

Sürdürülebilirliğin Raporlanması ve Sürdürülebilirlik Performansının Ölçülmesi: Arçelik Örneği

Reporting Sustainability and Measuring Sustainability Performance: Arçelik Example

Merve AKSAY^{1*}  Ömer TEKŞEN² 

¹Dr., Bağımsız Araştırmacı, Türkiye

²Prof. Dr., Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Burdur, Türkiye

Özet: İşletme faaliyetlerinin çevresel, sosyal ve kurumsal yönetime yönelik uygulamaları sonucunda ortaya çıkan raporlar sürdürülebilir raporlamadır. İşletmeler son dönemlerde ekonomik ve sosyal faaliyetlerini sürdürülebilir düzeyde raporlayabilmek ve aynı zamanda rekabet avantajı sağlamak için sürdürülebilir raporlamaya ihtiyaç duymaktadır. Böylece şirket yönetimi işletmenin güçlüye zayıf taraflarını belirleyerek, işletmenin önemli bölümlerindeki fırsatların ve risklerin değerlendirilmesini öngörmektedir. Çalışmanın amacı Küresel Raporlama Girişimi ilkeleri doğrultusunda Borsa İstanbul'da sürekli olarak işlem gören Arçelik A.Ş.'nin sürdürülebilirlik faaliyetleri ile faaliyet raporlama düzeylerini analiz etmek ve bu şirketin eksiklerini ya da olumlu taraflarını belirlemektir. Bu amaç doğrultusunda Arçelik A.Ş.'nin BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde yer alan 2011 ile 2023 yılları arasındaki kurumsal web sitesindeki faaliyet raporları, Küresel Raporlama Girişimi ilkelerindeki sosyal, ekonomik ve çevresel unsurlar kullanarak içerik analizi yardımıyla incelenmiştir. Firmanın raporlarına ait bu yıl aralığının araştırma kapsamına alınma sebebi, diğer yıllara oranla daha kapsamlı sürdürülebilirlik raporu yayınlamış olmasıdır. Analiz sonucunda firmanın ekonomik, sosyal ve çevresel unsurlar bakımından duyarlı olduğu, bu duyarlılığı belgeler, faaliyetler ve sertifikalar ile kanıtladığı ortaya çıkmıştır. Aynı zamanda firmanın ekonomik unsurlarına ait bilgileri tüm yıllarda ayrıntılı olarak açıkladığı, çevresel unsurlarından çevresel şikayet mekanizmasına en az yer verdiği görülmüştür. Sosyal unsurlardan ise, en az yer verilen unsur toplumsal şikayet mekanizması olmuştur.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirliğin Raporlanması, Sürdürülebilirlik, İçerik Yöntemi.

Abstract: The reports generated from the environmental, social and corporate management practices of business activities are part of sustainable reporting. Recently, businesses have needed sustainable reporting to disclose their economic and social activities in a sustainable manner while also gaining a competitive advantage. Thus, the company management determines the strengths and weaknesses of the business and evaluates the opportunities and risks in important parts of the business. The aim of the study is to analyze the sustainability activities and activity reporting levels of Arçelik A.Ş., which is constantly traded in Borsa İstanbul in line with the principles of the Global Reporting Initiative, and to determine the shortcomings or positive aspects of this company. For this purpose, the activity reports on Arçelik A.Ş.'s corporate website between 2011 and 2023, which are included in the BIST Sustainability Index, were examined with the help of content analysis using the social, economic and environmental elements in the Global Reporting Initiative principles. This year's range of the company's reports was included in the research because it published a more comprehensive sustainability report than other years. As a result of the analysis, it was revealed that the company is sensitive to economic, social, and environmental factors and proves this sensitivity with documents, activities, and certificates. At the same time, it was observed that the company disclosed information about its economic elements in detail in all years, and gave the least space to the environmental complaint mechanism among its environmental elements. Among the social elements, the least mentioned element was the social complaint mechanism.

Keywords: Reporting Sustainability, Sustainability, Content Method.

1. Giriş

Sürdürülebilirlik kavramı, hem gelecekteki insanların ihtiyaçlarını hem de bugünün insanların ihtiyaçlarını karşılamak olarak tanımlanmıştır. Dünyadaki kaynakların ve insan yaşamının devamlılığı için kaynakların verimli kullanılması büyük önem taşımaktadır (Pelit, Baytok ve Oybalı, 2015:40). Sürdürülebilirlik kavramı ilk defa 1960'lı yıllarda önem kazanmaya başlamıştır. II. Dünya Savaşı sonrasında hızlı kapitalist büyüme ekolojik denge üzerinde olumsuz etkilere neden olmuş ve kalkın-

ma ile çevre arasında bağlar kurularak sürdürülebilirlik kavramı önem arz kazanmıştır. Bu kavrama işletmeler açısından bakıldığında ekonomik beklentilerin çevresel ve sosyal duyarlılıkla dengeli olarak uyum sağladığı görülmektedir. Böylece işletmeler yalnızca ortaklarına veya yatırımcılara karşı sorumlu olmamakta, tüm paydaşlara ve yönetim politikalarına aynı oranda sürdürülebilirlik olgusunu kabul ettirmektedir (Şahin ve Çankaya: 2018: 118).

*İletişim Yazarı / Corresponding author. Eposta/Email : mervetayman.07@gmail.com

Geliş Tarihi / Received Date: 29.11.2024

Revizyon Tarihi / Revision Date: 14.01.2025

Kabul Tarihi / Accepted Date: 17.02.2025



Burdur
Mehmet Akif Ersoy
University Press



Sürdürülebilirlik kavramı ekonomik, sosyal ve çevresel unsurları kapsayan ve şirketler için önemlilik arz eden bir süreçtir. Aynı zamanda, şirketin ortaklarına şirketin pazarda nasıl bir konumda olduğu hakkında bilgi veren ve ilerleyen zamanlarda firmanın hangi durumda olacağı hakkında paydaşlara fikir veren bir yöntemdir. Sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanmasıyla ilgili başta Küresel Raporlama Girişimi olmak üzere birçok kuruluş harekete geçmiştir.

Sürdürülebilirlik kavramının ilk ortaya çıkışı 1970’li yıllara dayanmaktadır. Dünyadaki çevre kirliliğinin giderek artması sebebiyle bu kavram önemini giderek artırmıştır. Sürdürülebilirlik kavramı, gelişmekte olan ve gelişmiş ülkelerin ekonomik büyümeleri için zorunlu bir durum haline gelmiştir (BIST Sürdürülebilirlik Rehberi, 2014: 13). Sürdürülebilirlik faaliyetlerini sadece çevresel unsurlar açısından değerlendirmemek gerekir. Çünkü sürdürülebilirlik faaliyetleri ekonomik etkileri ve sosyal refahı da bünyesinde barındıran bir sistemdir (Finkbeiner, Schau, Lehmann ve Traverso, 2010: 2).

Çalışmanın amacı, Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksi’nde sürekli olarak işlem gören Arçelik A.Ş.’nin sürdürülebilirlik faaliyetlerini incelemek ve küresel raporlama ilkelerine göre şirketin eksik ya da üstün yönlerini ortaya çıkarmaktır. Bu amaç doğrultusunda firmanın 2011 ile 2023 yılları arasındaki sürdürülebilirlik raporları içerik analizi ile incelenmiş ve çıkan sonuçlar yorumlanmıştır. Araştırmada kapsam olarak Arçelik A.Ş.’nin tercih edilmesinin sebebi, firmanın sürdürülebilirlik raporlarına gereken önemi vermesi ve verilerini kapsamlı olarak web sitesinde yayınlamasıdır. Araştırmada 2011 ile 2023 yılları aralığının baz alınma nedeni, analizi daha kapsamlı hale getirerek firmanın faaliyet dönemlerini detaylı yorumlayabilmektir.

2. Sürdürülebilirlik Kavramı

İngilizce sözlüğünde “sustainability” olarak ifade edilen sürdürülebilirlik kelimesi devamlı olma, süreklilik arz etme ve daimi olma gibi kavramlarla açıklanmıştır. Bu anlamlara ilave olarak, kişinin isteği doğrultusunda dışsal unsura bağımlılığından da söz edilmektedir. Süreklilik arz etme hali bir iradeden tarafsız ve bağımsız oluşabileceği gibi sürdürülebilir olma durumu, bütün koşullar sağlansa da bir iradenin bu yönde ifade edilmesine bağlıdır (Saban vd. 2017:103).

Sürdürülebilirlik kelime anlamı itibarıyla üretimde çeşitlilik sağlamanın yanı sıra insanların hayatlarının devamlılığını oluşturmaktadır. Aynı zamanda, günümüzde yaşayan neslin gereksinimlerini yerine getirirken gelecekteki insanların gereksinimlerinden ödün verilmemesi durumudur. Sürdürülebilirlik kelimesini Dünya Çevre ve Koruma Komisyonu tarafından ‘Ortak Geleceğimiz’ olarak adlandırılan bir rapor ile ortaya çıkmıştır. Herhangi bir şeyin sürdürülebilir olduğunu söylemek için onun bugün ki devamlılığını sürdürüyor olması gerekmektedir. Bu ifadeden yola çıkılarak sürdürülebilirlik,

gelecekteki nesillere ekonomik, ekolojik ve sosyal yaşamı devam ettirebilir bir dünya bırakmak ve farklı bir yaklaşımla toplumun yapılandırılmasına katkı sağlamaktadır. Bu nedenle çevresel, ekonomik ve sosyal amaçlar için uygun bir süreç tasarlanmalıdır (Eşkin, 2019).

1980’li yıllarda Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu tarafından yayınlanan raporda küresel ekonomide iklim değişikliğinin önemli hale geldiği ve firmaların sosyal sorumluluk alanında hesap vermesi gerektiği vurgulanmıştır. Bu sebeple firmaların kurumsal sosyal sorumluluk (Corporate Social Responsibility-CSR) alanında yapmış olduğu çalışmalar uluslararası ölçekte hızla artmıştır. Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı, firmaların toplum içinde yerine getirmesi gereken sorumluluklar olarak adlandırılmaktadır (Erdoğan ve Yeryakmaz, 2025: 63).

Dünyada iklim krizinin neden olduğu; küresel ısınma, biyoçeşitlilik kaybı, gelir adaletsizliği ve kuraklık riskinin giderek artmasıyla toplumlarda sürdürülebilirlik kavramı daha duyarlı bir hale gelmiştir. Sürdürülebilirlik ile ilgili dünyada pek çok gelişme yaşanırken ülkemizde de gerekli düzenlemeler yapılmaktadır. Bu konuda Kamu Gözetim Kurumu 4 Haziran 2022 tarihinde yapılan düzenleme ile Türkiye Sürdürülebilir Raporlama Standartlarını belirlemekle görevlendirilmiştir. KGK yapmış olduğu çalışmalar sonucunda 28 Mart 2023 tarihinde Sürdürülebilirlik Standartları Dairesi Başkanlığını kurarak faaliyete sunmuştur (Kgg, 2024).

Sürdürülebilirlik alanında ortaya konulan ilk önemli çalışmalardan birisi Marrewijk ve Werre (2003)’nin yapmış olduğu incelemede yer almaktadır. Bu çalışmada işletmelerin sürdürülebilirliğe ulaşması farklı seviyelerde ve farklı renklerde gösterilmiştir. Yazarlar her bir seviyede farklı değerlendirmeler sunmuşlardır. İşletmeler araştırmanın sonuçları doğrultusunda ne yapmaları gerektiği konusunu yorumlamıştır. ‘Kurumsal sürdürülebilirlik öncesi’ kırmızı renk ile ifade etmişlerdir. Bu hevesli bir dönem olarak ifade edilmiştir. ‘Uyum Odaklı’ kısmı ise mavi ile belirtmişlerdir. Bu dönem refahın sağlanması için uğraşılan bir dönemi kapsamaktadır. ‘Kâr Odaklılık’ kısmı turuncu renk ile ifade edilmiştir. Bu dönem itibarı artırmak için yapılmıştır. Çalışmanın ‘İlgi Odaklı’ kısmı yeşil renk ile gösterilmiştir. Bu bölüm sosyal sorumluluk çalışmalarından bahsetmektedir. ‘Sinerji Odaklılık’ bölümü ise sarı renk ile ifade edilmiştir. Bu dönem sosyal, çevresel ve ekonomik açılardan bahsedilen bir dönemdir. ‘Bütünsel’ kısım turkuaz renk ile ifade edilmiştir. (Marrewijk ve Werre, 2003: 112).

Sürdürülebilirlik raporlarında finansal ve finansal olmayan faaliyetler arasındaki ilişki açıklanmaktadır. Bunun sonucunda muhasebe meslek mensuplarının beklediği nokta, şirketlerin çevresel ve sosyal faaliyetlerini ifade edecek bir rapor oluşturmaktır. Sürdürülebilir muhasebe biliminin ya da muhasebe meslek mensuplarının buradaki beklentisi riski ortaya çıkarmak ve değerlendirmektir. Ayrıca meslek mensuplarının gereksinim duydukları bilgileri ortaya çıkarmak için raporlama politikasını be-

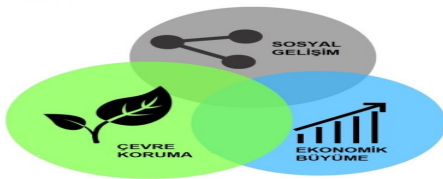
lirlemek ve bağımsız denetim ve denetim kontrollerini uygulamaktır. Sürdürülebilirlik raporları işletmelerin hedeflerine ulaşmaları konusunda yol göstermekte ve çevresel stratejilerin belirlenip değerlendirilmesini sağlamaktadır (Şahin vd. 2018:18).

Sürdürülebilirliğin raporlanması aşamasındaki çalışmaya, bu raporlamayı yapan uzman veya yöneticiler katılabileceği gibi sürdürülebilirliğin raporlanmasında görev alacak bütün departmandaki çalışanlar katılabilmektedir. Sürdürülebilirlik raporlanmasını daha iyi anlayabilmek için onunla ilgili birçok tanım ve açıklamalardan sonra buna ek olarak bu raporlamanın ne olmadığına da değinmek gerekmektedir. Örneğin bu raporlama bir toplantı veya bir ihale için kısa sürede hazırlanabilecek bir rapor değildir. Raporun belirli bir kalıpla hazırlanmış formatta olması şart değildir. Burada önemli olan nokta bu raporun hazırlanan işletmeye özel olması ve bu işletmeyle ilgili doğru ve tarafsız bilgilere yer vermesidir. Hazırlanan bu raporda yer alacak bilgilerin gündemde olduğu için rapora konulmuş veya yapıyormuş gibi görünen bilgilerden oluşmaması gerekmektedir. Veriler ölçülebilir ve doğruluğu kanıtlanabilir bilgilerden oluşmalıdır (Bitik, 2018).

Uluslararası Muhasebe Federasyonu (IFAC) aracılığıyla 2023 yılında yayınlanan raporda içerisinde Türkiye'nin de olduğu 21 ülke üzerinde araştırma yapılmıştır. Araştırmaya 21 ülkeden 1350 firma katılmış olup bu firmaların sürdürülebilirlik raporu hazırlama oranları incelenmiştir. Çalışmadaki inceleme sonucunda firmaların %95'i sürdürülebilirlik raporu hazırlamıştır. Türkiye'deki firmalardan 50 tanesi sürdürülebilirlik konusunda rapor hazırlamış ve %82'si GRI Standartlarını kullanmıştır (Kamu Gözetim Kurumu, 2023).

2.1. Sürdürülebilirliğin Bileşenleri

Sürdürülebilirlik kavramı aslına bakılırsa ekolojik, toplumsal bileşenler ve ekonomiyi bünyesinde barındıran bütünsel bir olgudur (Eşkin, 2019).



Şekil 1. Sürdürülebilirlik bileşenlerinin gösterimi

Sürdürülebilirlik kavramı üç temel bileşenden oluşmaktadır. Bunlar sosyal gelişim, ekonomik büyüme ve çevre korumadır. Sosyal gelişim; sürdürülebilirlik, eğitim, hayat ve sağlık kalitesinin bütün insanlar için tatmin edici bir seviyeye gelmesi konusuna da odaklanarak sosyal gelişimi güçlendirmektedir. Ekonomik büyüme ise sürdürülebilirlik, çevreye herhangi bir zarar vermeden, toplumları refah seviyeye ulaştıracak ekonomik büyümeyi sağlamaktadır (Godard, 2010: 69). Mal ve hizmet tüketimi artan durumdayken insan refahının yükselmesi beklenmektedir. Son olarak çevre koruma kavramı,

sürdürülebilirlik temel alınarak doğa ve çevredeki kaynakların tükenebilir olduğunu ve böylece bunları akılcı yaklaşımlar ile kullanmayı hedeflemektedir. Böylelikle ekosistemlerin bütünlüğü ve esnekliği korunmuş olmaktadır (Baumgartner ve Ebner, 2010: 80).

İşletmelerin sürdürülebilirliği sosyal gelişmeler, çevresel ve ekonomik risklerin doğru bir şekilde işleyişini ifade etmektedir. Sürdürülebilir raporlama hazırlayan işletmeler, uzun dönemdeki amaçları ve hedefleri doğrultusunda sürdürülebilirlik ilkeleri gereği politika ve prosedürlerini, iş planlarını, yönetim stratejilerini göstermelidir. Böylelikle işletmelerin güçlü ve zayıf taraflarının belirlenmesini, işletmenin önemli fırsat ve risklerin yönetilmesini, iş dünyasındaki önemi, yeri ve itibarını arttırmak amacıyla yapılması gereken çalışmalar belirtilmektedir. Böyle bir durum aynı sektörde faaliyet gösteren diğer işletmelerle karşılaştırma olanağı sağlar ve işletmenin kurumsal itibarını arttırır. İşletmelerin bu amaçlar neticesinde yapmış olduğu çalışmalar risklerin doğru tanımlanması, yönetilmesi ve uygun karşılıkların verilmesini sağlar. Kısaca özetlemek gerekirse sürdürülebilirlik raporlaması, soyut konuların ele alınması ve somut hale getirmesini sağlamaktadır (Aksoy, 2019:326).

2.2. Sürdürülebilirlik Muhasebesi

Dünya genelinde sadece bir tane sürdürülebilirlik raporlamasından bahsedilemez. Şirketlerin hangi standardı, hangi aralıklarla ve nasıl yayımlayacağı konusunda herhangi bir kısıtlama bulunmamaktadır. Fakat farklı kuruluşlar ile yayımlanan rehberler vardır ve günümüzde en çok kullanılan ve küresel anlamda da tercih edilen raporlama standardı Küresel Raporlama Girişimi Rehberi (GRI)'dir. Entegre raporlama, finansal ve finansal olmayan bilgilerin bir bütün olarak birleşimidir. Entegre raporlamanın ortaya çıkması ilk tarımsal faaliyetlerin yapıldığı dönemlere kadar uzanmaktadır. Muhasebeyle ilgili bu raporlama kayıtlarının kaydedilip yayımlanması 1930'larda Amerika Birleşik Devletleri'nde olan '1929 Büyük Buhan' sonucunda kanunlarla uygulanması zorunlu hale gelmiştir. Muhasebe kayıtlarının yayımlanması yalnızca Amerika Birleşik Devletleri ile sınırlı kalmamıştır. Diğer ülkeler tarafından da benimsenmesiyle küresel boyuta ulaşmıştır. Fakat her ülke farklı türde raporlar yayımlamıştır. Ancak dünya genelinde finansal büyümenin oluşabilmesi için bütün kurumların ortak bir raporlama yöntemini seçmesi gerekmektedir (Çelik, 2018: 32).

Sürdürülebilirlik muhasebesi, ekonomik, çevresel ve sosyal unsurların neden olduğu finansal ilişkileri, ekolojik ve sosyal unsurları kaydetmek, kaydettikten sonra bunları analiz etmek ve raporlamak için işletmenin sistemlerini, metodlarını ve faaliyetlerini içeren muhasebe alt dalıdır. Sürdürülebilir muhasebe faaliyetinin, geleneksel muhasebe sisteminde olduğu gibi işletmenin üst yönetiminin bilgi ihtiyacını karşılaması gerekmektedir. Böylece sürdürülebilir muhasebe sisteminin öncelikli görevi, işletmenin çevresel, sosyal ve ekonomik faaliyetleriyle ilgili verileri bir araya getirerek ortaya çıkarmak, daha sonra toplanan bu verileri değerlendirmektir. Sürdürülebilirlik

muhasabesiyle ilgili literatüre bakıldığında, bu kavramın genellikle çevre muhasebesinden türemiş olduğu görülmektedir. Buna örnek vermek gerekirse Lamberton'un, sürdürülebilirlik muhasebesini çevre muhasebesi olarak adlandırdığı görülmektedir. Ayrıca çalışmada sürdürülebilirlik muhasebesiyle ilgili kavramın, üç boyutlu sorumlulukla ilgili ifadeler içerdiği açıklanmıştır. Sürdürülebilirlik muhasebesi kavramı bahsettiğimiz muhasebeden farklıdır. Geleneksel muhasebe sistemindeki bakış açısı işletmelerin finansal durumunu belirlemektedir. Burada hedef işletmenin finansal durumunun sunulmasıdır. Çevre muhasebesi türünde ise bakış açısı, işletmenin faaliyetleri ile çevre arasındaki ilişkidir. Hedef ise, çevresel yükümlülüklerin ve maliyetlerin ortaya çıkartılmasıdır. Sürdürülebilir muhasebe sisteminde bakış açısı işletme faaliyetlerindeki sosyal, ekonomik ve çevresel etkilerin bir araya getirilmesidir. Sürdürülebilir muhasebe sistemindeki hedef, sürdürülebilir olan faaliyetlerin bir araya getirilip sunulmasıdır. İşletmelerin sosyal ve çevresel faaliyetleriyle ilgili bilgilerin oluşturulması ve geliştirilmesinde muhasebe sürecinin ortaya çıkaracağı bilgiler önemlilik arz etmektedir(Hernadi,2012:27).

Sürdürülebilir muhasebe sisteminin asıl amacı, işletmelerin sürdürülebilirlikle ilgili performans ve faaliyetlerini değerlendirmek ve bunları ölçmektir. Böylece sürdürülebilirlik muhasebe sistemini geliştirip ölçmenin ilk süreci işletmelerin ölçülebilir nitelikte olan sürdürülebilirlik amaçlarını belirleyip sunması ve bu amaçlar neticesinde sürdürülebilir muhasebe sistemini ortaya çıkarması gerekmektedir (Tüm, 2014: 71).

Sürdürülebilirlik muhasebesi, bir ekolojik sistemin öncelikle çevresel ve sosyal faktörlerinin neden olduğu finansal etkileri, ikinci olarak ise ekolojik ve sosyal etkileri ve sürdürülebilirliğin üç boyutunu temsil eden işletme faaliyetlerinin sosyal, ekonomik ve çevresel konular arasındaki ilişkilerini kaydeden, analiz eden ve bunu raporlayan işletmenin faaliyetleri muhasebenin alt dalıdır şeklinde adlandırılmaktadır (Schaltegger ve Burritt,2010:377).

Sürdürülebilir Raporlama ve işletme, finansal yapıyla ilişkili konular hakkında paydaşlara bilgi sunması ile işletme dışındaki üçüncü kişilere de bilgi desteği sağlamaktadır. Sürdürülebilir olarak ifade edilen bir organizasyonda muhasebenin görevi, sürdürülebilir şekilde organizasyonel politikalar sunmak, ortaya konulan bu politikaları uygulamak, bunları gözetmek ve aynı zamanda performans riskini yönetmektir. Sürdürülebilirliğin raporlanmasında muhasebenin bir başka rolü, yönetim sistemindeki tedarik zincirini geliştirmek, satın almayla ilgili politika ve bununla ilişkili standartları ortaya koymak ve gözetmektir. Ayrıca ortakların kolay ulaşabileceği ve onlara güven verebilecek veriler üreten sağlam bir süreci oluşturup bu süreci desteklemektir (Altınay, 2016:60). Sürdürülebilirlik muhasebesi incelendiğinde kayıtların birçoğu çevresel koşullara dayanmaktadır. Sürdürülebilirlik muhasebesi yoluyla riskler azaltılabilir ve fırsatlar artırılabilir. Ayrıca sürdürülebilirlik muhasebesi şirketlerin işlerini düzenli bir şekilde gerçekleştirebilme-

leri için kolaylık sunmaktadır (Çelik, 2018: 33).

Sürdürülebilirlik muhasebe sisteminin önceliği geleneksel muhasebe sistemindeki gibi üst yöneticilerin bilgi gereksinimini karşılamaktır. Bu nedenle bir sürdürülebilirlik muhasebe sisteminin temel görevi işletmenin çevresel, sosyal ve ekonomik performansıyla ilgili verileri ortaya çıkarmak, ortaya çıkan verileri değerlendirmek ve bu değerlendirme sonrasında işletmeye geri dönüşünü sağlamaktır. Sürdürülebilirlik muhasebesiyle ilgili literatür sonucunda bu kavramın genellikle çevre muhasebesi temelinden ortaya çıktığı gözlenmiştir (Lamberton, 2005:7-26).

Aynı zamanda literatürde sürdürülebilirlik muhasebesiyle, üç boyutlu sorumluluk olarak da örneklerinin bulunduğu görülmektedir (Hernadi,2012:27).

Sürdürülebilirlik raporlaması oluşturulurken şirketlerin finansal yapısına ait verileri ortaklara iletebileceği gibi şirket dışından olan kişilere de bilgi paylaşımı sağlamaktadır. Sürdürülebilirlik muhasebesine şirketler için fayda sağlayabilecek bilgi paylaşımı sayesinde muhasebenin içeriğine belge toplamanın yanı sıra sınıflama, kaydetme ve sürdürülebilirlik bilgilerinin raporlanması da dahil edilmiştir. Günümüzde geleneksel muhasebe kurumsal sürdürülebilirliğe bilgi paylaşımı için yeterli gelmediğinden dolayı sürdürülebilir muhasebe raporları ortaya çıkmıştır. İşletmeler bunu yapmak için yöntem olarak çevresel bilgi sistemleri, üçlü raporlama ve sürdürülebilirlik performans karnesini seçmektedir (Çelik, 2018: 30).

2.3. Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları

Sorumlu Yatırım Girişimi'ndeki araştırmacılar, 2010 yılında Harvard Üniversitesi finansal olmayan bilgilerin önemli bir bilgi olduğunu varsayarak bunu sektör olarak araştırmaya başlamıştır. Bu araştırmada sektöre ait önemli olan noktaları saptayarak, bunları birbiriyle ilişkili performans göstergelerinin incelenmesini test etmek için araştırmaya başlamıştır. Ortaya çıkan bu yöntemi altı sektör üzerinde uygulayarak sonuçlarını ise 2010 yılında sunmuşlardır. Araştırma sonucunun olumlu neticeler vermesinden dolayı tam takım sektör göstergeleri belirlemek ve bu sektör göstergelerinin uygulanması için bir bağımsız kuruluş oluşturma ihtiyacı doğmuştur. Bu ihtiyacı sağlamak için 2011 yılında Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu (SMSK) kurulmuştur. Bu kurul, borsaya kayıtlı bir Amerikan şirketleri tarafından oluşturulmuş sürdürülebilirlik muhasebesi standartlarını ortaya çıkartmıştır. SMSK standartları, Amerika Birleşik Devletleri Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu'nun istediği zorunlu evraklardaki bilgileri açıklamak amacıyla düzenlenmiştir. Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu, Amerikan Ulusal Standartlar Enstitüsü tarafından standartlar ortaya çıkarılmak amacıyla akredite edilmiş ve kâr amacı taşımayan bir bağımsız kuruluştur. Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu'nun ortaya çıkardığı bu standartlar (Akarçay, 2014: 4):

- Tüm yatırım sahiplerine uygulanabilmekte,
- Sektör bazında uygun ve ilgili,
- Araştırmaya değer yaratmaya odaklı,
- Oluşturulan maliyetler üzerinde fayda sağlanması beklenmekte,
- Bu standartlar kolaylıkla doğrulanabilmekte,
- Aynı zamanda karar almayı ve tarafsızlığı desteklemektedir.

Sürdürülebilir Muhasebe Standartları Kurulu, borsada kayıtlı olarak yer alan Amerikan şirketleri aracılığıyla sürdürülebilirlikle ilgili unsurlarını kamu yararına ve yatırımcılar için sürdürülebilirlik muhasebe standartlarını oluşturarak ilgililere sunmaktadır. Bu standartları sürdürülebilirlik kavramı, bir şirketin performans ve faaliyetlerini çevresel ve yönetsel olarak ele almaktadır. Bu standartlar, Amerika Birleşik Devletleri Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu'nun istemiş olduğu belgeleri açıklamak için oluşturulmuştur. Sürdürülebilir Muhasebe Standartları Kurulu kâr amacı taşımadan oluşturulmuş ve kendi içinde bağımsızdır. Bu kurul tarafından verilecek olan faydalı bilgilerin konuyla ilgili konuya faydalı, uygulanabilir, eksiksiz ve karşılaştırılabilir olması gerekmektedir. Sürdürülebilir Muhasebe Standartları Kurulu günümüzde üç sektöre hizmet vermektedir. Bunlar hizmetler, kaynak dönüşümü ve taşımacılıktır. Burada taşımacılıktan bahsedilen otomobil, yedek parça ve benzeridir (Akarçay, 2014:5).

3. Sürdürülebilirliğin Raporlanması

3.1. Sürdürülebilirlik Raporlaması

Sürdürülebilirliğin raporlanması ile ilgili en kapsamlı bilgiler Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (ESRS) tarafından yayınlanmıştır. ESRS dünya çapında öncü konumda yer almaktadır. Bu standartlar sürdürülebilirlik ile ilgili yeni standartlar belirleyerek firmaların sosyal, çevresel ve ekonomik performanslarını şeffaf olarak raporlamasını istemektedir. Avrupa'daki sürdürülebilirlik raporlama standartları sosyal sorumluluk ve kaynakların sürdürülebilir kullanılması gibi konuları ele almaktadır. ESRS'nin amacı sadece firmaların finansal performanslarını değil, çevreye ve topluma olan etkilerini ortaya çıkarmayı sağlamaktır. Bu standartlar, firmaların geleceğe yönelik hedeflerini belirlemesini ve bunlarla ilgili performans göstergelerini kullanmasını sağlamaktadır (Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları, 2024).

Avrupa Komisyonu tarafından 31 Temmuz 2023 tarihinde yapılan düzenleme ile Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlama Direktifi'ne (CSRD) tabi olan firmalar 2024 yılına ait finansal raporlarını Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (ESRS) kapsamında yayımlamak zorundadır. Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları, CSRD kapsamında rapor hazırlayan firmaların

sürdürülebilirlik beyanlarını uyumlu hale getiren ilke ve kavramları özetlemektedir. ESRS'nin amacı, firmaların sürdürülebilirlik performansını değerlendirmek için tüketicilere, yatırımcılara ve paydaşlara karşılaştırılabilir sürdürülebilirlik bilgileri sağlamaktır (Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları, 2025).

Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (TSRS) çerçevesinde işletmeler finansal bilgilerini raporlayıp sunmaktadır. İşletmeler TSRS ilkelerine uygun olarak sürdürülebilirlik raporlarını hazırlayıp yayınlamakla yükümlüdür. Bu standartlar açıklamaların sunumunu ve içeriğini ortaya koymaktadır. Bu sebeple açıklanan hususlar işletmeye kaynak sağlayanlara faydalı bilgiler vermektedir. İşletmelerin gelecekteki finansal yeterliliğini önemli ölçüde etkilemeyecek risk ve fırsatlar bu standart dışında tutulmaktadır. TSRS'nin amacı, bir işletmenin finansal raporlarının asli kullanıcıları bakımından işletmeye kaynak sağlama kararı verirken faydalı olabilecek sürdürülebilirlikle ilgili risklerine ve fırsatlarına ait bilgileri açıklamasını zorunlu kılmaktır (TSRS 1 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler, 2024).

TSRS 1 işletmelerin finansal performansı ile ilgili sürdürülebilir bilgilerini açıklarken, TSRS 2 ise firmaların iklimle ilgili sürdürülebilir standartlarını ele almaktadır. TSRS 2 işletmelerin kısa, orta ve uzun vadede sermaye maliyetini ve nakit akışını etkileyen iklimle ilgili risk ve fırsatların açıklanmasını zorunlu hale getirmektedir. Bu standart işletmelerin iklimle ilgili risk ve fırsatlarını açıklamak amacıyla kullanılmaktadır (TSRS 2 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler, 2024).

Dünya Sürdürülebilir Kalkınma İş Konseyi, sürdürülebilirlik raporlarını işletmelerin iç ve dış menfaat sahiplerine ekonomik, çevresel ve sosyal unsurlara ait kurumsal duruşlarını ve faaliyetlerini kapsayan şirketler tarafından hazırlanıp yayımlanan halka açık raporlar olarak tanımlanmaktadır. GRI çerçevesini benimseyerek ortaya çıkan sürdürülebilirlik raporlarının amaçları (Çelik, 2018: 9);

- Sürdürülebilirlik performansının kurallar, yönetmelikler, yasalar, performans standartlarla kıyaslanması ve değerlendirilmesini sağlamak,
- İşletmenin sürdürülebilir nitelikteki kalkınma beklentilerinin nasıl etkilendiğinin ve işletmenin bu sürdürülebilir beklentilerden nasıl etkilendiğinin açıklanmasını sağlamak,
- Performansın, işletme içinde veya işletme dışından farklı kurumlarla kıyaslanmasını sağlamaktır.
- Sürdürülebilirlik kavramından beklenen faydalar şu şekilde sıralanmıştır (Çelik, 2018: 10):
- Şirketin itibarının yükselmesini sağlar,

- Müşterilerin güvenini sağlamaya yardımcı olur,
- Etkin bir risk yönetimi sağlar,
- Finansman verilerine ulaşmada kolaylık sağlamaktadır.

Sürdürülebilirliğin önemli olduğu olgusuna varıldıkça özel işletmeler ile birlikte bütün işletme faaliyetlerinin, diğer toplum kesimlerine ve doğaya yansıyan etkileri gözlenmeye başlanmıştır. Sürdürülebilirliğin raporlanması, sürdürülebilir kalkınmayı sağlamak için kurumsal performansın açıklanması, ölçülmesi ve bundan dolayı sorumluluk duyulmasıdır. Herhangi bir sürdürülebilirlik raporunda, bu raporu oluşturan kurumun sürdürülebilirlik performansı, olumlu katkıları ve olumsuz etkileri gösterilmektedir (Özçelik, 2013:4989- 4990).

Sürdürülebilirliğin raporlanmasının işletmeye sağlamış olduğu yararlar; marka değerinin ve işletmenin saygınlığının artması, rekabet üstünlüğü sağlaması, çalışanların olumlu davranışlar sergilemesine katkıda bulunması ve işletme içindeki iç kontrolün sağlanması olarak sıralanabilir (Saban vd. 2017:105). Sürdürülebilirliğin raporlanmasının işletmelere sağlamış olduğu faydalar sadece finansal değil, çevresel, ekonomik ve sosyal olarak değer sağlayan faaliyet, hizmet ve ürünlerin belirlenmesidir (Herzig ve Schalttegger, 2006: 302).

3.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Şirketlerde Kullanılma Nedenleri?

Burada temel amaç, raporlamaların bütün kurumlarda farklı tepkilere yol açabilmesidir. Sürdürülebilir raporlama yapılırken işletmelerin yapısına uygun raporlama kararlarının alınmasında yardımcı olmaktadır. Stratejik Hedefler ise, şirketlerin evrensel çapta faydalar sağlaması, itibarının gelişmesi, maliyet üstünlüğü, rekabet artırımı ve hedeflenen amaçlara ulaşılmasında sürdürülen çalışmalar uzun vadeli olarak sağlanmasıdır. Hedef kitle seçiminde ise, şirketin içindeki ve dışındaki ortakların istekleri doğrultusunda finansal olmayan verilere ulaşılmasını sağlamaktadır. Açıklama Seviyesinde şirket kültürünün iç ve dış paydaşlar şeklinde şeffaf olarak gösterilmesini sağlamaktadır (Çelik, 2018:28).

3.3. Raporlamanın yararları nelerdir?

GRI Raporlamasında yer alan ekonomik, sosyal ve çevresel unsurlar, firmaların sürdürülebilirlik raporlarını hazırlamalarına yardımcı olmakta ve performanslarının doğru ve tutarlı bir şekilde ortaya konmasını sağlamaktadır. GRI Raporunda üç unsurla ilgili son yenilikler G4 kılavuzunda belirtilmiştir. Ekonomik unsurlarda şirket paydaşlarının sermaye ile ilgili dağılımları ve şirketin ekonomik durumu hakkında bilgi verilmektedir. Çevresel unsurda ise firmanın faaliyet sürecindeki hava, toprak ve su ile ilgili etkileşimleri ele alınmaktadır. Sosyal unsur bölümünde firmaların faaliyetlerini sürdürürken kullanmış oldukları sosyal sistemle ilgili konulara değinilmektedir (Karadeniz ve Uzpak, 2020: 496).

Tablo 1. GRI kılavuzunda yer alan kategori ve unsurlar

Ekonomik Unsurlar
• Ekonomik performans • Piyasa varlığı • Dolaylı ekonomik etkiler • Satın alma uygulamaları
Çevresel Unsurlar
• Malzemeler • Enerji • Su • Biyolojik çeşitlilik • Emisyonlar • Atık sular ve atıklar
• Ürün ve hizmetler • Uyum • Nakliye • Genel • Tedarikçinin çevresel bakımdan değerlendirilmesi • Çevresel şikâyet mekanizmaları
Sosyal Unsurlar
İşgücü Uygulamaları ve İnsana Yaraşır İş
• İstihdam • İşgücü/Yönetim ilişkileri • İş sağlığı ve güvenliği • Eğitim ve öğretim • Çeşitlilik ve fırsat eşitliği • Kadın ve erkek için eşit ücret • Tedarikçinin işgücü uygulamaları bakımından değerlendirilmesi • İşgücü uygulamaları • Şikâyet mekanizması
İnsan Hakları
• Yatırım • Ayrımcılığın önlenmesi • Örgütlenme ve toplu sözleşme hakkı • Çocuk işçiler • Zorla veya cebren çalıştırma • Güvenlik uygulamaları • Yerli halkların hakları • Değerlendirme • Tedarikçilerin insan hakları bakımından değerlendirilmesi • İnsan hakları şikâyet mekanizması
Toplum
• Yerel toplumlar • Yolsuzlukla mücadele • Kamu politikası • Rekabete aykırı davranış • Uyum
• Tedarikçilerin, toplum üzerindeki etkileri bakımından değerlendirilmesi • Toplum üzerindeki etkilere ilişkin şikâyet mekanizması
Ürün Sorumluluğu
• Müşteri sağlığı ve güvenliği • Ürün ve hizmet etiketlemesi • Pazarlama iletişimi • Müşteri gizliliği • Uyum

Kaynak: (Karadeniz ve Uzpak, 2020: 497)

Toplumda, mali raporların yanı sıra sosyal ve çevresel raporların da üretilmesinin istenmeye başlamasıyla birlikte sürdürülebilir raporlama “Üç Boyutlu Raporlama Modeli” ortaya çıkmış ve işletmeler çevresel, sosyal ve ekonomik konularını aynı anda açıklamaya başlamıştır. 1990’lı yıllardan günümüze kadar gelmiş olan bu modelde temel alınan nokta sosyal raporlama yaklaşımıdır (Yanık vd. 2012:288-299).

Firmalar sürdürülebilirlik raporlarını GRI endeksi sonuçlarına göre değerlendirirken raporlar üç farklı seviyede incelenmektedir. Bu seviyeler C, B ve A şeklinde gösterilmektedir. Firmanın denetimlerinde dış denetçi görüşleri var ise bu seviyelerin yanına + işareti yapılmaktadır (Karadeniz ve Uzpak, 2020: 497).

3.4. Türkiye’de Sürdürülebilirliğin Raporlanması

Türkiye’de ilk kez işletmelerin sürdürülebilirlik kavra-

myla ilgili bilgiJohannesburg’da 2002 yılında gerçekleştirilenSürdürülebilir Kalkınma Dünya Zirvesinde Türkiye Ulusal Raporunda bahsedilmiştir. Bu raporda işletmelerin kurumsal sürdürülebilirliği, kurum içi ve kurum dışı davranış ve uygulamalar olmak üzere iki bölümde incelenmektedir. Bu kapsamda ele alınan temel konular aşağıda sıralanmıştır (Başar, 2006:218):

- Çevresel ve toplumsal değerlere ve aynı zamanda ya-salara duyarlılık göstermek,
- Bilgi ve iletişime açık olmak,
- Hesap verebilirlik ve saydamlık ilkelerini benimse-mek ve uygulamak,
- Bölgesel ve toplumsal sorunların çözümüne katkıda bulunmak.

4. Literatür Taraması

Literatür taraması bölümünde sürdürülebilirlik, sürdü-rülebilirliğin raporlanması ve sürdürülebilir kalkınma kavramları ile ilgili yapılmış olan çalışmalar incelendi-ğinde son yıllarda hem dünyada hem de ülkemizde bu kavramlar ile ilgili yapılan çalışmaların sayısında artış görülmektedir. Yapılan çalışmalar incelendiğinde sürdü-rülebilirlik ile ilgili ekonomik, sosyal ve çevresel unsurlar arasından çevresel unsura öncelik verildiği gözlemlen-miştir.

Çamlıca ve Akar (2014) çalışmalarında lojistik sektö-ründe faaliyet gösteren 29 işletmenin sürdürülebilirlik raporlarını incelemiş ve lojistiğin sürdürülebilirlik üze-rindeki etkilerini değerlendirmiştir. Araştırma sonu-cunda lojistik sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin çoğunluğunun çevresel unsurlar üzerinde yoğunlaştığı görülmüştür.

Aracı ve Yüksel (2016) çalışmalarında 2013 yılında BİST Sürdürülebilirlik Endeksi’nde yer alan 15 işletmenin GRI raporuna uygunluğunu test etmişlerdir. 15 işletmeden 8 tanesinin GRI raporuna tam uyum sağladığı diğerlerinin ise %75 oranında uyduğu görülmüştür. Bu şirketlerden en fazla uyum sağlayan firma Tofaş olmuştur.

Duran (2018) çalışmasında BİST Endeksi’nde işlem gören 3 enerji firması ile 3 gıda firmasının 2014, 2015 ve 2016 yıllarına ait sürdürülebilirlik raporlarını incelemiştir. Çalışma sonucunda sürdürülebilirlik raporlarına önem veren firmaların sadece kârlılık oranlarına olumlu etki-lerinden ziyade çevresel ve sosyal tehditlere karşı savun-ma mekanizması geliştirebildikleri görülmüştür.

Ertan (2018) çalışmasında BİST Sürdürülebilirlik Endek-si’nde 2005 ile 2017 yılları arasında işlem görmüş firma-ların sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması en fazla Küresel Raporlama Girişimi tarafından oluşturulan GRI raporlama ilkelerini kullandıklarını tespit etmiştir. GRI ilkelerini kullanarak rapor hazırlayan işletmelerin ço-

ğunluğunu imalat sektöründe yer alan işletmeler oluş-turmuştur.

Nunez ve Nunez (2018) çalışmalarında küçük ölçekli iş-letmelerin sürdürülebilirlik raporları ile büyük ölçekli iş-letmelerin raporlarını incelemiş ve sonuçları karşılaştı-rmıştır. Çalışmaya 750 firma katılırken 122 firma çalışma kapsamına alınmıştır. Araştırma sonunda büyük ölçekli firmaların küçük ölçekli firmalara göre sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanmasına daha fazla önem verdikleri sonucuna ulaşılmıştır.

Tarquino, Raucci ve Benedetti (2018) çalışmalarında Yunanistan, İtalya ve İspanya’da faaliyet gösteren 134 iş-letmenin sürdürülebilirlik raporlarını içerik analizi yar-dımıyla incelemiştir. Çalışma sonucunda bu üç ülkeden İspanya’daki işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarına daha fazla önem verdiği görülmüştür. Ayrıca İspanya’da-ki işletmelerin sosyal unsurlardan en çok iş gücü unsu-runu değindiği, en az ise insan haklarından bahsettiği saptanmıştır.

Karadeniz ve Uzpak (2019) çalışmalarında 2017 yılında faaliyet gösteren oteller üzerinde araştırma yapmış ve otellerin sürdürülebilir faaliyet raporlarını incelemiştir. Otellerin faaliyet rapor sonuçlarını küresel raporlama ilkeleri çerçevesinde içerik analizi ile yorumlamıştır. Araştırma sonucunda otellerin ekonomik ve sosyal un-surlara gereken önemi verdikleri, fakat çevre kirliliğine önem vermedikleri görülmüştür.

Mion vd. (2019) çalışmasında İtalya ve Almanya’daki şir-ketlerin finansal olmayan açıklamalarının sürdürülebilir raporlarının kalitesini etkileyip etkilemediği üzerine in-celeme yapmıştır. 132 tane sürdürülebilirlik raporu içerik analizi yöntemi ile incelenmiştir. Araştırma sonucunda firmaların zorunlu mevzuatı uygulamasının sürdürüle-bilirlik raporlarının kalitesini arttırdığı görülmüştür.

Aksoylu ve Taşdemir (2020) çalışmalarında BİST Sürdü-rülebilirlik Endeksi’nde işlem gören 6 işletmenin 2018 yı-lına ait raporlarını incelemiş ve ekonomik, sosyal ve çev-resel unsurları değerlendirmiştir. Araştırma sonucunda 6 firma arasından Otokar A.Ş.’nin en yüksek sürdürüle-bilir performans gösterdiği saptanmıştır.

Karadeniz ve Uzpak (2020) çalışmalarında 2014 yılından bu yana sürekli olarak BİST Sürdürülebilirlik Endek-si’nde işlem görmüş 7 firmanın 2018 yılına ait sürdürü-lebilirlik raporlarını incelemiştir. Çalışma sonucunda firmaların ekonomik, sosyal ve çevresel unsurlara genel olarak önem verdikleri, ancak çevresel unsurlar içinde çevresel şikayet mekanizmasına ve sosyal unsurlar içinde toplumsal şikayet unsuruna yeterli önemi vermedikleri tespit edilmiştir.

Tutkavul (2020) çalışmasında Arçelik A.Ş.’nin 2010 ile 2017 yılları arasındaki sürdürülebilir performansını TOPSİS yöntemi kullanarak incelemiştir.

Demirci ve Korkmaz (2023) çalışmalarında 2021 Fortune 500 listesinde yer alan perakende ve gıda imalat sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarını yorumlamıştır. İşletmelerin 2020 ve 2021 yıllarında yayınlamış oldukları raporlardaki çevresel unsurlar AHP ve TOPSİS yöntemleri ile incelenmiştir. Çalışma sonucunda çevresel unsurlara en fazla önem veren işletme Ülker Bisküvi olurken, en az önem veren işletme Anadolu Efes olmuştur.

5. Araştırmanın Metodolojisi

5.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Günümüzde şirketlerin sürdürülebilirlik raporlarını bilgi kullanıcılarına sunmalarının nedeni onlara şirket hakkındaki sosyal, ekonomik ve çevresel faaliyetlerini bir düzen eşliğinde sunmaktır. Bilgi kullanıcılarıyla paylaşılan bu raporda şirketin değeri ve yönetimi ile ilgili modeli açıklanmaktadır. Son yıllarda, hem ülkemizde hem de dünyada birçok firma sürdürülebilirlik raporunu yayınlamayı bir ilke haline getirmiştir. Bu raporu sunmak için firmaların kâr amacı gütmesi gerekli değildir. Firmalar, kâr amacı gütsün ya da gütmesin, yapmış oldukları faaliyetler sonucunda ekonomik, sosyal ve çevresel faaliyetler ve etkilerini ilgili paydaşlarla paylaşmayı amaçlamaktadır. Sürdürülebilirlik raporunu hazırlayıp yayımlama konusunda firmaların herhangi bir yasal zorunluluğu veya mecburiyeti yoktur. Bu rapor tamamen firmaların kendi isteğine bırakılmıştır.

Bu çalışmanın amacı, Borsa İstanbul'da işlem gören Arçelik A.Ş. firmasının 2011 ile 2023 yılları arasındaki sürdürülebilirlik raporlarını inceleyip yorumlamaktır. Firmanın yıllar itibarıyla hazırlamış olduğu sürdürülebilirlik raporları yardımıyla sürdürülebilirlik performansı hakkında bilgi elde etmek amaçlanmıştır. Böylece, Arçelik A.Ş. ile ilgili 13 yıllık raporların yorumlanması sonucunda, sürdürülebilirlik raporunu hazırlayan veya hazırlamayı düşünen firmalar, kendi faaliyet performanslarını mevcut durumla karşılaştırma olanağı elde edecektir. Ayrıca raporlama yapmayı düşünen firmalar bu firmanın verilerindeki kaliteyi inceleyip ölçerek daha kaliteli bir bilgi paylaşımı sunacaktır.

5.2. Araştırmanın Kapsamı

Çalışmanın kapsamı, 2011 ile 2023 yılları arasında Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan Arçelik A.Ş. sürdürülebilirlik raporlarıdır. Firma olarak Arçelik A.Ş. tercih edilmesinin nedeni sürdürülebilirlik raporu hazırlayan diğer firmalara göre daha tecrübeli ve yıllardır sürdürülebilirliğini başarıyla korumasıdır. Arçelik firmasının 13 yıllık sürdürülebilirlik raporu verileri, GRI-G4 raporlama ilkelerindeki çerçeveye dayanarak ve Türkçe dilindeki verileri dikkate alınarak araştırmanın kapsamına dahil edilmiştir.

5.3. Araştırmanın Verileri

Araştırma kapsamındaki Arçelik A.Ş.'nin sürdürülebilirlik raporlarındaki bilgiler firmanın web sitesinden elde edilmiştir (www.arcelikas.com.tr).

5.4. Araştırmanın Yöntemi

Çalışmada Arçelik A.Ş.'nin 2011 ile 2023 yılları arasındaki sürdürülebilirlik raporları incelenmiş ve GRI endeksi raporlarına göre yorumlanmıştır. Firmanın sürdürülebilirlik raporlarını kapsamlı olarak karşılaştırma olanağını sağlamak amacıyla 13 yıllık veriler baz alınmıştır. Firma GRI endeksi'nde yer alan 3 ana unsura değerlendirilmiştir. GRI endeksi'nde yer alan 3 ana unsur (ekonomik, sosyal, çevresel) altındaki 46 kod baz alınmıştır. Çalışmada firmanın kurumsal web sitesi üzerinden alınmış olan bilgiler yardımıyla içerik analizi yapılmıştır.

İçerik analizinin diğer adı sıklık analizidir. Sıklık analizi sözel olan ya da sözel olmayan bilgileri sınıflandırarak sayılarla dönüştürerek yorumlamayı sağlamaktadır (Tavşancıl ve Aslan, 2001: 22).

İçerik analizi kullanılarak yapılan çalışmalar, genellikle kişiye özgü olmaları ve farklı zamanlarda, birçok kişi tarafından yapılmış olması nedeniyle, elde edilen araştırma sonuçlarının birbirine benzer olacağı gerekçesiyle eleştirilmiştir.

5.5. Araştırmanın Bulguları

Çalışmanın bu bölümünde firmanın kurumsal web sitesi üzerinden elde edilen 2011 ile 2023 yılları arasındaki sürdürülebilirlik raporlarına ait bilgiler 3 ana boyutta sınıflandırılarak tablolaştırılmıştır.

Firma ile ilgili ilk olarak ekonomik unsurlara ait bilgiler verilmiş, daha sonra çevresel ve sosyal unsurların yer aldığı tablolara ait bilgiler incelenmiştir.

Tablo 2. Firmanın 2011 ile 2023 yılları aralığında ekonomik unsurlara yer verme düzeyleri

Ekonomik Unsurlar						
Yıllar	A	B	C	D	Σ	%
2011	X	X	X	X	4	100
2012	X	X	X	X	4	100
2013	X	X	X	X	4	100
2014	X	X	X	X	4	100
2015	X	X	X	X	4	100
2016	X	X	X	X	4	100
2017	X	X	X	X	4	100
2018	X	X	X	X	4	100
2019	X	X	X	X	4	100
2020	X	X	X	X	4	100
2021	X	X	X	X	4	100
2022	X	X	X	X	4	100
2023	X	X	X	X	4	100

Tablo 2’de yer alan ekonomik unsurlara ait A: Ekonomik Performans, B:Piyasa Varlığı, C:Dolaylı Ekonomik Etkiler, D: Satın Alma Uygulamaları’nı göstermektedir.

Firmanın 2011 ile 2023 yılları aralısındaki sürdürülebilirlik raporları incelendiğinde ekonomik unsurlardan tümüne yer verildiği görülmektedir. Araştırma kapsamındaki tüm yıllara ait ekonomik unsurların alt sınıflandırmasındaki bütün göstergeler hakkında bilgi verilmiştir.

Bu durum, firmanın faaliyet raporlarında ekonomik ve piyasa verilerine vermiş olduğu önemi göstermektedir. Firmanın ekonomik unsurlara gereken önemi vermiş olması sürdürülebilirliğini arttırmasının yanı sıra firmaya rakipleri ile rekabet etme avantajı sağlamaktadır.

Tablo 3. Firmanın 2011 ile 2023 yılları aralığında çevresel unsurlara yer verme düzeyleri

Çevresel Unsurlar														
Yıllar	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	Ö	Σ	%
2011	X	X	X	X	X	-	X	-	-	-	-	-	6	50
2012	X	X	X	X	X	-	X	X	-	-	-	-	7	58
2013	X	X	X	X	X	X	X	-	X	-	-	-	8	67
2014	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	-	-	9	75
2015	X	X	X	-	X	-	-	X	X	X	-	-	7	58
2016	X	X	X	X	X	X	-	-	X	X	X	-	9	75
2017	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	-	10	84
2018	X	X	X	-	X	X	X	X	X	X	X	X	11	92
2019	X	X	X	X	X	X	-	-	X	-	-	-	7	58
2020	X	X	X	-	X	X	X	-	-	-	X	-	7	58
2021	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	-	10	84
2022	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	-	-	9	75
2023	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	11	92

Tablo 3’teki harf göstergelerinden E:Malzeme, F:Enerji, G:Su, H:Biyolojik Çeşitlilik, I:Emisyonlar, J:Atık Sular ve Atıklar, K:Ürün ve Hizmetler, L:Uyum, M:Nakliye, N:Genel, O:Tedarikçinin Çevresel Bakımdan Değerlendirilmesi, Ö:Çevresel Şikayet Mekanizması’nı yansıtmaktadır.

Tablo 3’te firmanın 13 yıllık faaliyet raporu ile ilgili çevresel unsurlar gösterilmiştir. Firmanın çevresel unsurlara en fazla değindiği yıllar 2018 ile 2023 olarak belirtilmiştir. Çevresel unsurlara en az değinilen yıl ise 2011 yılı olmuştur. Çevresel unsurlardan ‘tedarikçilerin çevresel bakımdan değerlendirilmesi’ ve ‘çevresel şikayet meka-

nizması’ en az değinilen göstergeler olmuştur. Bu durum, firmanın çevresel şikayetlere ve tedarikçilerin çevresel görüşlerine gereken önemi vermediğini göstermektedir. Diğer taraftan firmanın malzeme, enerji, su, emisyonlar, biyoçeşitlilik ve atık su konularına raporlarında gereken önemi verdiğini göstermektedir. Firmanın 13 yıllık genel

raporları incelendiğinde çevresel unsurlara gerekli önemi verdiği görülmektedir.

Firmanın çevreye duyarlı performans göstermesi, tüketiciler tarafından olumlu karşılanmakta ve rakip firmalara

örnek teşkil etmektedir. Öte yandan, firmanın çevreye duyarlı davranması, kamuoyu tarafından eleştiri konusu olabilmekte ve firma çeşitli yaptırımlara maruz kalabilmektedir.

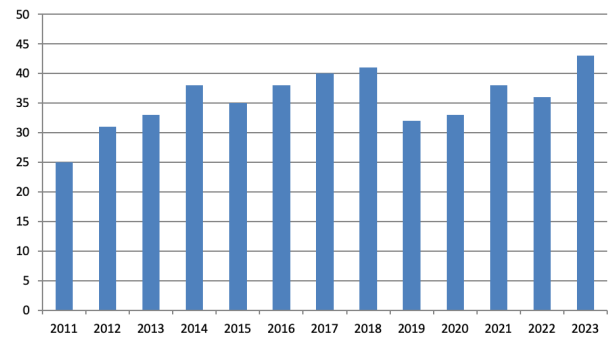
Tablo 4. Firmanın 2011 ile 2023 yılları aralığında sosyal unsurlara yer verme düzeyleri

	Sosyal Unsurlar																															
	İş Gücü Uygulamaları ve İnsana Yaraşır İş														İnsan Hakları					Toplum					Ürün Sorumluluğu							
Yıllar	A	B	C	D	E	F	G	H	J	K	L	M	N	O	Ö	P	R	S	Ş	T	Ü	V	Y	1	2	3	4	5	Σ	%		
2011	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	X	-	X	X	-	-	-	-	-	-	-	-	X	-	-	-	15	50		
2012	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	-	-	-	X	X	X	X	X	-	X	X	X	X	-	X	X	-	-	20	69		
2013	X	X	X	X	X	X	-	-	X	X	X	X	X	X	X	-	X	-	-	-	X	X	-	-	X	X	X	X	21	71		
2014	X	X	X	X	X	X	X	-	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	-	X	X	-	X	X	X	X	-	25	84		
2015	X	X	X	X	X	X	X	-	X	X	X	X	-	X	X	-	X	X	X	X	-	-	X	X	-	X	X	X	X	24	81	
2016	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	X	-	-	X	-	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	25	84		
2017	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	-	-	X	X	X	X	26	87
2018	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	X	X	X	-	-	-	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	26	87		
2019	X	X	X	X	X	X	-	-	X	-	X	X	X	-	X	-	-	-	X	X	X	X	-	X	X	X	X	-	21	71		
2020	X	X	X	X	X	X	X	-	X	X	-	X	X	X	X	-	-	-	X	X	X	X	X	-	-	X	X	X	X	22	74	
2021	X	X	X	X	X	X	X	-	X	X	-	X	X	X	X	X	X	-	-	X	X	X	-	X	-	X	X	X	X	24	81	
2022	X	X	X	X	X	X	X	-	X	X	-	X	X	-	X	X	X	-	-	X	X	-	X	X	-	X	X	X	X	23	77	
2023	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	-	X	X	X	X	X	X	-	X	X	X	X	28	94	

Tablo 4’de yer alan sosyal unsur kategorisindeki göstergeler A: İstihdam, B: İşgücü /Yönetim ilişkileri, C: İş Sağlığı ve güvenliği, D: Eğitim ve öğretim, E: Çeşitlilik ve fırsat eşitliği, F: Kadın erkek için eşit ücret G: Tedarikçinin işgücü uygulamaları bakımından değerlendirilmesi ve H: İş gücü uygulamaları şikayet mekanizması, J: Yatırım, K: Ayrımcılığın önlenmesi, L: Örgütlenme ve toplu sözleşme hakkı, M: Çocuk işçiler, N: Zorla veya cebren çalıştırma, O: Güvenlik uygulamaları, Ö: Yerli halkların hakları, P:Değerlendirme, R:Tedarikçilerin insan hakları bakımından değerlendirilmesi, S: İnsan hakları şikayet mekanizması, Ş:Yerel Topluluklar, T:Yolsuzlukla mücadele, U:Kamu Politikası, Ü:Rekabete aykırı davranış, V:Uyum, Y:Tedarikçilerin Toplum üzerindeki etkiler bakımından değerlendirilmesi, Z:Toplum üzerindeki etkilere ilişkin şikayet mekanizması, 1:Müşteri sağlığı ve güvenliği, 2:Ürün ve hizmet etiketlemesi, 3: Pazarlama iletişimi, 4: Müşteri gizliliği ve 5: Uyum şeklinde kodlanmıştır.

Firmanın 2011 ile 2023 yılları arasındaki sürdürülebilirlik raporlarına ait sosyal unsurları kapsayan bilgiler tablo 4’te sunulmuştur. Tablo 4’te yer alan sosyal unsurlar, 30 ayrı göstergeyle incelenmiştir. Firmanın sosyal unsurlara en az değindiği yıl 2011 olduğu görülmektedir. 2011 yılında 30 sosyal unsur göstergesinden 15’ine yer verilmiştir. Firmanın 2023 yılına ait raporunda ise 28 sosyal unsurla en fazla sosyal unsurun yer aldığı yıl olduğu görülmektedir. Genel olarak, sosyal unsurlarla ilgili şikayet mekanizmalarına gereken özenin gösterilmediği anlaşılmaktadır. Ancak, sosyal unsurlara ait diğer göstergelere raporlarda detaylı bir şekilde yer verildiği anlaşılmaktadır.

Tablo 5.GRI endeksi sonuçları



Tablo 5’te elde edilen veriler firmanın ekonomik, sosyal

ve çevresel unsurlara yer verme oranının toplam verilerini yansıtmaktadır. Her yıla ait oranlar söz konusu yılın toplam ekonomik, sosyal ve çevresel unsurlara yer verme miktarını göstermektedir. Firma 2011 yılında 46 unsurdan toplam 25 tanesine değinmiştir. Bu oran diğer yılların altında seyretmektedir. 2011 yılında firmanın rapor sayısında belirgin düşüş yaşandığı görülmektedir. Bunun sebebi olarak sürdürülebilirlik raporunun hazırlanmasının isteğe bağlı olması, firmaya belli bir maliyet yükü yaratması, rakip firmaların raporlama yapmaması ve o yıllarda sürdürülebilirlik raporlarının önemini anlaşılmamış olması gerekçe olarak gösterilebilmektedir. Firmanın 2012 yılında 46 unsurdan 31 tanesine yer verdiği görülmektedir.2012 yılında, 2011 yılına kıyasla sosyal unsurlara daha fazla yer verildiği saptanmıştır. 2013 yılında ise 3 ana unsurdan 33 tanesine değinilmiştir. Bir önceki yıla göre belirgin bir değişim görülmemektedir.

2014 yılında 46 GRI Endeksi’nde yer alan unsurlardan 38 tanesine yer verilmiştir. Firma söz konusu yılda ekonomik, çevresel ve sosyal unsurlara gerekli önemi verecek raporunda detaylı bilgiler sunmuştur. Firmanın 2015 yılına ait raporunda 46 ana unsurdan sadece 35 tanesi hakkında bilgi verilmiştir. Bu durum bir önceki yıla göre çevresel unsurlara daha az önem verildiğini göstermektedir. 2016 yılında ise 38 tane göstergeye, 2017 yılında ise 40 göstergeye yer verilmiştir. Firmanın 2018 yılı toplam

gösterge sayısı ise 41 tanedir. Böylece, 2011 ile 2018 yılları arasındaki süreçte sürdürülebilir raporlamaya verilen önem artmıştır. Ancak, 2019 yılında raporda belirgin bir düşüş görülmektedir. Firmanın raporundaki ekonomik, sosyal ve çevresel unsurlara değinme sayısı 32 olmuştur. Bunun sebebi olarak, dünyada yaşanan Covid-19 salgını gösterilmiştir. Ayrıca firma 2019 raporunda Ar-Ge ve inovasyon hedeflerine sıkça değinmiştir. Firmanın paydaşları genellikle iklim değişikliği programları üzerinde yoğunlaşmıştır. Firma Ar-Ge ve inovasyon konularının yapay zeka ve yazılım programları ile geliştirilerek ürünlerin tasarlanması, yeni ürün ve hizmetlerin ortaya çıkması için iş birliklerinin artması yönünde açıklamalarda bulunmuştur. Paydaşları için önemli olan iklim değişikliği konusunda, sera gazı emisyonlarının ve enerji tüketiminin azaltılması, yenilenebilir enerji kullanımı gibi konularda stratejik kararlar almıştır.

2020 yılı sürdürülebilirlik raporunda bir önceki yıla göre öncelikli konularda ve sektör ortalamalarında büyük oranda herhangi bir değişiklik yapılmamıştır. 2020 yılındaki toplam puan 33 olarak belirtilmiştir. 2020 yılındaki müşteri memnuniyeti ve iletişimi, gıda israfı gibi unsurlar 2021 yılındaki raporda yer almamaktadır. 2021 yılındaki sürdürülebilirlik rapor sonuçları toplamı 38 olarak hesaplanmıştır. 2021 yılındaki sürdürülebilirlik raporunda genellikle insan hakları ve adil çalışma koşulları, ürün güvenliği, yenilenebilir enerji ve yeşil enerji kullanımı gibi unsurlar ön plana çıkmıştır. Aynı zamanda sürdürülebilir teknoloji ve inovasyon, sürdürülebilir hammadde kullanımı, sorumlu pazarlama ve tüketim gibi unsurlara yer verilmiştir.

Firmanın 2022 yılı sürdürülebilirlik raporunda GRI Endeksi'ndeki 46 unsurdan 36 tanesine değindiği 2023 Sürdürülebilirlik Raporu'nda ise 43 unsura değindiği görülmektedir. Bu oranlar firmanın sürdürülebilirlik raporlarına en fazla önem verdiği yılın 2023 olduğunu göstermiştir. Firmanın 2011 yılından günümüze kadar yayımladığı sürdürülebilirlik raporlarında, ekonomik, çevresel ve sosyal unsurları kullanım oranı genel olarak artış göstermiştir. Özellikle ekonomik unsurların tümünü raporlarında belirtmiş olması kârlılık ve satış gibi göstergelere vermiş oldukları önemi yansıtmaktadır. Firmanın raporlarında genellikle şikayet unsurlarına değinilmediği görülmektedir. Faaliyetleri ile ilgili değerlendirme, ödül, başarı ve olumlu görüşlere yer verilirken, olumsuz görüş ve şikayetleri içeren unsurların bulunması eleştiri konusu olmaktadır.

6. Sonuç

Dünyadaki insan nüfusunun giderek artması ve sanayide yaşanan gelişmeler sonucunda doğal kaynaklar hızla tükenmeye başlamıştır. Dünyadaki kaynakların sadece bugünkü insan nesline değil, gelecek dönemdeki nesillere de yetebilmesi için devamlılığın sağlanması önem taşımaktadır. Bu nedenle yıllar itibarıyla sürdürülebilirlik kavramı önemli hale gelmiştir. Firmalar sürdürülebilirlik ile ilgili performanslarını sürdürülebilirlik raporları

ile göstermektedir. Bu raporlar, işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal performanslarını ortaya koymaktadır. Sürdürülebilirlik raporları, işletme içindeki ve dışındaki paydaşlara, işletmenin geçmişteki ve gelecekteki fırsat ve tehditlerini bir arada görme imkanı sunmaktadır. Bu çalışmada Arçelik firmasının 2011 ile 2023 yılları arasındaki sürdürülebilirlik raporları incelenerek firmanın performansı değerlendirilmiş ve ilgili kişi ve kurumlara gerekli bilgiler verilmiştir. Çalışmada firmanın raporlarına ait veriler içerik analizi kullanılarak ortaya çıkartılmıştır.

Araştırma kapsamına dahil edilen Arçelik A.Ş'nin 2011 ile 2023 yılları arasındaki 13 yıllık faaliyet dönemine ait sürdürülebilirlik raporları incelenmiştir. Bu incelemeler doğrultusunda firmanın ekonomik, sosyal ve çevresel unsurlarına ait göstergeler ile yapılan içerik analizi sonucunda 2023 yılındaki göstergelerin en yüksek seviyede olduğu ortaya çıkmıştır. Firmanın 2011 yılında sürdürülebilirlik raporu verilerinin en düşük seviyede olduğu görülmektedir. Genel olarak 13 yıla bakıldığında 2011 ve 2012 yılındaki verilerin düşük olduğu görülmüştür. Bunun sebebi olarak ekonomik sebepler, maliyetlerin yüksek olması, sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanmasının zorunlu olmaması gösterilebilmektedir.

Firmanın 13 yıllık faaliyet dönemine ait raporlarında sürdürülebilirlik ile ilgili unsurlara verdiği önem artmıştır. Özellikle 2023 yılı güncel raporunda ekonomik, sosyal ve çevresel 46 unsurdan 43 tanesine değinildiği görülmektedir. Bu durum sürdürülebilirlik faaliyetlerinin artmasına ve firmanın sonraki yıllarda büyümesine katkı sağlamaktadır. Firmanın 2011 yılından 2018 yılına kadar sürdürülebilirlik unsurlarına değinme oranı giderek artmış fakat 2019 ve 2020 yıllarında Covid-19 salgını sebebiyle bir azalma olduğu görülmüştür. Covid-19 salgını sebebiyle satışlarda ve çalışma performansında düşme meydana gelmesi maliyetleri arttırmış ve bu durum firmanın raporlarına yansımıştır.

Firma raporlarında genellikle ekonomik, sosyal ve çevresel unsurların çoğuna değinmiş ve sürdürülebilirliğe gerekli önemi vermiştir. Özellikle enerji, su ve sera gazı kullanımında her yıl azaltmaya gitmesi çevresel duyarlılığın bir göstergesidir. Ayrıca tüm raporlarında kadın haklarına, kadın ve erkek eşitliğine değiniyor olması cinsiyet eşitliğine önem verdiğini göstermektedir.

Firmanın her yıl belirli zaman ve maliyete katlanarak sürdürülebilirlik raporu yayınlaması sürdürülebilirliğe vermiş olduğu değer bir göstergesidir. Firma her yıl yeni hedefler belirlemiş ve bu hedeflere ulaşılıp ulaşılmadığını raporlarında yayınlamıştır. Bu da firmanın performansı ve motivasyonu açısından olumlu bir etki yaratmaktadır.

Arçelik firmasının sürdürülebilirlik raporlarında zayıf olan yön ise gerek toplum gerek insan hakları konusunda şikayet unsurlarına yer vermemiş olmasıdır. Kişi ve kurumların olumlu görüşlerine yer verirken olumsuz gö-

rüşlere değinmemiş olması firmanın eleştiri yönünden zayıf olduğunun göstergesidir.

Çalışmadan elde edilen sonuçlarda, sürdürülebilirlik raporlarının gelişimi ve yaygınlaştırılması için bu raporların içeriğinin ne olması gerektiği ve neyi kapsayıp neyi kapsamaması gerektiği ilgili kuruluşlara ayrıntılı şekilde iletilmesi gerekmektedir. Konuyla ilgili bilgilendirilmelerin yapılması için ilgililere seminer düzenlenebilir veya bu konuda akademik çalışmalar yapılarak kişiler bilgilendirilebilmektedir.

Sürdürülebilirliğin raporlanmasıyla ilgili bu sürecin hızlı ve daha az maliyetli olabilmesi için firma içerisinde etkin bir bilgi akış sistemi kullanılmalıdır. Aynı zamanda raporlarda yer alacak bilgilerin, firmanın bağımsız denetimden geçmiş finansal tabloları kullanılarak yapılırsa bilgilerin güvenilirliği daha fazla olacaktır.

ORCID

Merve AKSAY (0000-0003-2016-5729)

Ömer TEKŞEN (0000-0002-3663-1619)

BİLGİ

Çıkar Çatışması. Yazarlar arasında çıkar çatışması yoktur.

Türetilmiş Yayın. Çalışma herhangi bir yayından türetilmemiş olup özgün bir çalışmadır.

Fon Bilgileri. Makalenin yazımı esnasında hiçbir kurumdan maddi destek alınmamıştır.

Çalışmanın Etik Yönü. Çalışmada yayınlanmış bilgilerin kullanımı nedeniyle etik kurul izni ve/veya yasal/özel izin gerekmemektedir.

Katkı Oranı. Yazarların çalışmaya katkı düzeyi eşit orandadır.

Kaynakça

- Akarçay, Ç. (2014). Sürdürülebilirlik muhasebesi standartları kurulu. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 11(42), 1-11.
- Aksoy, F. (2019). İşletmelerde sürdürülebilirlik raporlama çerçeveleri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21(2), 324-346.
- Aksoylu, S., & Taşdemir, B. (2020). Kurumsal sürdürülebilirlik performans değerlendirme: Bist sürdürülebilirlik endeksinde bir araştırma. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 13(1), 95-106.
- Altınay, A. (2016). Entegre raporlama ve sürdürülebilirlik muhasebesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 3(25), 47-64.
- Aracı, H., & Yüksel, Ö. (2016). Şeffaflık ve hesap verilebilirliğin sağlanmasında sürdürülebilirlik raporları: BIST sürdürülebilirlik endeksindeki şirketlerin sürdürülebilirlik raporlarının incelenmesi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18(1), 103-131.
- Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (ESRS). (2024). www.casem.com.tr, Erişim Tarihi: (13.02.2025).
- Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları(ESRS). (2025). <https://airqoon.com>, Erişim Tarihi: (14.02.2025).
- Baumgartner, R. J., & Ebner, D. (2010). Corporate sustainability strategies: Sustainability profiles and maturity levels. *Sustainable Development*, 18(2), 76-89.
- Başar, B., & Başar, M. (2006). Sosyal sorumluluk raporlaması ve Türkiye'deki durumu. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 6(2), 213-230.
- Borsa İstanbul (2014). BIST sürdürülebilirlik rehberi. Erişim adresi: <https://www.borsaistanbul.com/data/kilavuzlar/surdurulebilirlik-rehberi.pdf>
- Bitik, Ö. (2018). Sürdürülebilirlik kavramına kısa bir giriş, Erişim Tarihi: (12.10.2024), <https://www.yesilist.com/sur101-surdurulebilirlik-kavramina-kisa-bir-giris/>.
- Çamlıca, Z., & Akar, G. S. (2014). Lojistik sektöründe sürdürülebilirlik uygulamaları. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, 5(11).
- Çelik, Y. (2018). *Sürdürülebilirlik Muhasebesi, Sürdürülebilirlik Raporlama İlkeleri(GRI), Bist Sürdürülebilirlik Endeksinde İşlem Gören Bankaların Sürdürülebilirlik Raporlarının Karşılaştırılması* [Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi]. Başkent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Demirci, E., & Korkmaz, A. (2023). Sürdürülebilirlik raporları çerçevesinde perakende ticaret ve gıda imalatı yapan şirketlerin çevresel performansları üzerine bir uygulama. *PressAcademia Procedia*, 17(1), 113-123.
- Duran, B. (2018). *Sürdürülebilirlik kavramının önemi karşılaşılan sorunlar ve şirketlerin sürdürülebilirlik raporlarının incelenmesi* [Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi]. Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ertan, Y. (2018). Türkiye'de sürdürülebilirlik raporlaması (2005-2017). *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 11(3), 463-478.
- Eşkin, P. (2019). Sürdürülebilirlik nedir, Erişim Tarihi:(12.10.2024), <http://ekolojist.net/surdurulebilirlik-nedir/>.
- Finkbeiner, M., Schau, E. M., Lehmann, A., & Traverso, M. (2010). Towards life cycle sustainability assessment. *Sustainability*, 2(10), 3309-3322.
- Gümrah, A., & Tanç, Ş. (2018). Sürdürülebilirlik raporlarının içerik kalitesi: BIST sürdürülebilirlik endeksinde bir uygulama. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Özel sayı/20, 334-357.
- Godard, O. (2010). The economic enterprise for sustainable development: Challenges and environmental policies. *French Notebooks*, 306.
- GRI, Global Reporting Initiative Guideline G3 Sürdürülebilirlik Raporlaması İlkeleri.
- Hernádi, B. H. (2012). Green accounting for corporate sustainability. *Theory, Methodology, Practice-Review of Business and Management*, 8(02), 23-30.
- Herzig, C., & Schaltegger, S. (2006). Reporting External Accounting Frameworks and Benchmarking: Corporate Sustainability Reporting. An Overview. *Sustainability Accounting and Reporting*. (Eds: S. Schaltegger, M. Bennetand R. Burrit). Netherlands, Dordrecht: Springer, (ss. 301-324).
- Karadeniz, E., & Uzpak, B. D. (2019). Dünyada en yüksek marka değerine sahip otel zincirlerinin sürdürülebilirlik faaliyetlerinin küresel raporlama girişimi ilkeleri bağlamında incelenmesi. *Seyahat ve Otel İşletmeciliği Dergisi*, 16(1), 6-20.
- Karadeniz, E. ve Urpak, B. (2020). Borsa İstanbul sürdürülebilirlik endeksinde sürekli olarak yer alan şirketlerin sürdürülebilirlik faaliyetlerinin analizi. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 13(3), 492-511.
- Kamu Gözetim Kurumu. (2023). *Soru ve cevaplarla sürdürülebilirlik raporlaması*, Ankara, https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Sustainability/Soru_ve_Cevaplarla_Surdurulebilirlik_Raporlamasi_14_02_2025-.pdf
- Kamu Gözetim Kurumu. (2024). *KGK sürdürülebilirlik*, <https://www.kgk.gov.tr>

- Lamberton, G. (2005). Sustainability accounting—a brief history and conceptual framework. *In Accounting Forum*, 29(1), 7-26.
- Marrewijk, M. V., & Werre, M. (2003). Multiple levels of corporates sustainability. *Journal of Business Ethics*, 44(2), 107-119.
- Mion, G., & LozaAdaui, C. R. (2019). Mandatory nonfinancial disclosure and its consequences on the sustainability reporting quality of Italian and German companies. *Sustainability*, 11(17), 4612.
- Núñez, R., & Núñez, E. (2018). Comparison of CSR reporting using the GRI framework for small and large companies. *Proceedings of The Northeast Business & Economics Association*, 233-238.
- Özçelik, F. (2013). Sürdürülebilirlik Performans Karnesi, *Journal of Yaşar University*, 8(30), 4985-5008.
- Pelit, E., Baytok, A., & Oyalı, H. H. (2015). Sürdürülebilir turizm mi? Turizmde sürdürülebilirlik mi? Kavramsal bir tartışma. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, 6(14), 39-58.
- Saban, M., Küçük, H., & Küçük, M. (2017). Kurumsal sürdürülebilirlik ile ilgili raporlama çerçeveleri ve sürdürülebilirlik raporlamada muhasebenin rolü. *İşletme Bilimi Dergisi*, 5(1), 101-115.
- Schaltegger, S., & Burrit, R. L. (2010). Sustainability accounting for companies: Catch phrase or decision support for business leaders?. *Journal of World Business*, (45), 375-384.
- Şahin, Z., & Çankaya, F. (2018). KOBİ'lerde sürdürülebilirlik raporlaması ve Türkiye örneği. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 18(4), 117-132.
- Tarquinio, L., Raucci, D., & Benedetti, R. (2018). An investigation of global reporting initiative performance indicators in corporate sustainability reports: Greek, Italian and Spanish evidence. *Sustainability*, 10(4), 1-19.
- Tavşancıl, E., & Aslan, E. (2001). İçerik analizi ve uygulama örnekleri. İstanbul: Epsilon Yayıncılık.
- TSRS 1 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler (2024). [https://www.kgk.gov.tr/Portal-v2Uploads/files/Duyurular/v2/Surdurulebilirlik/RaporlamaStandarti/TSRS1\(5_09_2024RGileGuncellenmis\).pdf](https://www.kgk.gov.tr/Portal-v2Uploads/files/Duyurular/v2/Surdurulebilirlik/RaporlamaStandarti/TSRS1(5_09_2024RGileGuncellenmis).pdf)
- TSRS 2 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler. (2024). [https://www.kgk.gov.tr/Portal-v2Uploads/files/Duyurular/v2/Surdurulebilirlik/RaporlamaStandarti/TSRS1\(5_09_2024RGileGuncellenmis\).pdf](https://www.kgk.gov.tr/Portal-v2Uploads/files/Duyurular/v2/Surdurulebilirlik/RaporlamaStandarti/TSRS1(5_09_2024RGileGuncellenmis).pdf)
- Tutkavul, K. (2020). Kurumsal sürdürülebilirlik bağlamında sürdürülebilirlik raporları ve sürdürülebilirlik performansının ölçümü: Arçelik A.Ş.'de bir uygulama. *Financial Analysis/Mali Çözüm Dergisi*, 30(158).
- Tüm, K. (2014). Kurumsal sürdürülebilirlik ve muhasebeye yansımaları: Sürdürülebilirlik muhasebesi. *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, 5(1), 58-81.
- Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı (2024). *Sürdürülebilir kalkınma hakkında temel bilgiler*. <http://www.surdurulebilirlikalkinma.gov.tr/temel-tanimlar/>.
- World Commission on Environment & Development (1987). *Report of the worldcommission on environment and development-our commonfuture*. <https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/5987our-common-future.pdf>.
- Yanık, S., & Türker, İ. (2012). Sürdürülebilirlik ve sosyal sorumluluk raporlanmasındaki gelişmeler (tümleşik raporlama). *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 47, 291-308.
- Yücedağ Erdiç, N., Yeryakmaz, S., & Alibay, M. (2025). Sürdürülebilirlik raporlaması: BİST mali endeks üzerine bir inceleme. *Banacılık ve Finansal Araştırmalar Dergisi*, 12(1), 62-96.