



## Sürdürülebilirlik Raporlaması Hakkında Türkiye’de Yazılan Makalelerin İçerik Analizi ile Değerlendirilmesi

Ayten ÖZBİNGÖL<sup>1</sup>

### Öz

Sürdürülebilir bir dünya için işletmelerce ortaya konulan çabanın verileri sürdürülebilirlik raporlarıdır. Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlaması hakkında 2000-2023 yılları arasında yazılan makaleler açısından, sürdürülebilirlik raporlamasının ulusal düzeydeki gelişiminin değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Bu çalışmada, ulusal veri tabanı TR Dizin’den toplam 131 makale elde edilmiş ve içerik analizi yöntemiyle incelenmiştir. Sürdürülebilirlik raporlaması hakkındaki makalelerin analiz sonucuna göre, ülkemizde 198 yazar tarafından 56 farklı dergide yayın yapıldığı ve başta bankacılık sektörü olmak üzere 15 farklı sektörün araştırıldığı tespit edilmiştir. Sürdürülebilirlik raporlaması hakkındaki yayınların üretimi, sürdürülebilir bir dünya için, dünyada atılan adımlara uygun olarak gelişim göstermiştir. Buna göre, sürdürülebilirlik raporlaması hakkında Türkiye’de 2000’li yılların başında daha az, 2015’ten sonra daha fazla yayın yapıldığı tespit edilmiştir.

**Anahtar Sözcükler:** Sürdürülebilirlik Raporlaması, TR Dizin, İçerik Analizi.

**JEL Kodları:** M41, M49, I20.

## Assessment of Articles Written in Turkey about Sustainability Reporting with Content Analysis

### Abstract

Sustainability reports are the data of the efforts made by companies for a sustainable world. This study aims to evaluate the development of sustainability reporting at the national level considering the articles about sustainability reporting written between 2000-2023 in Turkey. For this purpose, 131 articles were obtained from the national database TR Index and were analyzed by content analysis method. According to the results of analysis articles on sustainability reporting in this study, 198 authors published in 56 different journals. Fifteen different industries, especially the banking sector, were investigated in our country. The production of publications on sustainability reporting, for a sustainable world, had developed in the line with the steps taken in the world. Additionally, it was determined that in Turkey, fewer publications were made in the early 2000s, with an increase observed after 2015.

**Keywords:** Sustainability Reporting, TR Index, Content Analysis.

**JEL Codes:** M41, M49, I20.

<sup>1</sup> Sorumlu Yazar (Corresponding Author): Ayten ÖZBİNGÖL, Dr., SMMM, Ankara, Türkiye, E-mail: [aytenozbingol@gmail.com](mailto:aytenozbingol@gmail.com), ORCID: 0000-0002-6761-6569.

APA 6 Stili Kaynak Gösterimi: (To Cite This Article)

Özbingöl, A. (2025). Sürdürülebilirlik raporlaması hakkında Türkiye’de yazılan makalelerin içerik analizi ile değerlendirilmesi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 18(1), 1-35. doi: <https://doi.org/10.29067/muvu.1501872>.



## **EXTENDED SUMMARY**

### **Introduction**

The fact that businesses use natural resources inefficiently in production to earn more in harsh competitive conditions or continue their operations by harming nature and fueling consumption behaviour in society has caused negative effects on the environment and natural resources. In the face of this situation corporate governance, and transparency, accountability, fairness and responsibility which are the basic principles of corporate governance have become even more important. For a sustainable world, it is as crucial for businesses to carry out their operations with sensitively environmental, social and governance and to share their outputs, that is, their sustainability reports, with the public as much as sharing their financial results.

This study aims to examine academic articles written about sustainability reporting in Turkey using the content analysis method. Using the national database TR Index, contributions to the field of study were scrutinized and evaluated at the national level.

### **Literature on Research**

Literature was prepared using articles listed among “the top cited articles” in various bibliometric studies on sustainability reporting:

Cho and Patten (2007) investigated to reveal whether environmental disclosures are used as a means of legitimacy, based on the legitimacy theory that advocates that firms with poor environmental performance will reflect their environmental disclosures positively in their financial statements. It was determined that the legitimacy theory existed in the firms subject to the research. Also, firms with poor environmental performance and positive environmental disclosures operate in environmentally sensitive industries. When monetary and non-monetary environmental disclosures were compared, it was detected that firms with poorer environmental performance made more non-monetary environmental disclosures than superior environmental performers.

Clarkson, Richardson and Vasvari (2008) conducted an empirical analysis using data from 191 companies from the most polluting industries in the United States (USA) to review the relationship between environmental disclosures and environmental performance. As a result, the relationship between voluntary environmental disclosures and the environmental performance of companies that voluntarily disclosed their environmental disclosures was positive.

Hubbard (2009) conducted his research based on the idea of adding sustainability performance measurements to the difficult company performance measurements and the lack of a framework, - such as an adopted common reporting standard, and proposed a conceptual framework (Sustainable Balanced Scorecard: SBSC). He determined that this proposal was easy to understand by senior managers and analysts, could help measure the sustainability performance of the organization, and was accessible to stakeholders.

Bos-Brouwers (2010) tried to determine the factors affecting sustainable innovation for SMEs (small and medium sized enterprises), based on studies conducted for large companies in the sustainability reporting and management literature. Accordingly, sustainability can create value when it is integrated into entities' orientation and innovation processes. When SMEs strive for sustainable innovation, they can have various opportunities to increase their sustainability performance.

Gray (2010) aimed to initiate criticism of sustainability accounting by finding the transactions and procedures of conventional accounting insufficient in explaining

---

sustainability. He stated that multiple and conditional descriptions should be made for sustainable development, based on the idea of determining the actual meaning of sustainability and regulating its organizational dimension.

In another study, O'Dwyer, Owen and Unerman (2011) analyzed the legitimation processes adopted by sustainability assurance practitioners in a large professional services firm. Their findings suggest that practitioners should be aware of the change in the legitimation strategy for the target audience (client) they want to influence and make adaptations appropriate to the nature of the change. Additionally, the importance of developing legitimacy with clients was emphasized, and it was obtained that the moral legitimacy of non-client users was affected by the legitimacy of the firm's internal risk department.

Roca and Searcy (2012) wanted to identify the indicators disclosed in the corporate sustainability reports of Canadian companies (94 reports). According to the results obtained in this study, it was determined that 585 different indicators were used and the indicators in the GRI (Global Reporting Initiative) guidelines were included in 31 reports.

Milne and Gray (2013) discussed sustainability within the scope of the Triple Bottom Line (TLP), GRI, and corporate sustainability reporting. They argued that the basis of sustainability should be focusing on the sustainability of the ecological system and the idea of developing literacy. Based on this argument, they made criticisms about sustainability: Corporate sustainability had become an understanding limited to the inclusion of environmental, social and governance performance indicators in management and reporting processes. Carrying out business operations with this understanding leads to sustainability free from ecological concerns. In fact, with this understanding, operations will become unsustainable in the future.

Boiral (2013) investigated the intermediary role of sustainability reports in hiding the reality, considering that problems related to sustainable development or the current situation of firms are presented with distorted reality in sustainability reports. He found that sustainability reports had an intermediating role and that 90 percent of significant negative events were not included in these reports.

De Villiers, Rinaldi and Unerman (2014) examined the research on accounting and accountability and wanted to incorporate the information they obtained in integrated reporting. However, in the face of the rapid development of integrated reporting, institutions have understood and implemented integrated reporting differently. This situation created challenges to the adoption of integrated reporting.

To our knowledge, no content analysis on sustainability reporting using the TR Index database has been found in Turkey.

### **Method of The Research**

The methodology of this study consists of content analysis using the TR Index. The search criteria is "sustainability reporting". While scanning, the years 2000-2023 were taken as basis. Data were collected from the TR Index database on 31.12.2023. According to these criteria, 209 data were obtained. The search data were filtered so that, projects, inaccessible articles, articles written in the field of science, repeated articles and irrelevant content were not considered. As a result of the filter, 131 articles were considered eligible for analysis. The relationships between the data were evaluated in terms of the development of sustainability reporting research in Turkey, the journals in which the research was published, article-author relationship, article type, article writing language, author who produced the most publications, citation analysis and keyword analysis. Additionally, the most cited articles and articles categorized at the sectoral level were evaluated by presenting them in summary tables.

## **Findings of The Research**

The findings obtained in this research are as follows:

- The subject was studied by 198 authors. Single-authored studies constituted 31% of the publications with 40 articles, and multi-authored studies constituted 69% of the publications with 91 articles.
- 15% of the articles were produced in a foreign language (English), and 85% were produced in the national language (Turkish).
- The most frequently written article type was research articles, accounting for 87% of the publications.
- The subject was published in 56 different journals in Turkey. It was determined that the journal with the most publications was “Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (The World of Accounting Science)” with 19 articles and represented 15% of the publications.
- According to the citation analysis, the article titled “The Importance of Integrated Reporting from the View of Corporate Sustainability and BIST Applications” was the most cited article with 45 citation. In addition, it was found that 51 of the 131 articles (39%) studied by 198 authors were not cited at all.
- According to keyword analysis, the most frequently used keyword was “sustainability reporting” (48times).
- Fifteen different industries, especially the banking sector, were investigated in Turkey.

## **Conclusion**

It was determined that research was low in the early 2000s and increased significantly after 2015. Studies on sustainability reporting in Turkey and worldwide have been influenced by the historical development of sustainability. In articles written about sustainability reporting, firms' data traded in various indexes in Borsa Istanbul (BIST) were mostly used. The banking and finance industry left its mark on studies in the field of sustainability reporting. The reason for this was the industry where sustainability reporting was first implemented. SMEs were researched, albeit in limited numbers.

## 1. GİRİŞ

İşletmelerin, çetin rekabet koşulları içerisinde daha fazla kazanmak için üretimde doğal kaynakları verimsizce kullanması ya da doğaya zarar vererek faaliyetlerine devam etmesi ve toplumdaki tüketim bilincini körüklemesi çevreyi ve doğal kaynakları olumsuz etkilemiştir. İklim ve mevsimsel döngülerin değişmesi başta olmak üzere pek çok doğal afetin her geçen gün dünyanın her yerinde sıklıkla yaşanır hale gelmesi, ekolojik hayatın zarar görmesi ve biyoçeşitliliğin azalması bu olumsuzluklara örnek olarak verilebilir. Bu durum karşısında kurumsal yönetim ve kurumsal yönetimin temel ilkeleri olan şeffaflık, hesap verebilirlik, adillik ve sorumluluk daha da önemli hale gelmiştir.

Geçmiş yıllarda sürdürülebilirlik, insanoğlunun sahip olduklarından azami faydayı sağlayabilmesi için verdiği çabanın adıydı. O yıllarda atık üretmekten ziyade eskiyi yenileyerek, bozulanı tamir ettirerek kullanım ömrünü uzatma çabasıydı sürdürülebilirlik. Günümüzde tüketim bilincinin, sürdürülebilirlik bilincine yeniden evrilmesi için gerek işletmelerin gerekse bireylerin (tüm toplumun) çevresel, sosyal ve yönetsimsel duyarlılıkla hareket etmesi gerekmektedir.

İşletmeler faaliyetlerini çevresel, sosyal ve yönetsimsel duyarlılıkla yerine getirdiğini hazırladıkları sürdürülebilirlik raporları aracılığıyla kamuoyuna duyurmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlaması, işletmelerin kurumsal sürdürülebilirliklerine dair güncel durumu ve bunların sürdürülebilirlik hedefleri doğrultusundaki ilerlemesi hakkında bilgi sunma amacıyla hazırladıkları raporlar olup, yeni bir iletişim aracıdır (Özsöğün Çalışkan, 2012a: 54). Sürdürülebilirlik raporlaması önemli bir iletişim aracıdır ve işletmelerin ilgililere sürdürülebilir kalkınma alanındaki taahhütlerini bildirmeleri amacıyla hazırlanır (Benameur, Mostafa, Hassanein, Shariff ve Al-Shattarat, 2023: 2). Bu raporların gönüllülük esasıyla mı yoksa zorunluluk esasıyla mı hazırlanması gerektiği hususunda farklı yaklaşımlar söz konusudur (Özmen, Karakoç ve Yeşildağ, 2020: 156). Ayrıca işletme yöneticileri sürdürülebilir kalkınmaya katkı sağlayabilmek için sürdürülebilirlik raporlamasını stratejik öneme sahip bir girdi olarak değerlendirmelidir (Leopizzi, Palmi ve Cagno, 2023: 7).

Yatırımcılar için işletmelerin sadece finansal tablo verileri sunması tek başına yeterli değildir. Yatırımcılar sürdürülebilir bir dünya için sürdürülebilirlik raporları üreten ve bu konuda topluma katkı sağlayan yani kurumsal sosyal sorumlulukla hareket eden, çevre bilincini ortaya koyan verileri de dikkate almaktadır. Bu yüzden işletmelerin finansal olmayan performansına ilişkin verileri, işletmelerin kurumsal performansını değerlendirmede kritik bir önem taşımaya başlamıştır (Diwan ve Sreeraman, 2023: 1). Artık yatırımcılar finansal verilerle birlikte finansal olmayan verileri de kullanmaktadır. Sürdürülebilirlik (kurumsal sosyal sorumluluk) yatırım kararını doğrudan etkileme gücüne sahiptir ve çok uluslu şirketler en iyi çevresel performansı sergileyenlere yatırım yapma kararı alırlar (Gonçalves, Gaio ve Costa, 2020: 419). Bu bağlamda yatırımcılar, sürdürülebilirliğe önem veren işletmeleri değerli görmektedir (Dağıstanlı ve Dağıstanlı, 2023: 1).

Yapılan bir araştırmaya göre G250<sup>1</sup> kapsamındaki işletmelerin yayınladığı sürdürülebilirlik raporları 1999 yılında % 35 düzeyindeyken, 2020 yılında bu düzey % 96'ya ulaşmıştır (KPMG, 2020: 10). Bu sonuç bir yandan sürdürülebilirlik raporu hazırlanmasının yaygınlaştığını, işletmelerin sürdürülebilirlik raporlamasına verdiği önemin ve özenin her geçen yıl katlanarak arttığını gösterirken, diğer yandan da bu işletmelerin finansal olmayan raporları üreterek yeni yatırımcıları çekme ve finansman kaynağını elde etmede çevre bilincini kurumsal düzeyde benimsendiğini de göstermektedir. Ayrıca işletmeler

<sup>1</sup> G250: Dünyanın en büyük 250 işletmesini ifade etmektedir.

hazırladıkları sürdürülebilirlik raporları aracılığıyla, faaliyetlerinin sosyal ve çevresel etkileri hususunda açıklamalarda bulunarak, paydaşların hesap verilebilirlik talepleri, eleştirileri ve baskılarına karşı koyabilme kabiliyetini gösterirler (Boiral, 2013: 1036).

Sürdürülebilirlik konusunun önemine istinaden meydana gelen tarihi gelişmeler Tablo 1.'de sunulmuştur.

**Tablo 1. Sürdürülebilirliğin Tarihsel Gelişimi**

Yıl	Sürdürülebilirliğin Tarihi Gelişimi
1972	“Büyümenin Sınırları” isimli rapor Roma Kulübü tarafından yayımlanmıştır.
1987	“Ortak Geleceğimiz” (Bruntland Raporu) Birleşmiş Milletler öncülüğünde yayımlanmıştır.
1992	“Çevre ve Kalkınma Zirvesi” Rio’da Birleşmiş Milletler tarafından düzenlenmiştir.
1997	“Küresel Raporlama Girişimi- GRI” (Global Reporting Initiative) Birleşmiş Milletler öncülüğünde kuruluşur.
2000	“Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi” (UNGC) imzalanmıştır.
2010	“Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi” (IIRC) kurulmuştur.
2011	“Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları Kurulu” (SASB) kurulmuştur.
2015	“17 Sürdürülebilir Kalkınma Hedefi” (SDG) 2030 yılında ulaşılması planlanmakta olup, Birleşmiş Milletler üyesi ülkeler tarafından kabul edilmiştir.
2016	“Paris İklim Anlaşması” imzalanmıştır.
2017	“TCFD Tavsiyeleri” yayımlanmıştır. “AB Yeşil Mutabakatı” yayınlanmıştır.
2019	“AB Taslak Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlama Direktifi” yayımlanmıştır. “Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu” (ISSB) kurulmuştur ve 2 prototip yayımlamıştır.
2021	“Değer Raporlama Vakfı” (VRF), “Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları Kurulu” (SASB) ve “Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi” (IIRC) birleşmiştir. “Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Konferansı (COP 26)” yapılmıştır.
2022	“İklim Açıklama Standartları Kurulu” ve “Değer Raporlama Vakfı”nın birleştirileceği duyurulmuştur. “Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu” (ISSB) 2 adet taslak standardı kamuoyunun görüşüne açmıştır.
2023	“AB Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlama Direktifi” yürürlüğe girmiştir.

**Kaynak:** KGK, 2023 Soru ve Cevaplarla Sürdürülebilirlik Raporlaması isimli bilgilendirme notundaki Şekil 2.'nin tablolatırılmış halidir.

Tablo 1.'e göre, dünyada sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlik raporlamasının tarihsel gelişim süreci 1972 yılında başlamış ve ilgili kurum ve kuruluşlar oluşturulmuş, konuyla ilgili konferanslar düzenlenmiş, anlaşmalar imzalanmış, standartlar, direktifler yayımlanmıştır. Dünyadaki gelişmeler karşısında ülkemizde de gerekli adımlar atılmış ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) “Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları”nı uluslararası standartlarla uyumlu olacak şekilde belirleme, yayımlama, ilgili değişiklikleri yapma ve sürdürülebilirlik raporlaması konusunda denetim yapacakları yetkilendirme ve gözetleme görevi ile yetkilendirilmiştir (KGK, 2023: 2). Ülkemizde sürdürülebilirlik raporlaması uygulamaları 2024 yılına kadar gönüllülük esasıyla yapılmıştır. İlk zorunlu sürdürülebilirlik raporlaması uygulamasına ise 2024 yılında geçilmiştir. KGK, ilk zorunlu sürdürülebilirlik raporlaması uygulamasına ilişkin usul ve esasları kamuoyuyla paylaşmıştır (Resmi Gazete, 29.12.2023 Tarih ve 32414 Sayı-Mükerrer).

Sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlik raporlamasına verilen öneme istinaden ülkemizde ve dünyada pek çok akademik çalışma yapılmaktadır. Bu çalışmada, TR Dizin veri tabanında yer alan ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin makale olarak üretilen akademik çalışmalar incelenmiştir. Makalelerin içerikleri incelenerek gruplandırma yapılmış ve bir veri seti oluşturulmuştur. Bu verilerin değerlendirilmesine yönelik (literatürün tarihsel gelişimi, yazarlık ilişkisi, anahtar kelime kullanımı, atıf skorları, öne çıkan sektörler gibi çeşitli) kriterler belirlenmiştir. Elde edilen bulgular tablolar halinde sunularak değerlendirilmiştir. Sürdürülebilirlik literatürü alanında araştırma yapılması gereken konular için önerilerde bulunularak çalışma tamamlanmıştır.

## 2. LİTERATÜR TARAMASI

Literatür, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin çeşitli bibliyometrik çalışmalarda “en çok atıf alan makaleler” arasında sıralanan makalelerden faydalanılarak oluşturulmuştur:

Cho ve Patten (2007) çevresel performansı zayıf olan işletmelerin finansal tablolarında çevresel açıklamalarını pozitif yönde yansıtacağını savunan meşruiyet teorisinden hareket ederek, çevresel açıklamaların meşruiyet aracı olarak kullanılıp kullanılmadığını ortaya koymak istemişlerdir. Araştırmaya konu olan işletmelerde meşruiyet teorisinin var olduğu belirlenmiştir. Ayrıca çevresel performansı kötü olan ve olumlu çevresel açıklamalar yapan işletmelerin çevreye duyarlı sektörlerde faaliyet göstermektedir. Parasal olan ve parasal olmayan çevresel açıklamalar karşılaştırıldığında ise çevresel performansı kötü olan işletmelerin, çevresel performansı iyi olanlardan daha fazla parasal olmayan çevresel açıklama yaptığı tespit edilmiştir.

Clarkson, Richardson ve Vasvari (2008) çevresel açıklamalar ile çevresel performans arasındaki ilişkiyi yeniden gözden geçirmek amacıyla Amerika Birleşik Devletleri (ABD)’nde çevreyi en çok kirleten 5 sektörden 191 firma verisini kullanarak bir ampirik analiz yapmıştır. Buna göre, çevresel açıklamalarını gönüllü olarak açıklayanlar firmaların, gönüllü çevresel açıklamaları ile çevresel performansları arasındaki ilişki pozitif yönlüdür.

Hubbard (2009) zor olan şirket performansı ölçümlerine bir de sürdürülebilirlik performans ölçümlerinin eklenmesi ve benimsenmiş ortak bir raporlama standardı gibi çerçevenin olmayışı düşüncesinden hareket ederek araştırmasını yapmış ve bir kavramsal çerçeve önerisinde (Sürdürülebilir Bilanço-Denge Karnesi: Sustainable Balanced Scorecard: SBSC) bulunmuştur. Önerisinin üst düzey yöneticiler ve analistlerce kolay anlaşılabilirlik, kurumun sürdürülebilirlik performansının ölçümüne yardımcı olabilirlik ve paydaşlarca erişilebilirlik niteliğini taşıdığını belirlemiştir.

Bos-Brouwers (2010) sürdürülebilirlik raporlaması ve yönetim literatüründe büyük işletmeler için yapılan çalışmalara dayanarak, KOBİ (Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler)’ler için sürdürülebilir inovasyonu etkileyen unsurları belirlemeye çalışmıştır. Buna göre sürdürülebilirlik, firmaların oryantasyon ve inovasyon süreçlerine entegre edildiği zaman değer yaratabilir ve KOBİ’ler sürdürülebilir inovasyon için çaba gösterdikçe sürdürülebilirlik performanslarını artırabilmek için çeşitli fırsatlar yakalayabilir.

Gray (2010) geleneksel muhasebenin işlem ve prosedürlerini, sürdürülebilirliğin açıklanmasında yetersiz bularak sürdürülebilirlik muhasebesine yönelik bir eleştiri başlatmayı amaçlamıştır. Sürdürülebilirliğin gerçek manasının belirlenmesi ve örgütsel boyutunun düzenlenmesi fikrinden hareketle, sürdürülebilir kalkınmaya yönelik çoklu ve koşullu tanımlamaların yapılması gerektiğini ifade etmiştir.

O’Dwyer, Owen ve Unerman (2011) büyük bir profesyonel hizmet firmasındaki sürdürülebilirlik güvencesi uygulayıcıları tarafından benimsenen meşrulaştırma süreçlerini analiz etmiştir. Analiz sonucuna göre uygulayıcıların etkilemek istedikleri hedef kitle için meşrulaştırma stratejisindeki değişimin farkında olmaları ve değişimin doğasına uygun

uyumlaştırma yapmaları gerektiği saptanmıştır. Ayrıca müşteriler ile meşruiyet geliştiriminin önemi vurgulanmıştır ve müşteri olmayan kullanıcıların ahlâki meşruiyetlerinin, firmanın iç risk bölümünün meşruiyetinden etkilendiği belirlenmiştir.

Roca ve Searcy (2012) Kanadalı şirketlerin kurumsal sürdürülebilirlik raporlarında (94 adet rapor) açıklanan göstergeleri tespit etmek istemiştir. Çalışma sonucuna göre 585 farklı göstergenin kullanıldığı ve ayrıca Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative: GRI) rehberinde yer alan göstergelerin 31 adet raporda yer aldığı belirlenmiştir.

Milne ve Gray (2013) üçlü boyutlu raporlama sistemi olarak isimlendirilen ekonomik, sosyal ve çevresel kârlılık (Triple Bottom Line: TPL) başta olmak üzere, GRI ve kurumsal sürdürülebilirlik raporlaması kapsamında sürdürülebilirliği ele almışlardır. Sürdürülebilirliğin temelinde ekolojik sistemin sürdürülebilirliğine odaklanması gerekliliği ve ekolojik okuryazarlığın geliştirilmesi düşüncesinin yer alması gerekliliğini savunmuşlardır. Bu savdan hareketle sürdürülebilirliğe yönelik eleştirilerde bulunmuşlardır: Kurumsal sürdürülebilirlik, çevresel sosyal ve yönetsimsel performans göstergelerinin yönetim ve raporlama süreçlerine dâhil edilmesiyle sınırlandırılan bir anlayış haline gelmiştir. Bu anlayış ile işletme faaliyetlerinin yürütülmesi ekolojik kaygılardan uzak bir sürdürülebilirliğe sebep olmaktadır. Hatta bu anlayışla işler ileride sürdürülemez hâl alacaktır.

Boiral (2013) sürdürülebilirlik raporlarında sürdürülebilir kalkınmaya ilişkin problemlerin ya da işletmelerin mevcut durumlarının saptırılmış gerçeklikle sunulacağından hareket ederek, sürdürülebilirlik raporlarının gerçekliğin gizlenmesindeki aracılık rolünü araştırmıştır. Sürdürülebilirlik raporlarının aracılık rolü olduğunu ve önemli olumsuz olayların yüzde 90'ının bu raporlarda yer almadığını tespit etmiştir.

De Villiers, Rinaldi ve Unerman (2014) muhasebe ve hesap verebilirlik hakkında yapılan çalışmaları incelemiş ve elde ettikleri bilgileri entegre raporlamaya dâhil etmek istemiştir. Ancak entegre raporlamanın hızlı gelişimi karşısında kurumlar entegre raporlamayı farklı şekilde anlamış ve uygulamıştır. Bu durum entegre raporlamanın benimsenmesini zorlaştırmıştır.

En çok alıntılanan literatür verileri sürdürülebilirlik raporlaması hakkında okuyucunun dikkatini şu yönlere çekmektedir: (1) Sürdürülebilirliğin merkezinde ekolojik sistemin devamlılığı yer almalı ve işletmeler ekolojik sistem içerisinde bu sistemi koruyacak veya bu sisteme en az zararı verecek şekilde hareket etmelidir. Aksi takdirde sürdürülebilir işletme kârlılığı için yaşanamaz bir hale getirilen dünya ve dünyayı koruyormuş gibi kendini konumlandıran işletmelerin çevresel açıklamalarını içeren sürdürülebilirlik raporlarının varlığından söz edilir. (2) Çevresel performansı kötü olan işletmelerin kendilerini çevreci gösteren açıklamalarda bulunması ile karşılaşılabilir. Bu şekildeki uygulamaların kötü çevresel performanslar için bir yeşil aklamaya girişimi olduğu göz önünde bulundurulmalıdır. (3) Sürdürülebilirlik raporlamasının gönüllülük veya zorunluluk esasıyla yapılmasının işletmelerin çevresel açıklamalarına ve çevresel performanslarına yansıma durumu göz ardı edilmemelidir. Zorunluluk hali raporlarda sunulan verilerin standardizasyonun sağlanması açısından bir gereklilik olarak değerlendirilebilir. (4) Sürdürülebilirlik raporları aracılığıyla işletmelerin sürdürülebilirlik performans ölçümlerinin yapılabilmesi için ortak bir raporlama dilinin olması gerekliliği doğmuştur. Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin bir raporlama çerçevesinin olmayışı sağlıklı/tutarsız performans ölçümlerine neden olabilir. (5) Sürdürülebilirlik ve sürdürülebilir inovasyon büyük / küçük ve orta ölçekli işletmeler açısından doğru anlaşılıp uygulanırsa, işletmelere çeşitli fırsatlar için kapılar aralayabilir. Yatırımcıların yükselen değeri olan sürdürülebilirliğin, işletmelerin en temel kaynak finansmanın anahtarı olduğu hep hatırlanmalıdır.



Dünyada en çok alıntılanan bu eserlerden esinlenerek, Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlamasının durumunun değerlendirilebilmesi için TR Dizin veri tabanından elde edilen makaleler için içerik analizi yapılmıştır.

### 3. ARAŞTIRMA

Sürdürülebilir bir dünya için insanoğlu, çevre için uygun olmayan, sürdürülemez hale gelen kötü uygulamalarına son verme yönünde harekete geçmelidir. Bu çalışmada, Türkiye özelinde, sürdürülebilirlik raporlaması literatürüne yapılan katkılar ele alınmıştır ve akademik çabalar ulusal boyutuyla değerlendirilmiştir.

#### 3.1. Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Bu çalışmanın amacı “sürdürülebilirlik raporlaması” hakkında Türkiye’de 2000-2023 yılları arasında yazılan akademik makalelerin incelenmesi ve elde edilen sonuçların ulusal düzeyde değerlendirilmesidir. Çalışmanın kapsamını Türkiye’de 2000-2023 yılları arasında ve sürdürülebilirlik raporlaması konusunda yazılmış ve TR Dizin<sup>2</sup> olarak yayınlanmış ulusal makaleler oluşturmaktadır.

#### 3.2. Araştırmanın Yöntemi

Bu çalışmada sürdürülebilirlik raporlaması konusunda yazılmış ve TR Dizin veri tabanında taranan ulusal makalelerin analizinde, içerik analiz yöntemi kullanılmıştır. TR Dizin, 1.692 derginin ve 513.424 araştırmacının bulunduğu, uluslararası standartlara uygun olarak geliştirilmiş ulusal ve bilimsel bir veri tabanıdır (<https://trdizin.gov.tr>). İçerik analizi ise nitel bir araştırma yöntemidir. Yazılı verilerin içeriklerindeki temel özelliklerin saptanması ve kapsadıkları mesajların özet halinde sunulması ve belirtilmesi şeklinde ifade edilebilir (Özdemir ve Pamukçu, 2016: 23). İçerik analizi, araştırma probleminin ve sorularının belirlenmesi, verilerin toplanması, elde edilen verilerin kodlanması, verilerin analiz edilmesi aşamalarından oluşur ve araştırmacıların analiz ettikleri verilerden anlamlı sonuçlar çıkarmasını sağlar, esneklik, uygun maliyet ve hızlı sonuç elde etme avantajlarından dolayı sosyal bilimlerde sıklıkla kullanılan bir araştırma yöntemidir (Alanka, 2024: 62). Araştırmacılar nesnel, ölçülebilir, doğrulanabilir bilgilere ulaşmak amacıyla doküman, metin, evrak gibi farklı türdeki materyalleri belirli kurallar çerçevesinde (örnekleme, kodlama, kategori gibi) analiz etmek için bu araştırma yöntemini kullanırlar (Metin ve Ünal, 2022: 273).

Bu çalışmada içerik analizi yöntemi uygulanırken,

- (I) Öncelikle sürdürülebilirlik raporlaması araştırma konusu olarak belirlenmiştir.
- (II) Bu konunun araştırılacağı materyal ise makale olarak saptanmıştır.
- (III) Ardından TR Dizin veri tabanından konu hakkında yazılan makaleler toplanmıştır.
- (IV) Toplanan makaleler filitrelendirilerek analize uygun hale getirilmiştir.
- (V) Analize uygun görülen makalelerin içerikleri incelenerek kategorize edilmiş ve bir veri seti oluşturulmuştur.
- (VI) Veri setinde yer alan makaleler yayım yılı, yayımlandıkları dergiler, tek-çok yazarlı oluşları, türleri, yazım dili, atıf skorları, araştırmanın yapıldığı üniversite-il temsili ile akademisyen-il temsili, anahtar kelime kullanımları, sektörler, KOBİ’ler ve ayrıca araştırma önerileri içerip içermediği gibi çeşitli açılardan incelenmiş ve elde edilen bulgular tablolar halinde sunularak değerlendirilmiştir.

<sup>2</sup> TR Dizin veri tabanı 2000 yılının Ağustos ayından itibaren internet sayfası üzerinden tarama yapılmasına olanak sağlamaktadır (<https://trdizin.gov.tr/hakkında/>).

Sürdürülebilirlik raporlaması alanında yazılan akademik makalelerin analizi için TR Dizin veri tabanında yayın arama kısmına “sürdürülebilirlik raporlaması”<sup>3</sup> ile “sustainability reporting” arama sorgusu kelimeleri yazılmış ve basit arama gerçekleştirilmiştir. Bu veriler 31.12.2023 tarihi itibarıyla sistemden çekilmiştir. Elde edilen veriler Tablo 2.’de sunulmuştur.

**Tablo 2. Anahtar Kelimeler Aracılığıyla TR Dizin Veri Tabanından Veri Toplama**

Sorgu Kriteri	Sürdürülebilirlik Raporlaması	Sustainability Reporting
Veri Sayısı	48	161
Yayın Tipi	48 Makale	160 Makale & 1 Proje
Veri Tabanı	48 Sosyal	152 Sosyal & 9 Fen
Erişim Formatı	Açık	Açık & Kapalı
Yazar Sayısı	83	240

**Kaynak:** <https://trdizin.gov.tr/> adresinden 31.12.2023 tarihli bilgiler dikkate alınarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 2.’ye göre ilgili sorgu kriterleri sonucunda toplam (48+161=) 209 adet veri elde edilmiştir. Ulusal veri tabanında anadilde sorgulama sonucu elde edilen verilerin sayısının, yabancı dilde sorgulama sonucu elde edilen verilerin sayısından (1/3’ünden bile) az olması dikkat çekici bulunmuştur. Arama verileri, projeler (1), fen alanındaki makaleler (9), erişime kapalı olan/erişilemeyen makaleler (9), çift olan (yinelenen) makaleler (41), alakasız içerikli makaleler (18) açısından filtrelendirilmiş ve 131 adet makale verisi analize uygun bulunmuştur.

### 3.3. Araştırmanın Bulguları

Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlaması alanında 2000-2023 yılları arasında yazılan akademik makalelerin içerik analizi sonuçları aşağıda sıralanmıştır:

- Ülkemizde sürdürülebilirlik raporlamasını keşfetmeye yönelik ilgi 2015 yılından itibaren artmıştır. En çok makale üretilen yıl 23 makale ile 2022 yılı olmuştur.
- Konu 198 yazar tarafından çalışılmıştır. Tek yazarlı çalışmalar 39 adet makale ile yayınların % 30’unu, çok yazarlı çalışmalar 92 adet makale ile yayınların % 70’ini oluşturmuştur.
- Makalelerin % 15’i yabancı dilde (İngilizce olarak), % 85’i ise ulusal dilde (Türkçe olarak) üretilmiştir.
- En çok yazılan makale türü araştırma makaleleri olmuş ve yayınların % 87’sini oluşturmuştur.
- Konu 56 farklı dergide yayınlanmıştır. En çok yayın yapılan derginin 19 adet makale ile “Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi” olduğu ve yayınların % 15’ni temsil ettiği tespit edilmiştir.
- Atıf analizine göre “*Kurumsal Sürdürülebilirlik Açısından Entegre Raporlamanın Önemi ve BIST Uygulamaları*” isimli makale 45 atıf ile en çok atıf alan makale olmuştur. Ayrıca 198 yazar tarafından çalışılan 131 makaleden 51 adedinin (% 39’nun) hiç atıf almadığı tespit edilmiştir.
- Makalelerin % 49’unda (64 makalede) bir öneri cümlesinin bulunduğu, % 51’inde

<sup>3</sup> Sorgulama esnasında tırnak “...” işareti kullanılmamıştır. Metin içerisinde kelimeleri belirgin kılmak için kullanılmıştır.

(67 adet makalede) ise bir öneri cümlesinin bulunmadığı tespit edilmiştir. En çok araştırma önerisinin verildiği dergi % 64 ile Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi iken, en çok araştırma önerisinin verilmediği dergi % 78 ile Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi'dir.

- Sürdürülebilirlik raporlaması ülkemizde 44 farklı ildeki 75 farklı üniversitede araştırılmıştır. Buna göre araştırmanın il temsil oranı  $(44 \text{ il}/81 \text{ il}) = \% 54$ ; üniversite temsil oranı  $(75 \text{ üniversite}/208 \text{ üniversite}) = \% 36$ 'dır.
- Akademisyenler tarafından en çok sürdürülebilirlik raporlaması çalışılan il, 17 farklı üniversitenin katılımı ve 39 akademisyenin eser üretme katkısı ile İstanbul'dur.
- Anahtar kelime analizine göre en sık kullanılan 5 anahtar kelime sırasıyla, sürdürülebilirlik raporlaması, sürdürülebilirlik, entegre raporlama, Küresel Raporlama Girişimi (GRI), sürdürülebilirlik raporu/raporlarıdır.
- Sürdürülebilirlik raporlaması hakkında yazılan makalelerin (49 adet) % 37'sinde Borsa İstanbul (BIST)'da çeşitli endekslerde (BIST-50, BIST-100, BIST-Tüm Endeksler, BIST- Sürdürülebilirlik Endeksi, BIST-Kurumsal Yönetim Endeksi, BIST-Gıda ve İçecek Endeksi, BIST-Metal Eşya ve Makine Endeksi) ve çeşitli sektörlerde (15 farklı sektörde) faaliyet gösteren işletme verileri kullanılmıştır.
- Makalelerin (93 adet) % 71'inde tek yıl verisi ve/veya birkaç yıl verisi kullanılmıştır.
- Makalelerde en çok içerik analizi (doküman incelemesi - % 38) ve regresyon analizi (doğrusal regresyon, çoklu doğrusal regresyon, lojistik regresyon, panel veri regresyon - % 18) yapıldığı tespit edilmiştir. Bunların dışında vak'a incelemesi, karşılaştırmalı analiz, gri ilişki analizi, camels analizi, frekans analizi, bibliyometrik analiz, sürdürülebilirlik skor hesaplamaları, entegre rapor skor hesaplaması, Altman Z-Skoru, TOPSIS gibi pek çok türde analiz yöntemleri ve anket (online-yüz yüze ya da telefonda görüşme gibi şeklinde) tekniği kullanılmıştır.
- Sürdürülebilirlik raporlaması hakkında içerik analizi (doküman incelemesi) kullanılarak yazılan makalelerde SPSS istatistik paket programı (13, 18, 22, 24 gibi çeşitli versiyonları), Nvivo paket programı, Maxqda programı, MATLAB paket programı, Amos 22 programı, Readable Pro metin analizi programı ve MS Excel'in kullanıldığı tespit edilmiştir.
- Sürdürülebilirlik raporlaması hakkında regresyon analizi kullanılarak yazılan makalelerde Eviews paket programı (9.1, 11 gibi çeşitli versiyonları), Stata 15 paket programı, Finnest Hisse Expert programı kullanılmıştır.

### 3.4. Araştırmanın Kısıtları

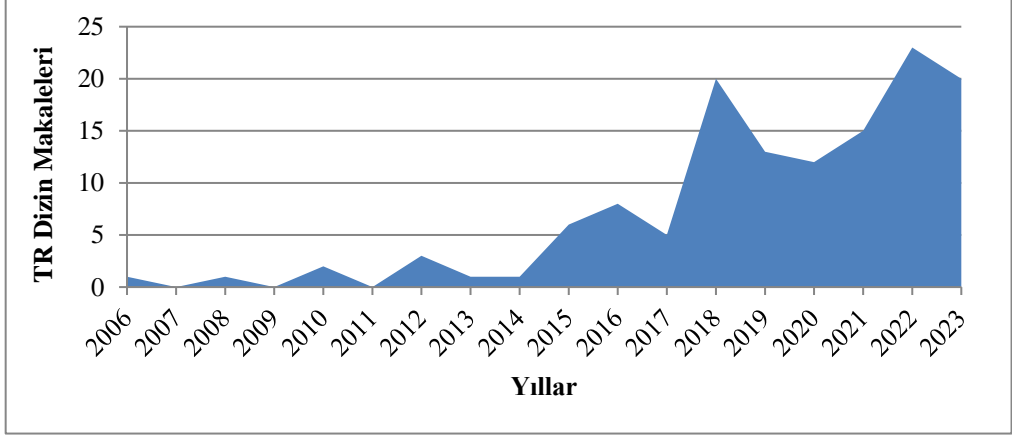
Araştırmanın sınırı akademik eser türü olarak yalnızca sosyal bilimlerdeki TR Dizin makaleleri, araştırma dönemi olarak 2000-2023 yılları esas alınarak belirlenmiştir. Dolayısıyla sürdürülebilirlik raporlaması hakkında yazılan Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı Ulusal Tez Merkezi'nde yer alan lisansüstü tezler, TR Dizin dışındaki endekslerde yayınlanan makaleler, kitap, kitap bölümleri ile 2023 yılından sonra yapılan çalışmalar kapsam dışı bırakılmıştır ve bu da araştırmanın kısıtını oluşturmaktadır.

## 4. TÜRKİYE ÖZELİNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASININ ANALİZİ

Türkiye özelinde sürdürülebilirlik raporlamasının analizini yapabilmek için ulusal veri tabanı olan TR Dizin'den elde edilen makaleler kullanılmıştır. Veriler Microsoft Excel programında işlenerek kategorize edilmiş ve içerik analizi bulguları tablolar halinde özet olarak sunulmuş ve değerlendirilmiştir.

#### 4.1. Sürdürülebilirlik Raporlaması Araştırmalarının Gelişimi

Sürdürülebilirlik raporlaması hakkındaki makaleler TR Dizin veri tabanından 2000-2023 dönemi için tarandığında, 2000-2005 dönemleri arasında bu konu hakkında hiç yayın yapılmadığı tespit edilmiştir. Bu nedenle ilk yayın yapılan yıl (2006 yılı) esas alınarak ülkemizde sürdürülebilirlik raporlaması araştırmalarının gelişimi Şekil 1.'de gösterilmiştir.



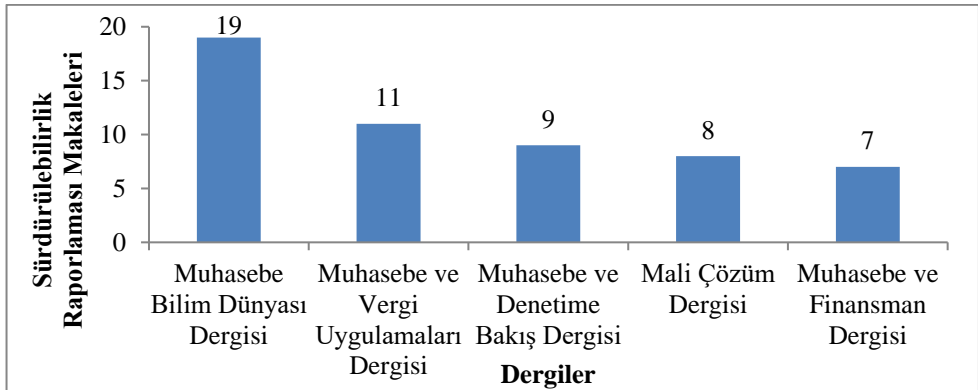
Şekil 1. Türkiye'de Sürdürülebilirlik Raporlaması Araştırmalarının Gelişimi

Şekil 1.'de gösterildiği üzere, ülkemizde sürdürülebilirlik raporlaması alanında ilk akademik makalenin 2006 yılında yazıldığı, 2006-2014 yılları arasında yılda en fazla 3 yayının yapıldığı, 2015 yılından itibaren ise konunun yoğun olarak çalışıldığı tespit edilmiştir. En çok yayın yapılan yıl 23 makale ile 2022 yılı olduğu tespit edilmiştir. Ülkemizde sürdürülebilirlik raporlamasını keşfetmeye yönelik ilginin 2000'li yıllarda az, 2015 yılından sonrasında daha çok olduğu görülmüştür.

#### 4.2. Araştırmaların Yayınlandığı Dergiler

TR Dizin veri tabanı 1.693 farklı derginin yer aldığı ve Türkçe ve İngilizce ağırlıklı olmak üzere 11 farklı yayın dilinde yayının yapılabildiği bir veri tabanıdır (<https://search.trdizin.gov.tr/tr/dergi/ara?q=>).

Sürdürülebilirlik raporlaması alanında analize uygun görülen 131 adet makale TR Dizin veri tabanında 56 farklı dergide yayınlanmıştır. Bu konuda en çok yayın yapılan 5 dergi Şekil 2.'de gösterilmiştir.



## Şekil 2. Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması Araştırmalarının En Çok Yayınlandığı Dergiler

Şekil 2.’de gösterildiği üzere, en çok yayın yapılan derginin 19 adet makale ile “Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi” olduğu ve yayınların % 15’ni temsil ettiği tespit edilmiştir. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi 11 adet makale ile yayınların % 8’ni, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi 9 adet makale ile yayınların % 7’sini, Mali Çözüm Dergisi 8 adet makale ile yayınların % 6’sını, Muhasebe ve Finansman Dergisi 7 adet makale ile yayınların % 5’ini temsil etmektedir. 4’er adet makale yayınlayan 2 derginin yayınların % 6’sını, 3’er adet makale yayınlayan 5 derginin yayınların % 11’ni, 2’şer adet makale yayınlayan 10 derginin yayınların % 15’ini ve 1’er adet makale yayınlayan 34 derginin yayınların % 27’sini temsil ettiği belirlenmiştir.

### 4.3. Makaleler, Araştırma Yapan Yazarlar ve Atıf Analizi

TR Dizin makalelerinin analizine göre ülkemizde sürdürülebilirlik raporlaması alanında 198 yazar yayın üretmiştir. Üretilen yayınlara ilişkin veriler Tablo 3.’te sunulmuştur.

**Tablo 3. TR Dizin Veri Tabanına Göre Makale-Yazar İlişkisi, Makale Türü ve Yazım Dili Tablosu**

Makale-Yazar İlişkisi	Makale Türü	Makale Yazım Dili	
Tek Yazarlı Makale Sayısı	39 adet Araştırma Makalesi	114 adet Türkçe	112 Adet
İki Yazarlı Makale Sayısı	74 adet Ampirik Araştırma	9 adet İngilizce	19 Adet
Üç Yazarlı Makale Sayısı	17 adet Derleme	3 adet	
Dört Yazarlı Makale Sayısı	-/- Nicel Analiz	1 adet	
Beş Yazarlı Makale Sayısı	1 adet Nitel Analiz	2 adet	
	Örnek Olay Tahlili	1 adet	
	Diğer	1 adet	
<b>Toplam</b>	<b>131 Adet</b>	<b>Toplam</b>	<b>131 Adet</b>

**Kaynak:** Microsoft Excel Programında veriler işlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

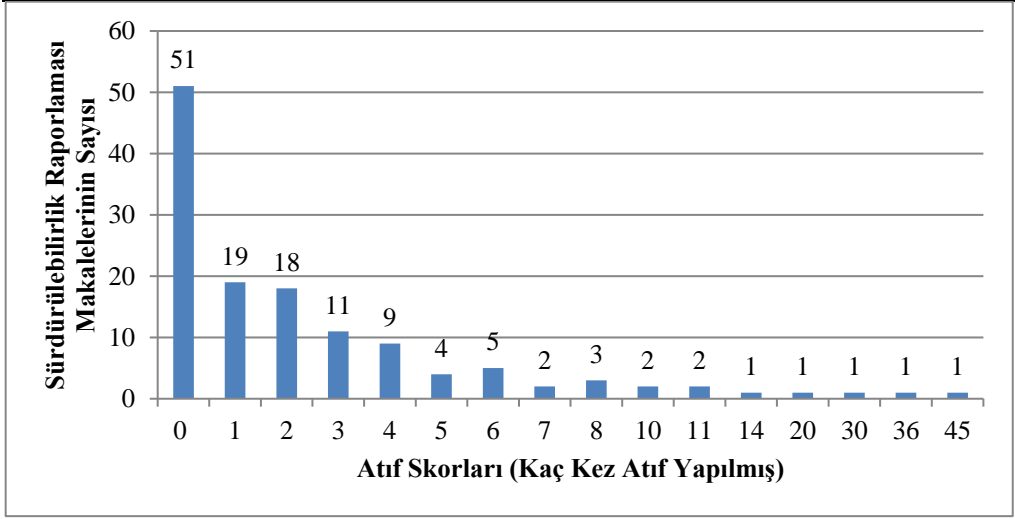
Tablo 3.’te gösterildiği üzere tek yazarlı çalışmalar 39 adet makale ile yayınların % 30’unu, çok yazarlı çalışmalar 92 adet makale ile yayınların % 70’ini oluşturmuştur. Yazarlar, bir üniversiteye bağlı olarak akademik alana katkı sağlayabileceği gibi, bir üniversiteye bağlı olmadan, bağımsız araştırmacı olarak (bir kurumun başkanı, bir kurumun başkan müşaviri, bir kurumun memuru, ruhsatlı muhasebe meslek mensubu, muhasebe uzmanı, bilim uzmanı, etki analisti, yüksek lisans ya da doktora öğrencisi gibi pek çok sıfatla) katkı sunabilirler. Bu çalışma kapsamında 20 yazar bağımsız araştırmacı olarak (yazarların 20/198= % 10’u) ulusal literatüre katkı sağlamıştır. 198 yazardan sadece 3’ü yurtdışından ulusal alana katkı sağlamıştır. Bunların 2’si (1’i ABD’de, 1’i Slovakya’da bir üniversitede) akademisyen olarak, 1’si ise yabancı bir kurumun başkanı (IFAC<sup>4</sup> Başkanı) olarak katkı sunmuştur.

Makalelerin % 15’i yabancı dilde (İngilizce olarak), % 85’i ise ulusal dilde (Türkçe olarak) üretilmiştir. En çok yazılan makale türü araştırma makaleleri olmuş ve yayınların % 87’sini oluşturmuştur.

Analize tabi tutulan 131 adet makalenin atıf analizi yapılırken 31.12.2023 tarihi itibarıyla TR Dizin atıf skorları esas alınmıştır.<sup>5</sup> Atıf analizi Şekil 3.’te gösterilmiştir.

<sup>4</sup> IFAC: International Federation of Accountants, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu

<sup>5</sup> Veriler 31.12.2023 tarihi itibarıyla TR Dizin veri tabanından elde edilirken, makale verilerinin sağ tarafında yer alan TR Dizin atıf skorları dikkate alınmıştır. Makale verilerinin elde edildiği tarih ile yayımlandığı tarih arasında geçecek sürede atıf skorlarının değişkenlik göstermesi olağan bir durumdur.



**Şekil 3. Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması Hakkındaki Makalelerin Atıf Skorları**

Ülkemizde sürdürülebilirlik raporlaması alanında analize uygun görülen 131 adet makale içerisinde 45 atıf ile en çok atıf alan makale Ümit Gücenme Gençoğlu ve Alp Aytaç tarafından yazılmıştır. Şekil 3’te gösterildiği üzere, ayrıca 198 yazar tarafından çalışılan makalelerden 51 adedinin (% 39’nun) hiç atıf almadığı tespit edilmiştir. Ulusal ölçekteki sürdürülebilirlik raporlaması analizine göre, ülkemizde en çok atıf alan makalelere ilişkin veriler Tablo 4.’te sunulmuştur.

**Tablo 4. Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması Çalışmalarının Atıf Analizi Tablosu**

Yazar Adı/Yayın Yılı	Makale Adı	Makalenin Yayınlandığı Dergi	Atıf Sayısı
Ümit Gücenme Gençoğlu & Alp Aytaç (2016)	Kurumsal Sürdürülebilirlik Açısından Entegre Raporlamanın Önemi ve BİST Uygulamaları	Muhasebe ve Finansman	45
V. Alpagut Yavuz (2010)	Sürdürülebilirlik Kavramı ve İşletmeler Açısından Sürdürülebilir Üretim Stratejileri	Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İstanbul	36
Serhat Yanık & İpek Türker (2012)	Sürdürülebilirlik ve Sosyal Sorumluluk Raporlamasındaki Gelişmeler (Tümleşik Raporlama)	Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Anadolu	30
A.Banu Başar & Mehmet Başar (2006)	Sosyal Sorumluluk Raporlaması ve Türkiye'deki Durumu	Üniversitesi Sosyal Bilimler	20
Murat Düzer & Saime Önce (2018)	Sürdürülebilirlik Performans Göstergelerine İlişkin Açıklamaların Finansal Performans Üzerine Etkisi: BİST’te Bir Uygulama	Muhasebe ve Vergi Uygulamaları	14

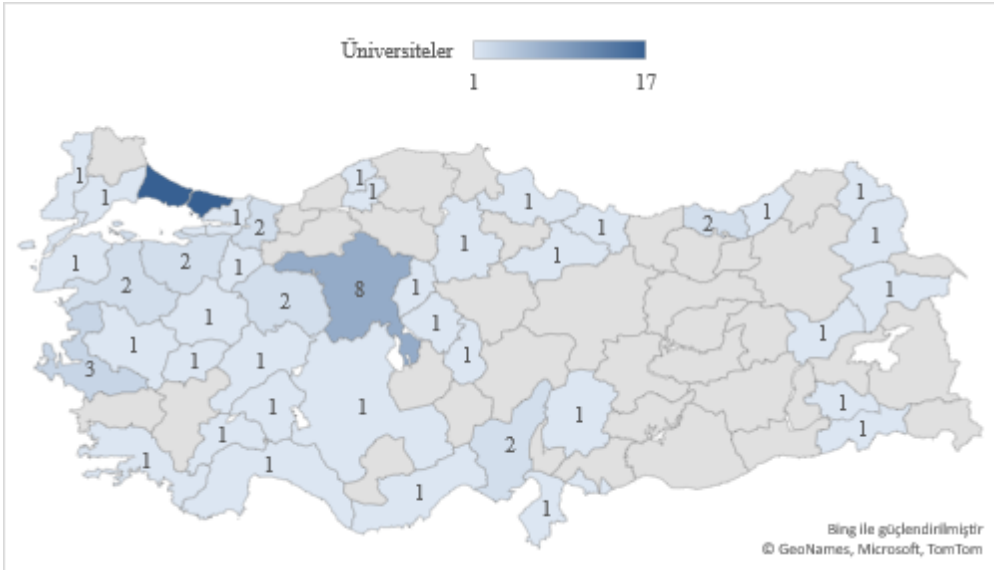
Zehra Özdemir & Fatma Pamukçu (2016)	Kurumsal Sürdürülebilir Raporlama Sisteminin Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksi Kapsamındaki İşletmelerde Analizi	Mali Çözüm	11
Yasemin Ertan (2018)	Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması (2005-2017)	Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Yönetim ve Ekonomi:	11
Filiz Yüksel & Hakan Arıcı	Entegre Raporlama, Türk İşletmelerinin Entegre Raporlamaya Bakışı Üzerine Bir Araştırma	Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi	10
Vedat Ekeril & Merve Özgür Göde (2017)	Küresel Raporlama Girişimi (GRI) Standartlarına Göre Seçilen Otellerin Sürdürülebilirlik Raporlarının Analizi ve Değerlendirilmesi	İşletme ve Ekonomi Araştırmaları	10

**Kaynak:** Microsoft Excel Programında veriler işlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

En çok atıf alan makaleler 10 ve daha fazla atıf alma skoru açısından Tablo 4.’te sıralanmıştır. Tablo 4.’e göre 131 adet makaleden sadece 9 adedi (yaklaşık %7’si) 10 ve üzeri atıf almıştır.

#### 4.4. Araştırmaların Yapıldığı Üniversitelerin ve Akademisyenlerin İl Bazında Analizi

Ulusal veri tabanı TR Dizin’den elde edilen ve analize tabi tutulan makaleler, Türkiye’nin 44 farklı ilinde bulunan 75 tane üniversitenin katılımıyla üretilmiştir. Üniversitelerin literatüre katkıları makale olarak ayrıştırılamamaktadır. Örneğin bir makale farklı şehirlerdeki üniversitelerde bulunan yazarlar tarafından yazılmış olabilir. Bu yüzden üniversitelerin alana katkısı ilgili ildeki üniversitelerin sayısı ve ilgili üniversitelerdeki akademisyenlerin sayısı ile ölçülebilir. Ülkemizdeki üniversitelerin alana katkıları Şekil 4.’te gösterilmiştir.

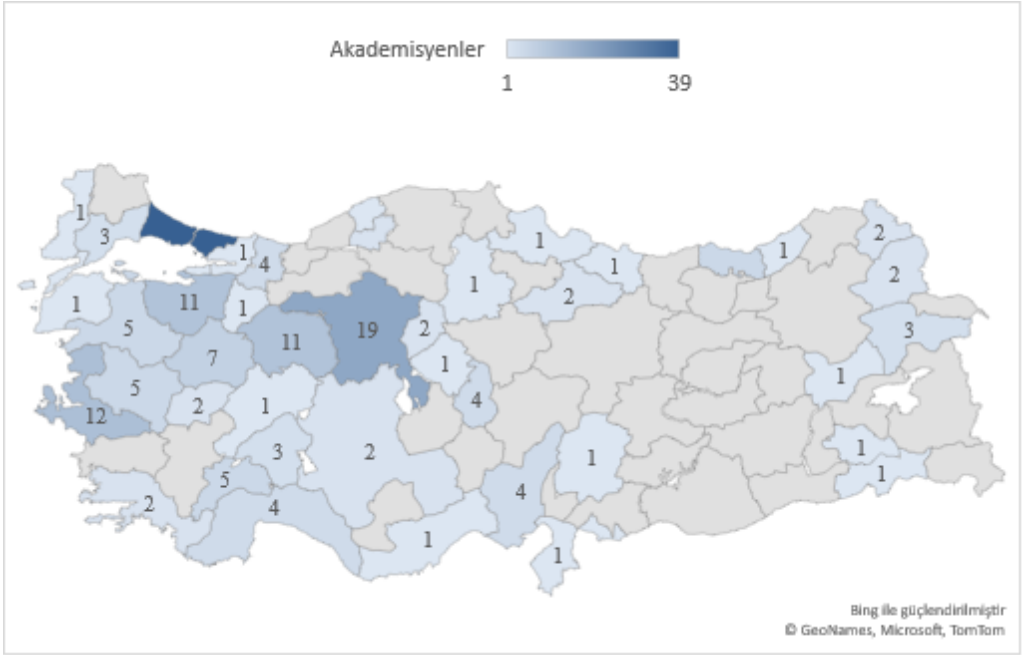


**Şekil 4. Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması Araştırmalarının Yapıldığı Üniversitelerin İller Bazında Gösterimi**

Ülkemizde sürdürülebilirlik raporlaması 44 farklı ilde yer alan üniversiteler tarafından

gerçekleştirilmiştir. Buna göre, ülke genelindeki il temsil oranı (44 il/81il=) % 54'tür. Sürdürülebilirlik raporlaması 75 farklı üniversitede çalışılmıştır. Buna göre, ülke genelindeki üniversite temsil oranı (75 üniversite/208<sup>6</sup> üniversite=) % 36'dır. Şekil 4.'te gösterildiği üzere, ilgili şehirlerde araştırmaların yapıldığı en az üniversite sayısı 1 (adet), en çok üniversite sayısı 17 (adettir)'dir. Sürdürülebilirlik raporlaması hakkındaki en çok akademik katkı İstanbul'daki 17 farklı üniversite tarafından verilmiştir ve bunu 8 farklı üniversite ile Ankara takip etmiştir.

Ülkemizde sürdürülebilirlik raporlaması hakkında yazılan 131adet makale 198 yazar tarafından üretilmiştir. 198 yazarın, 20'si bağımsız araştırmacı, 2'si yabancı akademisyendir. Buna göre, ülkemizde akademisyen olarak eser üreten yazar sayısı (198-20-2=)176'dır. Sürdürülebilirlik raporlaması Türkiye'deki 75 farklı üniversitede görev alan 176 akademisyen tarafından çalışılmıştır. Ülkemizdeki akademisyenlerin alana katkıları Şekil 5.'te gösterilmiştir.



**Şekil 5. Türkiye'de Sürdürülebilirlik Raporlaması Araştırmaları Yapan Akademisyenlerin İller Bazında Gösterimi**

Sürdürülebilirlik raporlaması, 44 farklı ilde, 75 farklı üniversitede 176 akademisyen tarafından çalışılmıştır. Şekil 5.'te gösterildiği üzere, ilgili şehirlerde araştırma yapan en az akademisyen sayısı 1, en çok akademisyen sayısı 39'dur. Sürdürülebilirlik raporlaması hakkındaki en çok akademik katkı İstanbul'daki 17 farklı üniversitede çalışan 39 akademisyen tarafından verilmiştir. Bunu 8 farklı üniversiteden 19 akademisyen ile Ankara, 3 farklı üniversiteden 12 akademisyen ile İzmir, 2 farklı üniversiteden 11 akademisyen ile Eskişehir ve Bursa, 1 üniversiteden 7 akademisyen ile Kütahya takip etmiştir.

Ülkemizde 2019/Ocak sonu itibarıyla yapılan bir araştırmaya göre yükseköğretimde muhasebe-finance alanındaki öğretim elemanı sayısı 2021'dir (Aslan, Erol ve Kara Öztürk

<sup>6</sup> Üniversite sayılarına ilişkin bilgi <https://www.yok.gov.tr/universiteler/universitelerimiz> adresinden elde edilmiştir.



2020: 117). Bu çalışmanın yapıldığı yıl verisi güncellendiğinde elbette öğretim elemanı sayıları değişkenlik gösterecektir. Muhasebe-finans alanındaki akademisyenlerin sayıları (2021) ile sürdürülebilirlik raporlaması alanında çalışan akademisyen sayıları (176) dikkate alındığında, akademisyenlerin yaklaşık  $(176/2021=)$  % 9'unun sürdürülebilirlik raporlaması üzerine çalıştığı söylenebilir. Sürdürülebilirlik raporlaması alanına ilgisinin düşük olduğu, başka bir ifadeyle bu alanı keşfetmeye yönelik ilginin (Şekil 1.'de gösterildiği üzere) özellikle 2022 yılında yoğunluk kazandığı söylenebilir. İlginin, konunun önemine istinaden ve sürdürülebilirlik raporlamasının yapılacak yasal düzenlemelerle zorunlu hale getirilmesiyle birlikte artacağı düşünülmektedir.

#### 4.5. Anahtar Kelime Analizi

Ulusal veri tabanı olan TR Dizin'den elde edilen 131 adet makaledeki anahtar kelimeler dikkate alınarak kelime bulutu oluşturulmuştur. Kelime bulutu, metinsel verileri özetlemede kullanılan ve kelimelerin kullanım sıklığını görselleştiren bir çizim aracıdır (Benameur, Mostafa, Hassanein, Shariff ve Al-Shattarat, 2023: 18). TR Dizin makalelerinde yazarların en sık kullandığı anahtar kelimelere ilişkin kelime bulutu Şekil 6.'da gösterilmiştir.



#### Şekil 6. Türkiye'de Sürdürülebilirlik Raporlaması Araştırmalarında En Sık Kullanılan Anahtar Kelimelere İlişkin Kelime Bulutu

Şekil 6.'da gösterildiği üzere en sık kullanılan anahtar kelimeler sırasıyla sürdürülebilirlik raporlaması (48 kez), sürdürülebilirlik (42 kez), entegre raporlama (35 kez), Küresel Raporlama Girişimi (GRI) (18 kez), sürdürülebilirlik raporları/raporu (16 kez), kurumsal sürdürülebilirlik (14 kez), finansal performans (11 kez), sürdürülebilirlik muhasebesi (10 kez), kurumsal sosyal sorumluluk (9 kez), Borsa İstanbul-BİST'tir (8 kez kullanılmıştır).

#### 4.6. Sürdürülebilirlik Raporlaması Kapsamında Yapılan Çalışmaların Sektörel Açından Değerlendirilmesi

Sürdürülebilirlik raporlamasının içerik analizi kapsamında incelenen 131 adet makale verisi büyük resmi gösterebilmek için sektörler açısından (tarafımdan) tasnif edilerek sunulmuştur. Bu tasnif sırasında bazı çalışmaların sektör ayırımı yapılmaksızın, (1) özellikle bir sektör belirtmeksizin yani farklı sektörlerden işletmeler üzerine yapıldığı; (2) bazı çalışmaların özellikle belirli sektör/sektörlerdeki işletmeler esas alınarak yapıldığı tespit edilmiştir. (3) Hatta bazı çalışmalarda ise birden fazla sektöre ilişkin işletmeler esas alınırken, özellikle belirli sektördeki işletmelerin kapsam dışı (örneğin bankacılık sektörü dışındaki şirketler gibi) bırakıldığı tespit edilmiştir.

Özellikle belirli bir sektör belirtilerek yapılan araştırmalar özet olarak Tablo 5.'te sunulmuştur:

**Tablo 5. Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması Araştırmalarının Sektörel Durumu**

Araştırılan Sektörler	Makale Sayısı	Yazarlar/ Yıl	Araştırmanın Yapılma Amacı	Araştırmanın Bulguları
Denetim ve Danışmanlık Hizmetleri	1	Özsoğün Çalışkan (2012b)	Sürdürülebilirlik uygulamaları gerçekleştiren meslek mensuplarının, işletmelerin sürdürülebilirlik uygulamalarına hangi aşamalarda katkı sağlayabileceğinin ortaya konulması	Meslek mensuplarının, işletmenin sürdürülebilirlik konusunun belirlenmesi, işletmenin altyapısının sürdürülebilirlik hedefleri doğrultusunda yapılandırılması, sürdürülebilirlik raporlaması ve denetimi, sürdürülebilirlik eğitimleri alanında katkı sağlayabileceği tespit edilmiştir.
Gıda	1	Açıkgöz (2022)	Gıda sektörü (4 firma) ve enerji sektöründeki (4 firma) işletmelerce hazırlanan sürdürülebilirlik raporlarının, firmaların piyasa riski ve getiri volatiliteleri üzerindeki etkisinin araştırılması	Sürdürülebilirlik faaliyetleri yüksek düzeyde olan firmaların piyasa riski, sektörlerine kıyasla daha yüksek bulunmuştur. Bu firmalar piyasa riski açısından bir avantaj sağlayamamıştır.
Haberleşme	1	Öztürk ve Marşap (2018)	ABD, İngiltere ve Türkiye’den seçilen telekomünikasyon şirketlerinin kurumsal sosyal sorumluluk raporlarında /sürdürülebilirlik raporlarında odaklanılan temel hususların tespiti	Telekomünikasyon şirketlerinin 2014-2015-2016 yılı kurumsal sosyal sorumluluk raporlarının içerik analizi sonucunda odaklandıkları ana hususun toplumsal katılım ve çevresel raporlama olduğu belirlenmiştir.
Perakende	1	Yeniçeri ve Böcek (2022)	KAP <sup>7</sup> ve BIST-Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan 6 perakende işletmesinin sürdürülebilirlik uygulamalarının GRI'nin ekonomik, çevresel ve sosyal standart bileşenlerine göre incelenmesi	Sürdürülebilirlik faaliyetlerinin raporlanmasında Migros ve Doğuş Otomotiv yüksek performans göstermiştir.
Sigorta	1	İşseveroğlu (2021a)	Sigorta sektöründe öncü olan 6 şirketin sürdürülebilirlik ve faaliyet raporlarının incelenmesi suretiyle yaptıkları sürdürülebilirlik açıklamalarının GRI ilkelerine uygunluğunun analiz edilmesi	*Yalnız 1 şirket, (2018-2020 dönemi için) GRI standartlarına uygun sürdürülebilirlik raporlaması yaparken, diğer şirketler sürdürülebilirlik açıklamalarını faaliyet raporlarında sunmuştur. *Şirketlerin çevresel ve sosyal sürdürülebilirlik açıklamalarında, standardizasyonun olmayışı, gerek bir şirketin kendisine ait geçmiş yıl verileri ile gerekse sektördeki diğer şirket verileri ile karşılaştırma yapılmasını engellemektedir.
Turizm	1	Ekergil ve Göde (2017)	Uluslararası sürdürülebilirlik raporu standardına göre Türkiye'deki otellerin hazırladığı sürdürülebilirlik raporlarının incelenmesi ve Standartlar ile hazırlanan raporlar arasındaki benzerliklerin ya da farklılıkların ortaya çıkarılması	Türkiye'de faaliyet gösteren 10 otelin 2014-2017 dönemine ait sürdürülebilirlik raporlarının, uluslararası sürdürülebilirlik raporu standardına uygun hazırlanmadığı tespit edilmiştir.
Sağlık	2	Şenol, Üstünkaya ve Akkuş (2023)	Bir kamu hastanesinde sürdürülebilirlik raporlaması üzerinde personel tutumlarının araştırılması	Sağlık personellerinin sürdürülebilirliğe ilişkin tutumlarının olumlu olduğu ancak sürdürülebilirlik raporlaması konusunda ise daha da bilgilendirilmeleri gerektiği tespit edilmiştir.

<sup>7</sup> KAP: Kamuyu Aydınlatma Platformu

Sağlık		Dönmez ve Taşkın (2023)	Türkiye, ABD, İtalya, İsviçre, Fransa, İngiltere, Almanya ve Japonya'da ilaç endüstrisinde faaliyet gösteren ve gönüllü olarak GRI'ye uyumlu sürdürülebilirlik raporu hazırlayan 15 işletmenin çevresel faaliyetlere verdikleri önem düzeyinin, çevresel zararları azaltabilme kabiliyetlerinin tespiti, işletmelerde öne çıkan uygulamalarla geliştirilen önlemlerin vurgulanması ve raporların kullanılabilirliğinin araştırılması	İşletmeler çevresel faaliyetlerini GRI rehberine uygun açıklamak için makul bir çaba göstermiştir. Ancak gönüllülük esasından dolayı işletme faaliyetlerinin çevresel etkileri, sürdürülebilirlik raporlarına tam olarak yansımamıştır.
İmalat	2	Tanç ve Gümrah (2015)	BIST İmalat Sektöründe faaliyet gösteren (9) işletmelerin 2013 yılı sürdürülebilirlik raporlarında yer alan çevresel performans göstergelerinden seçilen kriterlerin TOPSIS yöntemi ile çevresel performans puanına dönüştürülmesi ve böylece sektördeki işletmelerin çevresel performanslarının belirlenmesi	Çevresel performansı en yüksek işletme 0,421 puanla AKÇANSA (çimento) olurken, en düşük işletme ise 0,017 puanla BRISA (lastik üreticisi) olmuştur.
İmalat		Saygılı, Gören Yargı ve Erginer (2020)	16'sı imalat sektöründe ve 21'i imalat sektörü dışındaki sektörlerde faaliyet gösteren işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarında, sürdürülebilirlikle ilgili kavramları hangi düzeyde açıkladıklarının belirlenmesi	* En çok değinilen unsur, ekonomik sürdürülebilirlik açısından ekonomik performans; çevresel sürdürülebilirlik açısından ürün ve hizmetler; sosyal sürdürülebilirlik açısından ise istihdam ile iş sağlığı ve güvenliğidir. * Ayrıca şirketlerin sürdürülebilirlik raporu içeriklerinin kapsamlı hale gelmesinde, firma yaşındaki ve çalışan sayısındaki artış etkilidir. Sürdürülebilir tedarik zinciri yönetimi uygulamalarında öne çıkan konular (1) sorumlu satınalma, (2) sorumlu tedarikçi, (3) adil satınalma, (4) müşteri hizmet kalitesinin geliştirilmesi, (5) müşteri memnuniyeti, (6) çevreye duyarlı süreç tasarımı, (7) teknolojik yeniliklere adaptasyon, (8) kesintisiz tedarik zinciri ve üründe kalite ve (9) güvenlik alanındadır. Türkiye çevresel uyum kapsamında daha baskınken, ABD zayıf kalmıştır. Buna rağmen ABD'de tedarikçi çevresel değerlendirme kategorisi detaylı bir biçimde yapılandırılmıştır.
Otomotiv	2	Tanrıverdi (2023)	Otomotiv Sanayi Derneği'ne üye olan ve 2021 yılında sürdürülebilirlik raporu yayımlayan 8 işletmenin sürdürülebilir tedarik zinciri yönetimi uygulamalarının incelenmesi	Türkiye çevresel uyum kapsamında daha baskınken, ABD zayıf kalmıştır. Buna rağmen ABD'de tedarikçi çevresel değerlendirme kategorisi detaylı bir biçimde yapılandırılmıştır.
Otomotiv		Talaş ve Dil (2023)	Ford Otomotiv gibi global şirketlerin, çevresel sürdürülebilirlik yaklaşımlarının, köken ülke (ABD) ve ev sahibi ülkede (Türkiye) farklılaşmasının araştırılması	Türkiye çevresel uyum kapsamında daha baskınken, ABD zayıf kalmıştır. Buna rağmen ABD'de tedarikçi çevresel değerlendirme kategorisi detaylı bir biçimde yapılandırılmıştır.
Enerji	2	Ergüden ve Çatlıoğlu (2016)	Türkiye'de enerji şirketlerinin sürdürülebilirliğe katkısının TOPSIS yöntemi ile tespit edilmesi	Türkiye'de sürdürülebilirliğe en çok katkı veren işletme Zorlu Enerji olarak tespit edilmiştir.
Enerji		Açıkgöz (2022)	Gıda sektörü (4 firma) ve enerji sektöründeki (4 firma) işletmelerce hazırlanan sürdürülebilirlik raporlarının, firmaların piyasa riski ve getiri volatiliteyi üzerindeki etkisinin araştırılması	Sürdürülebilirlik faaliyetleri yüksek düzeyde olan firmaların piyasa riski, sektörlerine kıyasla daha yüksek bulunmuştur. Bu firmalar piyasa riski açısından bir avantaj sağlayamamıştır.

**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI HAKKINDA TÜRKİYE'DE YAZILAN MAKALELERİN İÇERİK ANALİZİ İLE DEĞERLENDİRİLMESİ**

3	Emir ve Kıymık (2021)	Sektörde faaliyet gösteren 27 şirketin, 2014-2018 dönemi için sürdürülebilirlik performans göstergeleri kapsamında, açıkladıkları bilgi düzeylerindeki artışın finansal performanslarına etkisinin araştırılması	*Sürdürülebilirlik performans göstergeleri kapsamında şirketlerin açıkladıkları bilgi düzeyi ile şirketlerin aktif kârlılığı, özkaynak kârlılığı, kullanılan sermaye getirisi ve vergi öncesi kâr arasında istatistik olarak pozitif anlamlı ilişki vardır. * Sürdürülebilirlik performans göstergeleri kapsamında şirketlerin açıkladıkları bilgi düzeyi ile toplam varlıklarda büyüme oranı arasında istatistik olarak negatif anlamlı ilişki vardır.
	Özdarak ve Akarçay (2022)	BIST-Metal Eşya ve Makine Endeksi'nde yer alan 25 şirketin 2009-2018 dönemindeki sürdürülebilirlik raporlamalarının finansal performansları üzerindeki etkisinin incelenmesi	Sürdürülebilirlik raporlaması ve finansal performans arasında istatistik olarak anlamlı bir ilişki tespit edilememiştir.
	Saygılı ve Toros (2022)	BIST-Metal Eşya ve Makine Endeksi'ndeki 30 şirketin 2020 yılı faaliyet raporlarında yer alan insan kaynakları uygulamalarının Covid-19 açısından incelenmesi	İnsan kaynakları uygulamaları kapsamında faaliyet raporlarında en çok (1) eğitim-öğretim, (2) ücret, (3) Covid-19 ve (4) etik kural konularına değinilirken; (a) fazla mesai, (b) çalışanların diğer hakları ve (c) ücretsiz izin konularına hiç değinilmediği tespit edilmiştir.
5	Yüksel (2020)	Ülkemizde yükseköğretim kurumları muhasebe müfredatlarında sürdürülebilirlik ile ilgili derslerin varlığı, sayısı ve yoğunluğunun incelenmesi	Sürdürülebilirlik ile ilgili dersler, müfredatta bulunan toplam ders sayısı içerisinde çok küçük bir yüzdeye sahiptir.
	Bayhantopçu ve Özuyar (2021)	Üniversitelerin sürdürülebilir olması için yönetim, strateji ve iletişim kapsamında öncelikli temel göstergelerinin (1) Temel Strateji'ye göre dört temel göstergenin alt ve Politikalar/Yönetim Yapısı, (2) Etik, (3) Sosyal Alanlar, (4) Çevresel Etki Politikaları açısından kategorize edilerek incelenmesi	THE Impact <sup>8</sup> , UI GreenMetric <sup>9</sup> ve GRI endekslerinin, yönetim ve strateji yönleriyle karşılaştırmalı analiz sonucuna göre dört temel göstergenin alt başlıklarında elde edilen bulguların örtüştüğü ve farklılaştığı yönler tespit edilmiştir.
	Özuyar ve Bayhantopçu (2021)	Sürdürülebilirliğin temel konularından olan sosyal etki analizi için, üniversitelerin temel (eğitim-öğretim) misyonu dışında topluma katkısının nasıl olması gerektiğinin saptanması	Üniversitelerin sosyal etkisinin analizinde THE Impact ve GRI endeksleri karşılaştırılmıştır ve sosyal etkinin (1) Çalışanlara Sağlanan Haklar ve Çalışanların Gelişimi, (2) İnsan Hakları ve Eşit Haklar, (3) Ekonomik ve Toplumsal Kalkınmaya Katkı ve (4) Çevresel Uygulamalar başlıkları altında kategorize edilebileceği belirlenmiştir. Endekslerin örtüştüğü ve farklılaştığı yönler tespit edilmiştir.

<sup>8</sup> THE Impact: Times Higher Education World University Rankings-Times Yüksek Öğrenim Etki Sıralaması Endeksi, Birleşmiş Milletler'in Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri kapsamında üniversitelerin sürdürülebilirlik performansları ölçümler.

<sup>9</sup> IU GreenMetric: IU GreenMetric World University Ranking-Dünya Üniversite Endeksi, dünyadaki üniversitelerin sürdürülebilirlik derecelendirmesini yapar.

Eğitim	Sultanoğlu ve Özerhan (2022)	Türkiye'de AACSB <sup>10</sup> üyesi (14), AACSB üyesi olmayan ancak lisans düzeyinde muhasebe bölümü olan (18) ve lisansüstü muhasebe programı olan araştırma üniversiteleri (9) açısından sürdürülebilirliğin akademik müfredatta ayrı bir ders olarak yer alıp alınmadığının tespiti ya da muhasebe derslerine entegre durumunun belirlenmesi	* Sürdürülebilirlik, AACSB üyesi olanlardan 5'inde ayrı ve seçmeli ders olarak, AACSB üyesi olmayanlardan 1'inde ayrı bir ders olarak, Lisansüstü muhasebe programı olan araştırma üniversitelerinden 1'inde ayrı bir ders olarak yer almaktadır. * Sürdürülebilirlik konusunun incelenen üniversitelerin müfredatında yeterince ele alınmadığı tespit edilmiştir.
Eğitim	Ergün, Kaldırım ve Özcan (2022)	Times Yükseköğretim Kuruluşu tarafından belirtilen, dünya sıralamasındaki ilk 25 üniversite ile bu sıralama içerisindeki ilk 25 Türk üniversitesinin müfredatlarının sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlikle ilişkili dersler açısından, 2021 yılı için İşletme, Yönetim, Muhasebe ve Finans Bölümlerini içerecek şekilde, lisans ve lisansüstü eğitim düzeyinde araştırılması	Sürdürülebilirlik ve türevleri ile ilgili dersler konusunda yabancı ve Türk üniversitelerin ders müfredatlarında eksiklikler bulunmaktadır. Türk üniversitelerinin eksiklikleri daha çarpıcı bulunmuştur.
Ulaşım	5 Karataş Çimen ve Denktaş Şakar (2015)	Limanlar özelinde yapılan çalışmada, Avrupa'da seçilmiş deniz limanlarının 2011-2012 dönemi kurumsal sosyal sorumluluk uygulamalarının tespit edilmesi	Liman yönetimlerinin daha çok liman paydaşlarının sorumluluğu, eğitimsel, kültürel ve sportif faaliyetlerde gönüllülük ve dürüstlük, raporlamada şeffaflık gibi etik değerler üzerinde durulduğu tespit edilmiştir. *Liman sürdürülebilirlik raporlarında, sürdürülebilirliğin sosyal boyutu incelendiğinde hayati önem taşıyan güvenlik (security), emniyet (safety) ve eğitim (training) gibi göstergelerin incelenen 7 raporun tamamında yer aldığı tespit edilmiştir.
Ulaşım	Özipsa ve Arabelen (2018)	2014 yılında sürdürülebilirlik raporu hazırlayan 7 liman işletmesinin sürdürülebilirlik sürecinde yaygın olarak kullanılan liman sürdürülebilirlik göstergelerinin kullanım sıklığı ölçülmesi, liman sürdürülebilirlik raporları için liman sürdürülebilirlik göstergelerinin önerilmesi	*Liman sürdürülebilirlik raporlarında, sürdürülebilirliğin sosyal boyutu incelendiğinde hayati önem taşıyan güvenlik (security), emniyet (safety) ve eğitim (training) gibi göstergelerin incelenen 7 raporun tamamında yer aldığı tespit edilmiştir. *"kaza oranı" artışı olmasına rağmen bunun hiçbir raporda gösterge olarak yer almadığı tespit edilmiştir.
Ulaşım	Battal (2018)	Sürdürülebilirlik raporlamasının kılavuz ilkeleri ve bildirimleri ile entegre raporlama evrimi ve faydaları ve uluslararası çerçevesi açıklandıktan sonra, Türk Hava Yolları ve Güney Afrika Hava Yolları'nın entegre raporunun vak'a araştırması olarak incelenmesi	Türk Hava Yolları, Sürdürülebilirlik Raporlamasının Rapor Kılavuzlarına tam uyum sağlamazken; Güney Afrika Hava Yolları Entegre Raporu, Entegre raporlama çerçevesine uyum sağlamaktadır.
Ulaşım	Öktem ve Karabınar (2022)	Ulaşım sektöründe faaliyet gösteren, finansal başarısızlık olasılığı yüksek olan şirketler sürdürülebilirlik raporu düzenlemiş mi sorusundan yola çıkarak, finansal başarısızlık ile SASB <sup>11</sup> sürdürülebilirlik raporları arasındaki ilişkinin analiz edilmiştir.	39 şirketin 2016-2020 dönemi finansal tablolarının Altman Z Skoru modeline göre analizi sonucunda, gri/belirsiz alanda olan ve sürdürülebilirlik raporu düzenleyen şirketlerin sayısının son yıllarda arttığı belirlenmiştir.

<sup>10</sup> AACSB: Association to Advanced Collegiate Schools of Business-İşletme alanında eğitim veren fakültelerin en önemli küresel akreditasyon kurumu

<sup>11</sup> SASB: Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları Kurulu

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI HAKKINDA TÜRKİYE'DE YAZILAN MAKALELERİN İÇERİK ANALİZİ İLE  
DEĞERLENDİRİLMESİ

Ulaşım	Öktem (2023)	Ulaşım sektörünün genel olarak ele alınması, şirketlerin sürdürülebilirlik ölçüm parametreleri (KPI) puanları ile finansal başarısızlık olasılıkları arasındaki ilişkinin analiz edilmesi	Araştırma kapsamında 39 şirketin 2016-2020 dönemi finansal tablolarından finansal başarısızlık göstergeleri, bağımlı-bağımsız değişkenler tespit edilerek logit ve probit model uygulamaları yapılmıştır. İki yıl ard arda zarar etme bağımlı değişkenine, net işletme sermayesinin negatif çıkması bağımlı değişkenine, aktiflerin %10'unun kaybedilmesi bağımlı değişkenine ve borçların aktifi aşması bağımlı değişkenine göre modeller yorumlanmıştır. *Entegre raporlama, finansal raporlar, kurumsal sosyal sorumluluk raporları ve sürdürülebilirlik raporlarının birleşimidir. *İşletmelerin entegre raporlarındaki sundukları bilgiler ilgili Çerçeve'nin içerik öğeleri ile uyumlu bulunmuşken, diğer raporların standart bir formatta olmadığı tespit edilmiştir. * En az bilgi verilen içerik öğesinin ise değer yaratma sürecinin sermaye öğeleri ile ilişkilendirilerek açıklanması olduğu tespit edilmiştir.
Çimento	5 Dereköy (2018)	Çimento sektöründe faaliyet gösteren ve entegre rapor yayımlayan işletmelerin web sitelerinde yer alan entegre rapor içeriklerinin, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi'ne uygunluğunun analiz edilmesi ve entegre raporlamanın geliştirilmesine yönelik önerilerde bulunma	2016-2019 yılları arasında entegre raporlama yapan şirketler, finansal güçsüzlükte önemli kazanımlar elde etmiştir.
Çimento	İşseveroğlu (2021b)	Çimento sektöründeki 15 şirketin finansal göstergeleri üzerinde entegre rapor sunumunun etkisinin araştırılması	
Çimento	Önder (2021) ♦ <sup>12</sup>	Çimento ve bankacılık sektörünün birlikte ele alındığı bu çalışmada, 29 şirketin 2016-2019 dönemi verileri, entegre raporlamanın firma kârlılığına etkisi açısından incelenmiştir.	Düşük düzeyde de olsa entegre raporlama, firma kârlılığını arttıran bir etkidir.
Çimento	Horasan ve Tazegül (2021) ♦	Çimento ve bankacılık sektörünün birlikte ele alındığı bu çalışmada, 7 şirketin 2014-2019 dönemi verileri, entegre raporlamanın firma kârlılığına etkisi açısından araştırılmıştır.	Entegre raporlama yapan şirketlerin, raporlama öncesi dönemlerdeki finansal performansı ile raporlama sonrası dönemlerdeki finansal performansı arasındaki farkın, istatistikî olarak anlamlı olmadığı tespit edilmiştir.
Çimento	Köse ve Ağdeniz (2023)	Sektördeki 3 işletmede entegre raporlama ile sürdürülebilirlik muhasebe standartlarının uyumunun araştırılması	Araştırılan işletmelerden sadece ÇİMSA ilgili düzenlemelere tam uygunluk sağlayan bir raporlama sistemine sahiptir.

<sup>12</sup> ♦ Önder (2021) ile Horasan ve Tazegül (2021) makalesinde çimento ve bankacılık sektörünü incelemiştir. Bu çalışmalara ilişkin bilgiler "Çimento" sektörü verileri içerisinde sunulduğu için tekrara düşmemek adına "Bankacılık" sektörü verileri içerisinde ayrıca gösterilmemiştir.

Bankacılık	17	Demirel Arıcı ve Altun (2018)	Türkiye'de 2011-2015 döneminde finansal hizmetler sektöründe sürdürülebilirlik faaliyetleriyle ilgili finansal olmayan bilgilerin raporlanma düzeyinin tespit edilmesi ve çalışma dönemi itibarıyla bu bilgilere ilişkin trendlerin saptanması	Bankaların ilk sürdürülebilirlik raporları ile son sürdürülebilirlik raporları arasında eğitim-öğretim (1), kadın (2), iş sağlığı ve güvenliği (3), kültür-sanat ve spor (4), çevresel sürdürülebilirlik (5), karbon emisyonu (6) ve geri dönüşüm (7) kategoride anlamlı bir fark olup olmadığının araştırılması sonucunda eğitim-öğretim, kadın, iş sağlığı ve güvenliği ve enerji kategorilerinde bilgi açıklama düzeyi genel olarak artmışken, kadın ve iş sağlığı ve güvenliği kategorilerindeki artış istatistiki olarak da anlamlı bulunmuştur. *Ekonomik KPI'larda aktif kârlılığı ve özkaynak kârlılığı Garanti ve Akbankta yüksek ve benzer seviyede bulunmuştur. *Çevresel KPI'larda sera gazı, enerji tüketimi, ve su tüketiminde en az tüketim yapan banka İş Bankası olmuştur. *Sosyal KPI'larda çalışan sayısı olarak İş Bankası önde, çalışan başına eğitim saatinde ise Akbank önde bulunmuştur. *Sosyal sürdürülebilirlik açısından 2018 yılında şube sayılarını ve personel alımını çok fazla artırmadığı görülmüştür. *Çevresel sürdürülebilirlik açısından en iyi performansa sahip banka Akbank, en kötü performansa sahip banka Türk Ekonomi Bankası tespit edilmiştir. *Ekonomik sürdürülebilirlik açısından, en iyi performansa sahip banka İş Bankası olmuştur. *Endekse girme, bankaların finansal performanslarını arttırmazken; bankalar dışındaki işletmelerin finansal performanslarını arttırmıştır. *Genel olarak 15 işletmenin tamamının finansal performansları ölçüldüğünde, endeks sonrası dönemde finansal performanslarının arttığı, ancak bu artışın istatistiksel olarak anlamlı olmadığı belirlenmiştir.
Bankacılık		Öktem (2019)	İşletmelerin sürdürülebilirlik raporu hazırlama ve hazırlamama nedenlerinin tespit edilmesi(I), sürdürülebilirlik ölçümünde önem arz eden Temel Performans Göstergeleri (KPI) aracılığıyla kriter belirlenmesi(II) ve 3 kurumsal bankanın sürdürülebilirlik raporunun ve KPI'larının durumunun analiz edilmesi	
Bankacılık		Kestane, Kurnaz ve Sizer (2019)	GRI 4 verileri kullanılarak Gri ilişkisel analiz yöntemiyle belirlenen 31 adet değişken için Türkiye'deki 14 bankanın (sosyal, çevresel ve ekonomik) sürdürülebilirlik performanslarının değerlendirilmesi	
Bankacılık		Özmen, Karakoç ve Yeşildağ (2020)	BIST-Sürdürülebilirlik Endeksinin ilk döneminde (2014-2015 yılı) endekse giren 4'ü banka, 11'i banka dışındaki toplam 15 adet işletmenin finansal verilerinin tespiti ve finansal performanslarının ölçülmesi	
Bankacılık		Oral ve Geçdoğan (2020)	BİST'te işlem gören 5 bankanın sürdürülebilirlik faaliyetlerindeki sektör ortalamalarının tespit edilmesi ve kendi içlerinde sıralaması. Ayrıca sürdürülebilirlik alanında çalışmayan bankaların sektörde uzun vadede kalıcı olabilmesi için sürdürülebilirlik raporları hazırlamaları gerekliliği üzerinden önerilmesini	Kurumsal sürdürülebilirlik performans ölçümüne göre bankalar, kalıcı olabilmek (sürdürülebilirliklerini sağlamak) için sürdürülebilirliğin sadece ekonomik boyutuna değil, sosyal ve çevresel boyutuna da önem vermiştir.

**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI HAKKINDA TÜRKİYE'DE YAZILAN MAKALELERİN İÇERİK ANALİZİ İLE DEĞERLENDİRİLMESİ**

Bankacılık	Doğan ve Keser (2021)	Ülkemizdeki bankaların sürdürülebilirlik puanlarının belirlenmesi ve ayrıca bankaların sürdürülebilirlik skorunun, finansal performans göstergeleri ve sahiplik yapısı arasındaki ilişkinin saptanması	*Bankaların ekonomik, çevresel ve sosyal sürdürülebilirlik skorları, finansal performansları üzerinde etkili olmamıştır. *Sahiplik payı ile sürdürülebilirlik performansı arasındaki ilişkinin ters orantılı olduğu belirlenmiştir. Buna göre Sermaye (sahiplik) payı arttıkça bankaların sürdürülebilirlik performansları (skorları) düşmektedir.
Bankacılık	Kaya ve Akbulut (2021)	Türk Bankacılık Sektörü'ndeki 32 mevduat bankasının, muhasebe muhafazakarlığının, kredi derecelendirme ve sürdürülebilirlik raporlaması açısından araştırılması	Koşullu muhafazakar muhasebe politikalarının, banka kredilerinin arzı üzerindeki etkisi olumlu bulunmuşken; sürdürülebilirlik raporlaması düzeyine etkisi anlamlı bulunmamıştır.
Bankacılık	Emir, Karataş Arıcı ve Kıymık (2021)	Entegre raporlama anlayışının bankacılık sektörüne etkisinin BIST-Bankacılık sektöründe faaliyet gösteren 12 banka açısından ölçülmesi	*Entegre raporlama düzeyinin bankaların sermaye yeterliliğine ve kârlılığına etkisi pozitifken, yönetim kalitesine etkisi negatiftir. *Bankalarca entegre raporlamanın benimsemesinin aktif kalitesi, kârlılığı ve likidite üzerindeki etkisi pozitifken, yönetim kalitesine etkisi negatiftir.
Bankacılık	Yavuz ve Öncü (2022)	Faizsiz bankacılık alanında 18 farklı ülke faaliyet gösteren 76 bankanın yıllık faaliyet raporlarının içerik analizi yoluyla incelenmesi ve böylece entegre raporlamaya yakınlığının tespiti ve derecesinin ölçülmesi	*76 bankanın (genel) ortalama entegre rapor skoru % 55 olarak hesaplanmıştır. *76 faizsiz banka'dan 43'ünün entegre rapor skoru ise % 50 ve üzerindedir.
Bankacılık	Doğan ve Kılıç (2022)	Türkiye'de faaliyet gösteren ve 2019-2020'de entegre rapor yayımlayan 6 bankanın, entegre raporlarının, sosyal sürdürülebilirlik, çevresel sürdürülebilirlik, yönetsimsel sürdürülebilirlik ve finansal sürdürülebilirlik kapsamında incelenmesi	*Entropi'ye dayalı GRI ilişki analizi yöntemine göre bankaların sürdürülebilirlik sıralaması (1) çevresel sürdürülebilirlik, (2) sosyal sürdürülebilirlik, (3) kurumsal sürdürülebilirlik ve (4) finansal sürdürülebilirlik olarak tespit edilmiştir. *Sürdürülebilirlik performans sıralamasında Garanti BBVA birinci olmuştur.
Bankacılık	Kotan Türkten ve Kuşay (2022)	GRI'ye göre sürdürülebilirlik raporu hazırlayan ilk Türk Mevduat Bankası Akbank'ın verileri (YouTube içerikleri) kullanılarak, "Sürdürülebilirlik İlkeleri"nin hedef kitle iletişimindeki kullanım sıklığının ve kullanım biçiminin araştırılması	Banka, söz konusu sosyal medya platformundaki içeriklerinde, sürdürülebilirlik raporlarında yer alan ilkelere uygun projelere yer vermişken, YouTube hesabını yorumlara kapatarak paydaş katılımını sınırlayıcı davranmıştır.
Bankacılık	Şenocak ve Onat (2023)	Özel sektör bankalarına pandemi etkisinin, ilgili bankaların entegre raporlarına yansımaya biçiminin araştırılması	*2020 yılı entegre raporlarında pandemi etkisi, (1) dijitalleşme, (2) güvenlik, (3) hızlı kredi, (4) risk, (5) sürdürülebilirlik, (6) yapay zekâ konularında kendini göstermiştir. *Pandemi dijital bankalığı ihtiyari olmaktan çıkarmıştır. Pandemiye dijital bankacılık uygulamalarının kullanımdaki zorunluluk hali, mobil uygulamalarda yenilikçiliğin, hızlı kredi seçeneğinin, zamansız / mekânsız işlem özgürlüğünün temelini oluşturmuştur.



Bankacılık	Akbaş (2023)	6 katılım bankasının sürdürülebilirlik raporlarının, kârlılığa etkisinin araştırılması	*Sürdürülebilirlik açıklamaları katılım bankalarının kârlılığı üzerinde önemli bir etkiye sahip bulunmuştur. *Bu önemli etkiden dolayı katılım bankalarını gönüllülük esasıyla sürdürülebilirlik açıklamalarını artırarak devam ettirebilir.
Bankacılık	Acar (2023)	Bankacılık sektöründe faaliyet gösteren bankalarca düzenlenen entegre raporlarda, insan kaynakları yönetiminin sürdürülebilirliğine ilişkin kısımlarının araştırılması	İnsan kaynakları yönetiminin sürdürülebilirliğinde temel unsurlar (1) insan, (2) çalışan, (3) eğitim ve (4) performans olarak belirlenmiştir. *Her iki ülke açısından bankaların en yüksek düzeyde açıkladıkları bilgi genel standartlara ait bilgiler iken, en düşük düzeyde açıkladıkları bilgi çevresel bilgilerdir. *Ülke ve yıl bazında raporlama açısından anlamlı istatistiksel farklılıklar bulunmuştur.
Bankacılık	Zeytinoglu ve Tumpach (2023)	Slovakya'da ve Türkiye'de faaliyet gösteren bankaların 2019-2021 döneminde sürdürülebilirlik ve entegre raporlarında sürdürülebilirlikle ilgili yaptıkları açıklamaların incelenmesi ve açıklanan bilgi düzeyinin ülke ve yıl bazında karşılaştırılması	*Ülkeler bazında bilgi açıklama skoru, yıllar itibarıyla küçük artışlı da olsa istikrarlıdır. * 2019 ve 2020 yılları için ülkelerin bilgi açıklama skorları birbirine oldukça yakın çıkmıştır.

**Kaynak:** Microsoft Excel Programında veriler işlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 5.'te gösterildiği üzere özellikle belirli bir sektör esas alınarak yapılan çalışmalarda 15 farklı sektörün araştırıldığı ve bunların içerisinde de bankacılık sektörünün (sadece bankacılık sektörünün ele alındığı 15, bankacılık ve çimento sektörünün birlikte ele alındığı 2 olmak üzere toplam 17 makale ile) yoğun olarak araştırıldığı görülmüştür. Bu açıdan bankacılık sektörü, sürdürülebilirlik raporlaması alanındaki çalışmalara damgasını vurmuştur. Böyle olmasının temelinde, sürdürülebilirlik raporlamasının ilk uygulandığı sektör olması gerçekliği yatmaktadır. Bankaların sahiplik durumu dikkate alındığında bazı çalışmaların sadece özel sektör bankaları üzerinden, bazı çalışmaların ise hem kamu hem de özel sektör bankaları üzerinden yapıldığı görülmüştür. Faiz uygulamaları dikkate alındığında bazı çalışmaların sadece katılım bankaları (faizsiz bankacılık sistemi) üzerinden yapıldığı görülmüştür. Bankaların faaliyet çeşitlilikleri dikkate alındığında ise bazı çalışmaların sadece mevduat bankaları üzerinden yapıldığı görülmüştür. Dönemsel açıdan yapılan çalışmalar dikkate alındığında en uzun dönem çalışmasının 1999-2019 yıllarını yani 20 yıllık bir zaman dilimini kapsadığı görülmüştür. Araştırmaya konu olan örneklem (banka) sayısı dikkate alındığında ise en kapsamlı çalışmanın tek yıl verisi esas alınarak 18 farklı ülkeden 76 banka üzerinden gerçekleştirildiği görülmüştür. Bu çalışmalarda genel olarak, bankalar tarafından hazırlanan sürdürülebilirlik ve entegre raporlar esas alınarak, sürdürülebilirlik raporlarında finansal olmayan bilgilerin açıklanma nedenleri ve düzeyleri, bankaların finansal performanslarının ölçülmesi, entegre raporlama anlayışının sektör üzerindeki etkisinin ölçülmesi, entegre raporlamanın firma kârlılığına ya da finansal performansa etkisinin tespiti ve ölçülmesi, pandemi sürecinin entegre raporlara etkisi gibi konular ele alınmıştır.

Bazı çalışmalar özellikle, bankacılık ve finans sektöründe yer alan işletmeler kapsam dışı bırakılarak hazırlanmıştır. Sürdürülebilirlik raporlaması alanında bankacılık ve finans (holding, sigorta, gayrimenkul yatırım ortaklığı alanındaki şirketler gibi) sektörünün kapsam dışı bırakıldığı makale sayısı 8'dir. Bunun temelinde, bankacılık ve finans sektöründeki düzenlemelerin diğer sektörlerden farklılık göstermesi ve finansal tabloların farklılaşmasından doğabilecek karşılaştırma sorununu önleme (Kaya ve Atasel, 2022: 260) düşüncesi yatmaktadır. Bu çalışmalarda genel olarak, finansal performans ile

sürdürülebilirlik raporlaması/entegre raporlama arasındaki ilişki araştırılmıştır.

Özellikle bir sektör belirtmeksizin yani farklı sektörlerden işletmeler üzerine yapılan çalışmaların sayısı 39'dur. Bu çalışmalarda genel olarak, çevresel, sosyal ve yönetimsel sürdürülebilirlik uygulamalarının tespiti, sürdürülebilirlik raporlarının içeriklerinin analizi, faaliyet raporlarının entegre raporlamaya uygunluğunun tespiti, sürdürülebilirlik raporlarının GRI ilkelerine uyumu, sürdürülebilir raporlaması ve finansal performans arasındaki ilişkinin tespiti, sürdürülebilirlik raporlarının güvence denetimine tabi tutulup tutulmadığının belirlenmesi araştırılmıştır.

#### 4.7. Sürdürülebilirlik Raporlaması Kapsamında Yapılan Çalışmaların KOBİ'ler Açısından Değerlendirilmesi

Sürdürülebilirlik raporlamasının içerik analizi kapsamında incelenen 131 adet makale verisi içerisinde KOBİ'lerin de araştırıldığı tespit edilmiştir. KOBİ'lerin esas alındığı çalışmalar Tablo 6.'da sunulmuştur.

**Tablo 6. Türkiye'de Sürdürülebilirlik Raporlaması Araştırmalarının KOBİ'ler Açısından Durumu**

Yazarlar/Yıl	Araştırmanın Örneklemi (Adet)	Araştırmanın Yapılma Amacı	Araştırmanın Bulguları
Şahin ve Çankaya (2018)	KOBİ:5, Büyük ölçekli işletme: 39	Türkiye'de GRI'ye göre 2015 yılına kadar sürdürülebilirlik raporu hazırlayan KOBİ ve büyük ölçekli işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarındaki açıklamalarının karşılaştırılması ve bu suretle KOBİ'lerin sürdürülebilirliği sağlayamamasının nedenlerinin ortaya konulması	*Büyük ölçekli işletmeler, KOBİ'lerden daha çok açıklamada bulunmuştur. *Büyük ölçekli işletmeler çeşitli sebeplerle (rekabet avantajı sağlamak, verimliliği, çalışan moralini, işletme itibarını, şeffahtan dolayı kredi değerliliğini artırmak) maliyetini azaltmak ve uzun vadede kârını artırmak için sürdürülebilirlik açıklamalarına önem vermiştir. *Sürdürülebilirlik raporlarına önem veren işletmelerde marka değerinin arttığı, maliyet tasarrufu ile birlikte kârlılığın yükseldiği, tüketici taleplerinin arttığı, etkin bir risk yönetiminin sağlandığı ve ömürlerinin uzadığı tespit edilmiştir. *KOBİ'lerin ise genelde vasıfsız işgücü ile çalıştığı, kurumsallık düzeylerinin düşük olduğu, finansal kaynaklara erişim konusunda zorluk çektiği ve yasal düzenlemelerin eksikliğinden dolayı daha az sürdürülebilirlik açıklamalarına yer verdiği düşünülmektedir. *Türkiye'deki firmaların stratejik bilinç, stratejik yönlendirme ve strateji oluşturma aşamalarında sürdürülebilirlik anlayışına sahiplerdir. *Türkiye'deki firmalar stratejiyi uygulama ve içelleştirme konusunda ve ayrıca raporlama ve iletişim süreçlerinde eksik bulunmuşlardır.
Zenginkuzucu (2019)	Şahıs işletmesi: 3 Ticari ortaklık: 3 Anonim şirket:1 Halka açık şirket: 1 (Toplam 8 işletmeden 4'ü KOBİ)	BM <sup>13</sup> sürdürülebilirlik programına Türkiye'den katılan firmaların güdülerinin anlaşılması	

<sup>13</sup> BM: Birleşmiş Milletler

Gümrah ve Büyükipekçi (2019)	2008-2017 döneminde GRI'ye göre sürdürülebilirlik raporu düzenleyen tüm şirketler (KOBİ'ler, çok uluslu şirketler ve büyük işletmeler)	Türkiye'de 2008-2017 yılları arasında yayınlanan sürdürülebilirlik raporlarının içerik analiz yöntemi ile incelenmesi suretiyle mevcut durumun tespit edilmesi	*2008-2017 döneminde en çok holding sektöründe faaliyet gösteren şirketler sürdürülebilirlik raporu yayınlamıştır. * Aynı dönem için en az sürdürülebilirlik raporunu, kâr amacı gütmeyen ve elektronik sektöründe faaliyet gösteren kuruluşlar yayınlamıştır. *KOBİ'ler 2008-2017 dönemi dikkate alındığında yıllar içinde artış olsa da, en çok 2016 yılında sürdürülebilirlik raporu yayınlamıştır. *KOBİ'ler ile büyük ve çok uluslu işletmeler arasında raporda sunulan gösterge sayıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farkın bulunduğu tespit edilmiştir.
------------------------------	--	--	---

**Kaynak:** Microsoft Excel Programında veriler işlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

Ülkemizde sürdürülebilirlik raporlaması alanında KOBİ'leri içeren çalışmalar (3/131=) % 2 düzeyindedir. Bu kadar az çalışma olmasına rağmen, KOBİ'lerin hazırladıkları sürdürülebilirlik rapor sayısının yıllar içerisinde artış göstermesi yönünde olumlu tespitler yapılabildiği gibi sürdürülebilirlik açıklamalarının neden yetersiz kaldığı yönünde de olumsuz tespitler yapılabilmektedir.

#### 4.8. Sürdürülebilirlik Raporlaması Kapsamında Yapılan Çalışmalarda Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

Sürdürülebilirlik raporlaması hakkında yazılan 131 makale verisi incelendiğinde, dikkat edilmesi gereken iki husus tespit edilmiştir:

- Dikkat edilmesi gereken önemli hususlardan biri, yapılan çalışmalarda kavramlar üzerinde fikir birliğinin olması gerekliliğidir. Yani sürdürülebilirlik kapsamında yazılan makalelerde kavram kargaşası söz konusudur. Akademisyenlerin kavramların tanımları üzerinde fikir ayrılığına düştüğü söylenebilir. Örneğin, entegre raporun/raporlamanın tanımı açısından Yılmaz, Atik ve Okyay (2017: 107) “*Entegre rapor, sürdürülebilirlik raporu ile finansal raporun birleşimi değildir.*” şeklinde bir ifade kullanırken, Dereköy (2018: 592) “*Entegre rapor, işletmelerin yıllık raporlarında yer alan finansal bilgiler ile işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk ve sürdürülebilirlik raporlarında yer alan finansal olmayan bilgilerin birleşiminden oluşan, tek bir rapor olarak tanımlanmaktadır.*” şeklinde bir ifade kullanmıştır. Literatürün oluşumuna katkı verirken konuyla ilgilenen tüm tarafları ilgili konu hakkında fikir ayrılığına düşürecek değil, ilgili konu hakkında fikir birliği sağlayacak bir dil kullanılması gerekliliği doğmaktadır.
- Araştırma kapsamında dikkat edilmesi gereken bir diğer önemli husus ise gelecekte yapılacak olan araştırmalar için öneride bulunulmasıdır. Sürdürülebilirlik raporlaması kapsamında yapılan çalışmaların içerik analiziyle değerlendirilmesinin temelinde, hangi konuların, sektörlerin, zaman diliminin çalışılabileceğine dair çeşitli araştırma önerileri için fikir üretme çabası vardır. Yeni araştırmalar için öneriler sunulmadan önce, sürdürülebilirlik raporlaması alanında yazılan ve Tr Dizin veri tabanından elde edilen 131 adet makalede öneri verilip verilmediğine dair durum tespiti yapılmıştır. Buna göre 131 adet makalenin % 51’inde (67 adet makalede) bir öneri cümlesinin bulunmadığı, % 49’unda (64 makalede) ise bir öneri cümlesinin bulunduğu tespit edilmiştir. Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlaması araştırmalarının en çok yayımlandığı dergiler Şekil 2.’de gösterilmiştir. Sürdürülebilirlik raporlaması hakkında en çok yayın yapılan dergilerdeki makalelerde, gelecekte yapılacak araştırmalar için, bir öneri cümlesinin bulunup bulunmadığını gösteren veriler Tablo 7.’de sunulmuştur.

**Tablo 7. Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması Araştırmalarının En Çok Yayınlandığı Dergilerdeki Makalelerde Gelecekte Yapılacak Araştırma Önerisinin Tespiti Tablosu**

Sürdürülebilirlik Raporlaması Araştırmalarının En Çok Yayınlandığı Dergiler	Toplam Yayın Sayısı	Araştırma Önerisi Olan Yayın Sayısı	Araştırma Önerisi Olan Yayın Sayısı/Toplam Yayın Sayısı (Yüzde)	Araştırma Önerisi Olmayan Yayın Sayısı	Araştırma Önerisi Olmayan Yayın Sayısı/Toplam Yayın Sayısı (Yüzde)
Muhasebe ve Bilim Dünyası	19	10	0,53	9	0,47
Muhasebe ve Vergi Uygulamaları	11	7	0,64	4	0,36
Muhasebe ve Denetime Bakış	9	2	0,22	7	0,78
Mali Çözüm	8	4	0,50	4	0,50
Muhasebe ve Finansman	7	2	0,29	5	0,71

**Kaynak:** Microsoft Excel Programında veriler işlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 7.’ye göre, sürdürülebilirlik raporlaması hakkında yazılan makalelerde en çok araştırma önerisinin verildiği dergi % 64 ile Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi iken, en çok araştırma önerisinin verilmediği dergi % 78 ile Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi’dir. Tr Dizin’de yer alan makalelerde gelecek çalışmalar için bir araştırma önerisinde bulunulmaması yayın kalitesi açısından bir eksiklik olarak değerlendirilebilir. Akademik alanda yayın kalitesinin artırılmasında akademisyenlere düşen görevlerden biri, gelecekte yapılabilecek araştırmalar için, yaptıkları çalışmayı ileriye taşıyacak araştırma önerileri sunması olduğu söylenebilir. Tr Dizin veri tabanında indekslenen makalelerin de bu özelliği taşıması gerektiği düşünülmektedir.

## 5. SONUÇ

Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlamasının 23 yıllık süreci incelenmiş ve aşağıda sıralanan sonuçlara ulaşılmıştır:

- Araştırmaların 2000’li yılların başında az olduğu, 2015 yılından sonra önemli bir düzeyde arttığı tespit edilmiştir. Bu sonuç Effah, Wang, Owusu, Otchere ve Owusu (2023: 108) tarafından elde edilen çalışma ile benzerlik taşımaktadır. Ülkemizde ve dünyada sürdürülebilirlik raporlaması çalışmaları, sürdürülebilirliğin tarihsel gelişiminden etkilenmiştir.
- Sürdürülebilirlik raporlaması alanında sektörel bilgiler özetlenerek, akademisyenlerin/bağımsız araştırmacıların az çalışılan sektörlerle dikkatini çekmek ve o sektöre nasıl bir katkı sunacağı yönünde bakış açısı geliştirmesine yardımcı olmak istenmiştir. Sürdürülebilirlik raporlaması hakkında yazılan makalelerde çoğunlukla Borsa İstanbul (BIST)’da çeşitli endekslerde işlem gören işletme verileri kullanılmıştır. Araştırmacıları bu alana yönlendiren ana faktör, ülkemizde 2014 yılından beri BIST-Sürdürülebilirlik Endeksi’nin hesaplanması oluşudur. Sürdürülebilirlik raporlamasının Türkiye’de araştırma dönemi içerisinde gönüllülük esasıyla yapılıyor olması, veri sağlama imkânı açısından BIST’e yönelimi artırmıştır. Ayrıca 15 farklı (bankacılık, denetim ve danışmanlık, eğitim, sağlık, gıda, haberleşme, imalat, otomotiv, metal eşya, ulaşım, perakende, sigorta, turizm, enerji ve çimento) sektör araştırılmıştır. Bankacılık/finans sektörü, sürdürülebilirlik raporlaması alanındaki çalışmalara damgasını vurmuştur. Böyle olmasının temelinde, sürdürülebilirlik raporlamasının ilk uygulandığı sektör olması gerçekliği yatmaktadır. KOBİ’ler, sınırlı sayıda da olsa araştırılmıştır.
- Ülkemizde muhasebe-finance alanında çalışan akademisyenlerin yaklaşık % 9’u, sürdürülebilirlik raporlaması alanında makale türünde eser üretmiştir. Konunun önemi ve

yapılacak olan yasal düzenlemelerin etkisi ile sürdürülebilirlik raporlamasını keşfetmeye yönelik ilginin zamanla artacağı düşünülmektedir.

- Akademisyenler literatürün oluşumuna katkı verirken, konuyla ilgilenen tüm tarafların, konuyla ilgili kavramlar hakkında kafa karışıklığına neden olmayacak bir dil kullanmalıdır.
- Yayın açısından akademisyenlerin, gelecekte yapılabilecek araştırmalar için, yaptıkları çalışmayı ileriye taşıyacak araştırma önerileri sunmasının gerekliliği ve bunun yayın kalitesini artıracığı düşünülmektedir.

İçerik analizi kapsamında makaleler detaylı bir biçimde (derinlemesine) incelendiğinde alana katkı sağlamak adına gelecekte yapılacak araştırmalar için öneriler araştırma sorusu şeklinde aşağıda sıralanmıştır:

- Sürdürülebilir bir ekonominin modelinin inşası için çevresel, sosyal, kurumsal ve yönetim performansının işletmeler üzerindeki etkileri belirlenebilir mi?
- Sürdürülebilirlik raporlamasında akademik katkıların en yoğun olarak bankacılık sektöründe verildiğinden hareketle, diğer sektörlerde de bu yoğunluk verilebilir mi?
- Türkiye’de son yıllarda düzenli entegre rapor yayınlayan işletme ve kurumların raporlarında, sosyal sürdürülebilirlik, çevresel sürdürülebilirlik, kurumsal yönetim sürdürülebilirliği ve finansal sürdürülebilirlik kavramlarına ne ölçüde yer verildiği ve hangi boyutlarına vurgu yapıldığı tespit edilebilir mi?
- Muhasebe meslek mensuplarının sürdürülebilirlik raporlaması alanındaki teorik ve pratik bilgi düzeyleri tespit edilerek, sürdürülebilirlik raporlaması süreçlerine katılım/katkı düzeyleri ölçülebilir mi?
- Bağımsız denetçilerin sürdürülebilirlik raporlaması alanında teorik ve pratik bilgi düzeyleri tespit edilerek, sürdürülebilirlik raporları için güvence denetimi süreçlerindeki katılım/katkı düzeyleri ölçülebilir mi?
- Sürdürülebilirlik raporlamasında 2014 yılında BIST-Sürdürülebilirlik Endeksi’nin hesaplanmaya başlanması 2014 öncesi dönem için önemli bir milat olmasından hareketle, KGK’nın sürdürülebilirlik raporlamasını 01.01.2024 tarihinden itibaren çeşitli işletmeler açısından zorunlu hale getirmesinin (ikinci milat olarak kabul edilerek) sürdürülebilirlik raporlamasında içerik öğelerine ne şekilde yansıdığı ölçülebilir mi?
- Sürdürülebilirlik raporlamasında gönüllük esasıyla yapılmasından kaynaklanan sorunların, KGK’nın zorunlu uygulamaya geçmesiyle birlikte ilgili işletmeler açısından devam edip etmediği tespit edilebilir mi?
- Sürdürülebilirliğin eğitim sektöründeki birinci ayağında ülkemizdeki sürdürülebilir kampüs bilinci ve uygulamalarının durumu tespit edilebilir mi? ikinci ayağında ise lisans ve lisansüstü eğitim müfredatında sürdürülebilirlikle ilgili dünyadaki üniversitelerin müfredatlarındaki derslerin ülkemizdeki ders müfredatlarında yer alması için hangi öneriler getirilebilir?

**Hakem Değerlendirmesi:** Dış Bağımsız

**Çıkar Çatışması:** Yazar çıkar çatışması bildirmemiştir.

**Finansal Destek:** Yazar bu çalışma için finansal destek almadığını belirtmiştir.

**Etik Onay:** Bu makale, insan veya hayvanlar ile ilgili etik onay gerektiren herhangi bir araştırma içermemektedir.

**Yazar Katkısı:** Ayten ÖZBİNGÖL (% 100)

**Peer-review:** Externally peer-reviewed.

**Conflict of Interest:** The author declares that there is no conflict of interest.

**Funding:** The author received no financial support for the research, authorship and/or publication of this article.

**Ethical Approval:** This article does not contain any studies with human participants or animals performed by the authors.

**Author Contributions:** Ayten ÖZBİNGÖL (% 100)

## KAYNAKÇA

Acar, S. (2023). Bankacılık Sektörü Entegre Raporlarında İnsan Kaynakları Yönetiminin Sürdürülebilirliği, *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 14(1), 110-134.

Açıkgöz, T. (2022). Sürdürülebilirlik Raporlamasının Piyasa Riski ve Volatilite Yayılmaları Üzerine Etkisi, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 24(4), 936-958. doi:10.31460/mbdd.1054238.

Akbaş, F.(2023). Katılım Bankalarının Kârlılığı Üzerinde Sürdürülebilirlik Performanslarının Etkisi: Panel Veri ile Türkiye Üzerine Bir Uygulama, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 26(1), 83-94. doi:10.29249/selcuksbmyd.1230910.

Alanka, D. (2024). Nitel Bir Araştırma Yöntemi Olarak İçerik Analizi: Teorik Bir Çerçeve, *Kronotop İletişim Dergisi*, 1(1), 62-82.

Aslan, M., Erol, M. ve Kara Öztürk, E. (2020). Türkiye’de Yükseköğretimde Muhasebe-Finans Öğretim Elemanı Dağılımlarının İncelenmesi, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 20(60), 117-132.

Battal, Ü. (2018). Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Entegre Raporlama: Türk Hava Yolları ve Güney Afrika Hava Yolları İncelemesi, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları*, 11(3), 393-423.

Bayhantopçu, E. ve Özuyar, P.Ç. (2021). Sürdürülebilir Üniversitelerin Yönetişim-Strateji Çalışmaları ve İletişimi İçin Karşılaştırma Bazlı Bir Yaklaşım Önerisi, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 45, 396-412, doi:10.52642/susbed.929913.

Benameur, K.B., Mostafa, M.M., Hassanein, A., Shariff, M. Z. ve Al-Shattarat, W. (2023). Sustainability Reporting Scholarly Research: A Bibliometric Review and Future Research Agenda, *Management Review Quarterly*, doi:10.1007/s11301-023-00319-7.

Boiral, O. (2013). Sustainability Reports As Simulacra? A Counter-account of A and A + GRI Reports, *Accounting Auditing and Accountability Journal*,26(7), 1036-1071. doi: 10.1108/AAAJ-04-2012-00998.

Bos-Brouwers, H.E.J. (2010). Corporate Sustainability And Innovation in SMEs: Evidence of Themes And Activities in Practice. *Business Strategy and Environment*, 19, 417-437. doi:

---

10.1002/bse.652.

Cho, C.H ve Patten, D.M. (2007). The Role of Environmental Disclosures As Tools of Legitimacy: A Research Note. *Accounting, Organizations and Society*,32, 639-647. doi:10.1016/j.aos.2006.09. 009.

Clarkson, P.M., Li, Y., Richardson, G.D. ve Vasvari, F.P. (2008). Revisiting The Relation Between Environmental Performance And Environmental Disclosure: An Empirical Analysis. *Accounting Organization and Society*,33, 303-327. doi:10.1016/j.aos.2007.05.003.

Dağıştanlı, H.A. ve Dağıştanlı, İ. (2023). Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Firma Performansı: BIST Sürdürülebilirlik Endeksi Üzerine Bir Uygulama, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 76, 1-16. doi:10.51290/dpusbe.1153330.

Demirel Arıcı, N. ve Altun, N. (2018). Finansal Hizmetler Sektöründe Finansal Olmayan Bilgilerin Raporlanması: Sürdürülebilirlik Raporları Üzerine Ampirik Bir Araştırma, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*,20(3), 578-607.

De Villiers, C., Rinaldi, L. ve Unerman, J. (2014). Integrated Reporting: Insights, Gaps And An Agenda for Future Research. *Accounting Auditing and Accountability Journal*,27 (7), 1042-1067. doi: 10.1108/AAAJ-06-2014-1736.

Dereköy, F. (2018). Entegre Raporlama Uygulamalarının Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi Bağlamında Değerlendirilmesi, *Yönetim Bilimleri Dergisi*,16(32), 589-608.

Diwan, H. ve Sreeraman, B.A. (2023). From Financial Reporting to ESG Reporting: A Bibliometric Analysis of the Evolution in Corporate Sustainability Disclosures, *Environment, Development and Sustainability*. doi:10.1007/s10668-023-03249-2.

Doğan, B. ve Kılıç, M.B. (2022). Kurumsal Sürdürülebilirlik Performansının Entropi ve GRI İlişkisel Analizi İle Değerlendirilmesi: Bankacılık Sektöründe Bir Uygulama, *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(3), 2027-2057. doi: 10.30798/makuiibf.1097637.

Doğan, M. ve Keser, M. (2021). Relationship Between Sustainability Report, Financial Performance, and Ownership Structure: Research on The Turkish Banking Sector, *Istanbul Business Research*, 50(1), 77-102. doi: 10.26650/ibr.2021.51.0115.

Dönmez, N. ve Taşkın, T. (2023). İşletmelerin Çevresel Duyarlılıklarının Sürdürülebilirlik Raporlarına Yansımaya Düzeyi: İlaç Endüstrisinde Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*,75, 221-241. doi:10.51290/dpusbe.1166067.

Effah, N.A.A, Wang, Q., Owusu, G.M.Y., Otchere, O.A.S. ve Owusu, B. (2023). Contributions Towards Sustainable Development: A Bibliometric Analysis Of Sustainability Reporting Reseach, *Environmental Science and Pollution Research*, 30, 104-126. doi: 10.1007/s11356-022-24010-8.

Ekerkil, V. ve Göde, M.Ö. (2017). Küresel Raporlama Girişimi (GRI) Standartlarına Göre Seçilen Otellerin Sürdürülebilirlik Raporlarının Analizi ve Değerlendirilmesi, *İşletme ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 8(4), 859-871.

Emir, S. ve Kıymık, K. (2021). Sürdürülebilirlik Düzeyinin Finansal Performans Üzerindeki Etkisinin Değerlendirilmesi: Borsa İstanbul'da Bir Araştırma, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları*, 14(1), 101-128.

Emir, S., Karataş Arıcı, Ö.N. ve Kıymık, H. (2021). Entegre Raporlama Anlayışının Camels Analizi ile Finansal Performans Üzerindeki Etkisinin Değerlendirilmesi: Bankacılık Sektöründe Bir Uygulama, *Muhasebe ve Denetim Bakiş*, 20(62), 259-284.

Ergüden, A.E. ve Çatlıoğlu, E. (2016). Sustainability Reporting Practicesses In Energy Companies With Topsis Method, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 71, 201-222. doi:10.25095/mufad.396710.

Ergün, İ., Kaldırım, Z. ve Özcan, İ. (2022). İşletme ve Muhasebe Eğitimi Müfredatı Yeterince Sürdürülebilir mi? Türkiye ve Diğer Ülke Üniversitelerinin Müfredatlarının Doküman Analizi ile Karşılaştırılması, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 25(Özel Sayı), 314-324.

Gonçalves, T., Gaio, C., ve Costa, E. (2020). Committed vs Opportunistic Corporate and Social Responsibility Reporting. *Journal of Business Research*, 115, 417-427. doi:10.1016/j.jbusres.2020.01.008.

Gray, R. (2010). Is Accounting For Sustainability Actually Accounting For Sustainability... And How Would We Know? An Exploration of Narratives of Organisations And The Planet. *Accounting Organization and Society*, 35(1), 47-62. doi:10.1016/j.aos.2009.04.006.

Gümrah, A. ve Büyükepeççi, S. (2019). Türkiye'de Sürdürülebilirlik Raporlaması: 2008-2017 Yılları Arası Yayınlanmış Sürdürülebilirlik Raporlarının İncelenmesi, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21(2), 305-323. doi: 10.31460/mbdd.521540.

Hubbard, G. (2009). Measuring Organizational Performance: Beyond The Triple Bottom Line, *Business Strategy and the Environment*, 18, 177-191. doi: 10.1002/bse.564.

Horasan, E. ve Tazegül, S. (2021). Entegre Raporlamanın Şirketlerin Finansal Performansları Üzerindeki Etkisi, *Journal of Research in Business*, 6(1), 141-163. doi:10.29228/JRB.8.

İşseveroğlu, G. (2021a). Sürdürülebilir Sigortacılık İçin Sürdürülebilirlik Açıklamaları: BIST Sigorta Şirketleri Faaliyet Raporlarının İçerik Analizi, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 92, 47-60. doi: 10.25095/mufad.934240.

İşseveroğlu, G. (2021b). Finansal Sürdürülebilirlik Göstergeleri Üzerinde Entegre Raporlamanın Etkisi: BİST Çimento Şirketlerinde Analiz, *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 46, 255-270. doi: 10.30794/pausbed.834362.

Karataş Çimen, Ç. ve Denктаş Şakar, G. (2015). Value-Driven Corporate Social Responsibility in Ports, *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(29), 405-429.

Kaya, İ. ve Akbulut, D. H. (2021). Accounting Conservatism And Sustainability Reporting in Changing Times: Evidence From Turkish Banking Industry, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 23 (Özel Sayı), 1-23. doi:10.31460/mbdd.841329.

Kaya, U. ve Atasel, O.Y. (2022). Entegre Raporlama Çerçevesi'nde Tanımlanan Sermaye Ögelerinin Değer Yaratma Süreci ile İlişkisi: BIST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde Bir Araştırma, *Uluslararası Ekonomi ve Yenilik Dergisi*, 8(2), 249-276.

Kestane, A., Kurnaz, N. ve Sizer, O.M. (2019). Finans Kuruluşlarında GRI İlişkisel Analiz Yöntemi İle Sürdürülebilirlik Performansı Değerlendirmesi: Türkiye Bankacılık Sektöründe Uygulama, *Turkish Studies-Economics, Finance, Politics*, 14(4), 1323-1358. doi:10.29228/TurkishStudies.30287.



KGK. (2023). Soru ve Cevaplarla Sürdürülebilirlik Raporlaması. [https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Sustainability/Soru\\_ve\\_Cevaplarla\\_Surdurulebilirlik\\_Raporlamasi\\_30\\_05\\_2023-.pdf](https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Sustainability/Soru_ve_Cevaplarla_Surdurulebilirlik_Raporlamasi_30_05_2023-.pdf) (Erişim Tarihi: 10.12.2023).

Kotan Türkden, D. ve Kuşay, Y. (2022). Sürdürülebilirlik Uygulamalarının Sosyal Medya İletişiminde Kullanımı: Bankacılık Sektörü Özelinde Bir Değerlendirme, *Türkiye İletişim Araştırmaları Dergisi (Online)*, 39, 216-239. doi: 10.17829/turcom.1021679.

Köse, T. & Ağdeniz, Ş. (2023). Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartlarının Entegre Raporlamada Kullanımına İlişkin Bir Araştırma, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 25 (MODAVICA Özel Sayısı), 276-299.

KPMG. (2020). The Time Has Come: The KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020. <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf> (Erişim Tarihi: 17.12.2023).

Leopizzi, R., Palmi, P., ve Cagno, P.D. (2023). Sustainability Reporting and Electric Utilities: A Bibliometric Analysis, *Utilities Policy*, 84, 1-9. doi:10.1016/j.jup.2023.101651.

Metin, O. ve Ünal, Ş. (2022). İçerik Analizi Tekniği: İletişim Bilimlerinde ve Sosyolojide Doktora Tezlerinde Kullanımı, *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 22(Özel Sayı 2), 273-294.

Milne, M.J. ve Gary, R. (2013). W(h)ither Ecology? The Triple Bottom Line, the Global Reporting Initiative, And Corporate Sustainability Reporting, *Journal of Business Ethics*, 118(1), 13-29. doi: 10.1007/s10551-012-1543-8.

O'Dwyer, B., Owen, D. ve Unerman, J. (2011). Seeking Legitimacy For New Assurance Forms: The Case of Assurance on Sustainability Reporting, *Accounting, Organizations and Society*, 36, 31-52. doi:10.1016/j.aos.2011.01.002.

Oral, C. ve Geçdoğan, S. (2020). Kurumsal Sürdürülebilirlik Ölçümü İçin AHP ve TOPSIS Yöntemlerinin Kullanılması: Bankacılık Sektörü Üzerine Bir Uygulama, *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 12(4), 4166-4183. doi: 10.20491/isarder.2020.1097.

Öktem, B. (2019). Sürdürülebilirlik Raporlamasında Ölçüm Parametreleri KPI'lar (Temel Performans Göstergeleri): Bankacılık Sektöründe Analiz, *Finansal Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 11(21), 247-263. doi:10.14784/marufacd.623405.

Öktem, B. (2023). Finansal Başarısızlık ve KPI Puanları Arasındaki İlişkinin Analizi: SASB Ulaşım Sektöründe Bir Uygulama, *Ekoist Journal of Econometrics and Statistics*, 38, 265-288. doi: 10.26650/ekoist.2023.38.1249214.

Öktem, B. ve Karabınar, S. (2022). Analysis of the Relationship Between Financial Failures and Sustainability Reports of Companies Publishing SASB Reports, *İstanbul İktisat Dergisi*, 72(2), 823-845.

Önder, Ş. (2021). Entegre Raporlamanın Firma Kârlılığına Etkisi: Bankacılık ve Çimento Sektörü Üzerine Bir Uygulama, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 92, 61-72. doi:10.25095/mufad.949557.

Özdarak, E. ve Akarçay, Ç. (2022). Is Environmental, Social and Governance (ESG) Reporting Financially Useful? Evidence From Turkey, *Journal of Research in Business*, 2(1), 261-280. doi: 10.54452/jrb.1094498.

Özdemir, Z. ve Pamukçu, F. (2016). Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlama Sisteminin Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksi Kapsamındaki İşletmelerde Analizi, *Mali Çözüm*, 13-35.

Özipsa, N. ve Arabelen, G. (2018). Assessment of Port Sustainability Indicators In The Sustainability Reporting Process, *Beykoz Akademi Dergisi*, 6(1), 1-28. doi:10.14514/BYK.m.21478082.2018.6/1.1-28.

Özmen, A., Karakoç, M., ve Yeşildağ, E. (2020). Sürdürülebilirlik Raporlaması: BIST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan Şirketler Üzerine Bir Uygulama, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 63, 153-174. E-ISSN: 2587-005X.

Özsözgün Çalışkan, A. (2012a). Sürdürülebilirlik Raporlaması, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, (1) 41-68.

Özsözgün Çalışkan, A. (2012b). İşletmelerde Sürdürülebilirlik ve Muhasebe Mesleği İlişkisi, *Mali Çözüm*, 22(112), 133-160.

Öztürk, C. ve Marşap, B. (2018). Corporate Social Responsibility Reporting in Telecommunication Industry: The Case of US, UK and Turkey, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 78, 217-234.

Özuyar, P.Ç., ve Bayhantopçu, E. (2021). Yüksek Öğretim Kurumlarının Sosyal Etkilerinin Ölçümü Üzerine Karşılaştırmalı Bir Analiz, *Beykoz Akademi Dergisi*, 9(1), 136-149. doi:10.14514/BYK.m.26515393.2021.9/1.136-149.

Resmi Gazete, 29.12.2023 Tarih ve 32414 Sayılı Mükerrer, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2023/12/20231229M1-10.pdf> (Erişim Tarihi: 10.01.2024).

Roca, L.C. ve Searcy, C. (2012). An Analysis on Indicators Disclosed in Corporate Sustainability Reports. *Journal of Cleaner Production*, 20, 103-118. doi:10.1016/j.jclepro.2011.08.002.

Saygılı, E., Gören Yargı, S. ve Erginer, D. (2020). Halka Açık Şirketlerin Sürdürülebilirlik Raporları Analizi: Borsa İstanbul'da Bir Uygulama, *Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 27(2), 239-261. doi:10.18657/yonveek.599794.

Saygılı, E. ve Toros, F. (2022). Covid-19 Döneminde BIST Metal Eşya ve Makine Endeksindeki Şirketlerin İnsan Kaynakları Uygulamaları, *Manas Journal of Social Studies*, 11(4), 1560-1573. doi: 10.33206/mjss.1017377.

Sultanoğlu, B. ve Özerhan, Y. (2022). Muhasebe Eğitiminde "Sürdürülebilirlik"-Türkiye'deki Üniversitelerde Bir Araştırma, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 25 (25. Yıl Özel Sayısı), 325-334.

Şahin, Z. ve Çankaya, F. (2018). KOBİ'lerde Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Türkiye Örneği, *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 18(4), 117-131.

Şenocak, N. ve Onat, O.K. (2023). Entegre Raporlarda İçerik Analizi: Bankacılık Sektöründe Bir Uygulama, *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 24(3), 362-382. doi: 10.37880/cumuiibf.1246634.

Şenol, A., Üstünkaya, S. ve Akkuş, H. (2023). Yeşil Hastanelerde Sürdürülebilirlik Raporlaması Üzerine Personel Tutumlarının Araştırılması: Bir Kamu Hastanesi Örneği, *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi*, 26(3), 667-684.

Talaş, Z. ve Dil, E. (2023). Ev Sahibi ve Köken Ülkede Çevresel Sürdürülebilirlik Uygulamaları Birbirinden Farklı mı? Ford Otomotiv Örneği, *Süleyman Demirel Üniversitesi*

---

*Vizyoner Dergisi*, 14(38), 702-719. doi:10.21076/vizyoner.1144206.

Tanç, A. ve Gümrah, A. (2015). Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Çevresel Performans: Borsa İstanbul'da Bir Uygulama, *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 7(2), 258-273.

Tanrıverdi, İ. (2023). Otomotiv Sektöründe Sürdürülebilir Tedarik Zinciri Uygulamalarına Yönelik Bir İçerik Analizi, *Journal of Yasar University*, 18(70), 216-236. doi: 10.19168/jyasar.1186559.

TR Dizin, <https://trdizin.gov.tr/hakkında/> (Erişim Tarihi: 31.12.2023).

TR Dizin, <https://search.trdizin.gov.tr/tr/dergi/ara?q=> (Erişim Tarihi: 31.12.2023).

TR Dizin, <https://search.trdizin.gov.tr/tr/yazar/ara?q=> (Erişim Tarihi: 31.12.2023).

Türkiye'deki Üniversitelerin Sayısına İlişkin Veriler, <https://www.yok.gov.tr/universiteler/universitelerimiz> (Erişim Tarihi: 12.02.2024).

Yavuz, İ. ve Öncü, S. (2022). Yıllık Faaliyet Raporlarının Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi İlkelerine Uygunluğunun Değerlendirilmesi: Faizsiz Bankacılık Sektörü Üzerine Bir Araştırma, *Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 20(4), 349-374. doi: 10.18026/cbayarsos.1128020.

Yeniçeri, T. ve Böcek, A. (2022). Sürdürülebilir Perakendecilik: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan Perakendeci Şirketler Üzerine İçerik Analizi, *Kafkas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 13(26), 682-709. doi: 10.36543/kauibfd.2022.029.

Yılmaz, B., Atik, M. ve Okyay, A. (2017). Geleceğin Raporlama Sistemi: Entegre Raporlama, *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 52, 95-108.

Yüksel, F. (2020). Sustainability in Accounting Education Given by Turkey Higher Education Institutions, *Turkish Online Journal of Qualitative Inquiry (TOJQI)*, 11(3), 393-416. doi:10.17569/tojqi.688337.

Zenginkuzucu, D.M. (2019). Sürdürülebilirlik Stratejileri Bağlamında Türkiye'de Birleşmiş Milletler Global Compact Programı Katılımcısı Firmalar Üzerine Bir Araştırma, *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 17(3), 181-200. doi:10.11611/yead.495633.

Zeytinoğlu, E. ve Tumpach, M. (2023). Disclosure of Sustainability Information in Banks: The Case of Slovakia and Turkey, *OPUS Toplum Araştırmaları Dergisi*, 20(51), 43-55. doi: 10.26466/opusjsr.1153282.

