avrupa 600'de listelenen 306 Euro bölgesi şirketin yıllık sürdürülebilirlik raporları hakkında içerik analizi yaptığı çalışmada ise, kurumsal yönetim göstergelerinin yoğun olarak kullanıldığını, orta düzeyde çevresel kilit performans göstergelerinin ve sosyal göstergelerinin çok az seviyede raporlandığını bulmuştur. Alazzani ve Wan-Hussin'in (2013) 8 petrol ve gaz şirketlerinin çevresel bilgi ve uygulamalarının GRI tarafından yayınlanan Sürdürülebilirlik Raporlama Kılavuzlarına göre değerlendirildiği çalışmada, şirketlerin büyük bir çoğunluğu tarafından kılavuzların gönüllü olarak benimsenmesinin sürdürülebilirlik raporlarında şeffaflık, güvenilirlik ve karşılaştırılabilirliği artırdığı sonucuna varılmıştır. Moseñe, Burritt, Sanagustin, Moneva ve Holyoak (2013), İspanyol enerji şirketleri üzerine gerçekleştirdikleri çalışmaların sonuçlarına göre, tüm şirketlerin GRI'nın

azami ölçüde uygulanmasını sağladığını vurgulamıştır. Cunha ve Moneva (2016), dünya petrol sektöründeki en büyük 40 şirket için gerçekleştirdiği çalışmada, küresel petrol şirketlerinin sürdürülebilirlik raporlarının yayınlanmasında bir artış görülmesine rağmen, düşük düzeyde çevresel bilgilerin raporlandığını ortaya çıkarmıştır. Çalışmada, sürdürülebilirlik raporlarının güvence denetiminin de çok düşük seviyede olduğu da belirlenmiştir. Gürtürk ve Hahn (2015) da benzer şekilde güvence denetiminin düşük seviyede olduğunu Alman ve İngiliz toplam 61 şirket üzerine gerçekleştirdikleri çalışmalarında gözlemlemiştir.

Finansal bilgiler için bağımsız denetim, sürdürülebilirlik raporlarındaki finansal olmayan bilgiler için ise güvence denetimi gerekli olmuştur (Simnett, Vanstraelen ve Chua, 2009). Sürdürülebilirlik raporlarının kalitesini geliştirmeyi ve kurumsal itibarı oluşturmayı hedefleyen şirketler çoğunlukla güvence denetimi yaptırmaktadır (Simnett ve ark. 2009). Ancak, literatürde yer alan birçok çalışmada ise, henüz zorunlu olmadığı için güvence denetiminin olması gereken seviyeden daha düşük olduğu sonucuna da varılmıştır (Ball, Owen ve Gray, 2000; O'Dwyer ve Owen, 2005; Cunha ve Moneva; Gürtürk ve Hahn, 2015).

3. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA KAVRAMI

Sürdürülebilirlik kavramı, kelime anlamı olarak "daimi olma yeteneği" olarak tanımlanabilmektedir. Çevreci anlamda sürdürülebilirlik, "mevcut kaynakları tüketirken sonraki kuşakların bu kaynaklardan yararlanma şansını yok etmeme esası" (İçöz ve Kılınç, 2016) olarak da tanımlanmaktadır. Sürdürülebilirlik kavramı ile sürdürülebilir kalkınma kavramının literatürde sıklıkla birbirinin yerine kullanıldığı görülmektedir.

Ekonomik anlamda "Sürdürülebilir Kalkınma" kavramı ilk olarak 1972 yılında Birleşmiş Mil-

letler'in (BM) Stokholm Konferansı sırasında gelişmiş ülkelerin küresel kalkınmanın çevresel sonuçları üzerindeki kaygıları ile gelişmekte olan ülkelerin kendi ekonomik kalkınmaları için duydukları ihtiyaçları arasında bir orta yol bulma girişimi olarak gündeme gelmiştir. 1987 yılında BM tarafından yayınlanan Bruntland raporunda (Bizim Ortak Geleceğimiz başlıklı rapor) Sürdürülebilir Kalkınma “*gelecek kuşakların kendi ihtiyaçlarını karşılayabilme imkanlarını tehlikeye sokmadan bugünkü kuşakların ihtiyaçlarını karşılamak*” olarak tanımlanmıştır.

1992 yılında Rio'da düzenlenen BM Çevre ve Kalkınma Konferansında çevre ve iklim değişiklikleri sorunları gündeme getirilmiş ve İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi, Biyolojik Çeşitlilik Sözleşmesi ve BM Çölleşme ile Mücadele Sözleşmesi imzaya açılmıştır. 1997 yılında Kyoto Protokolü çerçevesinde BM İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi imzalanmıştır. Protokole imza atan ülkeler karbondioksit ve diğer beş sera gazı salınımlarını azaltma konusunda belli taahhütler vermiştir. Türkiye bu protokolü 2009 yılında imzalamıştır. Yine 1997 yılında BM Çevre Programı desteğiyle, ABD'deki Çevresel Sorumlu Ekonomiler Koalisyonu ve Tellus Enstitüsü tarafından Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative, GRI) oluşturulmuştur. GRI, 1997 yılında ilk defa Sürdürülebilirlik Raporlaması Rehberi'ni yayınlamıştır. GRI, organizasyonların daha sürdürülebilir olması ve sürdürülebilir kalkınmaya katkıda bulunması amacıyla sürdürülebilirlik raporlarını teşvik edici çalışmalar yürütmektedir.

2000 yılında oluşturulan BM Küresel İlkeler Sözleşmesi Girişimi ortak bir küresel kalkınma kültürü yaymak amacıyla çalışmaktadır. Borsa İstanbul 2005 yılında bu girişimi desteklemeye başlamıştır. 2005 yılında BM Sorumlu Yatırım Prensipleri Girişimi oluşturulmuştur. Bu girişim, dünya genelinde 1.200'den fazla imzacısı bulunan, çevresel, sosyal ve kurumsal yönetime ilişkin

konuların yatırım analizlerinde ve karar verme süreçlerinde dikkate alınmasını teşvik eden ve buna ilişkin ilkeler yayınlayan bir platformdur. Borsa İstanbul 2010 yılından beri bu girişimin imzacısı konumundadır. 2009 yılında BM'in desteğinde Sürdürülebilir Borsalar Girişimi oluşturulmuş ve borsaların yatırımcılar, düzenleyiciler ve işletmelerle işbirliği ile çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim konularında kurumsal şeffaflığın ve performansın artırılmasına ve sürdürülebilir yatırımların gelişmesine nasıl katkı sağlayabilecekleri araştırılmaya başlanmıştır. 2012 yılında Borsa İstanbul bu platforma gönüllü taahhütte bulunmuştur. 2012 yılında Rio'da Rio+20 Sürdürülebilir Kalkınma Konferansı gerçekleştirilmiştir. 2013 yılında da, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi, Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi tarafından yayımlanmıştır (www.borsaistanbul.com).

Sürdürülebilir kalkınma, ekonomik büyüme ve refah seviyesini yükseltme çabalarını, çevreyi ve yeryüzündeki tüm insanların yaşam kalitesini koruyarak gerçekleştirme yöntemidir (Bruntland Raporu, 1987). Günümüzde dünya nüfusunun artmasıyla birlikte üretim miktarı ve çeşitliliği artmakta, ekonomik büyüme ve refah seviyesi yükselmektedir. Ekonomik büyüme ise çevreye zararlı bir takım unsurların ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Sınırlı olan doğal kaynakların tüketilmesi (hava, su, toprak vs.), ekosistemlerin yok edilmesi, çevreye zararlı gazların ortaya çıkması, biyoçeşitliliğin zarar görmesi, iklim değişimi ve küresel ısınma gibi. Ekonomik büyümeye paralel olarak ortaya çıkan bu çevresel zararlar, ülkelerin çevreyi koruma yönünde tedbirler almasına neden olmaktadır. Yukarıdaki kronolojik sıralamaya bakıldığında, bu çalışmaların genellikle BM öncülüğünde yürütüldüğü görülmektedir.

Çevreyi koruma yönünde BM öncülüğünde yürütülen bu çalışmalar, işletmelerde sürdürülebilirlik kavramının ortaya çıkmasına ve sürdürülebilirlik raporlarının öneminin artmasına neden olmuştur.

Günümüzde işletmeler, yalnızca finansal duruma ilişkin bilgileri sunmanın yanı sıra finansal olmayan bilgileri de raporlamaya başlamış olup, günlük faaliyetlerinin ekonomik, çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim performans etkilerini faaliyet raporlarında, internet sitelerinde ayrı bir başlık açarak veya sürdürülebilirlik raporunda paydaşlarına sunmaktadır.

4. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORUNDA SUNULAN ÇEVREYE İLİŞKİN BİLGİLER VE DENETİMİ

4.1. Sürdürülebilirlik Raporunda Çevresel Bilgiler

1992 yılında Rio’da düzenlenen BM Çevre ve Kalkınma Konferansında Çevre ve Kalkınma Hakkındaki Rio Deklarasyonu’nun 4. maddesine göre “sürdürülebilir kalkınmaya ulaşmada çevrenin korunması”, ilkesi ışığında işletmeler, faaliyetlerinin çevresel boyutlarını belirleyerek, olumsuz etkilerini minimum düzeye indirmeyi ve çevreyle ilgili her alanda sürdürülebilir kalkınmayı amaçlamıştır. Bu kapsamda, 1990’lı yıllarda öncelikle enerji ve su kullanımı, karbon emisyonu vb. çevresel verilerin yer aldığı sürdürülebilirlik raporlaması, 2000’li yıllardan itibaren çalışan hakları, kurumsal yönetim, sosyal sorumluluk gibi konuları da kapsayan bugünkü şeklini almıştır. Sürdürülebilirlik raporu düzenleme, bir organizasyonun faaliyetleri, ürünleri ve hizmetleri ile ilgili ekonomik, çevresel ve sosyal başarısının kamuoyuna sunulmasıdır. Sürdürülebilirlik raporu hazırlamak yasal bir zorunluluk değildir, ancak sürdürülebilirlik raporu yoluyla, işletmelerde uzun vadeli değer yaratmak amacıyla, ekonomik, çevresel ve sosyal faktörlerin kurumsal yönetim ilkeleri ile birlikte işletme faaliyetlerinde ve karar mekanizmalarında dikkate alınması ve bu faktörlerle bağlantılı risklerin etkin bir biçimde yönetilmesi amaçlanmaktadır (www.borsaistanbul.com).

Günümüzde işletmeler artık sadece şirket ortak-

larına değil, tüm paydaşlarına karşı sorumlu oldukları için geleceğe yatırım yapan, çevresel, sosyal ve kurumsal yönetime ilişkin riskleri de dikkate alarak, yalnızca ekonomik sürdürülebilirliğe odaklanmadan rekabet gücünün korunması veya artırılması, marka değeri, güven ve kurumsal itibarı arttırmak amacıyla sürdürülebilirliği benimsemeye başlamıştır. Bu kapsamda, 2014 yılında Avrupa Parlamentosu 500’den fazla çalışanı olan işletmelerin çevresel ve sosyal konular, çalışan hakları, insan hakları, rüşvet ve yolsuzlukla mücadele ve yönetim kurullarında çeşitlilik gibi konularda şirket politikaları, riskleri ve etkileri hakkında kamuoyunu bilgilendirmeleri gerektiğine dair AB yönetmeliğini kabul etmiştir (http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/non-financial_reporting/index_en.htm).

Sürdürülebilirlik raporu aracılığıyla paydaşlara şeffaf ve hesap verilebilir bilgiler sunulmakta, hesap verilebilirliğin çerçevesi genişletilmektedir. Yatırımcılar, “sorumlu yatırım” yönünde çevresel ve sosyal maliyetleri de dikkate alan ve bu ilkeleri ön planda tutan firmaları tercih etmekte, borç verenler ise, “sürdürülebilir finans” yaklaşımını benimseyerek, yatırımcılarını yönlendirecekleri projeleri değerlendirirken veya kredilendirirken sosyal ve çevresel kriterleri de göz önünde bulundurmaktadır.

Belirli raporlama ilkeleri temel alınarak hazırlanan raporlar, işletmelere aynı sektörde faaliyet gösteren diğer işletmelerle kıyaslama imkanı da sunmaktadır. Sürdürülebilirlik raporu, bu alanda öncü girişimlerden GRI tarafından, “Sürdürülebilirlik raporu ekonomik, çevresel, sosyal ve yönetim performans bilgilerinin açıklandığı bir rapordur” olarak tanımlanmaktadır. Sürdürülebilirlik raporu, işletme faaliyetlerinin sadece ekonomik değil, çevresel ve sosyal başarısını da kapsamaktadır. Bu raporlar aynı zamanda sosyal paydaşlara işletmelerin onların beklentilerini dikkate alıp almadığı konusunda bir değerlendirme sunarken, işletmelere de faaliyetlerinin sonuçlarını görme

ve buna göre eğer gerekiyorsa yeni politikalar üretebilme olanağı sunmaktadır (Yanık ve Türker, 2012).

Sürdürülebilirlik raporlaması, dünya çapında öne çıkan farklı raporlama çerçeveleri kullanılarak yapılmaktadır. Bunlar, GRI tarafından sunulan G4-Sürdürülebilirlik Raporlama İlkeleri, BM Küresel İlkeler Sözleşmesi uyarınca hazırlanan İlerleme Bildirim Raporları (Communication on Progress, COP), Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi tarafından hazırlanan Entegre Raporlama (Integrated Reporting, IR) ve Karbon Saydamlık Projesi (Carbon Disclosure Project, CDP) Raporlarıdır.

Küresel ölçekte sürdürülebilirlik raporlaması konusunda kabul gören ve en çok kullanılan standartlarından biri, GRI Sürdürülebilirlik Raporlaması Rehberi'nin G4 versiyonudur (Cunha ve Moneva, 2016). GRI, "raporla, raporlamıyorsan açıkla" (report or explain) prensibini yaygınlaştırma politikasını benimseyerek, sürdürülebilirlik raporlamasının dünyada hızla yayılmasını sağlamıştır². Bugün her ülkedeki en büyük 100 işletmeden (N100) sürdürülebilirlik raporu hazırlayanların yüzde 78'i, GRI ilkelerini referans almakta ve bu oran dünya genelindeki en büyük 250 şirket için yüzde 95'e ulaşmaktadır³. Türkiye'de ise 2016 yılı itibarıyla, 96 şirket, 248 (191 GRI Raporu) adet Sürdürülebilirlik Raporu hazırlamıştır (www.kurumsalsurdurulebilirlik.com).

Ekonomik, çevresel ve sosyal performansa ilişkin ilke ve göstergeleri belirleyen G4-Sürdürülebilirlik Raporlama İlkeleri, raporlamada "**öncelikli konular**" kıstası getirmiştir. Bu yaklaşım ile işletmeler faaliyetlerinin çevresel, sosyal ve ekonomik etkilerinin tamamını değil, sadece kendi hedefleri ve toplum üzerindeki etkileri bakımından en

kritik olanlarını raporlar. Çevreye ilişkin bir diğer ek yaygın raporlama ise, CDP kapsamında, işletmelerin iklim değişikliği tehdidine karşı aldıkları önlemlerin paylaşıldığı raporlardır. CDP ile sera gazı salınımları ve iklim değişikliği stratejilerinin kamuoyuna ve yatırımcılara açıklanması sayesinde işletmeler, karbon emisyonlarını azaltma hedefleri koyarak performans iyileştirmesi yapabilmektedir. İşletmelerden alınan çevreye ilişkin bilgiler, CDP'nin geliştirdiği metodolojiye göre derecelendirilir ve yıllık CDP analiz ve tematik raporlar hazırlanır. CDP, 2013 yılında çevresel verileri 87 trilyon ABD doları değerinde varlığı yöneten 722 kurumsal yatırımcı ile paylaşmıştır (www.tusiad.org.tr).

BM'in inisiyatifi olarak hayata geçen ve sürdürülebilirlik ve sosyal sorumluluk politikalarını benimsemeleri ve sürdürülebilirlik faaliyetlerini raporlamaları için iş dünyasını teşvik eden dünyanın en kapsamlı sürdürülebilirlik platformu olarak kabul edilen Global Compact'ın imzalamaları olan işletmelerin hazırladığı COP ise, insan hakları, çalışma standartları, çevre ve yolsuzluğa ilişkin 10 ilkeyi baz alır. Bu raporlar, işletmelerin ilgili prensiplere yönelik çalışmalarını kapsamakta ve işletmelerin bu yönde kaydettiği ilerlemeler hakkında paydaşlarının bilgilendirildiği yıllık beyanlardır. COP raporlarının kendi çerçevesi olmasına rağmen GRI ilkelerine göre hazırlanan sürdürülebilirlik raporlarını da kabul eder. Entegre Raporlama, kurumun stratejisi, yönetim ve finansal performansı ile faaliyet gösterdiği alandaki çevresel, sosyal ve ekonomik faktörler arasındaki bağlantıyı sunmayı hedefleyen raporlardır. Entegre raporlamada, diğerlerinden farklı olarak hem geriye dönük bilgiler, hem de ileriye dönük vizyon paylaşımı yapılır. Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi Yönetim Kurulu Başkanı Prof. Mervyn

2 GRI, "Report or Explain: A smart EU policy approach to non-financial information disclosure", 2013.

3 KPMG, "Survey of Corporate Responsibility Reporting", 2013.

King, entegre raporun finansal ve sürdürülebilirlik raporlarının üzerine inşa edilecek bir raporlama olduğunu savunmuştur (www.tisk.org.tr). Tablo 1’de sürdürülebilirlik raporlama çerçevesindeki yukarıda sözü edilen raporlar özetlenmiştir.

Tablo 1. Sürdürülebilirlik Raporlama Çerçevesi

G4	COP	IR	CDP
Sürdürülebilirlik Raporlama İlkeleri	BM Küresel İlkeler Sözleşmesi imzacısı işletmelerin İlerleme Rapor İlkeleri	Entegre Raporlama İlkeleri	Karbon Saydamlık Projesi Raporlama İlkeleri
Ekonomik, çevresel ve sosyal performansa ilişkin nitel ve nicel beyan	İnsan hakları, çalışma standartları, çevre ve yolsuzluğa ilişkin beyan	Kurumun stratejisi, yönetim ve finansal performansı ile çevresel, sosyal ve ekonomik faktörler arasındaki bağlantı kurularak, hem geçmiş hem de ileriye dönük beyan	İklim değişikliği, su kullanımı, ormanlara verilen zarar, tedarik zincirlerinin çevresel risklerine ilişkin beyan

Kaynak: www.borsaistanbul.com

Sürdürülebilirlik raporu kapsamında işletmeler, sürdürülebilirlik raporlarının içeriğinde çevre konularını; iklim değişikliği ve enerji, doğal kaynak yönetimi, ambalaj ve atık yönetimi ile biyoçeşitlilik olarak ele almaktadır. İşletmeler, çevresel etkilerini azaltmak için öncelikli olan temel kilit çevresel konularını belirleyerek, bunlara ilişkin çevresel politikalarını paydaşlarına sunmaktadır. Çevreyi korumaya ilişkin yürüttükleri bu politikalar, temel olarak iklim değişikliği, enerji verimliliğine yatırım yapma, karbon salımını azaltma, doğal kaynakları ve suyu daha verimli kullanma, atıkların ve atık suyun etkin yönetimi, çevresel etkisi daha az olan ürünler geliştirme ile ilgilidir. Ayrıca, işletmeler bu politikaların oluşturulması

ve sağlıklı işlemesi amacıyla önce ISO14001 onaylı Çevre Yönetim Sistemi’ni, daha sonra ISO14064 Sera Gazı Salım Envanteri ve Doğrulama Sistemi ile ISO50001 Enerji Yönetim Sistemi’ni de hayata geçirmeyi amaçlamaktadır. İşletmeler, oluşturdukları Çevre Yönetim Sistemleri yardımıyla, çevre ile ilgili belirledikleri stratejileri doğrultusunda geliştirdikleri amaç ve hedeflerini, gerçekleştirdikleri çevre performans ölçümlerine ilişkin çevre verilerinin nitel ve nicel olarak güncel bilgi raporlamasını gerçekleştirmektedir. Çalışanlarının da çevresel sürdürülebilirlik ile ilgili farkındalıklarını arttırmak için önemli düzeylerde eğitimler düzenleyen işletmeler, buna ilişkin bilgileri de raporlarında sunmaktadır.

4.2. Çevresel Bilgilerin Denetimi

Hızla büyüyen ekonomi, sanayileşme, artan nüfus ve teknolojik gelişmeler sonucu, çevresel konuların işletmelerin mevcut finansal durumunu ve uzun dönemli finansal sağlığını etkileyebileceği düşüncesi denetçiler için giderek önem kazanmaya başlamıştır. Gelişmiş ülkelerde, özellikle hissedarlar olmak üzere, bütün çıkar grupları, işletmelerin sadece finansal olarak değil, çevresel ve sosyal başarısının da kuvvetli olmasını arzu ettikleri için işletmeler, faaliyet raporlarında konuya ilişkin açıklamalara 1970'lerde yer vermeye başlamıştır. 1990'lı yıllardan itibaren de, bir işletmenin ekonomik çıkarları ile sosyal ve çevresel konuları dengelemesi olarak adlandırılan sürdürülebilirlik denetimi çatısı altında inceleme konusu edilerek bağımsız denetçilerin mesleğinin yeni bir parçası haline gelmiştir. Bu bağlamda, 1990'dan beri dünyada tanınmış denetim ve danışmanlık şirketleri çevresel konulara ilişkin rapor hazırlama hizmeti vermektedir (www.pwc.com).

İşletmelerin çevreye ilişkin sunmuş oldukları bilgilerin denetimi iki kapsamda ele alınabilir. Birincisi, tarihi finansal tabloların güvenilirliği hakkında görüş açıklayan bağımsız denetim kapsamında çevresel faktörlere ilişkin finansal bilgilerin denetimi, ikincisi ise sürdürülebilirlik ra-

porlarında sunulan finansal olmayan bilgilere ilişkin güvence denetimidir.

4.2.1. Çevreye İlişkin Finansal Bilgilerin Denetimi

Bağımsız denetim sadece tarihi finansal tabloların güvenilirliği hakkında görüş açıklamakta, finansal tablolar dışındaki konulardaki bilginin güvenilirliği hakkında görüş vermemektedir. Bağımsız denetim yapılırken çevresel konulardan doğan finansal tablolarda önemli yanlışlık/hata riskinin bulunması durumunda denetçi, finansal tabloların denetiminde çevresel konuları dikkate almalıdır. İş faaliyetleri çevreyi önemli ölçüde etkileyen işletmeler için çevresel konular önemli olduğundan, sözü edilen finansal tablolarda "önemli yanlışlık" (yetersiz dipnot açıklamaları dahil) riski mevcut olabilir. Bu işletmeler, finansal tablolarında, faaliyetlerinin çevresel maliyetlerini, yükümlülüklerini ve konuya ilişkin şarta bağlı yükümlülüklerini uygun bir şekilde sunmalıdır (Teasley, 1995). Denetçi, çevreyi önemli ölçüde etkileyen faaliyetlerde bulunan işletmelerin finansal tablo denetiminde, denetim görüşünü etkileyecek çevre konularının doğru bir biçimde muhasebeleştirilmesinden ve açıklanmasından sorumludur. Finansal tabloları etkileyebilecek düzeydeki çevresel konulara ilişkin örnekler aşağıdaki gibidir⁴:

- 4 Çevresel kanun ve yönetmeliklerin uygulanması neticesinde varlıklarda değer düşüklüğünün ortaya çıkması ve kaydının yapılması, Emisyonlar veya atıkların yok edilmesi gibi çevreyle ilgili konularda yasal gerekliliklere uyulmaması ya da yasal düzenlemelerde geçmişe yönelik yapılan değişiklikler nedeniyle iyileştirme, tazminat veya yasal yükümlülüklerin tahakkukunun yapılması,
Petrol ve gaz arama, madencilik gibi sektörlerde faaliyet gösteren işletmeler, kimyasal üreticiler veya atık yönetim şirketleri için ortaya çıkan çevresel yükümlülüklerin kaydedilmesi,
Bazı işletmelerin çevresel masrafları finansal tablolarda yükümlülük olarak kayda alması gerekebilir. Katı atık depolama alanı ile ilgili yükümlülükler ve maden işletmeciliğiyle ilişkili bakım ve restorasyon yükümlülükleri.
Bir işletmenin, çevresel iyileştirmelere ilişkin masrafın makul bir şekilde tahmin edilemediği durumlarda, koşullu borç olarak dipnotlarda açıklanması,
Bir işletmenin tespit ettiği toprak kirliliğinin, hukuki bir yükümlülük altında bulunmamasına rağmen, uzun vadeli itibarı nedeniyle, gönüllü olarak giderilmesine karar vermesi halinde ortaya çıkan çevresel yükümlülükler (yapıcı yükümlülük-constructive obligation),
Bazı çevre kanunlarına ve yönetmeliklere uyulmamasının çok az görülen bir durum olsa da, bir işletmenin sürekliliğinin devamını sona erdirecek noktaya taşınması ve sonuç olarak, finansal tabloları hazırlama esaslarının ve dipnot açıklamalarının etkilenmesi.

Çevreye ilişkin finansal bilgilerin denetimi kapsamında, 1998 yılında finansal tabloların çevresel konulara ilişkin denetimin nasıl yapılması gerektiği konusunda yol gösterici bir rehber niteliğinde olan “Uluslararası Denetim Standartları Açıklamaları No:1010 Finansal Tabloların Denetiminde Çevre Konularının Değerlendirilmesi (IAPC No: 1010)” yayımlanmıştır. Bu Beyanın amacı, çevresel faktörleri denetim planlamaları ve prosedürlerine dahil etmesi gerektiği kararına varan denetçilere, denetim standartlarının uygulanmasına ilişkin rehberlik sağlayarak, yardımcı olmaktır.

IAPC 1010, denetçinin çevresel hususların önemlilik arz ettiği işletmelere ilişkin denetim prosedürlerinin niteliğini, zamanlamasını ve kapsamını belirlemek için aşağıdaki Bağımsız Denetim Standartlarının (BDS) dikkate alması gerektiğini savunmaktadır (IAPC 3c):

5. “İşletme ve Çevresini Tanımak Suretiyle Önemli Yanlışlık Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi” Bağımsız Denetim Standardı No: 315: Denetçinin finansal tablo ve yönetim beyanı düzeylerinde “önemli yanlışlık” risklerinin belirlenmesi ve değerlendirilmesine bir dayanak oluşturmak amacıyla, işletmenin iç kontrolü dahil işletme ve çevresini tanımak için uygulanan denetim prosedürleridir (BDS 315:4ç). Denetçinin finansal tablolar, denetim süreci ve denetim raporu üzerinde önemli bir etkisi olabilecek konuları tanımlamasını ve anlamasını sağlamak için müşterinin işine ilişkin yeterli bilgiye ihtiyaç vardır. İşletmeyle ilgili yeterli bilgi edinirken denetçi, çevresel gereklilikler ve sorunlar gibi işletmenin faaliyet gösterdiği sektörü ve işletmeyi etkileyen önemli koşulları değerlendirir.
6. “Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde İlgili Mevzuatın Dikkate Alınması”, Bağımsız Denetim Standardı No: 250: Denetçi BDS 315’e uygun şekilde işletme ve çevresini ta-

nıma sürecinin bir parçası olarak; işletme ve işletmenin faaliyet gösterdiği endüstri veya sektör için geçerli olan yasal ve düzenleyici çerçeveyi ve işletmenin bu çerçeveye nasıl uygunluk sağladığını ortaya koymak için uygulanan denetim prosedürleridir (BDS 250:12). Denetçinin, işletmenin yasal düzenlemelere uyumsuzluğunun önlenmesinden sorumlu olmamasına rağmen, Uluslararası Denetim Standartları uyarınca yapılan bir denetim, işletmenin ilgili çevre kanunlarına ve düzenlemelere uyup uymadığının sorgulanmasını gerektirir (IAPC 32).

7. “Uzman Çalışmalarının Kullanılması”, Bağımsız Denetim Standardı No: 620: Yeterli ve uygun denetim kanıtının elde edilmesinde yardımcı olmak üzere denetçi, ilgili alanda uzmanlığa sahip kişi veya kuruluşların çalışmalarının yeterli olduğuna karar verdiğinde, bunları dikkate almalıdır. Bu uzman, iç uzman (benzer denetimleri yürütmüş denetim şirketinin yöneticisi veya çalışanları) veya dış uzman olabilir (BDS 620:6a).

4.2.2. Çevreye İlişkin Finansal Olmayan Bilgilerin Denetimi

Finansal bilgi kullanıcıları bağımsız denetimin yanı sıra, bilgi teknolojileri, sürdürülebilirlik raporları gibi pek çok konuda güvence talep edebilmektedir. Talep edilen güvence hizmeti, uygulayıcılar tarafından gerekli ölçütler baz alınarak değerlendirilmekte ve ilgili hedef kullanıcılara yönelik güvence raporu düzenlenmektedir. Güvence denetimleri sonucunda, gerek hizmet sunan gerekse hizmet alan işletmeler, söz konusu hizmetle ilgili üçüncü taraftan güvence sağlamış olmaktadır. Bu güvence raporu ile yeni iş olanakları ve yeni müşteriler kazanılırken aynı zamanda sunulan hizmetin kaliteli ve isteğe uygun olduğunun bir garantisi de ilgili kullanıcılara sunulmaktadır (Dinç ve Atabay, 2016).

Güvence denetimi, sürdürülebilirlik raporlarında açıklanan finansal olmayan bilgilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamada temel bir unsur olarak kabul edilmektedir (Edgley, Jones ve Solomon, 2010; Zadek ve Raynard, 2004). Sürdürülebilirlik raporunda sunulan finansal olmayan bilgilerin güvence denetimi kapsamında denetlenmesi, işletmenin toplum ve finansal tablo kullanıcıları nezdinde itibarının artmasına ve güven unsurunun tesis edilmesine olanak sağlar (Deegan, Cooper ve Shelly, 2006a). Güvence denetimi, işletmelere, tanınma ve güvenilirlik artışı, azalan risk ve artan değer, geliştirilmiş Yönetim Kurulu ve CEO düzeyinde katılım, güçlendirilmiş iç raporlama ve yönetim sistemleri ve paydaşları bilgilendirmeyi sağlar (<https://www.globalreporting.org/resource/library/GRI-Assurance.pdf>). 2012’de GRI’nin Sürdürülebilirlik Bilgilendirme veritabanında listelenen işletmelere ait raporların yüzde 46’sından fazlası, güvence denetiminin yaptırıldığını belirtmiştir.

GRI, sürdürülebilirlik raporları için güvence denetiminin yapılmasını önermektedir, ancak bunu gerekli kılmamaktadır. 2013’de yapılan bir araştırmaya göre, GRI’nin Sürdürülebilirlik Bilgilendirme Veritabanı’nda yer alan raporlardaki bilgilerin güvence denetiminin, yüzde 65’inin denetim ve danışmanlık şirketleri, yüzde 23’ünün yerel danışmanlık şirketleri ve yüzde 12’sinin mühendislik firmaları tarafından yapıldığı tespit edilmiştir (<https://www.globalreporting.org/resource/library/GRI-Assurance.pdf>). Finansal olmayan bilgileri güvence altına almaya yönelik olarak uygulamada en çok kullanılan iki uluslararası standart bulunmaktadır. Bunlar, Güvence Denetimleri Standardı (GDS 3000) ve AccountAbility AA1000 Güvence Standardı (AA1000AS).

Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından 2003 yılında, Türkiye’de ise 2015 yılında yayınlanan güvence denetimine ilişkin genel çerçeveyi belirleyen Güvence Denetimleri Standardı 3000’de güvence

denetimi; denetim konusu bilgi veya süreçten fayda sağlayan kullanıcıların denetim konusu ile ilgili güvence seviyelerini arttırmaya yönelik, denetçi veya uzman kişiler tarafından belirli ölçütlere göre gerçekleştirilerek yeterli ve uygun kanıt elde edilmesi ve bu kanıtlardan yola çıkarak bir güvence raporunun hazırlanmasını sağlayan denetim olarak tanımlanmış olup, makul güvence veya sınırlı güvence denetimi olarak gerçekleştirilir. Dünyada, işletmelerin büyük bir çoğunluğu sınırlı güvence denetimi yaptırmaktadır. Sınırlı güvence denetimi, işletmenin vermiş olduğu alanları derlemek için kullanılan süreçleri, sistemleri ve yetkinlikleri gözden geçirir, makul güvenceye göre daha az kapsamlı bir denetimdir ve daha az güvence sağlar. Makul güvence denetimi ise, verilerin ayrıntılı testi, süreçlerin ve dahili kontrollerin etkinliğini içerir (www.globalreporting.org).

Güvence denetiminin kapsamına sera gazı ve sürdürülebilirlik raporu da dahildir. ISAE 3410 - Sera Gazı Beyanlarına İlişkin Güvence Denetimleri Standardı (GDS 3410), işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarında sundukları küresel ısınma probleminin kaynağı olarak kabul edilen sera gazı verilerinin denetimidir. Başka bir ifadeyle, işletmelerin faaliyetlerinden kaynaklanan sera gazı emisyon raporunun, Türkiye’de 17 Mayıs 2014 tarihli, 29003 sayılı, Sera Gazı Emisyonlarının Takibi Hakkında Yönetmelik’te yer alan “sera gazı emisyonları doğrulama ilkeleri” çerçevesinde maddi hatalar içermediğini makul bir güven seviyesinde olduğunun doğrulayıcı kuruluş tarafından denetlenmesidir.

Sürdürülebilirlik konusuna ilişkin uluslararası danışmanlık firması AccountAbility tarafından 2008 yılında geliştirilmiş olan AA1000AS Güvence Standardı ise, işletmeler tarafından sürdürülebilirlik yaklaşımlarını yönlendirmek için kullanılan bir standarttır. Amacı, işletmelerin sürdürülebilirlik raporlamasının paydaşların beklenti ve isteklerini dikkate alıp almadıklarını ortaya koymaktır. Bu standartların benimsenmesine im-

kan tanımak da güvence seviyesini olumlu bir şekilde etkileyecektir (Adams ve McNicholas, 2007; Gürtürk ve Hahn, 2015). GDS 3000 ve AA1000AS uluslararası güvence denetimi standartlarına ilişkin yukarıda sözü edilen unsurlar karşılaştırmalı olarak Tablo 2’de özet olarak sunulmuştur:

Tablo 2: GDS 3000 ve AA1000AS Uluslararası Güvence Denetimi Standartları

GDS 3000	AA1000AS
<ul style="list-style-type: none"> ▪ 2003 yılında Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu tarafından yayınlanmıştır. ▪ Çoğunlukla denetim firmaları tarafından kullanılmaktadır. ▪ İşletme ile denetimi konusunda anlaşmaya varılan “Seçilmiş Bilgiler”in doğruluğunu ve güvenilirliğini test etmeyi ön plana çıkaran bir denetim olup, amacı, kanıt toplama yöntemi ile bu bilgilerin değerlendirilmesi, ölçümü ve raporlamasına yönelik görüş bildirmektir. ▪ Makul/sınırlı güvence denetimi. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 2008 yılında AccountAbility danışmanlık şirketi tarafından yayınlanmıştır. ▪ Çoğunlukla güvence sağlayıcıları ve teknik uzmanlar tarafından kullanılmaktadır. ▪ Sürdürülebilirlik raporunun kalitesinin uygunluğunu ön plana çıkaran bir denetim olup, amacı paydaşların beklentilerinin dikkate alınarak sürdürülebilirlik raporların beklenen kalitede hazırlanıp hazırlanmadığına ilişkin prosedürleri değerlendirmek ve görüş bildirmektir. ▪ Makul/sınırlı güvence denetimi

Kaynak: Current State of Assurance on Sustainability Reports. <https://www.cpajournal.com/2017/07/26/current-state-assurance-sustainability-reports/>

Güvence denetimi standartlarının kullanımı bakımından, çoğunluğu 4 Büyük denetim firması olan denetim ve danışmanlık şirketlerinin yaklaşık % 82’si uluslararası güvence denetim standartlarını kullanmakta ve bu gruptan da GDS 3000’i çoğunlukla uygulamaktadırlar (<https://www.cpajournal.com/2017/07/26/current-state-assurance->

[sustainability-reports/](https://www.cpajournal.com/2017/07/26/current-state-assurance-sustainability-reports/)). Uzman güvence sağlayıcıları/teknik uzmanlar ise, yaklaşık % 77 oranında AA1000AS’ı uygulamaktadır. Tablo 3’de, uluslararası güvence denetim standartlarının 4 Büyük denetim firması ve uzman güvence sağlayıcıları/teknik uzmanlar açısından kullanım oranları sunulmuştur:

Tablo 3: Uluslararası Güvence Denetim Standartlarının Kullanımı

Denetim Şirketleri	Uluslararası Standartlar (%)	Denetim Şirketleri	GDS 3000 (%)	Uluslararası Standartlar	(%)
Deloitte	84.62	Deloitte	61.54	AA1000AS	76.47
EY	75	EY	50	ISAE 3000	11.76
PWC	86.96	PWC	48.00	ISAE 3000 ve AA1000AS	11.76
KPMG	76.92	KPMG	69.00		

Kaynak: Current State of Assurance on Sustainability Reports. <https://www.cpajournal.com/2017/07/26/current-state-assurance-sustainability-reports/>

İşletmeler sürdürülebilirlik raporunun denetimi kapsamında güvence denetimi dışında da birtakım faaliyetler yürütülebilmektedir. Bunlar:

- İç kontrol sistemlerine sahip olunması veya risk yönetimi ve bilgi yönetimi ve raporlama süreçlerinin bir parçası olarak bir iç denetim fonksiyonunun oluşturulması ve muhafaza edilmesi. İşletme içinde oluşturulan bu sistemler, sürdürülebilirlik raporunun genel bütünlüğü ve güvenilirliği için de önem arz etmektedir.
- İşletme sürdürülebilirlik raporlamasına genel yaklaşımını gözden geçirmek veya sürdürülebilirlik raporunun içeriği hakkında tavsiyelerde bulunmak için bir paydaş panelinin düzenlenmesi.

5. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİ VE BİST'DE BİR ARAŞTIRMA

5.1. Dünya'da ve Türkiye'de Sürdürülebilirlik Endeksi

Dünyada sürdürülebilirlik endeksleri, 1999 yılında ilk küresel sürdürülebilirlik ölçütü olarak kurulan

ve finansal piyasalar ve yatırımcıların küresel sürdürülebilirlik göstergesi olarak dikkate aldıkları Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi (DJSI) ve işletmelerin ağırlıklı olarak çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim alanlarında performanslarını dikkate alan ve 2000 yılında faaliyete geçen FTSE4Good endeksleridir. Sürdürülebilirlik endeksleri, yatırımcıların sürdürülebilirlik ilkelerini benimseyen işletmeleri ayırt edip bu işletmelere yatırım yapmalarını kolaylaştırmaktadır (www.borsaistanbul.com/endeksler/bist-pay-endeksleri/surdurulebilirlik-endeksi).

Dünyanın ilk sürdürülebilirlik endeksi olan DJSI, DJSI Dünya, DJSI Avrupa, DJSI Asya Pasifik, DJSI Kuzey Amerika, DJSI Gelişmekte Olan Piyasalar Endeksi olmak üzere beş kategoride dünya çapında önde gelen sürdürülebilirlik odaklı işletmelerin mali performansını takip eden ilk global yatırım endeksidir. 2016 yılında yapılan değerlendirme sonrası, Dünya endeksinde 316 işletme bulunmaktadır. Türkiye'nin de yer aldığı DJSI Gelişmekte Olan Piyasalar Endeksi ise 92 işletmeden oluşmaktadır. 2016 yılında değerlendirmeye çağrılan 16 Türk işletmesi bulunmaktadır

(www.robecosam.com/en/sustainability-insights/about-sustainability/corporate-sustainability-assessment/invited-universe.jsp).

Türkiye’de Borsa İstanbul’da işlem gören ve kurumsal sürdürülebilirlik performansı üst seviyede olan işletmelerin yer aldığı BIST Sürdürülebilirlik Endeksi 4 Kasım 2014 tarihinde oluşturulmuş ve endekse 15 işletme dahil edilmiştir. 2016 yılı itibariyle endekste 42 işletme bulunmaktadır. BIST Sürdürülebilirlik Endeksinin (Endeks) amacı, Borsa İstanbul’da işlem gören ve kurumsal sürdürülebilirlik performansları üst seviyede olan işletmelerin yer alacağı bir endeks oluşturulması, Türkiye’de ve özellikle Borsa İstanbul şirketleri arasında sürdürülebilirlik konusundaki anlayış, bilgi ve uygulamaların arttırılmasıdır.

Borsa İstanbul ile Ethical Investment Research Services Limited (EIRIS) arasında işletmelerin çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim konularındaki performanslarını baz alan BIST Sürdürülebilirlik Endeksi’nin hesaplanması amacıyla bir iş birliği anlaşması 2013 yılı Ekim ayında imzalanmıştır. EIRIS 25 yılı aşkın bir süredir çevresel, sosyal ve yönetim alanlarında uzmanlaşmış, küresel ölçekte 100’den fazla varlık sahibi, yöneticisi ve endeks hesaplayıcıya hizmet veren Londra merkezli bir bağımsız araştırma şirkettir. EIRIS, endeks seçim kriterlerine göre işletmeleri endekse kabul etmektedir. EIRIS, Borsa İstanbul şirketlerini uluslararası sürdürülebilirlik kriterlerine göre değerlemeye tabi tutmakta ve değerlemede sadece “kamuya açık” bilgiler kullanılmaktadır. EIRIS tarafından gerçekleştirilen 2014 yılı değerlendirme çalışmasında, BIST 30 Endeksi kapsamında yer alan işletmeler, 2015 yılı değerlendirme çalışmasında BIST 50 Endeksi kapsamında yer alan işletmeler değerlemeye tabi tutulmuştur. 2016 yılı değerlendirme çalışmalarından itibaren ise

BIST 50 Endeksi şirketlerine ilave olarak, BIST 100 Endeksi’nde yer alan işletmelerden gönüllü olanlar da değerlemeye tabi tutulmaktadır.

EIRIS tarafından gerçekleştirilen değerlendirme çalışması üç aşamalıdır:

a) Birinci aşamada EIRIS; işletmelerin 30 Haziran itibariyle “kamuya açık” bilgilerini kullanarak çevre, biyoçeşitlilik, iklim değişikliği, yönetim kurulunun yapısı, rüşvetle mücadele, insan hakları, tedarik zinciri, sağlık ve güvenlik alanlarındaki politika ve faaliyetlerine ilişkin bir profil hazırlayarak işletmelere gönderir. İşletmelerin yıllık mali raporları, sürdürülebilirlik ve kurumsal sosyal sorumluluk raporları, web siteleri, CDP (Karbon Saydamlık Projesi) raporları gibi üçüncü şahıslar tarafından hazırlanıp kamuoyuna açıklanmış raporlar, “kamuya açık” bilgi kapsamında dikkate alınacak bilgilere örnek olarak gösterilebilir.

b) İkinci aşamada işletmeler EIRIS tarafından kendilerine gönderilen profilleri inceleyerek, profile ilişkin yorum ve düzeltme içeren bilgileri, kamuya açık kaynağı ve kamuya açıklanma zamanını belirtmek suretiyle EIRIS’e geri bildirimde bulunur.

c) Üçüncü ve son aşamada EIRIS, işletmelerden gelen geri bildirimleri profillere entegre ederek ilgili işletmeler için nihai profilleri oluşturur. Ayrıca EIRIS, Borsa İstanbul tarafından belirlenmiş olan “Endeks Seçim Kriterleri”ne göre endeks kapsamında yer alacak işletmelerin listesini oluşturur.

Endeks seçim kriterleri, çevre kriterleri, kurumsal yönetim kriterleri ve sosyal kriterler olmak üzere üç başlık altında toplanmıştır. Bu başlıkların detayı aşağıdaki tabloda sunulmaktadır:

Tablo 4: Sürdürülebilirlik Endeksi Seçim Kriterleri

ÇEVRE	KURUMSAL YÖNETİM	SOSYAL KRİTERLER
<ul style="list-style-type: none"> - Çevre <ul style="list-style-type: none"> • Çevre Politikası • Çevre Yönetim Sistemleri - Biyoçeşitlilik <ul style="list-style-type: none"> • Biyoçeşitlilik Politikası - İklim Değişikliği <ul style="list-style-type: none"> • İklim Değişikliği Yönetimi 	<ul style="list-style-type: none"> - Yönetim Kurulu Yapısı <ul style="list-style-type: none"> • Yönetim Kurulu Yapısı - Rüşvetle Mücadele <ul style="list-style-type: none"> • Rüşvetle Mücadele Politikası • Rüşvetle Mücadele Sistemleri 	<ul style="list-style-type: none"> - İnsan Hakları <ul style="list-style-type: none"> • İnsan Hakları Politikası • İnsan Hakları Sistemleri - Sağlık ve Güvenlik <ul style="list-style-type: none"> • Sağlık ve Güvenlik Sistemleri

Kaynak: www.borsaistanbul.com

Sürdürülebilirlik kapsamında EIRIS tarafından çevresel raporlamaya ilişkin olarak değerlendirilen hususlar Çevre, Biyoçeşitlilik ve İklim Değişikliği başlıkları altında toplanmaktadır. Çevre alt başlığı altında çevre politikası ve çevre yönetim sistemleri yer almaktadır. Yüksek etki ve orta etki düzeyine sahip işletmeler için Çevre Politikasında puan-

lamaya esas alınan göstergeler bulunmaktadır. Düşük etki düzeyindeki işletmeler için ise herhangi bir şart söz konusu değildir⁵. Çevre Yönetim sistemlerinde de puanlamaya esas alınan temel göstergeler, diğer göstergeler ve sertifikalı sistemler bulunmaktadır⁶.

5 Temel Göstergeler

- Tüm önemli konulara değinilmesi*
- Sorumluluğun üst düzey yönetimde olması**
- Amaç ve hedef bazlı yaklaşım taahhüdü **
- İzleme/denetim taahhüdü
- Kamuyu aydınlatma taahhüdü

İsteğe Bağlı Göstergeler:

- Küresel olarak uygulanabilir kurumsal çalışma standartları
- Paydaş katılımını teşvik etme taahhüdü
- Ürün veya hizmetin etkilerini ele alma taahhüdü
- Sürdürülebilirliğe doğru stratejik adımlar

Girişimler:

- ICC (International Chamber of Commerce) üyeliği
- CERES (Coalition for Environmentally Responsible Economies) üyeliği

6 Temel Göstergeler:

- Çevre politikasıyla ilgili belge
- Önemli etkilerin belirlenmesi
- Amaç ve hedeflerin belirlenmesi
- Süreç ve sorumlulukların özeti, el kitapları, eylem planları, prosedürlere sahip olma
- İç sistem denetimleri
- İç raporlama ve yönetim değerlendirmesi

Diğer Göstergeler

- ISO14001 veya EMAS (Eco-Management and Audit Scheme) belgesi alma taahhüdü
- Tüm projeler için Çevresel Etki Değerlendirmesi (ÇED) yapılması
- Tedarikçi denetimleri

Sertifikalı Sistemler

- ISO14001 sertifikasyonu
- EMAS (Eco-Management and Audit Scheme) kaydı

Biyoeçitlilik Politikası başlığı altında, yüksek etki düzeyindeki işletmelerin en az bir göstergeyi sağlaması istenmektedir. Orta etki düzeyindeki işletmeler için herhangi bir şart sözkonusu değildir, düşük etki düzeyindeki işletmeler ise değerlendirmeye tabi tutulmamaktadır.

İklim değişikliği başlığı altında çok yüksek etki düzeyindeki işletmelerin en az bir göstergeyi sağlaması istenmektedir. Yüksek ve orta etki düzeyindeki işletmeler için herhangi bir şart sözkonusu değildir, düşük etki düzeyindeki işletmeler ise değerlendirmeye tabi tutulmamaktadır.

Endeksin sürekliliğinin sağlanmasına yönelik işlemler Endeks ve Veri Bölümü tarafından yapılmaktadır. Dönemsel değişiklikler kapsamında, endekste yer alacak paylar EIRIS tarafından yapılan değerlendirme sonrasında Borsa İstanbul tarafından belirlenmekte ve Borsa İstanbul Genel Müdürlük onayını takiben ilan edilmektedir.

5.2. Araştırmanın Amacı ve Yöntemi

Çalışmanın amacı, sürdürülebilirlik raporu kapsamında, BIST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde yer alan 42 işletmenin 2015 yılı için hazırladığı sürdürülebilirlik raporlarında çevre ile ilgili olarak hangi bilgileri sunduğu ve bu bilgilerin düzeyi ve aynı zamanda doğruluğuna ilişkin güvence denetiminin yapılıp yapılmadığını ortaya koymaktır. Bu amaç doğrultusunda, nitel araştırma yöntemlerinden doküman incelemesi gerçekleştirilmiştir. Doküman incelemesi, araştırılması hedeflenen konu hakkında bilgi içeren yazılı materyallerin analizidir (Yıldırım ve Şimşek, 2005). İşletmelerin 2015 yılına ait sürdürülebilirlik raporları, faaliyet raporları, kurumsal yönetim ilkelerine uyum raporu ve finansal tablo dipnotları incelenmiştir.

5.3. Araştırma Sonuçlarının Değerlendirilmesi

Çalışmada yapılan web tabanlı tarama araştırması sonucu sürdürülebilirlik raporlarında geçen çevre ile ilgili faaliyetlere ilişkin toplanan verilerin çalışma kapsamındaki şirketler bazında dağılımı EK 1'de tablo olarak sunulmuştur. Tablodan elde edilen veriler değerlendirildiğinde;

28 işletmenin sürdürülebilirlik raporu yayınladığı, 14 işletmenin ise sadece websitelerinde bilgi sunduğu,

Sürdürülebilirlik raporlama çerçevesi olarak 29 işletmenin GRI-G4 rehberine göre raporlama yaptığı, 13 işletmenin herhangi bir bilgi vermediği,

39 işletmenin çevresel amaç ve hedefler, temel kilit çevresel konularda bilgi verdiği,

38 işletmenin çevresel yönetim sistemine sahip olduğu,

31 işletmenin ISO14001 çevre yönetim sistemi sertifikasına, 25 işletmenin ISO50001 enerji yönetim sertifikasına sahip olduğu,

25 işletmede sürdürülebilirlik komitesinin, 16 işletmede çevre komitesinin, 11 işletmede her iki komitenin de bulunduğu,

30 işletmede çevresel eğitim başlığı altında çalışanlara ve diğer paydaşlara eğitim verildiği,

23 işletmede çevresel konulara ilişkin iç denetim faaliyetlerinin yürütüldüğü,

28 işletmenin çevresel konulara ilişkin olarak hem nicel hem de nitel bilgileri sunduğu,

8'inin sadece nitel, geri kalanının ise herhangi bir bilgi vermediği,

26 işletmenin GDS 3000 denetimine esas olan temel performans göstergeleri bilgisini tablolar ve grafikler yardımıyla ayrı bir başlık altında raporladığı,

22 işletmenin CDP raporu düzenlediği, 20 işletmenin ise herhangi bir bilgi vermediği,

Endeksteeki işletmelerden sadece 2 tanesinin (Coca Cola ve Yapı Kredi) GDS 3000'e göre güvence denetimi yaptırdığı, 3 işletmenin (Vakıfbank, Halkbank ve TAV) ise CDP raporunda sunulan sera gazı emisyonu veri ve bilgilerinin GDS 3410'a göre denetimini yaptırdığı,

2 işletmenin (ÇİMSA ve TSKB) 2016 yılında entegre raporlama yaptığı,

Finansal tablolarda çevreye ilişkin bilgilerin raporlanmadığı tespit edilmiştir.

6. SONUÇ VE ÖNERİLER

İşletmelerin şeffaflık ve hesap verebilirlik kapsamında sürdürülebilirlik raporu düzenlemeleri son yıllarda gittikçe artan bir şekilde önem kazanmaya başlamıştır. İşletmelerin ekonomik, çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim performans bilgilerinin açıklandığı bu raporlar aracılığı ile paydaşlara önemli bilgiler sunulmaktadır. Son yıllarda sürdürülebilirlik raporunun yanısıra, finansal raporlar ile sürdürülebilirlik raporlarının entegre edilmesine yönelik çalışmaların da hız kazandığı ve Entegre Raporlamaya doğru bir yöneliş olduğu görülmektedir.

Sürdürülebilirlik raporunda sunulan bilgilerin gerçekten olduğu veya olması gerektiği haliyle raporlanıp raporlanmadığının bir bağımsız otorite tarafından irdelenmesi ve onaylanması bu raporun

içeriğinin güvenilirliğini ve karar almada kullanılabilirliğini arttırmaktadır. Sürdürülebilirlik raporları, çeşitli finansal olmayan verileri de içermektedir. Bu da sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanmasında ve raporun içeriğinde yer alan bilgilerinin doğruluğunun denetlenmesinde mühendis ve muhasebe meslek mensuplarının da içinde yer aldığı geniş bir ekibin birlikte çalışmasını gerektirmektedir (Selimoğlu ve Özsözgün Çalışkan, 2016). Özellikle raporun içeriğinin önemli bir kısmının çevreye ilişkin bilgilerden oluştuğu göz önünde bulundurulduğunda bu bilgilerin, alanında uzman kişiler tarafından yürütülecek bir denetim kapsamında olması raporun şeffaflığının ve güvenilirliğini artıracak önemli bir faktör olacaktır.

Sürdürülebilirlik raporunda sunulan bilgilerin güvence denetimi kapsamında denetiminin yapılması rapora duyulan güveni artıracaktır. Sürdürülebilirlik raporunun güvence denetiminin gerçekçi bir şekilde yapılabilmesi için, çevre uzmanı, mühendis, avukat gibi konuyla ilgisi olan diğer dallardan uzmanların da denetim ekibinde yer almaları gerekmektedir. Dış denetçilerin, sürdürülebilirlik denetimi yapabilmeleri için, çevre uzmanı, mühendis, avukat gibi konuyla ilgisi olan diğer dallardan uzmanların da yer aldığı bir denetim ekibi kurmaları, bu konularda yeterliliğe sahip olmaları ve sertifika almaları gerekmektedir. Denetçinin, iş ve endüstri bilgisine ek olarak, çevresel konulardan sorumlu olan işletme yönetimi ve varsa denetim kurulu üyeleri ile görüşmesi genellikle denetçinin önemli çevresel sorunları belirlemesine olanak tanır. Bazı durumlarda, kurum içi hukuk danışmanlarına da başvurulmaktadır.

Çalışmanın araştırma kısmında BIST sürdürülebilirlik endeksinde yer alan işletmelerin çevreye ilişkin bilgileri sunduğu sürdürülebilirlik raporları ve faaliyet raporları incelenmiştir. BIST Sürdü-

rülebilirlik endeksinde yer alan 42 işletmeden sadece ikisinin bağımsız bir denetim kuruluşuna güvence denetimi yaptırdığı görülmektedir. Endekste yer alan işletmelerin tamamının çevresel konulara ilişkin finansal bilgilerinin bağımsız denetim kapsamında denetlenmediği tespit edilmiştir. İşletmelerin sürdürülebilirlik raporlarında çevreye ilişkin bilgi sunumunda, içerik olarak standart bir formatın bulunmadığı, her işletmenin birbirinden farklı şekilde raporlama yaptığı, bu nedenle tutarlı ve karşılaştırılabilir bir raporlama esasının olmadığı, dolayısıyla paydaşlara bilgi

aktarımında zorluklarla karşılaştığı gözlemlenmiştir.

BIST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan işletmelerin sürdürülebilirlik raporlamasında standartlaşmaya gitmesi, finansal olmayan bilgilerin paydaşlara tutarlı, karşılaştırılabilir ve şeffaf bir şekilde sunulmasına imkan sağlayacaktır. Ayrıca Türkiye’de güvence denetiminin yaygınlaştırılabilmesi için KGK, TÜRMOB ve SPK’nın teşvik edici ve bazen de zorlayıcı düzenlemeler yapması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Adams, C. ve McNicholas, P. , “Making a difference: Sustainability reporting, accountability and organisational change”. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 2007, 20 (3), 382-402.
- Alazzani, A. ve Wan-Hussin, W., “*Global Reporting Initiative’s environmental reporting: A study of oil and gas companies*”, *Ecological Indicators*, 2015, 32, 19-34.
- Aras, G. ve Sarioğlu, G.U., “TÜSİAD Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama”, 2015.
- Aras, G., “The Future Perspectives: What Do We Need for Markets and Business Sustainability?”, In *Sustainable Markets for Sustainable Business*, Aldershot; Gower, 2015, 269-270
- Ball, A., Owen, D. ve Gray, R., “External Transparency or Internal Capture? The Role of Third Party Statements in Adding Value to Corporate Environmental Reports”. *Business Strategy and the Environment*, 2000, 9 (1), 1-23.
- Bonsón, E. ve Bednárová, M., “CSR reporting practices of Eurozone companies”. *Revista de Contabilidad*, 2015, 18 (2), 182-193.
- Borsa İstanbul, Şirketler İçin Sürdürülebilirlik Rehberi
- Cunha, D. ve Moneva, J., “Environmental Reporting of Global Oil Companies”, *International Research Journal of Finance and Economics*, 2016, 158.
- Current State of Assurance on Sustainability Reports. <https://www.cpajournal.com/2017/07/26/current-state-assurance-sustainability-reports/>
- Deegan, C., Cooper, B., ve Shelly, M., “An investigation of TBL report assurance statements: Australian evidence”, *Australian Accounting Review*, 2006a, 16(2), 2–18.
- Diñç, E. ve Atabay, E., “Güvence Denetim Standartları ve Güvence Denetim Süreci”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2016. 21(5): 1527-1541.
- Edgley, C., Jones, M., & Solomon, J., “Stakeholder inclusivity in sustainability report assurance”, *Accounting Auditing and Accountability Journal*, 2010, 23(4), 532–557.
- EIRIS BİST Sürdürülebilirlik Endeksi Araştırma Metodoloji, 2015
- Global Reporting Initiative, “The external assurance of sustainability reporting”, <https://www.globalreporting.org/resource/library/GRI-Assurance.pdf>
- GRI, “Report or Explain: A smart EU policy approach to non-financial information disclosure”, 2013.
- Gürtürk, A. ve Hahn, R, “An empirical assessment of assurance statements in sustainability reports: smoke screens or enlightening information?” *Journal of Cleaner Production*, 2015. 1-12.
- Holland, L. ve Foo, Y., “Differences in environmental reporting practices in the UK and the US: the legal and regulatory context”, *The British Accounting Review*, 2003, 35 (1), 1-18
- İçöz, A. ve Kılınc, Y., “Çevre Maliyetleri Muhasebesi ve Raporlanması”, *Journal of International Social Research*, 2016., 9(42):1517-1530
- KPMG, Survey of Corporate Responsibility Reporting, 2013.
- Moseñe, J., Burritt, R., Sanagustín, M., Moneva, J.M. ve Tingey-Holyoak, J., “Environmental reporting in the Spanish wind energy sector: an institutional view”. *Journal of Cleaner Production*, 2013, 40, 199-211.
- O’Dwyer, B., ve Owen, D. L., “Assurance statement practice in environmental, social and sustainability reporting: A critical evaluation”, *British Accounting Review*, 2005, 37(2), 205–229.
- Selimoğlu Kardeş, S. ve Çalışkan Özsözgün, A., “Sürdürülebilirlik Bağlamında Uluslararası Güvence Denetimi Standardı GDS (ISAE) 3410 – Sera Gazı Beyanları-I-“, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 2016., 47:1-22.

Simnett, R., A. Vanstraelen ve W. Chua, "Assurance on Sustainability Reports: An International Comparison", *The Accounting Review*, 2009, 84 (3):937 - 968.

Yanık, S. ve Türker, İ., "Sürdürülebilirlik ve Sosyal Sorumluluk Raporlamasındaki Gelişmeler", İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 2012, 47: 291-308.

Yıldırım, A. ve Şimşek, H., *Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri*, Seçkin Yayıncılık, 5. Baskı, 2005.

Teasley, H., "Green auditing", *CGA Magazine*, 1995, 21(67).

Zadek, S., ve Raynard, P., "The future of sustainability assurance", London: ACCA-AccountAbility, 2004.

www.borsaistanbul.com

www.borsaistanbul.com/endeksler/bist-pay-endeksleri/surdurulebilirlik-endeksi www.kgk.gov.tr

www.kurumsalsurdurulebilirlik.com

www.pwc.com

www.robecosam.com/en/sustainability-insights/about-sustainability/corporate-sustainability-assessment/invited-universe.jsp www.tisk.org.tr

www.tusiad.org.tr

www.globalreporting.org

www.economist.com/node/14301663

http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/non-financial_reporting/index_en.htm

Ek-1

Tablo 3: Sürdürülebilirlik Raporlarında Çevre Kapsamında Sunulan Bilgiler

Sürdürülebilirlik Raporunda Sunulan Bilgiler	ADEL	AKBNK	AKSEN	AEFES	ARCLK	ASELS	BRISA	CCOLA	DOHOL	DOGAS	EREGL	FROTO	GLYHO	SAHOL
Sür. Raporunu Yayınlamaya Başladığı Yıl	2009	2015	2010	2007	2013	2012	2007	2009	2014	2014	2014	2014	2014	2014
Çevresel Yönetim Sistemi	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Çevresel Amaç ve Hedefler Bilgisi	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Temel Kilit Çevresel Konu Bilgisi	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Bilgilerin Nitel (NT) ve/veya Niceliği (NC)	-	NT ve Nc	NT ve Nc	NT ve Nc	NT ve Nc	NT	NT ve Nc	NT ve Nc	-	NT ve Nc	NT ve Nc	NT ve Nc	NT ve Nc	NT ve Nc
Çevresel Etki Değerlendirme Raporu (ÇED)	-	1	1	1	1	1	1	1	-	-	1	1	-	1
ISO 14064 Sera Gazı Emisyonu Doğrulama (CDP) Raporu	-	-	-	-	1	1	1	1	-	1	-	-	-	1
GRI-G4 İndeks Raporu	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
ÇYS ISO 14001 Sertifikası	-	-	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Enerji Yönetim Sistemi (EYS) ISO 50001 Sertifikası	-	-	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Sürdürülebilirlik Komitesi	-	-	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Çevre Kurulu/Komitesi	-	-	-	-	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Çevre Yönetim Sistemi İç Denetimi	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Çevresel Eğitim	-	-	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Finansal Tablolarda Çevreye İlişkin Raporlama	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Temel Performans Göstergeleri	-	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
ISAE 3000'e göre Güvenç Denetimi	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Tablo 3: Sürdürülebilirlik Raporlarında Çevre Kapsamında Sunulan Bilgiler-devam

Sürdürülebilirlik Raporunda Sunulan Bilgiler	İS GYO	KCHOL	KORDS	MGRS	NETAS	OTKAR	PGSUS	PETKM	TATGD	TAVHL	TKFEN	TOASO	TCELL	TUPRS
Sür. Raporunu Yayınlamaya Başladığı yıl	X	2006	2014	X	X	2013	X	X	X	2010	X	2013	2011	2007
Çevresel Yönetim Sistemi	-	1	1	1	1	1	1	1	1	1	-	1	-	1
Çevresel Amaç ve Hedefler Bilgisi	-	1	1	1	1	1	1	1	1	1	-	1	1	1
Temel Kilit Çevresel Konu Bilgisi	1	1	1	1	1	1	-	1	1	1	-	1	1	1
Bilgilerin Niteli (NT) ve/veya Nicelliği (NC)	-	NT ve Nc	NT ve Nc	NT ve Nc	NT	NT ve Nc	-	NT	NT	NT ve Nc	-	NT ve Nc	NT	NT ve Nc
Çevresel Etki Değerlendirme Raporu (ÇED)	-	1	1	-	-	1	-	1	-	-	-	1	-	-
ISO 14064 Sera Gazı Emisyonları Doğrulama (CDP) Raporu	-	1	1	1	-	-	-	1	-	1	-	1	1	-
GRI-G4 İndeks Raporu	-	1	1	-	-	1	-	-	-	1	-	1	1	1
ÇYS ISO 14001 Sertifikası	-	1	1	-	1	1	-	1	1	1	-	1	-	1
Enerji Yönetim Sistemi (EYS) ISO 50001 Sertifikası	-	1	1	-	-	-	-	1	1	1	-	1	1	1
Sürdürülebilirlik Komitesi	-	1	-	1	-	-	-	1	1	1	-	1	-	1
Çevre Kurulu/Komitesi	-	1	-	-	1	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Çevre Yönetim Sistemi İç Denetimi	-	1	-	-	1	-	-	-	1	-	-	1	-	1
Çevresel Eğitim	-	1	-	1	1	1	-	1	1	1	-	1	-	1
Finansal Tablolarda Çevreye İlişkin Raporlama	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Temel Performans Göstergeleri	-	1	1	-	-	1	-	-	-	1	-	1	-	1
ISAE 3000'e göre Güvence Denetimi	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Tablo 3: Sürdürülebilirlik Raporlarında Çevre Kapsamında Sunulan Bilgiler-devam

Sürdürülebilirlik Raporunda Sunulan Bilgiler	THYAO	TTKOM	TTRAK	GARAN	HALKB	ISCTR	TSKB	SISE	VAKBN	ULKER	VESBE	VESTL	YKBNK	ZOREN	TOPLAM
Sür. Raporunu Yayınlamaya Başladığı yıl	2014	X	X	2011	2013	2012	2009	2013	2014	2015	X	X	2010	2010	28
Çevresel Yönetim Sistemi	1	-	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	38
Çevresel Amaç ve Hedefler Bilgisi	1	-	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	39
Temel Kilit Çevresel Konu Bilgisi	1	-	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	39
Bilgilerin Niteli (NT) ve/veya Nicelliği (NC)	NT ve Nc	-	NT ve Nc	NT	NT ve Nc	NT ve Nc	NT ve Nc	NT ve Nc	NT ve Nc	NT ve Nc	NT	NT	NT ve Nc	NT ve Nc	28
Çevresel Etki Değerlendirme Raporu (ÇED)	1	-	1	1	1	-	-	1	1	-	-	-	-	-	21
ISO 14064 Sera Gazı Emisyonları Doğrulama (CDP) Raporu	1	1	1	1	1	-	1	1	1	-	-	-	1	1	22
GRI-G4 İndeks Raporu	1	-	1	1	1	1	1	1	1	1	-	-	1	1	29
ÇYS ISO 14001 Sertifikası	1	-	1	1	1	-	1	1	1	1	-	-	1	1	31
Enerji Yönetim Sistemi (EYS) ISO 50001 Sertifikası	1	-	1	-	1	-	-	1	1	1	1	1	-	-	25
Sürdürülebilirlik Komitesi	1	-	-	1	1	1	1	1	1	1	-	-	1	1	25
Çevre Kurulu/Komitesi	-	-	1	-	1	1	1	-	1	1	-	-	1	1	16
Çevre Yönetim Sistemi İç Denetimi	-	-	-	1	1	1	1	1	1	1	-	-	1	1	23
Çevresel Eğitim	-	-	-	1	1	1	1	1	1	1	-	-	1	1	30
Finansal Tablolarda Çevreye İlişkin Raporlama	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0
Temel Performans Göstergeleri	1	-	1	-	1	1	1	1	1	1	-	-	1	1	26
ISAE 3000'e göre Güvence Denetimi	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2

