



**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA KALİTESİ: BİST
SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİ ÜZERİNDE BİR İNCELEME**

**Yüksek Lisans Tezi
Ceren ÖZER
Eskişehir 2025**

**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA KALİTESİ: BİST
SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİ ÜZERİNDE BİR İNCELEME**

Ceren ÖZER

Yüksek Lisans Tezi

İşletme Anabilim Dalı

Muhasebe Programı

Danışman: Prof. Dr. Saime ÖNCE

Eskişehir

Anadolu Üniversitesi

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü

Ocak 2025

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

Ceren ÖZER'in "Sürdürülebilirlik Raporlama Kalitesi: Bist Sürdürülebilirlik Endeksi Üzerinde Bir İnceleme" başlıklı tezi **04 Şubat 2025** tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca **İşletme Anabilim Dalı Muhasebe programında, yüksek lisans tezi** olarak değerlendirilerek kabul edilmiştir.

| | | |
|---------------------|--------------------------------|-------|
| Üye (Tez Danışmanı) | : Prof. Dr. Saime ÖNCE | |
| Üye | : Prof. Dr. Arman Aziz KARAGÜL | |
| Üye | : Prof. Dr. Tunç KÖSE | |

Prof. Dr. Nafiz Öncü CAN
Anadolu Üniversitesi
Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürü

ÖZET

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA KALİTESİ: BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİ ÜZERİNDE BİR İNCELEME

Ceren ÖZER

İşletme Ana Bilim Dalı

Muhasebe Yüksek Lisans Programı

Anadolu Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Ocak 2025

Danışman: Prof. Dr. Saime ÖNCE

Sürdürülebilirlik kavramı, çağdaş iş uygulamalarında temel bir kavram haline gelmiştir ve kar elde etmek için faaliyet gösteren işletmelerin çevresel ve sosyal sorumluluklarla dengeleme ihtiyacını vurgulamaktadır. Bu bağlamda tez çalışmasının temel amacı Borsa İstanbul (BİST) Sürdürülebilirlik Endeksi'nde 2020-2023 yılları arasında sürdürülebilirlik raporları yayınlamış olan 16 firmanın, sürdürülebilirlik raporlama kaliteleri ve değişiminin araştırılmasıdır. Sürdürülebilirlik raporlarından etkin bir şekilde faydalanmak, bu raporların yapılandırılmış ve sistematik bir çerçevede hazırlanmasıyla ilişkilidir. Küresel Raporlama Girişimi (GRI) uluslararası düzeyde kabul edilen sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması için kapsamlı ve standart bir set sunarak sistematik raporlamayı sağlamayı hedeflemektedir. Sürdürülebilirlik raporlama kalitesini incelemek üzere ekonomik, çevresel ve sosyal göstergeler belirlenmiştir. Belirlenen göstergeler Küresel Raporlama Girişimi (GRI) da yer alan ilkeleri olan “denge”, “karşılaştırılabilirlik”, “doğruluk”, “zamansal tutarlılık”, “netlik” ve “güvenilirlik ilkeleri ilgili göstergeler üzerinden içerik analizi yöntemiyle incelenmiştir. Analiz sonucunda sürdürülebilirlik raporlama kalitesinin genel kalitesi yıllar içinde iyileşmiş olsa da, denge ve netlik ilkelerinin bu ilerlemeye katkısının düşük kaldığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik Raporlama Kalitesi, Küresel Raporlama Girişimi, İçerik Analizi

ABSTRACT

SUSTAINABILITY REPORTING QUALITY: AN ANALYSIS ON THE BİST SUSTAINABILITY INDEX

Ceren ÖZER

Department of Business Administration

Accounting Master Program

Anadolu University, Graduate School of Education, January 2025

Supervisor: Prof. Dr. Saime ÖNCE

The concept of sustainability has become a fundamental concept in contemporary business practices and emphasizes the need to balance the environmental and social responsibilities of businesses operating for profit. In this context, the main purpose of this thesis is to investigate the sustainability reporting quality and change of 16 companies in the Borsa Istanbul (BIST) Sustainability Index that published sustainability reports between 2020 and 2023. Effective utilization of sustainability reports is associated with the preparation of these reports in a structured and systematic framework. The Global Reporting Initiative (GRI) aims to ensure systematic reporting by providing a comprehensive and standardized set for the preparation of internationally accepted sustainability reports. Economic, environmental and social indicators have been identified to examine the quality of sustainability reporting. The determined indicators were analyzed through content analysis method based on the principles of “balance”, “comparability”, “accuracy”, “temporal consistency”, “clarity” and “reliability”, which are the principles of the Global Reporting Initiative (GRI). As a result of the analysis, it was found that although the overall quality of sustainability reporting has improved over the years, the contribution of the principles of balance and clarity to this progress has remained low.

Keywords: Sustainability Reporting Quality, Global Reporting Initiative, Content Analysis

TEŞEKKÜR

Yüksek lisans başından bu çalışma sonlanana kadar emeğini ve katkılarını hiçbir zaman esirgemedен, tez çalışmasına yön veren kıymetli Danışman Prof. Dr. Saime ÖNCE'ye sonsuz teşekkür ediyorum.

Akademik çalışmalarım süresince desteğini hiçbir zaman esirgemeyen ve her zaman yanımda olan sevgili aileme sonsuz teşekkürlerimi sunarım.



ETİK İLKE VE KURALLARA UYGUNLUK BEYANNAME

Bu tezin bana ait, özgün bir çalışma olduğunu; çalışmamın hazırlık, veri toplama, analiz ve bilgilerin sunumu olmak üzere tüm aşamalarında bilimsel etik ilke ve kurallara uygun davrandığımı; bu çalışma kapsamında elde edilen tüm veri ve bilgiler için kaynak gösterdiğimi ve bu kaynaklara kaynakçada yer verdiğimi; bu çalışmanın Anadolu Üniversitesi tarafından kullanılan “bilimsel intihal tespit programı”yla tarandığımı ve hiçbir şekilde “intihal içermediğini” beyan ederim. Herhangi bir zamanda, çalışmamla ilgili yaptığım bu beyana aykırı bir durumun saptanması durumunda, ortaya çıkacak tüm ahlaki ve hukuki sonuçları kabul ettiğimi bildiririm.

Ceren ÖZER

ÜRETKEN YAPAY ZEKA KULLANIM BEYANI

Bu tezi hazırlarken herhangi bir (ChatGPT, Gemini, DALL-E vb.) üretken yapay zekâ programlarından destek almadığımı beyan ederim.

Herhangi bir zamanda, çalışmamla ilgili yaptığım bu beyana aykırı bir durumun saptanması durumunda, ortaya çıkacak tüm ahlaki ve hukuki sonuçları kabul ettiğimi bildiririm.



İÇİNDEKİLER

| | |
|---|------|
| JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI | ii |
| ÖZET | iii |
| ABSTRACT | iv |
| TEŞEKKÜR..... | v |
| ETİK İLKE VE KURALLARA UYGUNLUK BEYANNAME | vi |
| ÜRETKEN YAPAY ZEKA KULLANIM BEYANI..... | vii |
| İÇİNDEKİLER..... | viii |
| TABLolar DİZİNİ | xi |
| ŞEKİLLER DİZİNİ | xiii |
| SİMGELER VE KISALTMA DİZİN..... | xiv |
| GİRİŞ | 1 |
| BİRİNCİ BÖLÜM..... | 4 |
| SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI..... | 4 |
| 1.1 Sürdürülebilirlik Kavramı..... | 4 |
| 1.2. Sürdürülebilirliğin Tarihsel Süreci..... | 5 |
| 1.2.1. John Evelyn- Sylva | 6 |
| 1.2.2. Hans Carl Von Carlowitz-Silvicultura Oeconomica | 7 |
| 1.2.3. Birleşmiş Milletler İnsan Çevresi Konferansı..... | 7 |
| 1.2.4. Dünya Koruma Stratejisi | 7 |
| 1.2.5. Ortak Geleceğimiz (Brundtland Raporu)..... | 8 |
| 1.2.6. Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Konferansı (Rio de Janeiro)/ Yeryüzü Zirvesi..... | 9 |
| 1.2.7. Kyoto Protokolü | 10 |
| 1.2.8. Birleşmiş milletler Kalkınma Hedefleri | 10 |
| 1.2.9. Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi..... | 11 |
| 1.2.10. Sürdürülebilir Borsalar Girişimi..... | 12 |
| 1.2.11. Paris İklim Anlaşması..... | 13 |
| 1.3. Sürdürülebilirliğin Üç Boyutu..... | 13 |
| 1.3.1. Ekonomik Boyut..... | 14 |
| 1.3.2. Sosyal Boyut..... | 15 |
| 1.3.3. Çevresel Boyut | 15 |
| 1.4. Sürdürülebilirlik Raporlaması..... | 17 |

| | |
|--|-----------|
| 1.4.1 Sürdürülebilirlik Raporlamasının Gelişimi ve Önemi..... | 18 |
| 1.4.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Faydaları..... | 20 |
| İKİNCİ BÖLÜM..... | 22 |
| SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA KALİTESİ VE ÇERÇEVELERİ..... | 22 |
| 2.1. Sürdürülebilirlik Raporlama Çerçevesi..... | 22 |
| 2.1.1. Küresel Raporlama Girişimi (GRI) (1997)..... | 22 |
| 2.1.2. AA1000 (1999)..... | 27 |
| 2.1.3. Birleşmiş Milletler Küresel İklim Sözleşmesi (2000)..... | 28 |
| 2.1.4. OECD Çok Uluslu Şirketler Genel İlkeleri (2000) | 28 |
| 2.1.5. IFC Performans Standartları (2006) | 28 |
| 2.1.6. Karbon Saydamlık Projesi (2008)..... | 29 |
| 2.1.7. Entegre Raporlama (2010)..... | 29 |
| 2.2. Dünyada Sürdürülebilirlik Raporlamasının Durumu..... | 30 |
| 2.3. Sürdürülebilirlik İle İlgili Endeksler | 32 |
| 2.3.1. Domini 400 Sosyal Endeksi..... | 32 |
| 2.3.2 Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi..... | 33 |
| 2.3.3 FTSE4 Good Endeksi..... | 33 |
| 2.3.4. JSE Sorumlu Yatırım Endeksi..... | 34 |
| 2.3.5. Çevresel Sürdürülebilirlik Endeksi..... | 34 |
| 2.3.6 BİST Sürdürülebilirlik Endeksi..... | 35 |
| 2.4. Sürdürülebilirlik ve Sürdürülebilirlik Raporlaması İle İlgili Kuruluşlar..... | 35 |
| 2.4.1 Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Konseyi (WBCSD)..... | 35 |
| 2.4.2. Avrupa Kurumsal Sosyal Sorumluluk Birliği (CSR Europe)..... | 36 |
| 2.4.3. Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (UN Global Compact-UNGC)..... | 36 |
| 2.4.4 Karbon Saydamlık Projesi (Carbon Disclosure Project)..... | 37 |
| 2.4.5. Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (International Integrated Reporting Council-IIRC)..... | 37 |
| 2.4.6. Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu..... | 38 |
| 2.5. Sürdürülebilirlik Raporlama Kalitesi..... | 39 |
| 2.5.1. Rapor İçeriğinin Belirlenmesine İlişkin İlkeler | 40 |
| 2.5.2. Rapor Niteliğinin Belirlenmesine İlişkin İlkeler | 41 |
| ÜÇÜNCÜ BÖLÜM..... | 43 |
| SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARININ KALİTESİNİN ANALİZİ..... | 43 |
| 3.1. Literatür Taraması..... | 43 |

| | |
|--|-----------|
| 3.2. Araştırmanın Konusu..... | 46 |
| 3.3. Araştırmanın Amacı..... | 46 |
| 3.4. Araştırmanın Kapsamı..... | 47 |
| 3.5. Araştırmanın Sınırlılıkları..... | 48 |
| 3.6. Araştırmanın Yöntemi..... | 48 |
| 3.6.1. İçerik Analizi..... | 48 |
| 3.6.2. Sürdürülebilirlik Raporlama İçerikleri..... | 49 |
| 3.6.3. Araştırmanın Değişkenleri..... | 52 |
| 3.7. Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi..... | 54 |
| 3.7.1. İlke Bazlı Analiz..... | 54 |
| 3.7.2. Toplam Kalite Skoru Analizi..... | 55 |
| 3.7.3. İlke Katkı Analizi..... | 55 |
| 3.8. Bulguların Yorumlanması..... | 56 |
| 3.8.1. İlke Bazlı Analiz..... | 56 |
| 3.8.1.1. Denge..... | 56 |
| 3.8.1.2. Karşılaştırılabilirlik..... | 59 |
| 3.8.1.3. Doğruluk..... | 61 |
| 3.8.1.4. Zamansal Tutarlılık..... | 62 |
| 3.8.1.5. Netlik..... | 64 |
| 3.8.1.6. Güvenilirlik..... | 66 |
| 3.8.2. Toplam Kalite Skoru Analizi..... | 68 |
| 3.8.3. İlke Katkı Analizi..... | 71 |
| SONUÇ..... | 74 |
| KAYNAKÇA..... | 78 |
| EKLER | |
| ÖZGEÇMİŞ | |

TABLolar DİZİNİ

Sayfa

| | |
|---|----|
| Tablo 1.1. Sürdürülebilirlik Kavramının gelişimine Katkı Sağlayan oluşumlar | 6 |
| Tablo 1.2. Ekonomik, Sosyal ve Çevresel Gösterge Temelleri..... | 14 |
| Tablo 2. 1. Sürdürülebilirlik Raporlarında Ekonomik Sürdürülebilirlik Göstergeleri | 26 |
| Tablo 2. 2. Sürdürülebilirlik Raporlarında Sosyal Sürdürülebilirlik Göstergeleri..... | 26 |
| Tablo 2. 3. Sürdürülebilirlik Raporlarında Çevresel Sürdürülebilirlik Göstergeleri | 27 |
| Tablo 2. 4. Sürdürülebilirlik ile İlgili Endeksler..... | 32 |
| Tablo 3.1. Analiz Kapsamında Yer Alan Şirketler..... | 47 |
| Tablo 3.2. GRI 200 ve Alt Unsurları..... | 49 |
| Tablo 3.3. GRI 300 ve Alt Unsurları..... | 50 |
| Tablo 3.4. GRI 400 ve Alt Unsurları..... | 51 |
| Tablo 3.5. Denge İlkesi Kalite Puan Tablosu..... | 57 |
| Tablo 3.6. Denge İlkesi Yıllık Değişim Analizi..... | 58 |
| Tablo 3.7. Karşılaştırılabilirlik İlkesi Kalite Puanı..... | 60 |
| Tablo 3.8. Karşılaştırılabilirlik Yıllık Değişim Analizi..... | 60 |
| Tablo 3.9. Doğruluk İlkesi Kalite Puanı..... | 61 |
| Tablo 3.10. Doğruluk İlkesi Yıllık Değişim..... | 62 |
| Tablo 3.11. Zamansal Tutarlılık İlkesi Kalite Puanı..... | 63 |
| Tablo 3.12. Zamansal Tutarlılık İlkesi Yıllık Değişimi | 64 |
| Tablo 3.13. Netlik İlkesi Kalite Puanı | 65 |
| Tablo 3.14. Netlik İlkesi Yıllık Değişim Analizi | 66 |
| Tablo 3.15. Güvenilirlik İlkesi Kalite Puanı..... | 67 |
| Tablo 3.16. Güvenilirlik İlkesi Yıllık Değişim Analizi..... | 68 |
| Tablo 3.17. Yıl Bazlı Toplam Kalite Puanları..... | 69 |
| Tablo 3.18. Normalize Puan Tablosu..... | 70 |
| Tablo 3.19. GRI İlkelere Toplam Kalite Puanlarına Katkısı..... | 71 |

ŞEKİLLER DİZİNİ

| | <u>Sayfa</u> |
|--|--------------|
| Şekil 1.1. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Gelişimi..... | 20 |
| Şekil 2.1. Küresel Raporlama Girişimi (GRI) Tarihsel Gelişimi..... | 23 |
| Şekil 2.2. GRI Evrensel, Sektörel ve Konu Standartları..... | 24 |
| Şekil 2.3. Sürdürülebilirlik ile İlgili Kuruluşlar ve Çerçevesi..... | 31 |
| Şekil 3. 1. Sürdürülebilirlik Rapor Kalite Modeli..... | 56 |



SİMGELER VE KISALTMA DİZİNİ

| | |
|---------------|--|
| BIST | : Borsa İstanbul |
| BM | : Birleşmiş Milletler |
| ESG | : Çevresel, Sosyal ve Kurumsal Yönetişim |
| GRI | : Küresel Raporlama Girişimi S |
| IFC. | : Çevresel ve Sosyal Yönetim Sistemi |
| IIRC | : Uluslararası Entegre Raporlama |
| ISO | : Uluslararası Standardizasyon Organizasyonu |
| KSS. | : Kurumsal Sosyal Sorumluluk |
| OECD | : Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları Kurulu |
| UNEP. | : Birleşmiş Milletler Çevre Programı |
| WBCSD. | : Dünya Sürdürülebilir Kalkınma İş Konseyi |
| WCED | : Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu |

GİRİŞ

Son iki yüzyıl boyunca, sanayileşme ve buna eşlik eden endüstriyel faaliyetlerin gelişimi, üretim teknolojilerinde, ekonomik refahta ve toplumsal ilerlemede önemli ölçüde gelişmelere yol açmıştır. Ancak, endüstriyel faaliyetlerdeki bu hızlı büyüme aynı zamanda doğal kaynakların tüketiminde de önemli bir artışa sebep olmasıyla ve bu uygulamaların sürdürülebilirliği konusunda ciddi endişelere yol açmıştır. Sınırlı doğal kaynakların hızla tükenmesi, yalnızca endüstriyel faaliyetlerin uzun ömürlülüğü için değil, aynı zamanda insanlığın dayandığı ekosistemler için de giderek artan bir risk haline gelmektedir. Kaynakların bu tür kullanımı ekonomik, sosyal ve çevresel sistemlerin dengesini bozarak büyük problemler meydana getirmektedir.

Son yıllarda, çevresel sorunların artması, daha önce meydana gelmemiş iklim bozulmaları ve doğa olaylarıyla birleştiğinde, kaynak kullanımı ve endüstriyel uygulamalara yönelik dönüştürücü bir yaklaşıma ihtiyaç duyulmuştur. Bu bağlamda, sürdürülebilirlik kavramı bir öncelik olarak ortaya çıkmış ve işletmeler, hükümetler ve sivil toplum örgütleri için önemli bir konu haline gelmiştir. Sürdürülebilirlik konularına ilişkin farkındalığın artması ile birlikte, giderek artan sayıda işletme, yalnızca kaynakların sürekliliğini sağlamayı değil, aynı zamanda kurumsal profillerini ve paydaş güvenlerini artırmayı amaçlayarak sürdürülebilirlik ilkelerini faaliyet çerçevelerine ve kurumsal kültürlerine dahil etmektedirler. Sürdürülebilirlik kavramı bugünü ve gelecek zamanı da içerisinde barındırmaktadır.

Sürdürülebilirlik kavramı ekonomi ile ilişkilendirdiğinde finansal hedeflerin gerçekleştirilmesinin aksine dünya kaynaklarını korumak ve bunun gelecek nesillere aktarımını sağlamaktır.

Küreselleşme ile birlikte değişen ve de gelişen düzen işletmelerin yalnızca finansal bilgilerini paydaşlarına sunumunun yetersiz kalmasını günümüzde rekabetçi ortamda finansal olmayan bilgilerin de önem kazandığı bir noktaya getirmektedir. Sürdürülebilirlik kavramı akademik literatür ve iş dünyasında günden güne önemi artan bir konu haline gelmiştir. Sürdürülebilirlik mevcut ihtiyaçların karşılanırken aynı zamanda gelecek nesillerin ihtiyaçlarını tehlikeye atmadan gelişmeye odaklanmaktadır. (Sebrina ve Taqwa ,2023). Sürdürülebilirlik performanslarına dair bilgi açıklayan kuruluşların sayısı yıldan yıla önemli ölçüde artış göstermektedir (Diouf vd. 2017).

İşletmelerin finansal raporlarının yanı sıra finansal olmayan bilgilerini de sunmuş olduğu raporlar önem kazandığı için ve şirketler paydaşları ile olan etkileşimlerini güçlendirmek ve daha şeffaf bir ortam oluşturmak adına sürdürülebilirlik hedeflerini ve performanslarını açıklayan sürdürülebilirlik raporları yayınlamaktadırlar (Sebrina vd. 2023).

Sürdürülebilirlik raporları, kuruluşların belirli bir dönem süresince ekonomik, çevresel ve sosyal konularına ilişkin bilgileri açıklayarak hesap verebilirlik işlevlerini yerine getirmek amacıyla kullandıkları bir araçtır. Bu raporlar, kuruluşların kurumsal sürdürülebilirlik ve kalkınma faaliyetlerine ilişkin iç görü sağlamak ve aynı zamanda hem iç hem de paydaşlarına katkı sağlaması üzerine tasarlanmıştır. Sürdürülebilirlik raporlaması süreci şirketlere hedef belirleme, performanslarını ölçme ve daha sürdürülebilir uygulamalara geçmeleri konusunda yardımcı olmaktadır.

Türkiye'de Borsa İstanbul (BİST) Sürdürülebilirlik Endeksi'nin kurulması, halka açık şirketleri sürdürülebilirlik odaklı uygulamaları benimsemeye teşvik etmek için tasarlanmış stratejik bir girişimdir. Bu endeks, şirketlerin çevresel, sosyal ve yönetim performanslarını artırmaları için hem takdir hem de motivasyon sunarak kurumsal sürdürülebilirlik çabalarını değerlendirmek ve teşvik etmek için bir ölçüt görevi görmektedir. BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'ne katılarak işletmeler, faaliyetlerini sürdürülebilirlik hedefleriyle uyumlu hale getirmeye teşvik edilmekte ve böylece daha geniş toplumsal ve çevresel hedeflere katkıda bulunmaktadır.

Küresel düzeyde, Küresel Raporlama Girişimi (GRI) standartları, kurumsal sürdürülebilirlik çabalarında şeffaflık ve hesap verebilirliğin geliştirilmesinde önemli bir rol oynamaktadır. GRI çerçevesi, ekonomik, sosyal ve çevresel boyutların iş stratejilerine entegre edilmesini vurgulayarak sürdürülebilirlikle ilgili faaliyetlerin belgelenmesi ve açıklanması için kapsamlı kılavuzlar sunmaktadırlar. Bu boyutlar birbirleriyle bağlantılı ve sürdürülebilir kalkınmanın temelini oluşturmaktadır; bu da bu boyutların etkili bir şekilde ele alınması için bütüncül bir yaklaşım gerektirir. GRI standartlarına bağlılık sayesinde kuruluşlar sürdürülebilirlik performanslarını sistematik olarak değerlendirip raporlayabilir, paydaşların bilinçli kararlar almasını sağlarken sürdürülebilirlik uygulamalarında sürekli iyileştirmeyi teşvik edebilmektedirler.

Sonuç olarak, sürdürülebilirlik konusuna giderek daha fazla odaklanması, kaynakların tükenme tehlikesi, çevresel bozulma ve sosyal eşitsizlik gibi önemli sorunlara verilen önemli bir yanıtı temsil etmektedir. İşletmeler, GRI standartları gibi

çerçeveleri benimseyerek sürdürülebilir kalkınmanın ilerletilmesinde bir rol üstlenebilir ve ekonomik ilerlemenin çevresel bütünlük ve sosyal eşitlik çerçevesinde gerçekleştirilmesini sağlayabilmektedirler.

Bu çalışma, GRI göstergeleri çerçevesinde GRI ilkelerini uygulayarak sürdürülebilirlik raporlamasının kalitesini değerlendirmeyi amaçlamaktadır. Araştırma, denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, netlik, güvenilirlik ve zamanlılık ilkelerine odaklanarak işletmelerin raporlama uygulamalarını GRI standartlarıyla nasıl uyumlu hale getirdiklerine dair bir kapsam sağlamayı amaçlamaktadır. Ayrıca çalışmada, eğilimleri, güçlü yönleri ve iyileştirme alanlarını belirlemek için birden fazla kuruluş ve yıldaki sürdürülebilirlik raporlarını analiz edilmiştir.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde sürdürülebilirlik kavramı, sürdürülebilirlik kavramının John Evelyn Sylva eserinden başlayarak Paris İklim Anlaşmasına kadar sürdürülebilirlik süreci incelenmiştir. Sürdürülebilirlik kavramının geçmişten günümüze kadar hangi süreçlerden geçtiği ve kazandığı anlamlar, Türkiye’de sürdürülebilirliğin konumu, sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik raporlamasının gelişim ve önemi ortaya konularak sürdürülebilirlik raporlarının faydaların incelenmiştir.

İkinci bölümde ise sürdürülebilirlik raporlama kavramına ilişkin bölümler detaylandırılarak, sürdürülebilirlik raporlama çerçeveleri, sürdürülebilirlik ile ilgili endeksler, sürdürülebilirlik raporlaması kuruluşları ve çalışmanın konusuna ilişkin raporlama kalitesinde kullanılan göstergeler incelenmiştir.

Çalışmanın son bölümü olan üçüncü bölümde araştırmanın konusuna ilişkin literatür taraması, araştırmanın konusu, yöntemi, veri seti, araştırma değişkenleri ve araştırma bulguları açıklanmıştır. Sürdürülebilirlik raporlarının kalitesini ölçmeye yönelik model önerilmiştir. Model BİST Sürdürülebilirlik Endeksi’nde yer alan 16 şirketin 2020-2023 yılları arasında yayınlamış oldukları raporlar üzerine kurgulanmıştır. Çalışmanın analiz sonucunda elde edilen bulgular yorumlanarak sürdürülebilirlik raporlama kaliteleri tespit edilmeye çalışılarak, raporların yüksek ya düşük kalite göstergelerine ilişkin önerilerde bulunulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI

Bu bölümde sürdürülebilirlik kavramı ve sürdürülebilirlik kavramının tarihsel gelişim sürecinden bahsedilmiştir. Kavramsal açıklamaların ardından sürdürülebilirlik raporlaması, ortaya çıkışı ve sürdürülebilirlik raporlarının önemi ve işletmelere sağladığı faydalar araştırılmıştır.

1.1 Sürdürülebilirlik Kavramı

İnsan varoluşundan bu yana çevre ve ekolojik değerleri değiştirme ve geliştirme çabası içerisinde olmuştur. Sürekli yeni bir arayış, çevreye yapılan müdahaleler insanı ve yaşam çevrelerine getirdiği bazı sonuçları doğurmaktadır. Bu sonuçların en başında küresel sorunlar gelmektedir (Özmehmet , 2007).

Günümüz dünyasında sürdürülebilirlik kavramı önemli ve de kapsamlı kavramlardan biri haline gelmiştir. Sürdürülebilirlik kavramına ilişkin literatürde genel kabul görmüş bir karşılığı bulunmamakla birlikte kavrama dair birçok kabul edilmiş ya da kabul edilebilir tanımlar mevcut.

Sürdürülebilirlik kavramı farklı disiplinler arası ilişkilerin dengeli ve de uyumlu bir şekilde yönetilmesi zorunluluğuna dikkat çeken, aynı zamanda sistemin kendini devam ettirebilme yeteneğidir (Şen vd.,2018).

Gerek uluslararası alanda gerekse ulusal alanda toplum nezdinde yaşanan tüm sorunların temelinde kaynakların ya da gelirlerin paylaşımındaki anlaşmazlıkların sebep olduğu söylenebilir (Kılıç, 2013). Sanayileşme dünya genelinde büyük değişimlere yol açmıştır. Bu dönemde yoğun üretim faaliyetleriyle kaynakların kontrolsüz bir şekilde kullanılmasının sonucunda 1970’li yılların başında ortaya çıkan ve artış gösteren çevresel sorunlarla birlikte çevreye yönelik kaygılar artmış ve çevrenin korunmasına ilişkin önlemlerin alınması gerekliliği ortaya çıkarmıştır. Sürdürülebilirlik kavramı olarak ilk defa 1980 yılında Uluslararası Doğayı ve Doğal Kaynakları Koruma Birliği tarafından hazırlanan Dünya Koruma Stratejisi raporunda yer almıştır (Yeni, 2014). Ancak kavramın geniş kabul gören tanımı 1987 yılında Birleşmiş Milletler Tarafından yayınlanan “Ortak Geleceğimiz” adlı Brundtland Raporunda yer almıştır (Şen vd.,2018).

Bu raporla birlikte “sürdürülebilir kalkınma” kavramı dünya çapında duyurulmuştur (Kılıç, 2013). Sürdürülebilir kalkınma kavramı için bireylerin ve toplumların bugünkü var olan ihtiyaçlarını karşılarken aynı zaman da gelecek nesillerin kendi ihtiyaçlarını karşılama potansiyelini göz önünde bulundurarak kaynakların kullanımı olarak ifade etmişlerdir (Redclift ,2009). Brundtland raporu sürdürülebilirliğin kalkınma ve çevre konuları üzerinde uzlaşması gerektiğini belirtmektedir. Bugün ise sürdürülebilirlik kavramının boyutlarına bakıldığında sosyal, ekonomik ve çevresel boyutlar yer almaktadır. Bu üç boyut yönetim bilimlerinden gelen Üçlü Alt Satır (Triple Bottom Line) kavramına dayanmaktadır (Kuhlman vd. ,2010).

Sürdürülebilirlik kavramı yalnızca çevreyi koruma çabası değildir daha bütüncül bir bakış açısıyla toplumun uzun vadeli ekonomik ve sosyal refahını sağlama stratejisidir. Sürdürülebilir bir gelişim ekolojik, ekonomik, sosyal, politik faktörleri bir arada alarak mevcut ve gelecek nesil için adaleti sağlama, çevreye duyarlı bir kalkınma sürecini hedeflenmektedir (Ruggerio ,2021).

Sonuç olarak en geniş tanımıyla sürdürülebilirlik kavramı doğal kaynakların korunması, ekonomik büyümenin sağlanması, sosyal adalet bilincinin geliştirilmesi gibi hedeflerin bir bütün olarak düşünülmesi, bugünün ve gelecek nesillerin ihtiyaçlarının dengeli bir şekilde karşılanmasıdır (Ciegis vd. 2009).

1.2. Sürdürülebilirliğin Tarihsel Süreci

Sürdürülebilirlik kavramının geçmişten günümüze kadar olan süreçteki gelişimine baktığımızda temelinin çok eski tarihlere dayandığı görülmektedir. Tarih boyunca insanlık için önemli yaşam standartlarının korunması ve gelecek nesillerin refahına yönelik düşüncelerin bir uzantısı olan bu kavramının tarihsel gelişiminde de önemli dönüm noktalar olmuştur (Ciegis vd. 2009). Bu süreç 17. yüzyıllardan başlayarak günümüze kadar gelen, sürdürülebilirliğin kazandığı önemi ve küresel politikaların şekillendiren bir kavram haline geldiğini göstermektedir.

Sürdürülebilirlik kavramının gelişimine katkı sağlayan önemli oluşumlara Tablo 1.1.’ de yer verilmiştir.

Tablo 1.1. Sürdürülebilirlik Kavramının gelişimine Katkı Sağlayan Oluşumlar

| Yıl | Olay |
|------|---|
| 1662 | John Evelyn- Sylva” |
| 1713 | Hans Carl Von Carlowitz -Silvicultura Oeconomica |
| 1972 | Birleşmiş Milletler İnsan Çevresi Konferansı-Stockholm |
| 1980 | Dünya Koruma Stratejisi |
| 1987 | Brundtland Raporu (Our Common Future) |
| 1992 | Rio de Janerio (Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Konferansı) |
| 1997 | Kyoto Protokolü |
| 2000 | Birleşmiş Milletler Binyıl Kalkınma Hedefleri |
| 2002 | Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi-Johannesburg |
| 2009 | Sürdürülebilir Borsalar Girişimi |
| 2015 | Paris İklim Anlaşması |

1.2.1. John Evelyn- Sylva

Sürdürülebilirlik kavramının kökeninin ormancılık alanında ortaya çıktığına yönelik yaygın bir kanı bulunmaktadır. John Evelyn'nin tarafından yazılan “Sylva” adlı eser ormancılık bilimi alanında 1664 yılında Royal Society tarafından yayınlanmıştır. Eser İngiliz donanmasının kereste kıtlığının endişelerine yönelik toprak sahiplerinin ağaç dikimi ve ormanların korunmasına dair teşvik edici niteliktedir bunun yanı sıra gelecek nesillerin ihtiyaçlarını gözetme fikrinin temelini oluşturan, doğal kaynakların sürdürülebilir bir şekilde kullanımı ve çevrenin korunmasına dair konulara dikkat çekmesiyle sürdürülebilirlik düşüncesinin ilk örneklerinden biri olarak yer almaktadır (Hemery, 2014).

1.2.2. Hans Carl Von Carlowitz-Silvicultura Oeconomica

1713 tarihi, sürdürülebilirlik kavramının tarihsel gelişiminde önemli dönüm noktalarından biri olmuştur. Sürdürülebilirlik kavramına ortaya çıkışına ilişkin ormancılık alanında bir diğer gelişme ise 1713 yılında Hans Carl von Carlowitz tarafından yayınlanan “Sylvicultura Oeconomica adlı eseridir. Sürdürülebilirlik kavramının Almanca karşılığı olan “Nachhaltigkeit” kelimesine yer veren Carlowitz’in 17. yüzyılda artan kereste talepleri ve ormanların kullanımının artmasına karşı eserinde sürdürülebilirlik kavramının önemine dikkat çekmektedir (Schmithüsen, 2013).

1.2.3. Birleşmiş Milletler İnsan Çevresi Konferansı

Sürdürülebilirlik kavramının gelişiminde Birleşmiş Milletler tarafından 5-6 Haziran 1972 tarihinde Stockholm’da düzenlenen Çevre ve İnsan Konferansı insan çevresinin korunması ve geliştirilmesi konusunda küresel düzeyde ilk önemli adımlardan biri olarak kabul edilmektedir (UN,1972). Sürdürülebilirlik kavramının doğrudan kullanılmamasıyla beraber kavramın temelini oluşturan ilkeler yer aldığı bir etkinlik olmuştur. Konferansta çevre dostu bir büyüme süreci, doğal kaynakların akılcı kullanımı teşvik ederek gelecek nesillerin ihtiyaçlarının da göz önünde bulundurulması gibi prensipler vurgulanmıştır (Handl, 2012).

Konferansta Stockholm Bildirgesi ve İnsan Çevresi İçin Eylem planı adlı iki bildirme kabul edilmiştir. İnsan-çevre ilişkisini ele alan Stockholm Bildirgesi’nde insan faaliyetlerinin çevre üzerindeki olumsuz etkileri, devletlerin ekonomik gelişme sorunlarına ve çevre koruma da uluslararası iş birliklerinin gerekliliği üzerinde duran bu bildirme içerisinde 26 ilke belirlenmiştir. Bir diğer bildirme olan İnsan Çevresi İçin Eylem Planı çevrenin korunmasında yapılması gereken uygulamalar ve stratejiler yer almaktadır (Güneş, 2012).

1.2.4. Dünya Koruma Stratejisi

1980 yılında UNEP (Birleşmiş Milletler Çevre Programı), WWF VE IUCN tarafından geliştirilen Dünya Koruma Stratejisi sürdürülebilirlik gelişim kavramının ilk olarak kullanılması ile birlikte tarihsel süreçte sürdürülebilir gelişimin en önemli

çalışmalarından biri olarak kabul edilmektedir. Dünya Koruma Stratejisi sürdürülebilirliğin sağlanmasının koruma ve geliştirmenin bir arada düşünülmesi gerektiğini vurgulamaktadır (Bozlağan, 2005). Bu bağlamda ekonomik kalkınma ve doğanın korunmasının desteklenmesinin gerekliliğinin dikkat çekmektedir (Onay, 2015).

1.2.5. Ortak Geleceğimiz (Brundtland Raporu)

BM Dünya ve Çevre Kalkınma Komisyonu tarafından 1987 yılında yayımlanan Ortak Geleceğimiz (Brundtland Raporu) uluslararası düzeyde sürdürülebilir kalkınma kavramını ilk kez ortaya koyarak küresel düzeyde tanınmasını sağlamıştır (Ciegis vd., 2009). Raporda sürdürülebilirlik kavramını temelde bugünün mevcut ihtiyaçlarını karşılarken gelecek nesillerin kendi ihtiyaçlarını karşılama olanaklarından taviz vermemek olarak tanımlanmıştır (Karabıçak vd., 2015).

Bu raporda tartışılan başlıklar şu şekildedir;

- Doğayla kurulması gereken kalıcı ve sürdürülebilir ilişki gerekliliği
- Gelecek nesillere karşı ahlaki sorumluluk
- Gelir düzeyinde adaletsizlik ve dengesizlikler
- Küresel düzeyde çevresel dengenin sağlanamaması
- Nüfus artışı yönetimi

gibi maddeler yer almaktadır (WCED, 1987).

Aynı zamanda Ortak Geleceğimiz raporunun yayımlanmasının ardından sürdürülebilirlik kavramına ilişkin farklı yaklaşımların da ortaya çıkmasına olanak sağlamıştır. Sürdürülebilir kalkınma kavramıyla birlikte konunun yalnızca çevreye bağımlı bir kavram olmasının dışına çıkarak farklı alanlarda, sağlık, finans, iletişim gibi geniş bir kapsamda kullanılmaya başlanmıştır. Bu sebeple sürdürülebilirlik kavramı hangi alanda hangi amaçla kullanıldığına bağlı olarak farklı anlamlar kazanmakta ve sürdürülebilirlik içeriği buna bağlı olarak değişmektedir (Şen vd., 2018). Bu tarihten sonra sürdürülebilir kalkınma kavramı uluslararası anlaşmalar, çevre zirveleri ve kalkınma planlarının temel unsuru haline gelmiştir (Ciegis vd. 2009).

1.2.6. Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Konferansı (Rio de Janerio)/ Yeryüzü Zirvesi

Brezilya'nın Rio de Janerio şehrinde 1992 yılında BM Çevre ve Kalkınma Konferansı (Rio de Janerio) tarafından düzenlenen Yeryüzü Zirvesi olarak da bilinen Rio Zirvesi tarihe çevre ve iklim değişikliği konularının tartışıldığı en önemli etkinlik olarak geçmiştir. 1987 yılı sonrası sürdürülebilirlik kavramının kapsamının genişlemesiyle birlikte birçok çalışma alanında da kullanılmaya başlanmıştır (Bozlağan, 2005). 172 ülkenin katılımıyla gerçekleşen Rio Zirvesi kaynakların tasarruflu kullanılması için uluslararası bir çalışmanın önemini vurgulamaktadır.

Rio Zirvesi çevre ve kalkınma arasındaki ilişkiye ilişkin kapsamlı ve de uzun vadeli bir çerçeve sunarak küresel düzeyde önemli dönüm noktalarından biri olmuştur. Küresel düzeyde sürdürülebilir kalkınmayı dair esasları ortaya koyan bu zirvenin çıktıları şu belgelerdir (Weiss, 1992);

- Gündem 21 belgesiyle sürdürülebilir kalkınmayı sağlamak amacıyla yoksulluk ve eşitsizlikle mücadele, kaynakların verimli kullanımı ve çevreyle ilişkin konuların ulusal ve uluslararası düzeyde alınması gerekli önlemleri kapsayan bir eylem planı olarak belirlenmiştir.
- Stockholm Bildirgesi'nin 21. prensibinin güncellenmiş versiyonu Rio Deklarasyonu 27 ilkedен oluşаn, çevrenin korunması ve ekonomik kalkınma arasında bir denge oluşturarak sürdürülebilir bir dünya düzeni oluşturmayı hedeflemektedir (Handl, 2012).
- İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi tüm sera gazı emisyonlarını minimize etmeyi amaçlayan buna yönelik sera gazı emisyonlarının takibi, raporlanması ve kontrol altına alınmasını hedefleyen uluslararası bir anlaşmadır.
- Ormanlar Üzerine İlkeler Beyanı olarak geçen bu belgenin tam adı "Tüm Orman Türlerinin Yönetimi, Korunması ve Sürdürülebilir Gelişimi Üzerine Yasal Bağlayıcılığı Olmayan Yetkili İlkeler Bildirgesi"dir, orman kaynaklarının korunmasına yönelik tüm orman türlerinin yönetimi, korunmasını ve sürdürülebilir gelişimin sağlanmasına teşvik edici ancak yasal bağlılığı bulunmayan ilkedir.

- Biyolojik Çeşitlilik Sözleşmesi biyolojik çeşitliliğin korunmasına dair yapılan ve yapılması planlanan bütün çalışmalardan oluşacak faydaların adil paylaşımını hedefleyen uluslararası anlaşmadır.

1.2.7. Kyoto Protokolü

Kyoto Protokolü, 1997 yılında UNFCCC (Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi) kapsamında imzalanmış ve 2005 yılında yürürlüğe girmiştir. Kyoto protokolünün asıl amacı küresel iklim değişikliğine karşı önemli bir adım olarak sanayileşmiş ülkeler için bağlayıcı sera gazı emisyon azaltım hedeflerini ortaya konmuştur. 1990'lı yıllara kıyasla 2008-2012 yılları arasında toplam emisyonlarının %5 oranında azaltılması hedeflenmiştir (Protocol ,1997).

İklim değişikliğinin etkilerini minimize edebilmek adına gelişmiş ülkelerde sera gazı emisyonu azaltımına dair bağlayıcı hedefinde olan bu protokolde ülkeler ilk kez sera gazı emisyon azaltım hedeflerine yasal olarak sorumlu hale gelmişlerdir (Böhringer, 2003).

1.2.8. Birleşmiş milletler Kalkınma Hedefleri

Küresel ekonomideki refah artışına rağmen yoksulluk dünya gündeminde en önemli sorun olarak devam etmektedir. Binyıl Kalkınma Hedefleri (BHK) 2000 yılında Birleşmiş Milletler tarafından düzenlenen Binyıl Zirvesi'nde kabul edilmiştir. Temel amacı küresel boyutta sosyal ve de ekonomik kalkınmayı desteklemek, yoksulluk seviyesini azaltmak ve sürdürülebilir bir kalkınma anlayışı geliştirmektir. Zirve sonucunda 2015 yılına kadar bu alanlarda ilerleme kaydetmeyi taahhüt etmişlerdir (Akyıldız ,2011).

Temel ilkeleri özgürlük, eşitlik, dayanışma, doğaya saygı, hoşgörü ve ortak sorumluluk ilkelerinin gerçekleştirilmesi adına Binyıl Kalkınma Hedefleri belirlenmiştir (Pogge, 2004);

- Açlık ve yoksulluğun sona erdirilmesi, bebek ölümlerinin azaltılması
- Kaliteli sağlık, yaşam ve eğitim
- Eşitsizliklerin azaltılması, cinsiyet eşitliğinin sağlanması
- Hastalıklarla mücadele
- Çevresel sürdürülebilirliğin sağlanması

- Amaçlar için küresel bir ortaklık

Binyıl Kalkınma zirvesi hedefleri ülkeler ve sektörler fark etmeksizin sürdürülebilir ve eşit bir dünya düzeni sağlama amacı sunmaktadır.

1.2.9. Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi

2002 yılında Johannesburg'da gerçekleşen Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi sürdürülebilir kalkınma alanında gerçekleşen önceki anlaşmalar yer alan uygulamaların eksik yanlarını güçlendirmeyi hedeflemiştir. 1992 yılında gerçekleştirilen Rio Zirvesi'nin devamı niteliğinde olan bu zirve kaydedilen ilerlemeyi ortaya koymak amacıyla gerçekleştirilmiştir. Yoksulluğun azaltılması, sürdürülebilir kalkınma hedefleri, sağlık, sosyal adalet konuları, sürdürülebilir kalkınma için sivil toplum kuruluşlarıyla iş birliği içerisinde olma, enerji, tarım biyolojik çeşitlilik gibi alanlarda ilerleme kaydetmek gibi hedeflerle devam niteliğinde gerçekleştirilen bu zirve de sürdürülebilir kalkınma adına aynı zamanda yeni bir küresel anlaşma oluşturma amaçlanmıştır (Carr vd., 2008). Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi 2 önemli belge olan Uygulama Planı ve Johannesburg Bildirgesi kabul edilmiştir (Hens vd. 2003).

Uygulama planı enerji, doğal kaynaklar, kimyasal gibi hususlar kapsayan 4 Eylül 2002 tarihinde kabul edilmiştir. 153 maddeden oluşan planın ana başlıkları şu şekilde özetlenebilir; (Ağca, 2002; Hens vd. 2003; WCED ,1987)

- Yoksulluğun ortadan kaldırılması
- Sürdürülebilir olmayan tüketim ve üretim kalıplarının değiştirilmesi
- Ekonomik ve sosyal kalkınmanın doğal kaynak temeline göre korunması ve yönetilmesi
- Küreselleşen dünyada sürdürülebilir kalkınma
- Sağlık ve Sürdürülebilir Kalkınma
- Gelişmekte olan küçük ada devletlerinin sürdürülebilir kalkınması
- Afrika için Sürdürülebilir Kalkınma
- Uygulama araçları
- Sürdürülebilir kalkınma için kurumsal yapı

Uygulama planı bu ana başlıklar altında ele alınan bir dizi hedefleri içermektedir. Bu hedefler şunlardır (Ağca, 2002; Hens vd. 2003; WCED ,1987);

- 2015 yılına kadar temiz su ve atık suya erişim olmayan insan seviyesinin yarıya indirilmesi amaçlanmıştır
- Balıkçılık alanından 2015 yılına kadar verimlilikte en yüksek düzeye ulaşılması
- Özel sektöründe katılımıyla sürdürülebilir üretim ve tüketimi teşvik edici değişimler
- Su, tarım, enerji, biyolojik çeşitlilik alanında sürdürülebilir uygulamaları sunmaktadır.2010 yılına dek biyolojik çeşitlilik kaybının minimize edilmesi
- Uluslararası işbirliği ve farklı paydaşlarında sürdürülebilir kalkınmaya katkısını sağlamak
- İnsan sağlığı ve çevre üzerinde kimyasal kullanım ve üretiminin etkisini azaltmak.
- Borç problemlerine yenilikçi mekanizmaların desteği
- Hava kirlilik seviyesinin azaltılmasına ilişkin küresel, bölgesel ve yerel düzeyde iş birliklerinin artırılması ve Kyoto Protokol'ü kabulüne teşvikler
- İyi yönetim konusunun benimsenmesinin sağlanması ve de her seviyede geliştirilmesi konuları yer almıştır

Zirve'nin diğer çıktısı olan belge Johannesburg Bildirgesi bir diğer bilinen adıyla Siyasi Bildiri'dir. Sürdürülebilir kalkınma vizyonu üzerinde duran küresel, ulusal ve bölgesel düzeyde kalkınmaya sağlamak adına üzerine düşülen sorumlulukların yerine getirilmesi hedeflerini içermektedir (WCED ,1987).

1.2.10. Sürdürülebilir Borsalar Girişimi

2009 yılında Birleşmiş Milletler desteğiyle hayata geçirilen Sürdürülebilir Borsalar Girişimi finansal piyasaların sürdürülebilirlik performansını artırmayı hedefleyen bir platformdur. Sürdürülebilir Borsalar Girişimi borsaların yatırımcılar, düzenleyiciler ve işletmelerle iş birliği yaparak çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim konularında şeffaflığın artırılması ve sürdürülebilir yatırımların teşviki konusunda rehberlik etmektedir. Özerhan ve Sultanoğlu (2018) Borsa İstanbul 2012 yılında Rio+20 Zirvesi'nde sürdürülebilir borsalar girişimi gönüllü taahhütle katılan 5 kurucu borsadan

biri olmuştur (Borsa İstanbul. (t.y.). *Borsa İstanbul'da sürdürülebilirlik ve kurumsal sosyal sorumluluk*. Borsa İstanbul.)

1.2.11. Paris İklim Anlaşması

2015 yılında Paris'te düzenlenen küresel iklim değişikliği mücadelesinde sürdürülebilir kalkınmaya teşvik edici hedefleri barındıran uluslararası bir anlaşmadır (Clemencon, 2016).

Paris İklim Anlaşması dünya sera gazı salınımlarının %55'lik kısmını oluşturan en az 55 ülkenin onayının alınması şartının karşılanması sonucu 2016 yılında yürürlüğe girmiştir (T.C. Dış İşleri Bakanlığı).

Temel hedefi küresel sıcaklık artışını 2°C altında tutmak ve mümkün olduğu düzeyde 1,5°C sınırlandırmak olan anlaşma sürdürülebilir kalkınma ilkelerini sadece çevresel boyutla değil aynı zamanda ekonomik ve sosyal boyutlarını da göz önünde bulundurarak yoksullukla mücadele, sosyal eşitlik gibi konularla entegre etmektedir (Rajamani, 2016) Paris İklim Anlaşması iklim değişikliğiyle mücadele konusunda ortak fakat farklı sorumluluklar çerçevesinde her ülkenin farklı sorumlulukları olduğunu bildirmiştir. Anlaşma gelişmiş olan ülkelerin geliştirmekte olan ülkelerin ihtiyaç duyulan finansman, teknoloji transferi, kapasite geliştirme gibi desteklerini sunmalarını istemektedir. Türkiye ise Paris İklim Anlaşması'nı 2016 yılında imzalamış onay süreci 2021 yılında tamamlanarak Birleşmiş Milletlere (BM) bildirmiştir. Türkiye anlaşma kapsamında 2053 yılı için net sıfır sera gazı emisyon hedefini açıklamıştır (T.C. Dış İşleri Bakanlığı).

1.3. Sürdürülebilirliğin Üç Boyutu

Sürdürülebilirlik kavramı temelde birbirine bağlı üç boyut etrafında yapılandırılmıştır: ekonomik, çevresel ve sosyal. Bu boyutlar toplu olarak, gelecek nesillerin ihtiyaçlarını korurken uzun vadeli kalkınmanın sağlanmasının karmaşıklığını ele almak için kapsamlı bir çerçeve sağlamaktadır.

Sürdürülebilirliğin ekonomik, sosyal ve çevresel boyutları Tablo 1.2.'de verilmiştir.

Tablo 1.2. Ekonomik, Sosyal ve Çevresel Gösterge Temelleri

| | Ekonomik Boyut |
|----|--|
| 1. | Uluslararası düzeyde nesiller arası adaletin teşvik edilmesi |
| 2. | Geçişler ve değişimler sırasında eşitsizliklerin önlenmesi |
| 3. | Adil gelir dağılımının sağlanması |
| 4. | Haksız fiyatlandırma uygulamalarının önlenmesi |
| 5. | Yatırım politikalarında etik hususların vurgulanması |
| 6. | Maliyet girdi ve çıktılarının adil bir şekilde dağıtılması |
| 7. | Yerel ekonomilerin gelişiminin desteklenmesi |

| | Sosyal Boyut |
|----|--|
| 1. | Tüm insanlık için yüksek bir yaşam standardı sağlamak |
| 2. | Uluslararası düzeyde sosyal eşitliğin teşvik edilmesi |
| 3. | Toplumlar içinde kültürel ve sosyal uyumun güçlendirilmesi |
| 4. | Kişisel hak ve özgürlüklerin değerlerinin artırılması |
| 5. | Sürdürülebilirlik çalışmalarına bireylerden topluluklara ve uluslararası platformlarda katılımın teşvik edilmesi |
| 6. | Kamu bilincinin artırılması ve faydaların en üst düzeye çıkarılması için fırsatlar sağlanması |

| | Çevresel Boyut |
|----|---|
| 1. | Doğal ekolojik çeşitliliğinin korunması |
| 2. | Yeraltı ve yer üstü doğal kaynakların korunması |
| 3. | Yenilenebilir ürünlerin sürdürülebilir kullanımının teşvik edilmesi |
| 4. | Yenilenemeyen ürünlerin kullanımının azaltılması |
| 5. | Doğada, canlılara ve çevreye verilen zararın en az seviyede olması |
| 6. | Kültürel ve tarihi mirasın bütünlüğünü korumak |

Kaynak: (Güner, 2020)

1.3.1. Ekonomik Boyut

Sürdürülebilirliğin ekonomik boyutu temel bir hedef olarak çeşitli sermaye biçimlerinin korunmasını ve verimli bir şekilde yönetilmesidir. Bu yaklaşım kaynak mevcudiyetinin sürekliliğini sağlar ve uzun vadeli ekonomik istikrarı ve sürdürülebilir kalkınmayı desteklemektedir (Strezov vd., 2017).

Ekonomik büyüme geleneksel olarak tüm dünyada ekonomi politikalarının ana odağı olmuş ve çoğu zaman diğer hususların önüne geçmektedir. Ancak bu büyüme giderek artan bir şekilde doğal kaynakların aşırı tüketimine ve zararlı maddelerin üretimine yol açarak önemli çevresel zararlara neden olmuştur. Ekonomik büyümeye çoğu zaman çevresel sonuçları yeterince ele alınmadan yaklaşmıştır. Çevresel sürdürülebilirlik kısıtlamaları genellikle ekonomik büyümenin önündeki engeller olarak algılanmakta ve

bu iki alan arasında bir gerilim yaratmaktadır. Bu çatışma, çevresel kaygıların ekonomik stratejilere dahil edilmesinin artan önemini altını çizmektedir. Ayrıca, çevresel sürdürülebilirlik, ekonomik sürdürülebilirliği aşan bir kavram olarak ortaya çıkmıştır. Bu kavram, kaynak tüketiminin ve ekolojik sınırların politika oluşturmanın ayrılmaz unsurları olarak ele alınmasının gerekliliğini vurgulamaktadır (Tutulmaz, 2012).

Sonuç olarak, ekonomik sürdürülebilirlik, hem maddi hem de maddi olmayan varlıkların, bugün finansal olarak uygulanabilirliğini sağlarken gelecekte işletmelerin uzun vadeli hedeflerine katkılarını güvence altına alacak şekilde etkin yönetimi olarak gösterilebilir. Bu boyut gelecek nesillerin kendi ihtiyaçlarını karşılama kabiliyetinden ödün vermeden mevcut ekonomik faaliyetleri destekleme, kaynaklara adil erişim ve sürdürülebilir ekonomik uygulamalar sağlama ihtiyacını ortaya koymaktadır.

1.3.2. Sosyal Boyut

Sürdürülebilirliğin sosyal boyutu, toplumla ilişkiler, sosyal destek ve hayırseverlik faaliyetleri de dahil olmak üzere işletmelerin toplumsal zorlukları ele almadaki rolüne odaklanmaktadır. Bu boyutun merkezinde, iş birliği, bilgi paylaşımı ve kolektif karar alma süreçlerini kolaylaştıran güven ve karşılıklılık ağlarını kapsayan sosyal sermaye kavramı yer alır ve bunların tümü toplumun dayanıklılığı ve sürdürülebilir kalkınma için gerekli olmaktadır. Kurumsal Sosyal Sorumluluk (KSS) da işletmelerin sosyal yükümlülüklerini yerine getirme, kamuoyu algılarını iyileştirme ve sorumlu uygulamalar yoluyla toplumsal refahı artırma çabalarını yansıtan önemli bir rol oynamaktadır (Kim, 2018).

1.3.3. Çevresel Boyut

Sürdürülebilirliğin çevresel boyutu iklim değişikliği, ormanların tahribatı ve biyolojik çeşitlilik kayıpları gibi küresel sorunları ele almaktadır. Yalnızca ekonomik büyümeye odaklanan geleneksel kalkınma modellerinin sürdürülebilir olmamasının farkına varılmasıyla ortaya çıkan boyuttur. Çevresel konuları politika ile ilişkilendirerek, kalkınmayı ekolojik koruma ile dengelemeyi, kaynakların kullanılabilirliğini sağlamayı, ekosistemleri korumayı ve gelecek nesiller için eşitliği teşvik etmeyi amaçlamaktadır. Çevresel boyut, insan ve doğa arasında esneklik ve uyumu vurgulamaktadır (Adams, 2008).

Sürdürülebilirliğin sağlanması, ekonomik kalkınmanın hava, su ve toprak dahil olmak üzere temel ekosistemlerin korunmasıyla uyumlu hale getirilmesini gerektirir. Ayrıca, çevresel bozulma savunmasız nüfusları orantısız bir şekilde etkilediğinden, sosyal eşitsizlikleri azaltmayı amaçlamaktadır. Bu konunun gerekliliği, sınırlı yenilenme kapasitesine sahip doğal sistemlerin korunması ve yenilenmesi için çaba sarf edilmesini gerektirmektedir (Goodland , 1995).

20. yüzyılın sonuna gelindiğinde, çevre ve kalkınma sorunları önemli küresel sorunlar olarak ortaya çıkmıştır. İkinci Dünya Savaşı'nı takip eden hızlı kalkınma çabaları çevreye önemli ölçüde zarar vermiş ve 1970'lerde çevresel kaygıları ön plana çıkarmıştır. Yaşanabilir alanların kaybı, doğal kaynakların sürdürülemez tüketimi, hava, su ve toprak kirliliği, çölleşme, ozon tabakasının incilmesi ve küresel ısınma gibi sorunlar artmış ve siyasi sınırlara bakılmaksızın sınırların ötesine yayılmıştır (Kaypak, 2011).

Bazı çevre sorunları, altında yatan nedenleri ve sonuçlarıyla birlikte kısaca şöyle özetlenebilir: (Erten 2004)

Hava Kirliliği:Fosil yakıtların yakılması, atık yakma ve radyoaktif emisyonlar ciddi hava kirliliğine yol açarak asit yağmurlarına, küresel ısınmaya, ozon tabakasının zarar görmesine ve sis oluşumuna neden olmaktadır.

Su Kirliliği:Aşırı gübre kullanımı, arıtılmamış evsel ve endüstriyel atık sular, kimyasal sızıntılar ve tanker kazaları su kirliliğine katkıda bulunmaktadır. Bu kirlilik su ekosistemlerine zarar vermekte, deniz canlılarının toplu ölümlerine neden olmakta, içme suyunu kirletmekte ve hastalıkların yayılmasını hızlandırmaktadır.

Toprak Kirliliği:Uygunsuz atık imhası, asit yağmuru, aşırı gübre ve pestisit kullanımı ağır metal konsantrasyonlarını artırarak, toprak pH'ını değiştirerek ve hastalık yapıcı organizmaları teşvik ederek toprak kalitesini bozar. Bu değişiklikler aynı zamanda arazinin estetik ve tarımsal değerini de azaltmaktadır.

Biyolojik Çeşitlilik Kaybı:Yağmur ormanlarının yok edilmesi, tek kültürlü tarım uygulamaları, pestisit kullanımı ve bitki ve hayvanların doğrudan ortadan kaldırılması çeşitli türlerin yok olmasına neden olmaktadır. Bu da ormansızlaşmaya, ekosistemlerde önemli bozulmalara ve iklim kaynaklı doğal afetlerde artışa yol açmaktadır.

İklim Değişikliği: Tropikal yağmur ormanlarının yok edilmesi, kontrolsüz fosil yakıt tüketimi iklim değişikliğine neden olmaktadır. Bu faaliyetler sera etkisini artırmakta, küresel ısınmayı yoğunlaştırmakta ve ozon tabakasının incilmesi nedeniyle zararlı radyasyonun Dünya yüzeyine nüfuz etmesine sebep olmaktadır.

Atık Yönetimi Sorunları:Aşırı tüketim, kullan-at kültürü, yetersiz geri dönüşüm çabaları ve çevre eğitimi eksikliği atık yönetimi krizlerine yol açmaktadır. Bu sorunlar doğal kaynakların aşırı kullanımına, su ve toprağın kirlenmesine, arazi verimliliğinin azalmasına ve hem insan sağlığına hem de çevreye yönelik tehditlerin artmasına yol açmaktadır.

Sonuç olarak çevresel sürdürülebilirlik, işletmelerin üretim süreçlerinden kaynaklanan ekolojik zararı en aza indirmeyi, aynı zamanda doğal kaynakların korunmasını ve sürekli erişilebilirliğini sağlamayı amaçlayan girişimlerini kapsar.

Çevresel, ekonomik ve sosyal boyutları bütünleştiren bütüncül bir yaklaşım, mevcut ve gelecek nesiller için sürdürülebilir bir geleceğin güvence altına alınması açısından son derece önemlidir. (Goodland , 1995)

1.4. Sürdürülebilirlik Raporlaması

Küreselleşmeyle birlikte çevre kirliliği ve kaynak yetersizliği dünyada büyük toplumsal sorunlara sebep olmuştur. Teknolojinin hızlı gelişimi bilgiye erişim kolaylığını da beraberinde getirmektedir. Bu gelişim ve değişimler her alanda olduğu gibi işletmeler için de rekabet koşullarını arttırmaktadır. İşletmelerin bu koşullara uyum sağlaması yalnızca finansal bilgilerinin sunumunu değil aynı zamanda finansal olmayan verilerinin de sunumu ihtiyacını beraberinde getirmiştir (Çalışkan, 2012). Bu durum işletmelerin faaliyetlerini yerine getirirken sosyal açıdan sorumlu bir bilinçle hareket etmelerine yönlendirmiştir. İşletmelerin sürdürülebilirlik raporları hazırlamasının en önemli gerekçelerden biri artan toplumsal bilinç ve aynı zamanda paydaşların faaliyetleri daha kapsamlı değerlendirebilmeleri açısından sürdürülebilirlik faaliyetlerine ilişkin raporlara karşı göstermiş oldukları önemden kaynaklıdır (Gao, 2016). Geleneksel finansal raporlama sistemine tamamlayıcı olarak ortaya çıkan sürdürülebilirlik raporları aynı zaman finansal olmayan rapor olarak da adlandırılmaktadırlar.

Kaynakların korunması ve toplumsal refah seviyesinin sağlanması konusunda sürdürülebilirlik raporlaması büyük bir öneme sahiptir (Ballou vd. 2006). Günümüzde pek çok işletme sürdürülebilirlik faaliyetlerini açıkladıkları düzenli raporlar hazırlamaktadır. Sürdürülebilirlik raporları finansal raporlamanın bir tamamlayıcısı olarak işletmenin ekonomik, sosyal ve çevresel performansını açıklayarak raporların kapsamını da genişletmektedir. Sürdürülebilirlik raporları finansal raporlamayı toplumsal fayda açısından genişletirken işletmelerin menfaat sahiplerine karşı hesap verme sorumluluklarının genişletilmesi anlamına da gelmektedir (Başar ,2015). Sürdürülebilirlik kavramı, çeşitli faaliyet alanlarında daha net tanımlanmış ve uyarlanabilir bir kavram haline gelmiştir. Hesap verebilirlik ve sürdürülebilirlik arasındaki ilişki bu bağlamda giderek daha belirgin hale gelmiştir (Beckett, 2002). Sürdürülebilirlik raporlaması, şeffaflık ve hesap verebilirliği artırırken bir kurumun ekonomik, çevresel ve sosyal boyutlarını değerlendirmek için kullanılan bir araç haline gelmiştir (Lozano, 2011).

Muhasebe ve sürdürülebilirlik arasındaki bağlantıdan türetilen sürdürülebilirlik raporlaması, temel olarak üç boyutlu raporlama etrafında yapılandırılmıştır. Bu kapsam üç temel boyutu içermektedir: sosyal hesap verebilirlik, çevresel hesap verebilirlik ve ekonomik (finansal) hesap verebilirlik. Bu yapı aracılığıyla, kuruluşlar operasyonlarında şeffaflık ve duyarlılığı sağlamayı, ekonomik büyümeyi sosyal ve çevresel konularda dengelemeyi amaçlamaktadır. Üç boyutlu raporlama, uzun vadeli sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşmak için bu boyutları karar alma süreçlerine entegre etmenin önemini vurgulamaktadır (Beckett, 2002).

1.4.1 Sürdürülebilirlik Raporlamasının Gelişimi ve Önemi

19. yüzyılda ortaya çıkan finansal raporlama, muhasebe prensiplerine dayanarak hazırlanan finansal tabloların bir araya getirilmesiyle oluşan raporlar olarak tanımlanmaktadır. İşletmelerin sunmuş olduğu bu finansal raporlar paydaşlar, işletme ortaklar ve yatırımcıları bilgilendirmek amacıyla yayınlanmaktadır. Gün geçtikçe değişim ve gelişim gösteren toplumsal gereksinimler, yeni ihtiyaçların ortaya çıkması, piyasa koşulları ve toplum algısının değişimi ile birlikte işletmelerin sunmuş oldukları raporlarında ve veri içerik yapılarında değişiklikler yapmaya yönlendirmiştir. Buna

rağmen 1970’li yıllara kadar toplumsal konular yer bulamamış, finansal raporlarda yalnızca finansal tablolar ve finansal performans göstergeleri yer almıştır (Aksoy, 2013). 1970’li yıllara gelindiğinde raporlama anlayışı daha genişlemiş, sosyal boyutları kapsamaya başlamıştır. Değişimin temel nedeni firmaların faaliyetleri, ürünleri ve hizmetlerinin yol açtığı olumlu ve olumsuz etkilerle ilgili paydaşlara bilgi sunma ihtiyacıdır. Takip eden 10 yıl içerisinde çevresel raporlama kavramı ortaya çıkmıştır ve raporlama kapsamı önemli ölçüde genişletilmiştir (Önce vd. ,2015).

Sürdürülebilirlik raporlaması kurumsal performans, riskler ve etkilerin kapsamlı bir görünümünü sağlamak için hem finansal hem de finansal olmayan verileri kapsamaktadır. Çevresel ölçütleri izlemenin ilerisinde sosyal, yönetim ve ekonomik boyutları da içermektedir. Sürdürülebilirlik raporları şeffaflığı destekler ve paydaşların güvenini artırmaktadır. Etkili raporlama, kurumsal eylemleri toplumsal beklentilerle uyumlu hale getirerek yatırımcılar ve tüketiciler için açık sürdürülebilirlik girişimleri olan işletmelere öncelik verme konusunda etkilidir (The Evolution of Sustainability Reporting, 2024).

Sürdürülebilirlik raporlarının geçmişten günümüze kadar gelişim sürecini (Lai vd. 2021) tarafından şu şekilde açıklanmıştır.

1960-1970: Sürdürülebilirliğin İhmal Edildiği Dönem

Bu dönemde kurumsal raporlama ağırlıklı olarak finansal verilere odaklanmış, sürdürülebilirlikle ilgili konular az ya da hiç dikkate alınmamıştır.

1980-1990: Sürdürülebilirliğin Nişlerinin Denenmesi

Bu evre, çevresel ve sosyal sorunlar kurumsal raporlamada ortaya çıkmaya başladığı ancak ikincil olarak ele alındığı ve genellikle harici danışmanlar tarafından yönetildiği süreçlerdir.

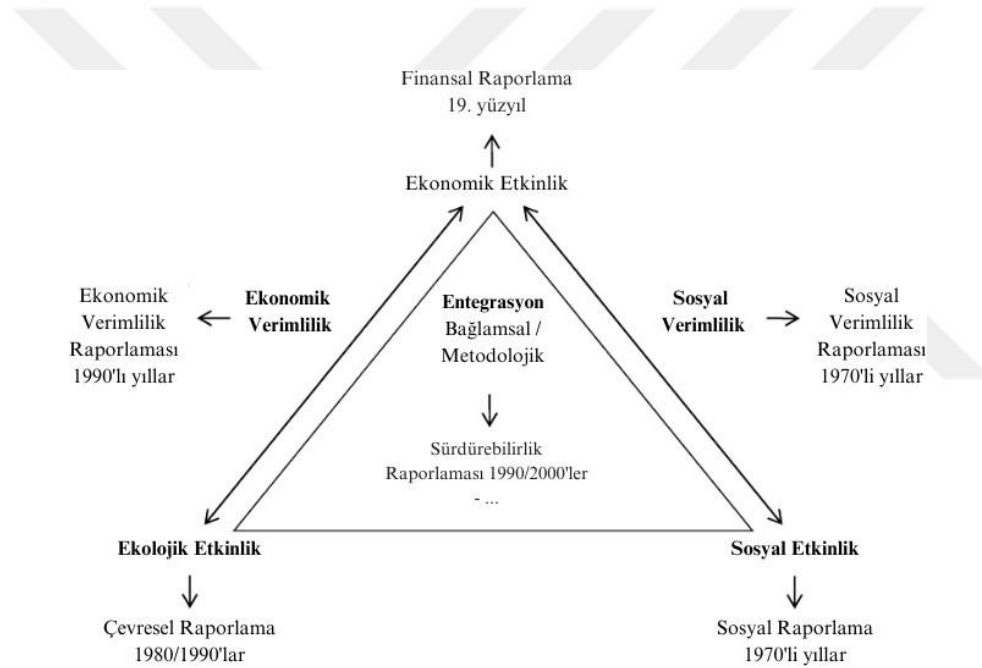
2000-2010: Sürdürülebilirliğin Geliştirilmesi

Bu yıllarda sürdürülebilirlik raporlaması, kuruluşların sosyal, çevresel ve yönetim boyutlarını açıklamalarına entegre etmeye başlamasıyla daha belirgin hale gelmiştir. Bu dönemde çevresel raporlamadan uzun vadeli etkileri ve paydaş endişelerini de ele alan daha geniş bir “sürdürülebilirlik raporlaması” çerçevesine geçilen dönem olmuştur.

2020 ve Sonrası: Sürdürülebilirliğin Entegre Edilmesi

Bu aşamada, Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC), sürdürülebilirlik raporlaması da dahil olmak üzere önceki raporlama yaklaşımlarının bir tamamlayıcısı olarak entegre raporlamanın artan önemini vurgulamaktadır. Geleneksel finansal raporlamanın ötesinde alternatif raporlama biçimlerinin daha fazla araştırılması için bir girişim olan bu değişim, raporlarda daha geniş bir konu kapsamının yer almasını, aynı zamanda daha bağlantılı raporlara geçiş farklı paydaş grupları için yaratılan değeri net bir şekilde ortaya koymayı hedeflemektedir.

Şekil 1. 1. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Gelişimi



Kaynak: Herzig, C., & Schaltegger, S. (2011). *Corporate sustainability reporting*. In J. Godemann & G. Michelsen (Eds.), *Sustainability communication: Interdisciplinary perspectives and theoretical foundation* (s. 151-169)

1.4.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Faydaları

İşletmelerin sürdürülebilirlik raporu yayınlamasının altında önemli birçok neden vardır. Örneğin sürdürülebilirlik faaliyetlerinin işletmenin finansal performansı üzerinde nasıl bir etkisi olduğunu anlamak için sürdürülebilirlik raporları hazırlanabilir (Altnay, 2016). Sürdürülebilirlik konusunda hangi stratejileri uygulayacağı ve bu stratejileri nasıl

gerçekleştireceği gibi konularda saptama yapmayı ve sürdürülebilirlik faaliyetlerinin raporlanması sayesinde yatırımcıların sermaye piyasasında daha avantajlı bir konuma yerleştirebileceği düşüncesi.

Sürdürülebilirlik raporları yasal sorumlulukların yerine getirilmesine katkıda bulunur ve yatırımcı güvenini artırarak, finansman gibi stratejik fırsatlara erişimini kolaylaştırarak rekabet avantajı sağlamaktadır. Bu faydalar toplu olarak sürdürülebilirlik raporlamasının kurumsal sürdürülebilirliği ilerletme ve uzun vadeli başarılarını teşvik etmede önemli bir role sahiptir (Zampone vd. 2024).

Küresel standartlara uygun olarak bilgi sunan sürdürülebilirlik raporlarını işletmelere birçok açıdan fayda sağlamaktadır. Finansal ve finansal olmayan performans göstergeleri arasında ilişki kurma, orta ve uzun vadeli stratejilerin oluşturulmasını destekleyerek, marka değerini ve kurumsal itibarı artırarak yatırımcılar gözünde güven ortamının oluşturulması gibi faydalar sağlamaktadır (Aksoy, 2019).

Sürdürülebilirlik Raporları, bir şirketin itibarını güçlendirerek ve sosyal sorumluluk sahibi yatırımcıları çekerek, sürdürülebilirlik endekslerine ve yatırım portföylerine dahil edilmesini artırarak pazar rekabetçiliğini geliştirmektedir. Aynı zamanda raporlama, ilgili riskleri azaltırken çevresel ve sosyal düzenlemelere uyulmasını sağlamaktadır. Kurum içerisinde sürdürülebilirlik raporlaması, sürdürülebilir uygulamalara bağlılığı göstererek çalışan bağlılığını ve müşteri sadakatini artırır. Bu faydalar toplu olarak, kuruluşları giderek artan sürdürülebilirlik odaklı iş ortamında daha fazla başarı ve esneklik elde edecek şekilde konumlandırmaktadır (English vd. 2014).

Son olarak, yüksek kaliteli sürdürülebilirlik raporlaması, kurumların sürdürülebilirlik konusundaki başarılarını ve taahhütlerini vurgulayarak kurumun itibar gücünü önemli ölçüde artırabilmektedir. Bu durum yalnızca görünürlüğü ve güveni artırmakla kalmaz, aynı zamanda kurumların sürdürülebilirlik sıralamalarında sektördeki diğer rakipleri arasında olumlu bir şekilde konumlandırılarak küresel boyutta rekabet gücünü de artırmaktadır (Leal vd. 2022).

İKİNCİ BÖLÜM

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA KALİTESİ VE ÇERÇEVELERİ

Birinci bölümde yer alan sürdürülebilirlik kavramına ek olarak sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin daha kapsamlı bilgilerin yer alacağı bu bölümde sürdürülebilirlik raporlama standartlarına ve sürdürülebilirlik raporlama kalitesinin göstergelerine yer verilmiştir.

2.1. Sürdürülebilirlik Raporlama Çerçevesi

Sürdürülebilirlik raporlarında sunulan bilgilerin doğru ve uluslararası standartlara uyumluluk seviyesi şirketlere birçok stratejik avantaj sunmaktadır. Finansal ve finansal olmayan bilgiler arasında bir bağlantı kurarak şirketlerin orta ve uzun vadeli stratejilerine, paydaşlara ve topluma karşı güven inşa etmelerine olanak sağlamaktadır.

Küreselleşme ile birlikte yatırımcılar ve paydaşlar şirketlerin finansal bilgilerinin yanı sıra finansal olmayan bilgilerini de raporlamalarını beklemektedir. Şirketlerin finansal olmayan bilgileri raporlaması adına uluslararası anlamda kabul edilen raporlama rehberleri sunan kuruluşlar ortaya çıkmıştır (Önce vd., 2015).

Çalışmanın bu bölümünde Dünya çapında öne çıkan sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanma sürecinde işletmelere bir yol çizelgesi sunmak için hazırlanan rehberler olan Küresel Raporlama Girişimi (GRI), Accountability tarafından hazırlanan AA1000, Birleşmiş Milletler İklim Sözleşmesi, Ekonomik Kalkına ve İşbirliği Örgütü tarafından hazırlanan OECD Çok Uluslu Şirketler Genel İlkeleri, IFC Performans Standartları, Karbon Saydamlık Projesi, Entegre Raporlama ve ISO26000 detaylandırılacaktır.

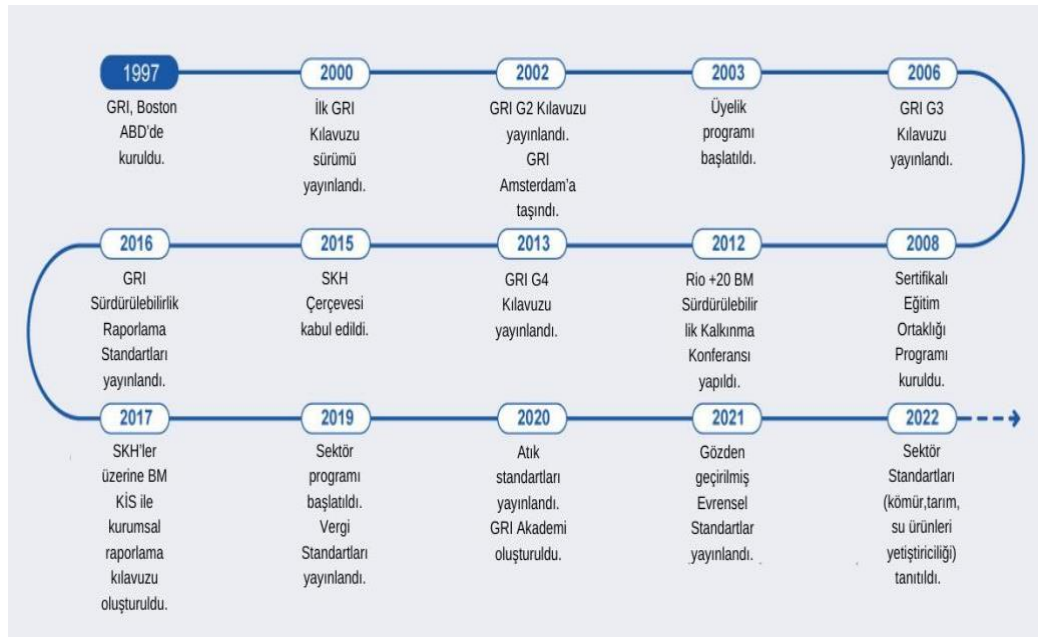
2.1.1. Küresel Raporlama Girişimi (GRI) (1997)

Günümüzde işletmelerin paydaşları yayımlanan sürdürülebilirlik raporlarını inceleyerek işletmelere dair çevresel, sosyal, ekonomik etkileri karşılaştırmak, analiz etmek ve değerlendirmek isterler bu sebeple işletmeler kurumsal meşruiyet kazanmak ve paydaşlarının güven seviyesini artırmak amacıyla sürdürülebilirlik performanslarının göstergesi olarak sürdürülebilirlik raporlarını paylaşmaktadırlar (Özgül vd. ,2019).

Birleşmiş Milletler tarafından 1997 yılında Küresel Raporlama Girişimi Boston’da kurulmuştur. Ekonomik, sosyal ve çevresel performansa dair ilke ve göstergeleri belirleyen bu raporlama küresel düzeyde en yaygın kabul gören girişimdir. Üçlü sorumluluk anlayışını benimseyerek bu boyutları bütüncül bir çerçevede ele almış ve şirketler için kapsamlı bir sürdürülebilirlik rehberi sunmaktadır. İlk raporlama rehberi olan GRI G1 2000 yılında G1 adıyla yayımlanmış ve sürdürülebilirlik raporlamasına dair ilk küresel çerçeveyi sunmuştur. Kılavuzların ilk güncellemesi olan GRI G2 2002 yılında yayımlanmıştır. Küresel Raporlama Girişimi raporlamasına karşı taleplerin ve kuruluşların bu çerçeveyi benimseme düzeyinin artışıyla kılavuzlar genişletilerek 2006 yılında GRI G3 kılavuzunu, 2013 yılında GRI G4 kılavuzunu yayınlamışlardır (<https://www.globalreporting.org>).

Küresel Raporlama Girişiminin (GRI) temel amacı, sürdürülebilirlik gündeminin küresel düzeyde sürekli dinamik ve ilerleyebilir kalmasını sağlamaktır. Özel hedefi ise, sürdürülebilirlik raporlaması çerçevesinin sürekli gelişim ve iyileştirilmesi ile birlikte şeffaf ve güvenilir bilgili paylaşımı için gerekli koşulları sağlamaktır (Brown vd. 2009). GRI’nın tarihsel gelişim süreci şekilde 2.1.’de yer verilmiştir:

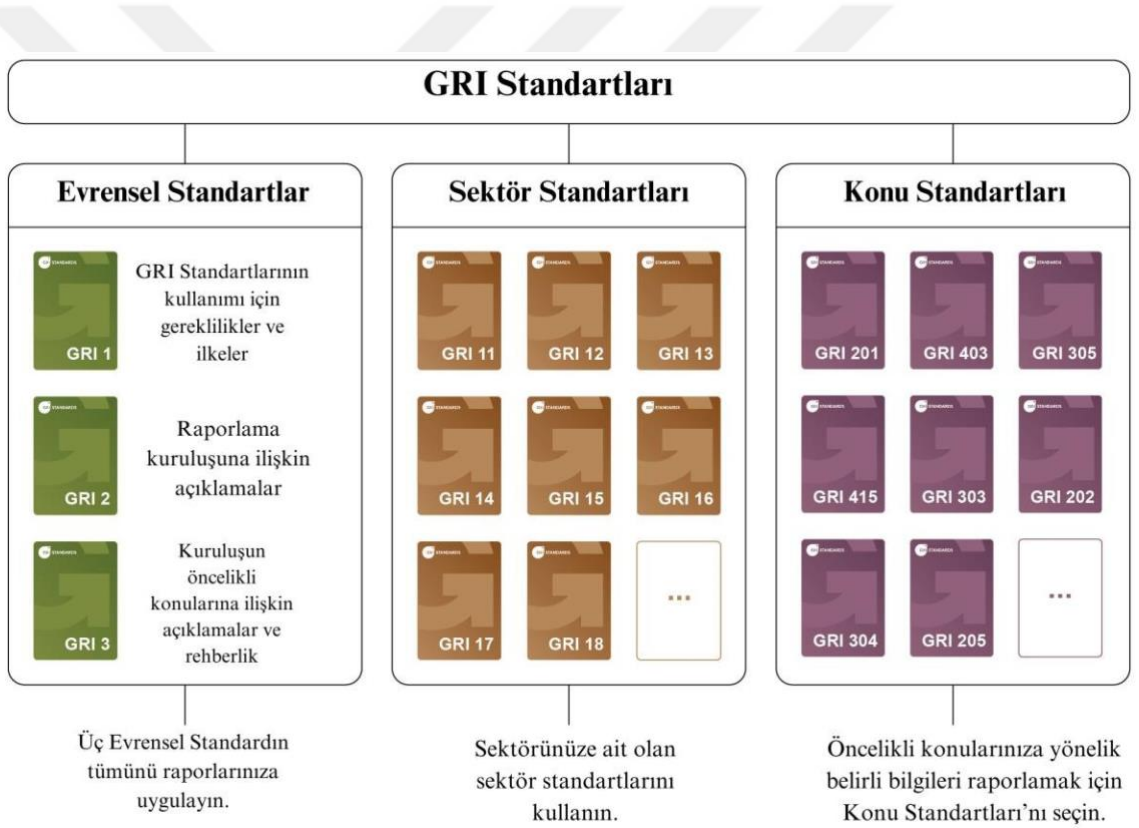
Şekil 2. 1. Küresel Raporlama Girişimi (GRI) Tarihsel Gelişimi



Kaynak: <https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/>

Sürdürülebilirlik raporlaması gönüllülük esasına dayansa da , bu raporların belirli standartlara uygun olarak hazırlanması ve sunulması, şirketlerin zaman içerisinde sürdürülebilir kalkınmaya sağlamış oldukları katkıları değerlendirebilmek ve hedeflerini ulaşmasını sağlama noktasında önemlidir. GRI'nın sunmuş olduğu kılavuzlar Sürdürülebilirlik raporu hazırlamada şirketlere yol gösterici niteliktedir. Bu kılavuzlar “Raporlama İlkeleri ve Standart Bildirimler” ve “Uygulama El Kitabı” olmak üzere iki farklı kılavuzdan oluşmaktadır.

Şekil 2. 2. GRI-Evrensel, Sektörel ve Konu Standartları



Kaynak: Global Reporting Initiative (GRI).(2024). *Consolidated set of the GRI standards* (s. 9).

Evrensel Standartlar: GRI çerçevesinin temelini oluşturmaktadır. Evrensel standartlar sürdürülebilirlik raporları için ilkeler ve gereklilikleri belirler, kuruluşların ekonomi,

çevre ve toplum üzerindeki etkilerini açıklamalarına ilişkin şeffaflık ve hesap verilebilirlik sağlarlar. Evrensel Standartlar şu standartları içermektedir:

GRI 1: Temel Bilgiler 2021

Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarının temel çerçevesini ve hedeflerini belirleyerek sürdürülebilirlik raporlamasının temel ilkelerine kapsamlı bir giriş sunmaktadır. Kuruluşların GRI Standartlarına uyumu sağlamak için uymakla sorumlu olduğu temel kavramları, raporlama gerekliliklerini ve rehber ilkeleri açıklamaktadır.

GRI 2: Genel Açıklamalar 2021

Genel açıklamalar standardı kuruluşların raporlama uygulamaları, operasyonları, iş gücü, yönetim yapıları, stratejileri, politikaları ve paydaş katılım süreçleri hakkında kapsamlı bilgi sunmalarını sağlayan bir dizi açıklamayı sunmaktadır. Bu açıklamalar, hem kuruluşun kapsamı ve profili hakkında içerikler sunar hem de kuruluşların profilleri ve ölçeğini anlamak için temel bağlam sağlamaktadır.

GRI 3: Öncelikli konular 2021

Kuruluşların önemli konuları belirlemelerine yardımcı olmak için ayrıntılı bir rehber sunmaktadır. Kuruluşların insan hakları da dahil olmak üzere, ekonomi, çevre ve toplum üzerindeki en önemli etkilerini temsil eden önemli konuları belirleme ve önceliklendirme konusunda rehberlik eden standarttır.

Sektör Standartları

Sektör standartları, belirli sektörlere özel rehberlik sunmak üzere hazırlanmaktadır. Kuruluşların sektörlerle alakalı konuları tanımalarına, raporlamalarını sektöre özel beklentilere uygun hale getirmeye katkı sağlayarak açıklamaların ilişkisini arttırmayı sağlayan standarttır.

- GRI 11: Petrol ve Gaz Sektörü
- GRI 12: Kömür Sektörü
- GRI 13: Tarım, Su Ürünleri ve Balıkçılık Sektörü
- GRI 14: Madencilik Sektörü' den oluşmaktadır

Konu Standartları

GRI Standartları sisteminin temel bir parçası olan konu standartları, kuruluşların belirli konularla ilgili etkilerini raporlamak için kullanabilecekleri belirli açıklamaları sağlamaktadır.

- GRI 200 Ekonomik
- GRI 300 Çevresel
- GRI 400 Sosyal standartlarından oluşmaktadır

Tablo 2. 1. Sürdürülebilirlik Raporlarında Ekonomik Sürdürülebilirlik Göstergeleri

| Kategori | Unsur | Gösterge |
|---|--------------------------|----------|
| Ekonomik Sürdürülebilirlik Göstergeleri | Ekonomik Performans | GRI 201 |
| | Piyasa Varlığı | GRI 202 |
| | Dolaylı Ekonomik Etkiler | GRI 203 |
| | Satın Alma Uygulamaları | GRI 204 |
| | Yolsuzlukla Mücadele | GRI 205 |
| | Rekabet Karşıtı Davranış | GRI 206 |
| | Vergi | GRI 207 |

Tablo 2. 2. Sürdürülebilirlik Raporlarında Sosyal Sürdürülebilirlik Göstergeleri

| Kategori | Unsur | Gösterge |
|---------------------------------------|-----------------------------------|----------|
| Sosyal Sürdürülebilirlik Göstergeleri | İstihdam | GRI 401 |
| | Çalışan-İşveren İlişkisi | GRI 402 |
| | İş Sağlığı ve Güvenliği | GRI 403 |
| | Eğitim ve Gelişim | GRI 404 |
| | Çeşitlilik ve Fırsat Eşitliği | GRI 405 |
| | Ayrımcılık Önlenmesi | GRI 406 |
| | Örgütlenme ve Toplu İş Sözleşmesi | GRI 407 |
| | Çocuk İşçi | GRI 408 |

Tablo 2.2. *Sürdürülebilirlik Raporlarında Sosyal Sürdürülebilirlik Göstergeleri (Devam)*

| | | |
|--|---|---------|
| | | |
| | Zorla veya Zorunlu Çalıştırma | GRI 409 |
| | Güvenlik Uygulamaları | GRI 410 |
| | Yerli Halk Hakları | GRI 411 |
| | İnsan Hakları Değerlendirmesi | GRI 412 |
| | Yerel Topluluklar | GRI 413 |
| | Tedarikçilerin Sosyal Değerlendirilmesi | GRI 414 |
| | Kamu Politikası | GRI 415 |
| | Müşteri Sağlık ve Güvenliği | GRI 416 |
| | Pazarlama İletişimi | GRI 417 |
| | Müşteri Gizliliği | GRI 418 |
| | Sosyoekonomik Uyum | GRI 419 |

Tablo 2.3.. *Sürdürülebilirlik Raporlarında Çevresel Sürdürülebilirlik Göstergeleri*

| Kategori | Unsur | Gösterge |
|---|---|-----------------|
| Çevresel Sürdürülebilirlik Göstergeleri | Malzemeler | GRI 301 |
| | Enerji | GRI 302 |
| | Su | GRI 303 |
| | Biyçeşitlilik | GRI 304 |
| | Emisyon | GRI 305 |
| | Atık | GRI 306 |
| | Çevresel Uyum | GRI 307 |
| | Tedarikçilerin Çevresel Değerlendirilmesi | GRI 308 |

2.1.2. AA1000 (1999)

AA1000 standardı, sürdürülebilirlik muhasebesinde şeffaflığı ve duyarlılığı artırmak için tasarlanmış bir kalite çerçevesidir. AA1000, performansa dayalı olmaktan ziyade süreç odaklı bir standarttır (Belal, 2002). Paydaşları hem bilgi toplama hem de stratejileri şekillendirme sürecine aktif olarak dahil ederek güven sağlamaktadır. AA1000, yalnızca performans ölçütlerine odaklanmak yerine, ilkelerine bağlılığı vurgulayarak, büyüklükleri veya gelişim aşamaları ne olursa olsun kuruluşlar için çok yönlü hale getirmektedir. Paydaş katılımını ve sistem tasarımını ön plana çıkaran standart, kuruluşların uygulamalarını toplumsal beklentilerle uyumlu hale getirmelerine, güveni

teşvik etmelerine ve genel sürdürülebilirlik ve hesap verebilirlik çabalarını güçlendirmelerine yardımcı olmaktadır (Beckett vd. 2002).

2.1.3. Birleşmiş Milletler Küresel İklim Sözleşmesi (2000)

2000 yılında sürdürülebilir kalkınmayı teşvik etmek amacıyla geliştirilen Birleşmiş Milletler Küresel İklim sözleşmesi firmaların sadece ekonomik başarıya değil aynı zamanda insan hakları, sosyal sorumluluk ve çevresel duyarlılık gibi konularda sorumlu davranmalarını amaçlar. Türkiye’de birçok şirket ve kuruluş Birleşmiş Milletler Küresel Sözleşmesi’ne imza atmıştır (Caymaz vd. ,2014).

2.1.4. OECD Çok Uluslu Şirketler Genel İlkeleri (2000)

OECD Rehberi çok uluslu şirketlere için “sorumlu iş” bağlamında devletlere yapılan tavsiyelerden oluşmaktadır (<https://www.oecd.org/>). OECD Rehberi çok uluslu şirketlerin faaliyetlerini buldukları ülkelerde var olan hükümet politikalarıyla uyumlu hale getirilmesini hedeflemektedir. Şirketler, faaliyet sundukları toplum ve kuruluşlar arasında karşılıklı anlayış ve güvenin güçlendirilmesi, aynı zamanda yabancı yatırımlar için uygun iş ortamını oluşturarak bu şirketlerin sürdürülebilir kalkınmaya katkılarının artırılmasına teşvik eder (Önce vd. ,2015).

2.1.5. IFC Performans Standartları (2006)

IFC Standartları temel olarak şirketlerin çevresel ve sosyal boyuttaki risklerinin etkin bir şekilde yönetilmesine sağlamak aynı zamanda sürdürülebilir kalkınmaya katkıda bulunmak amacıyla hazırlanmıştır. İlk olarak 2006 yılında oluşturulan IFC standartlarının güncel versiyonu 2012 yılında yayımlanmıştır. Rehberde 8 adet çevresel ve sosyal performans standartları belirlenmiştir bu standartlar şu şekildedir (<https://www.ifc.org/content/dam/ifc/doc/2000/2006-ifc-performance-standards-en.pdf>);

- Sosyal ve Çevresel Yönetim
- İş Gücü Hakları ve Çalışma Koşulları
- Kaynak Verimliliği, Kirlilik Önlemi
- Toplum Sağlığı ve Güvenliği Önlemi

- Arazi Edinimi , Zorunlu Yeniden Yerleşim
- Biyolojik Çeşitlilik Koruma ve Doğal Kaynak Yönetimi
- Yerli Haklar
- Kültürel Miras

2.1.6. Karbon Saydamlık Projesi (2008)

2000 yılında Londra’da başlatılan Karbon Saydamlık Projesi küresel ısınma ve iklim değişikliği ve buna benzer çevresel tehditler karşısında önlem almayı teşvik eden dünyanın en yaygın çevre raporlama sistemidir. Karbon Saydamlık Projesi iklim değişikliği, su yönetimi, şehir sürdürülebilirliği orman riski geniş kapsamlı verilere sahip olmasıyla, işletmeler yatırımcılar ve hükümetlerin sürdürülebilir stratejilerine destek olmaktadır. Projede belirlenen iki temel hedeften ilki sera gazı emisyonlarını azaltmak ikincisi ise iklim değişikliği konusundaki bilgileri kamuoyu ile paylaşmak olarak belirlenmiştir. Karbon Saydamlık projesi sayesinde şirketler ve devletler karbon emisyonlarını azaltmaya yönelik hedefler koymaktadır. (CDP Türkiye)

Karbon Saydamlık Projesi’nin ulaşmak istediği amaçlar (Lee vd., 2015);

- İklim değişikliği bilincini artırmak bu kapsamda yatırımcılara işletmelerin iklim değişikliği riskleri hakkında bilgi sağlamak. (CDP Türkiye)
- Sera gazı emisyonu ve çevresel etkilerinin raporlanması, toplum ve işletme paydaşları açısından şeffaflık sağlamak.
- İklim dostu uygulamalara teşvik eder, çevre düzenlemelerinin güçlendirilmesi konusunda katkı da bulunmaya çalışmak (Lee vd., 2015).

2.1.7. Entegre Raporlama (2010)

Entegre raporlama en genel tanımıyla işletmelerin yönetim ve finansal performansları ile ekonomik, çevresel ve sosyal unsurları arasındaki ilişkiyi bir arada sunan raporlama yaklaşımıdır. Entegre raporlama ile sunulan bilgiler işletmelere sürdürülebilir odaklı kararlar almada rehberlik ederken, bilgi kullanıcıların bilinçli karar verme süreçlerine destek olmaktadır. Uluslararası Entegre Raporlama Kurulu (IIRC) bu raporlama modelini etkin ve yaygın hale getirmek hedefiyle öz, kapsamlı, ve anlaşılır bir raporlama çerçevesi

geliştiren en önemli kuruluşlardan biridir. Entegre raporlamanın önemi işletmelerin yalnızca finansal durumunu değil aynı zamanda çevresel ve sosyal etkilerini de değerlendiren kapsamlı bir yaklaşım sunarak finansal ve finansal olmayan performans bilgileri arasında anlamlı bir ilişki kurularak paydaşlar için daha bilinçli kararlar alması sağlanmaktadır. Bu bağlamda entegre raporlar bütüncül bir bakış açısı sunmaktadır (Karğın vd. ,2013).

2.1.8. ISO 26000 (2010)

ISO 26000 Sosyal Sorumluluk Rehberi Standardı 2010 yılında yayımlanan işletmelerin sosyal sorumluluk anlayışını benimsemelerini teşvik eden bir standarttır. ISO 26000 işletmelerin toplum ve çevre üzerinde yaratacağı olumlu etkileri destekler ve sürdürülebilirlik kalkınmaya katkı sunma amacındadır. Yasal yükümlülüklerin ötesinde bir bakış açısıyla iyi yönetim, çevresel duyarlılık ve sosyal eşitlik ilkelerini benimsenmesini ve bu doğrultuda hareket edilmesini sağlar. ISO 26000 işletmelerin yalnızca ekonomik başarıları değil aynı zamanda çevre ve topluma olan etkilerine odaklanmasıyla tüm sektörler ve işletmelerin uygulayabileceği esnek bir yapıya sahiptir. (<https://www.iso.org>.)

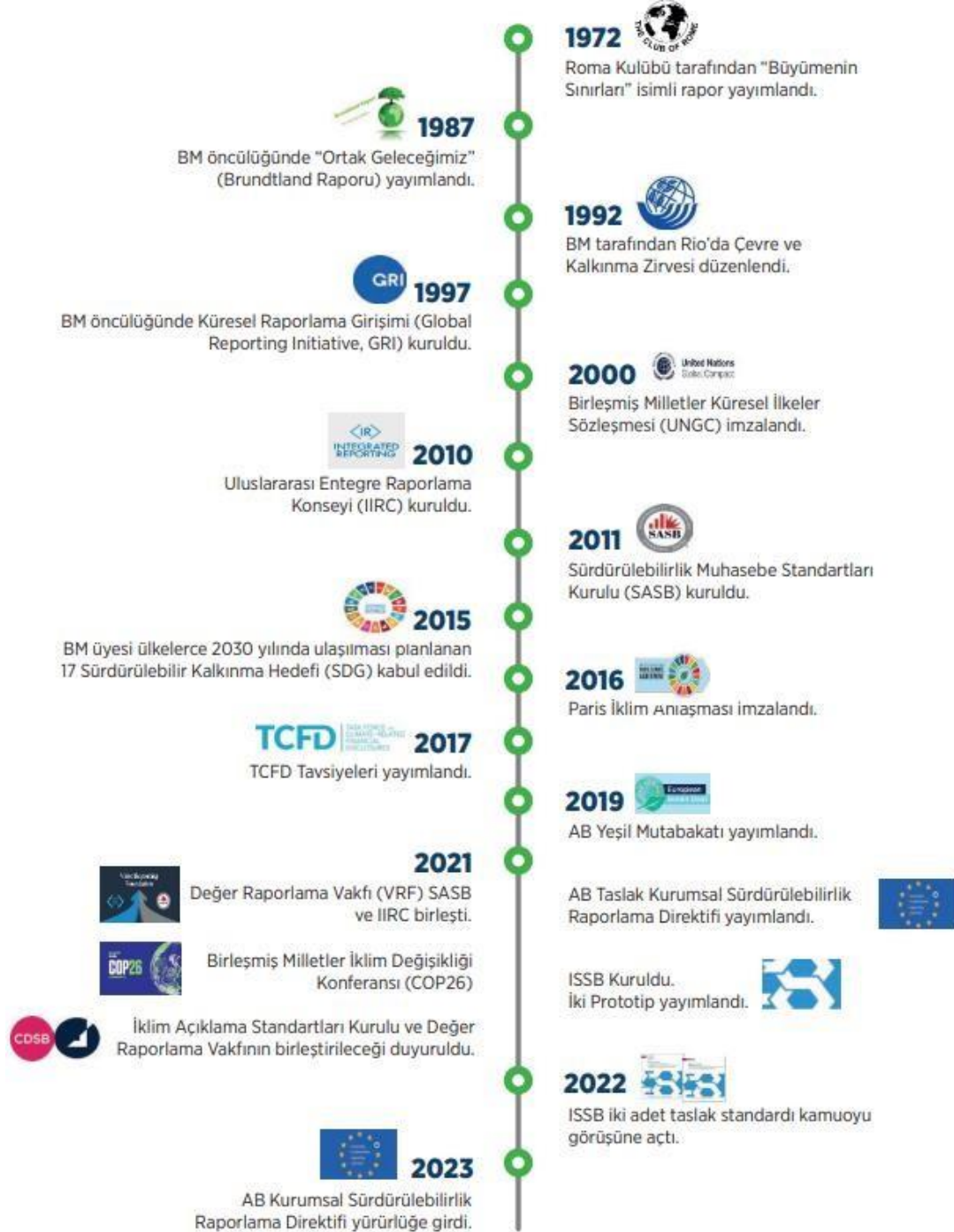
ISO 26000 işletmelerin sosyal ve çevresel sorumluluklarına ilişkin politikalar geliştirmelerine yardımcı olmayı amaçlayan bu standart yalnızca kar amacı gütmeye amacıyla değil aynı zamanda çevresel, sosyal ve etik sorumlulukların yerine getirilmesi konusunda işletmelere bir rehber olmaktadır. ISO 26000 Sosyal Sorumluluk Standardını kendine rehber edinen işletmeler itibar ve güven artışı, risk yönetimi, sosyal sorumluluk düzeyinin yüksek olmasıyla rekabet avantajı, çalışan haklarına gösterilen saygı ile çalışan bağlılığı ve beraberinde verimlilik artışı, sosyal ve çevresel katkıyla toplum nezdinde duyarlı bir işletme imajını oluşturabilmektedir (Castka vd. 2008).

2.2. Dünyada Sürdürülebilirlik Raporlmasının Durumu

Ülkemizde ve küresel olarak sürdürülebilirlik çabalarını teşvik etmek için çeşitli kuruluşlar kurulmuştur. Bu kuruluşlar standart belirleme, iş birliğini teşvik etme ve sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşma yolunda ilerlemeyi yönlendirmede kritik bir rol oynamaktadır.

Sürdürülebilirlikteki küresel gelişmelerin zaman çizelgesi, sürdürülebilirliğe adanmış temel kurumlar ve raporlama çerçeveleriyle birlikte Şekil 2.3.'de gösterilmiştir.

Şekil 2. 3. Sürdürülebilirlik İle İlgili Kuruluşlar ve Çerçevesi



Kaynak: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, 2023, s.7

2.3. Sürdürülebilirlik İle İlgili Endeksler

Borsalar, işletmelerin sürdürülebilirlik çabalarını ve risklerini kamuoyuna duyurmak, şeffaflıklarını artırmak ve sürdürülebilirlik ile ilgili farkındalık düzeyini artırmak için çeşitli önlemler uygulamaktadırlar. Bu önlemler arasında sürdürülebilirlik kriterlerini listeleme gerekliliklerine dahil etmek, sürdürülebilirlik uygulamalarını tanıtıcı ödüller, kılavuzlar yayınlamak ve sürdürülebilirlik endekslerini geliştirmek yer almaktadır. İşletmeler borsalar ya da aracı kuruluşlar tarafından çevresel, sosyal ve yönetim boyutlarında değerlendirilir ve sürdürülebilirlik endekslerine dahil edilirler, böylelikle sorumlu yatırım kararlarına rehber etme hedefi desteklenmektedir. (İstanbul Menkul Kıymetler Borsası (İMKB), 2011:10)

Sürdürülebilirlik performansını değerlendirmek ve ölçmek için küresel olarak çeşitli sürdürülebilirlik endeksleri oluşturulmuştur. Tablo 2.6'da, dünya çapında çevresel sosyal ve kurumsal yönetim faktörlerini değerlendirmede önemli bir rol oynayan önemli sürdürülebilirlik endekslerine yer verilmiştir. (İMKB), 2011:10)

Tablo 2. 6. Sürdürülebilirlik ile İlgili Endeksler

| Yıl | Ülke | Endeks |
|------|--------------|-------------------------------------|
| 1990 | ABD | Domini 400 Sosyal Endeksi |
| 1999 | ABD | Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi |
| 2001 | Londra | FTSE4 Good Endeksi |
| 2004 | Güney Afrika | JSE Sorumlu Yatırım Endeksi |
| 2005 | ABD | Çevresel Sürdürülebilirlik Endeksi |
| 2014 | Türkiye | BİST Sürdürülebilirlik Endeksi |

2.3.1. Domini 400 Sosyal Endeksi

1990 yılında kurulan Domini 400 Sosyal Endeksi belirli çevresel, sosyal ve yönetim ölçütlerini karşılayan hisse senetlerini seçerek sosyal açıdan sorumlu yatırımlar için bir dayanak sağlamak amacıyla oluşturulmuştur. Tütün, alkol, kumar, askeri silahlar ve nükleer enerji gibi sektörlerdeki şirketler dahil edilmeden, şirketleri çevre yönetimi, ürün kalitesi ve toplum ilişkileri gibi konulardaki tutumlarına göre değerlendirmektedir.

Domini 400 Sosyal Endeksi yatırımcıların portföy yelpazesinden ödün vermeden etik seçimler yapmalarına imkan tanıyarak sosyal sorumluluk kriterlerinin uygulanmasının kesinlikle finansal performansı düşürmediğini ve bazı durumlarda rekabetçi getirilerle uyumlu olabileceğini ortaya koymaktadır. Bu endeksle birlikte sorumlu yatırım adına temel bir standart oluşturulmuş olup gelecekteki çevresel , sosyal ve yönetim merkezli endeksleri etkileyen ve finansal piyasada sürdürülebilirliğe ilişkin yatırımcı yaklaşımlarını şekillendirmiştir (Sauder, 1997).

2.3.2 Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi

Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi (DJSI) 1999 yılında küresel düzeyde şirketlerin sürdürülebilirlik performanslarını değerlendirmek amacıyla oluşturulan öncü bir ölçüttür. Özellikle çevresel, sosyal ve ekonomik kısıtlara odaklanarak kurumsal sürdürülebilirlik alanındaki en iyi uygulamaları ölçmeyi ve teşvik etmeyi amaçlamayan endekstir (Searcy vd. 2012).

Yatırımcıların sürdürülebilir uygulamalara sahip şirketleri tespit etmeleri için bir yol gösterici olarak kurulan Dow Jones Sürdürülebilirlik endeksi çevresel, sosyal ve ekonomik boyutlar genelinde sürdürülebilirlik gerekliliklerini yerine getiren şirketleri içermektedir. Endeks kurumsal yönetim, insan sermayesi gelişimi ve paydaş katılımı gibi unsurlara göre şirketleri seçmektedir (Lopez vd. 2007).

Dow Jones Sürdürülebilirlik endeksi kurumsal sürdürülebilirlik alanında akademik araştırmalar ve pratik uygulamaları önemli ölçüde etkileyen, sürdürülebilirlik için yüksek standartlar belirleyen şirketleri sadece bu kriterlere uymaya değil bunun yanında statülerini korumak adına çevresel, sosyal ve ekonomik uygulamalarını sürekli iyileştirmeye motive etmektedir. Böylelikle bu endekste yer almak şirketlere itibar avantajı kazandırarak sosyal sorumluluk sahibi paydaşların ilgisini çekmelerini sağlar ve bu sayede şirketlerin faaliyetlerini sürdürülebilirlik odaklı paydaş beklentileriyle bağlantılı hale getirmektedir (Searcy vd. 2012).

2.3.3 FTSE4 Good Endeksi

FTSE4 Good Endeksi FTSE tarafından şirketlerin çevresel, sosyal ve yönetim uygulamalarında belirli etik standartları sağlamaya teşvik etmek amacıyla 2001 yılında Birleşik Krallık'ta bir sosyal sorumlu yatırım endeksi olarak kurulmuştur. Kurumsal

hesap verilebilirliği teŖvik eden ve özellikle çevresel sürdürülebilirlik, insan hakları, paydaŖ iliŖkileri gibi konularda Ŗirketlerin davranıŖlarını etkilemeyi amaçlamaktadır. FTSE4Good endeksinde yer almak kurumsal itibarı artırıcı ve de Ŗirketin sorumlu iŖ uygulamalarına bağlılığının bir göstergesi olarak görülmektedir (Collison vd. 2009).

2.3.4. JSE Sorumlu Yatırım Endeksi

Johannesburg Borsası (JSE), Güney Afrika'nın önde gelen finans piyasası olarak hem yerel hem de küresel katılımcılar için hisse senedi ticareti ve yatırımları için bir merkez olarak hizmet vermektedir. (Sonnenberg vd. 2006). JSE sorumlu yatırım endeksi Ŗirketlerin sorumlu iŖ stratejilerini faaliyetlerine dahil etmeye teŖvik ederek sürdürülebilir yatırım uygulamalarının ilerletilmesinde bir temel taŖı görevi görmektedir. Yatırımcılara evresel, sosyal ve ynetiŖim performansını değerlendirme için güvenilir bir ereve sunarak bilinçli ve etik odaklı yatırım kararlarını teŖvik etmektedir (Mutezo, 2014).

2.3.5. Çevresel Sürdürülebilirlik Endeksi

Çevresel Sürdürülebilirlik Endeksi (ESI) ulusların çevresel performansını ve sürdürülebilir kalkınmaya yönelik ilerlemeleri değerlendirmek için tasarlanmış kapsamlı bir ölçüdür. 1990'lı yıllarda alıŖmasına baŖlanan ve 2000 yılında tanıtılan bu endeks, tarımın sürdürülebilirliğini objektif ve de ölçülebilir bir Ŗekilde değerlendirmeyi amaçlamaktadır (Sands vd. 2020).

Çevresel Sürdürülebilirlik Endeksi (ESI) erevesi temelde iki bileŖen üzerine kurulmuŖtur. Bunlardan birincisi toprak ve su kaynaklarının tarımının zaman içerisinde sürdürülebilir bir Ŗekilde destekleme kapasitesini değerlendiren kaynak verimliliğidir. Bu bileŖen tarımsal üretimi sürdürmek için toprak ve su kaynaklarının uzun vadeli kapasitesini değerlendirir, tarımsal sistemin verimliliğinin zaman içerisinde korunmasını ya da iyileŖtirilmesini sağlamak amacıyla ortaya konmuŖtur. Bir diğer bileŖen olan çevresel bozulma, tarımsal faaliyetlerin sebep olduğu tesis dıŖı çevresel zarar potansiyelini ölçmektedir. Besin akıŖı, pestisit sızması, tortu kaybı , erozyon gibi faktörleri göz önünde bulundurarak tarımın çevredeki ortam üzerinde olumsuz etkilerini minimum seviyeye indirmek ve kaynakların tükenmesi ya da kirliliğini önlemek amaçlıdır (Singh vd. 2019).

2.3.6 BİST Sürdürülebilirlik Endeksi

Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksi, Borsa İstanbul'da işlem gören ve yüksek düzeyde sürdürülebilirlik performansı gösteren şirketlerin paylarının yer aldığı endekstir. 4 Kasım 2014 tarihinden bu yana hesaplanmakta olan bu endeks, özellikle Borsa İstanbul ve Türkiye genelinde listelenen şirketler arasında sürdürülebilirlik konusundaki farkındalığı, bilgiyi ve uygulamaları artırmayı amaçlamaktadır (Borsa İstanbul, 2022). Şirketlerin yerel ve uluslararası düzeyde sürdürülebilirlik performanslarını karşılaştırmalarına olanak tanıyan BİST Sürdürülebilirlik Endeksi, aynı zamanda yatırımcılar için sürdürülebilirlik ve kurumsal sosyal sorumluluk prensiplerini benimseyen şirketleri seçme fırsatı yaratmaktadır. Bu yaklaşım ile birlikte, endekse dahil olan firmalar için de rekabet avantajı sağlamaktadır (Şahin vd. 2017).

2.4. Sürdürülebilirlik ve Sürdürülebilirlik Raporlaması ile İlgili Kuruluşlar

Ulusal ve uluslararası düzeyde sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlik raporlaması alanında faaliyet gösteren önemli olan kuruluşlar aşağıda ele alınmıştır.

2.4.1 Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Konseyi (WBCSD)

Dünya Sürdürülebilir Kalkınma İş Konseyi (WBCS), 1992 yılında Rio De Janeiro'da düzenlenen ve Dünya Zirvesi olarak da bilinen Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma konferansı öncesinde kurulmuş küresel bir organizasyondur (WBCSD, 2002). Dünya Sürdürülebilir Kalkınma İş Konseyi (WBCSD) stratejik ve operasyonel kararlarını almasında kısa vadeli kazançların ya da hukuk üstünlüğünün ötesinde birçok faktörü göz önünde bulundurmalarının gerektiğini göstermeyi amaçlamaktadır. İş liderliği, ekoverimlilik, yenilik ve kurumsal sosyal sorumluluğu teşvik ederek sürdürülebilir kalkınmaya yönelik değişim için katalizör görevi görmektedir (Stigson vd. 2012).

WBCS, sürdürülebilir iş uygulamalarını savunmak ve işletmeler, toplum için sürdürülebilir bir geleceği teşvik etmektedir. Çeşitli sektörlerden CEO ve üst düzey yöneticileri bir araya getirerek sürdürülebilirlik zorluklarına ilişkin iş birliği içerisinde olma ve sürdürülebilirliği kurumsal stratejilerine entegre etmelerini sağlar. Yenilikçi ve ölçülebilir iş çözümleri ile küresel çevresel, sosyal ve ekonomik zorlukları çözmeye odaklanmaktadır (WBCSD, 2002).

2.4.2. Avrupa Kurumsal Sosyal Sorumluluk Birliği (CSR Europe)

KSS'nin kökeni 1990'ların başında Avrupa Birliği (AB) gündemine girdi ve köklei 1993'te Avrupa Komisyon Başkanının işsizlik ve sosyal dışlanma sorunlarını ele alma konusunda işletmelerin rolünü vurgulamasına kadar uzanmaktadır (Kinderman, 2013). Kurumsal Sosyal Sorumluluk kavramı ilk olarak 2000 yılında Avrupa Birliği'nin resmi söyleminde yer almaktadır (De Schutter , 2008).

Avrupa Birliği'nde Kurumsal Sosyal Sorumluluk (KSS), iş uygulamalarını daha geniş kapsamda toplumsal ve çevresel hedeflerle uyumlu bir hale getirerek sürdürülebilir büyüme, sosyal refah ve yönetişimi teşvik etmek adına stratejik bir araç haline gelmiştir (Eberhard-Harribey , 2006).

2.4.3. Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (UN Global Compact-UNGC)

Kurumsal sürdürülebilirlik, bir şirketin iş süreçlerinde ve operasyonlarının tamamında temel prensiplerini benimseyerek bu yaklaşımı diğer değer sistemine entegre etmesiyle hayata geçer. Şirketlerin insan haklarına göstermiş oldukları saygı, çalışma koşullarında yüksek standartları gözetmesi, çevresel sorumluluklarını yerine getirmesi ve yolsuzlukla mücadele karşı durması anlamına gelmektedir. Şirketler yalnızca kendi faaliyet alanlarında değil, değer zincirinin tüm aşamalarında bu yaklaşımı sürdürerek bir alanda sergilenen olumlu uygulamaların bir diğer alanda olumsuz sonuçlara yol açmayacağıının farkındadır (www.globalcompactturkiye.org).

Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (UNGC), sürdürülebilirlik ve sorumlu iş uygulamalarına ilişkin kapsam sunan dünyanın en büyük kurumsal sürdürülebilirlik girişimidir. Sürdürülebilirlik ve sorumlu iş uygulamalarına odaklanmış işletmeler için 10 ilke aracılığıyla insan hakları, işçi hakları, çevresel sürdürülebilirlik ve yolsuzlukla mücadeleye odaklanan bir çerçeve sağlamaktadır (Compact, 2007). Böylelikle Global Compact Türkiye 2000 yılında kamuoyuna sunulmuştur. (www.globalcompactturkiye.org).

2.4.4 Karbon Saydamlık Projesi (Carbon Disclosure Project)

Karbon Saydamlık Projesi, şirketleri karbon emisyonları, iklimle ilgili riskler ve riskleri yönetme stratejilerine yönelik bilgi açıklamaya teşvik etmektedir. Yıllık anketler aracılığıyla şirketlerden sera gazı emisyonlarına ilişkin şirketler tarafından kontrol edilen kaynaklardan, satın elektrikten kaynaklanan ve tedarik zinciri, iş seyahat ve ürün yaşam döngüsü emisyonlara ilişkin veriler toplamaktadır. Karbon Saydamlık Projesi yatırımcıların da dahil olduğu paydaşların bir şirketin çevresel etkisini ve yönetim uygulamalarını anlamalarına ilişkin yardımcı olan karbon raporlamasında şeffaflık ve standart bir çerçeve sunmaya teşvik etmeyi amaçlayan projedir (Matisoff vd. 2013).

2.4.5. Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (International Integrated Reporting Council-IIRC)

Zaman içerisinde değer yaratma konusunda raporlama için küresel düzeyde kabul görmüş bir çerçeve oluşturmak amacıyla 2010 yılında Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC) kurulmuştur (Ias Plus, Erişim: 02.12.2024).

Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi sürdürülebilirlik ve değer yatmaya odaklanarak kurumsal raporlamaya yeni bir yaklaşım geliştirmek için kurulmuştur. IIRC kurumsal, yatırım, muhasebe, düzenleyici, akademik ve sivil toplum gibi çeşitli sektörlerden liderleri bir araya getirerek Entegre Raporlama Çerçevesi'nin oluşturulması konusunda oluşturmuş olduğu bir koalisyonudur. Bu çerçeve çevresel, sosyal, yönetim konularına dair daha geniş perspektifler sunarak geleneksel finansal raporlamadaki eksikleri gidermeyi amaçlamaktadır (Soyka, 2013).

IIRC'nin birincil amacı, sürdürülebilirlik üzerindeki etkilerini ve faydalarını yansıtmaya yönelik finansal ve de finansal olmayan yönlerini entegre edilerek kurumsal performanslara ilişkin daha kapsamlı ve anlaşılır bilgiler sağlamaktır. Kuruluşların kısa , orta ve uzun vadede yarattığı değeri ve bu değer in sürdürülmesi, kurumsal raporlama uygulamalarını iyileştirmek için kuruluşların bütünleşik bir düşünce yapısında olmasını teşvik edici amaçlar taşımaktadır (Flower, 2015).

2.4.6. Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu

Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları 2011 yılında ABD’de kurulmuştur (KPMG, 2023).

SASB, sürdürülebilirlik muhasebe standartlarını geliştirmek ve yaygınlaştırmak amacıyla kurulmuş olan, kar amacı gütmeyen bağımsız bir kuruluştur. SASB finansal performansı etkileyebilecek sürdürülebilirlik konularının açıklamasını tanımlayarak ve standart bir seviyede tutarak finansal rapor ve sürdürülebilirlik raporlama arasındaki boşluğu doldurmayı amaçlamaktadır (SASB, 2017).

Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları Kurulu çalışmaları, sürdürülebilirlik konularının finansal maddiliğini vurgulayarak yatırımcıları ve şirketleri destekler, çevresel, sosyal ve yönetim faktörlerinin daha geniş yatırım ve yönetim karar alma sürecinde entegrasyonu artırır (SASB, 2017).

Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları kurulu beş sürdürülebilirlik boyutu altında düzenlenmiştir (SASB, 2017; Hales, 2021).

1. Çevre

Bu boyut, yenilenemeyen doğal kaynakların üretimde temel girdi olarak kullanılması veya çevreye önemli kirleticilerin salınması dahil olmak üzere çevresel etkileri kapsamaktadır.

- Sera gazı emisyonu
- Enerji yönetimi
- Atık su ve su yönetimi
- Biyoçeşitliliğe ilişkin etkiler

2. Sosyal Sermaye

Bu boyut, işletmelerin toplumda oynamaları beklenen rolle ilgilidir ve sosyal faaliyet lisansları karşılığında olumlu katkıda bulunma sorumluluklarını vurgular. Müşteriler, yerel topluluklar, kamu ve devlet kurumları da dahil olmak üzere kritik dış paydaşlarla ilişkilerin yönetilmesine odaklanmaktadır.

- Müşteri memnuniyeti
- Veri güvenliği
- İnsan hakları

3. İnsan Sermayesi

Bu boyut, hem çalışanlar hem de bireysel yükleniciler dahil olmak üzere bir şirketin işgücünü uzun vadeli değer yaratma açısından hayati varlıklar olarak yönetmeye odaklanmaktadır.

- Çalışan güvenliği ve sağlığı
- Çeşitlilik ve kapsayıcılık

4. İş modelleri ve İnovasyon

Bu boyut, sürdürülebilirlikle ilgili zorlukların inovasyonu ve iş modellerini nasıl etkilediğini araştırmaktadır. Çevresel, insani ve sosyal faktörlerin, kaynak geri kazanımı ve üretim süreçlerindeki yenilikler de dahil olmak üzere bir şirketin değer yaratma stratejilerine entegrasyonunu vurgulamaktadır.

- Ürün kalite ve güvenliği
- Ürünlerin yaşam döngüsü ve etkileri

5. Liderlik ve Yönetişim

Bu boyut, iş modeline özgü veya sektörde yaygın olan ve hükümetler, topluluklar, müşteriler ve çalışanlar gibi daha geniş paydaş gruplarının çıkarlarıyla çatışabilecek sorunların ele alınmasına odaklanmaktadır.

- İş etiği
- Mevzuata uygunluk
- Risk Yönetimi

2.5. Sürdürülebilirlik Raporlama Kalitesi

Gelişmiş küresel dönüşüm ve artan iş süreçlerinin karmaşıklık seviyesi şirketlerin sürdürülebilirlik gündemini yönlendirmek adına sorumluluk bilincinde olan vatandaşlar olarak davranmaya yönelmiştir. Günümüzde birçok şirket sürdürülebilirlik uygulamalarına olan olumlu bağlılıklarını kurumsal kimliklerine dahil edilerek sürdürülebilirlik raporlarında buna dair bilgilere yer vermektedir (Amran vd. 2014).

Sürdürülebilirlik raporlama kalitesi, raporların paydaş beklentilerini karşılamak ve şirketlerin çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) performansını şeffaf bir şekilde paylaşma yeteneği, doğruluğu ve kapsamlılığı ile ilişkilidir. Sürdürülebilirlik raporunun kalite

düzeıı, Şirketlerin uzun vadeli değer yaratma süreçlerini vurgulayarak finansal ve finansal olmayan bilgilerin etkili bir Şekilde iletilmesidir. Açıklanan bilgi miktarının yanı sıra sunulan bilgilerin netliği, güvenilirliği ve kullanılabilirlik düzeıı rapor kalitesini ortaya koymaktadır (Minutiello vd. 2022).

Sürdürülebilirlik raporlama kalitesi, sadece açıklama çerçevelerini geliŐtirmekten ziyade temel sürdürülebilirlik raporlama uygulamalarının benimsenmesini yansıtmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlama kalitesi Şeffaflık, etik kurumsal davranış ve paydaşlarla iletişimi vurgulamaktadır (Al-Shaer, 2020).

Yüksek kaliteli sürdürülebilirlik raporları, yönetim kurulu seviyesinde sürdürülebilirlik komitesinin kurulması, bağımsız dış güvence ve sürdürülebilirlikle bağlantılı hedeflerin yönetici ücret planlarına dahil edilmesi gibi unsurlarla Őekillendirilmesi Şeffaflık konusunda kurumsal bağılılığı, yönetsel çıkarların azalması ve paydaşlara sunulan hem finansal hem de finansal olmayan bilgilerin inandırıcılık düzeıı ve güvenilirliğe olan seviyeyi artırmaktadır (Al-Shaer, 2020).

Raporlama İlkeleri, yüksek kaliteli sürdürülebilirlik raporlaması için temel bir çerçeve oluŐurmaktadır. GRI Standartlarına uyum sağlamak isteyen kuruluşlar bu ilkeleri titizlikle uygulamalıdır. Bu ilkeler sistematik olarak iki kategoriye ayrılmıŐtır: rapor içeriğinin tanımlanmasına yönelik ilkeler ve rapor kalitesinin sağlanmasıya yönelik ilkeler,

2.5.1. Rapor İçeriğinin Belirlenmesine İlişkin İlkeler

Rapor içeriğinin belirlenmesine ilişkin ilkeler kuruluşun performansının adil ve dengeli bir Şekilde sunulmasını sağlamak için rapora dahil edilecek içeriğin belirlenmesini içermektedir (GRI, 2016).

İçerik Belirleme Kılavuz İlkeleri:

Kuruluşla ilgili konularla iliŐkili olan ve raporlama için uygun görülen göstergeler yinelenen ve sistematik bir süreç yoluyla belirlenmelidir. Bu süreç boyunca içeriğin belirlenmesine yönelik ilkeler dikkatle göz önünde bulundurulmalıdır. Bildirim için konu başlıkları seğilirken, Temel ve Tamamlayıcı göstergeler arasında ayırım yapılarak hem GRI İlkelerinin hem de sektörün kendine has özelliklerinin dikkate alınması önemlidir.

Belirlenen konular ve göstergeler daha sonra her bir ilke için özel olarak tasarlanmış testler kullanılarak değerlendirilmelidir.

- **Paydaş Kapsayıcılığı:** Kuruluş paydaşlarını tanımlamalı ve onların makul beklentilerinin ve çıkarlarının raporda nasıl ele alındığını detaylandırmalıdır.
- **Sürdürülebilirlik Bağlamı:** Kuruluşun performansı daha geniş bir bağlam ve uygunluk sağlayan bütünsel bir sürdürülebilirlik çerçevesi içinde konumlandırılmalıdır.
- **Önemlilik:** Bir rapor kuruluşun önemli ekonomik, çevresel ve sosyal etkilerini temsil eden veya paydaşların değerlendirmelerini ve kararlarını önemli ölçüde etkileyen konulara ve göstergelere odaklanmalıdır.
- **Tamlık:** Raporun kapsamı, öncelikli konuları ve sınırları kuruluşun temel ekonomik, çevresel ve sosyal etkilerini kapsamlı bir şekilde yansıtmalı ve paydaşların raporlama dönemi boyunca kuruluşun performansını tam olarak değerlendirebilmelerini sağlamalıdır.

2.5.2. Rapor Niteliğinin Belirlenmesine İlişkin İlkeler

Bir rapor için bilgilerin hazırlanması sırasında alınan kararlar, şeffaflığın sağlanması için gerekli olan bu ilkelerle uyumlu olmalıdır. Yüksek kaliteli bilgi, paydaşların performans hakkında bilinçli ve makul değerlendirmeler yapmasına ve raporun bulgularına dayanarak uygun eylemlerde bulunmasına olanak tanır.

Rapor niteliğinin belirlenmesine ilişkin ilkeler denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, zamansal tutarlılık, güvenilirlik ve netlik;

- **Denge:** Rapor, kuruluşun performansının hem olumlu hem de olumsuz yönlerini sunmalı ve genel başarılarının ve zorluklarının adil ve objektif bir şekilde değerlendirilmesini sağlamalıdır.
- **Karşılaştırılabilirlik:** Raporun içeriği tutarlı bir şekilde seçilmeli, toplanmalı ve açıklanmalı, paydaşların zaman içinde performans eğilimlerini takip etmelerine ve diğer kuruluşlarla anlamlı karşılaştırmalar yapmalarına olanak sağlamalıdır.

- **Zamansal Tutarlılık:** Raporlama tutarlı bir takvimi takip etmeli ve paydaşların doğru bilgilendirilmiş kararlar alabilmeleri için bilgilerin zamanında olacak bir şekilde sunulmasını sağlamalıdır.
- **Doğruluk:** Raporda sunulan bilgiler, paydaşların kuruluşun performansını etkin bir şekilde değerlendirebilmelerini sağlayacak kadar kesin ve ayrıntılı olmalıdır.
- **Güvenilirlik:** Raporu hazırlamak için kullanılan veriler ve süreçler kapsamlı bir şekilde belgelenmeli, doğru bir şekilde kaydedilmeli ve şeffaf bir şekilde analiz edilmelidir.
- **Netlik:** Bilgiler açık ve erişilebilir bir şekilde sunulmalı ve paydaşların raporu kolayca anlayıp kullanabilmeleri sağlanmalıdır.



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARININ KALİTESİNİN ANALİZİ

3.1. Literatür Taraması

Sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlik kalkınma kavramlarına ilişkin literatür taramasına bakıldığında kavramların 20. yy. sonlarına doğru bir popülerlik kazandığı söylenebilir. Literatürde sürdürülebilirlik raporlamasının kalitesine dair bir çok çalışma ve farklı görüşler mevcuttur. Bu bölümde söz konusu çalışmalara değinilmiştir.

Amran, Lee ve Devi (2014) çalışmalarında Asya-Pasifik bölgesinde kurumlar yönetim yapıları ve stratejik kurumsal sosyal sorumluluk uygulamalarının sürdürülebilirlik raporlama kalitesi üzerindeki etkisini araştırılmıştır. Çalışmada raporlama kalitesini değerlendirmek için içerik analizi yöntemiyle 12 ülkeden 113 şirketin raporlarından elde edilen veriler analiz edilmiştir. Çalışma sonucunda kurumsal sosyal sorumluluk stratejilerinin firmaların vizyon ve misyonlarına entegre edilmesi, kurumsal sosyal sorumluluk komitesinin varlığı ve sivil toplum kuruluşlarıyla yapılan işbirlikleri sürdürülebilirlik raporlama kalitesinin artmamasında önemli bir rolü olduğu , buna karşılık olarak yönetim kurulu büyüklüğü, bağımsızlık ve cinsiyet çeşitliliği gibi konuların sürdürülebilirlik raporlama kalitesiyle anlamlı bir ilişkisi bulunmadığı ortaya konmuştur.

Morhardt (2010) çalışmasında Fortune Global 500 ve Fortune 1000 listesinde yer alan firmaların internet sitelerinde yayınlamış oldukları çevresel ve sosyal performansla ilgili materyallerini analiz etmiştir. Analizde Pasifik Sürdürülebilirlik Endeksi kullanılmıştır. Puanlama raporlarda sayısal verilerin ne ölçüde yer aldığı, raporlama kategorileri iyi veya kötü bildirimler, sosyal ve çevresel konularda iyileşme gösterme unsurlarına göre gerçekleştirilmiştir. Çalışma sonucunda sektör farklılıklarına göre sürdürülebilirlik raporlama kalitesinin değişkenlik gösterdiği, genel olarak raporlamanın iyiden kötüye doğru bir eğilim de olduğu ve kötü olarak sınıflandırılan raporların tam anlamıyla düşük kaliteye sahip olduğu tespit edilmiştir.

Dong, Burrit ve Qian (2012) tarafından yapılan çalışmada 2007-2010 yılları arasında Çin'in madencilik ve mineral sektöründeki kurumsal sosyal sorumluluk raporlama

uygulamalarının bir değerlendirmesini yapmıştır. Shanghai ve Shenzhen borsalarında işlem gören 176 şirketin kurumsal sosyal sorumluluk açıklamaları analiz edilmiş, yıllık ve kurumsal sosyal sorumluluk raporlarında yapılan açıklamaların miktarına, kalitesine ve içeriğine odaklanmışlardır. Çalışma sonucunda Çin'in madencilik sektöründe yer alan şirketlerin sürdürülebilirlik raporlamalarında ilerleme kaydettikleri ancak rapor kalitelerine ilişkin hala düşük seviyede ilerlediği tespit edilmiştir.

Maubane, Prinsloo ve Van Rooyen (2014) 2007'den 2010 yılına kadar JSE SRI Endeksinde listesinde yer alan Güney Afrika şirketlerinde sürdürülebilirlik raporlamasını incelemiştir. İçerik analizi kullanarak, şirketlerin genel olarak JSE SRI göstergelerine bağlı kaldığını, ancak raporlama kalitesinin sektörler arasında farklılık gösterdiğini tespit etmişlerdir. Madencilik ve malzeme sektörü çevresel ve sosyal konularda en fazla raporlama yapan sektör olurken, perakende sektörü en az raporlama yapan sektör olmuştur, raporlarda yönetsel açıklamalardan çok çevresel ve sosyal açıklamalara daha fazla yer verildiği tespit edilmiştir.

Munshi ve Dutta (2016) çalışmalarında Hint ve Amerikan üretim firmaları arasındaki sürdürülebilirlik raporlama kalitesi ölçmek adına 2011-2013 yılları arasında GRI çerçevesi kapsamında hazırlanan sürdürülebilirlik raporlarını analiz etmişlerdir. Çalışmada GRI çerçevesine göre belirlenen ekonomik, çevresel, sosyal göstergelere açıklanma düzeylerine göre 0 puan raporda yer almama durumuna, 1 puan kısmi açıklama yapılmış durumuna, 2 puan ise tam açıklama yapılmama durumu şeklinde skora değerlendirilmiştir. Çalışmada yapılan t-testi sonucunda Hindistan firmalarının sürdürülebilirlik raporlama kalitesi Amerikan firmaları arasında rapor kalite farklılığının olduğu ortaya konmuştur.

Permatasari, Gunawan ve El-Bannany (2020) çalışmalarında sürdürülebilirlik raporlama kalitesini değerlendirmek için kapsamlı bir çerçeve sunmuşlardır. GRI G4 kılavuzlarına dayanan ilke temelli bir yaklaşım kullanarak hem nicel hem de nitel boyutları entegre ederek Endonezya'da yayımlanan 69 bağımsız sürdürülebilirlik raporları üzerinde bu üç temel yön olarak almış oldukları, sürdürülebilirlik raporlama açıklamalarının kapsamı, sürdürülebilirlik raporlama ilkeleri ve sürdürülebilirlik raporlaması uyumu

değerlendirmek için içerik analizi yöntemini kullanmışlardır. Çalışma sonucunda orta ile yüksek arasında bir sürdürülebilirlik raporlama kalitesi ortaya çıkmıştır.

Roca ve Searcy (2012) çalışmalarında kurumsal sürdürülebilirlik raporlarında göstergelerin kullanımını analiz etmek amacıyla Kanada'da 2008 yılında yayınlanan 94 rapor üzerine odaklanmışlardır. Sürdürülebilirliğin , ekonomik, çevresel ve sosyal boyutlarını kapsayan çerçevede 585 gösterge belirlenmiştir. Araştırma sonucunda standartlaştırılmış raporlama uygulamalarının eksikliğinin sürdürülebilirlik raporlarının kıyaslama ve karar alma açısından faydasını engellediği, performans açıklamalarının kalitesini ve karşılaştırılabilirlik düzeyini artırmak için daha net raporlama yönergeleri ve nicel verilere vurguların gerekliliğine dair sonuç ortaya çıkmıştır.

Hahn ve Kühnen (2013) çalışmalarında sürdürülebilirlik raporlamasının belirleyicilerini incelemek adına 1999-2011 yılları arasında yayınlanan 178 çalışmanın kapsamlı incelemesini gerçekleştirmişlerdir. Literatürdeki boşlukları ve tutarsızlıklar vurgulamak, sürdürülebilirlik raporlamasının benimsenme seviyesi ve kalitesini etkileyen faktörlerin belirlenmesi amaçlanmıştır. Araştırma sonucunda alanda sürdürülebilirlik raporlama kalitesinin ölçmek için standartlaştırılmış çerçevelere ve sosyal boyutlara daha fazla odaklanmasına duyulan ihtiyacı vurgulamıştır.

Güngör ve Tanç (2018) çalışmalarında BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde yer alan 10 şirketin 2014 ve 2015 yıllarında yayınlamış oldukları sürdürülebilirlik raporları analiz edilerek, bu raporların içerik kalitesini GRI kriterlerine göre değerlendirmeyi ve karşılaştırmayı amaçlamışlardır. GRI kılavuzunda yer alan ifadeler ile her bir göstergenin var olma durumuna göre 0 veya 1 puan verilmiş ve her bir gösterge altı farklı rapor kalitesi bileşeni üzerinden değerlendirilmiştir. Bulgular, işletmelerin her iki yıl içerisinde zamansal tutarlılık ilkesinin en yüksek puanı, güvenilirlik ilkesinin ise en düşük puanı aldığını ortaya koymuştur.

3.2. Araştırmanın Konusu

Son yıllarda sürdürülebilirlik raporlaması çevresel yöneticilik, sosyal sorumluluk ve şeffaf yönetime bağlılıklarını göstermeyi amaçlayan şirketler için bir temel taş haline gelmiştir. Bir şirketin ekonomik, sosyal ve çevresel etkilerini sunan bu raporlar, yalnızca

değişen paydaş beklentilerine yönelik bir sunum değil aynı zamanda rekabet gücü ve uzun vadeli başarıyı artırmaya yönelik stratejik bir araç görevi görmektedir. Sürdürülebilirlik raporlaması rekabetçi ve bilinçli küresel pazarda gelişmeyi amaçlayan işletmeler için gönüllü bir faaliyetin aksine stratejik bir gereklilik haline gelmiştir. Sürdürülebilirliğin önemi artmaya devam ettikçe, şeffaf raporlamayı benimseyen ve bu konuda başarılı olan şirketler, giderek daha sorumlu ve birbirine bağlı bir dünyada liderlik etmek için iyi konumda olmaları gerekmektedir (Momchilov, 2022).

Bu çalışmada ekonomik, sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik göstergeleri (<https://www.globalreporting.org>) GRI Standartlarından alınmıştır. Ekonomik, sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik göstergeleri, sürdürülebilirlik raporlarının kalitesini araştırmak amacıyla bir analiz çalışmanın konusunu oluşturmaktadır. Bu çalışmada literatürden farklı olarak sürdürülebilirlik endeksinde yer alan şirketlerin ekonomik, sosyal ve çevresel göstergelerini, GRI kılavuzunda yer alan rapor niteliğinin belirlenmesine ilişkin ilkeler olan denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, zamansal tutarlılık, netlik ve güvenilirlik ilkeleri kapsamında ele alınarak raporların kalite düzeyleri ortaya koyulmuştur.

3.3. Araştırmanın Amacı

Sürdürülebilirlik raporları şirket performansını etkilemede öneme sahiptir. Özellikle bu tez çalışmasında BİST Sürdürülebilir Endeksi'nde yer alan 2020- 2023 yıllarında kesintisiz olarak sürdürülebilirlik raporu yayınlayan 16 firmanın raporu sürdürülebilirlik raporları incelenerek sürdürülebilirlik raporlama kalitesinin belirlenmesi amaçlanmaktadır. Çalışma kapsamında Küresel Raporlama Girişimi (GRI) sürdürülebilirlik raporlama standartları kapsamına dayalı olarak hazırlanan sürdürülebilirlik raporlarında yer alan ekonomik, çevresel ve sosyal sürdürülebilirlik göstergelerinin sürdürülebilirlik raporlama kalitesi göstergeleri açısından yapılan analizlerle kalite puanları belirlenerek yıl bazlı ve ilke bazlı değişimler ortaya konmak istenmiştir.

Bu çalışmanın amacı BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde yer alan 16 şirketin Sürdürülebilirlik Raporlama Kalitesini ölçmek için kapsamlı yaklaşım sunmayı hedefleyerek GRI kılavuzunda yer alan sürdürülebilirlik raporlama kalitesini ölçmek

adına tanımlanmış olan kalite ilkeleri olan denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, zamansal tutarlılık, netlik ve güvenilirlik çerçevesinde gerçekleşecektir. (Gunawan vd. 2020)

3.4. Araştırmanın Kapsamı

Araştırma kapsamına 2020-2023 yılında Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksi'nde yer alan ve 2020-2023 yıllarında kesintisiz olarak sürdürülebilirlik raporu yayımlayan 16 şirketin sürdürülebilirlik raporları dahil edilmiştir. Endekse dahil olan şirketler, BİST tarafından belirlenen kriterlere göre seçilmekte ve sürdürülebilirlik performanslarının yüksek standartlara uymaları sağlanmaktadır. Endekste yer alan şirketlerin, endeks dışındaki şirketlere oranla sürdürülebilirlik girişimlerinin daha fazla deneyim ve uzmanlığa sahip olduğu varsayılmaktadır.

Tablo 3.1.'de araştırma kapsamına alınmış firmalar ve firmalara ilişkin pay adları yer almaktadır.

Tablo 3.1. Analiz Kapsamında Yer Alan Şirketler

| | Firma Adı | Pay Adı |
|----|-----------------------|----------------|
| 1 | ASELSAN | ASELS |
| 2 | AYGAZ | AYGAZ |
| 3 | BİZİM MAĞAZALARI | BİZİM |
| 4 | BRİSA | BRISA |
| 5 | ENERJİSA ENERJİ | ENJSA |
| 6 | ENKA İNŞAAT | ENKAI |
| 7 | KOÇ HOLDİNG | KCHOL |
| 8 | OTOKAR | OTKAR |
| 9 | POLİSAN HOLDİNG | POLHO |
| 10 | SABANCI HOLDİNG | SAHOL |
| 11 | ŞİŞE CAM | SISE |
| 12 | ŞOK MARKETLER TİCARET | SOKM |
| 13 | TEKFEN HOLDİNG | TKFEN |
| 14 | TÜRK HAVA YOLLARI | THYAO |
| 15 | TÜRK TRAKTÖR | TTRAK |
| 16 | ÜLKER BİSKÜVİ | ULKER |

3.5. Araştırmanın Sınırlılıkları

Bu çalışmada BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde BİST Sürdürülebilir Endeksi'nde yer alan ve 2020-2023 yıllarında kesintisiz olarak sürdürülebilirlik raporlu yayınlayan 16 şirket incelenmiştir. Bu 16 şirketin incelenmesindeki temel etken endeks içerisinde yer alan firmalarının yıl bazlı olarak rapor yayınlama sıklıkları ve yalnızca sürdürülebilirlik raporları başlığı altında yayımlanan raporların incelenmesi kapsamına göre örneklem oluşturulmuştur. Şirketlerin ekonomik, çevresel ve sosyal sürdürülebilirlik göstergeleri üzerinden sürdürülebilirlik kalite ilkeleri testleri ile raporlama kalitesinin analiz edileceği bu çalışmada raporların yayımlanma sıklığı ve sürdürülebilirlik rapor kapsamı dahilinde yayınlanmış olması araştırmanın sınırlılıklarını oluşturmaktadır.

3.6. Araştırmanın Yöntemi

Bu çalışmada 2020-2023 yılları arasında BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde yer alan 16 şirketin sürdürülebilirlik raporlarında açıklamış oldukları ekonomik göstergelerin alt unsurlarından doğrudan ekonomik değer yaratma ve dağıtma, önemli dolaylı ekonomik etkiler, sosyal göstergelerin alt unsurlarından istihdam, iş kazası sıklık oranı, çalışan başına eğitim saati, fırsat eşitliği ve çevresel göstergelerin alt unsurları enerji, su çekimi, sera gazı salınımı , atık yönetimi olmak üzere sürdürülebilirlik kategorilerinin alt unsurları GRI Raporlama Kılavuzu'nda yer alan rapor niteliğinin belirlenmesine ilişkin ilkeler olan denge, doğruluk, güvenilirlik, netlik ve zamansal tutarlılık kapsamında göstergelerin kalitesi içerik analizi yöntemiyle ölçülmüştür.

3.6.1. İçerik Analizi

İçerik analizi, tutarlı ve geçerli sonuçlar çıkarmayı amaçlayan, iletişim içeriğini incelemek için kullanılan sistematik ve tarafsız bir araştırma yaklaşımıdır (Prasad, 2008). İçerik analizi görsel ve sözel verilerin içeriğini belirlemek ve yorumlamak için kullanılan bir tekniktir. Daha geniş anlamda içerik analizi, kelimelerden oluşan metinlerin belirli kurallara göre içerik kategorilerine ayrılmasını sağlayan sistematik ve tekrarlanabilir bir yaklaşımı ifade eder (Yangil, 2015).

3.6.2. Sürdürülebilirlik Raporlama İçerikleri

GRI Standartları, sürdürülebilirlik raporlaması için kapsamlı bir çerçeve sunar ve üç temel boyuta odaklanır: ekonomik, çevresel ve sosyal. Bu boyutların her biri, etkili ve anlamlı raporlama sağlamak için konuya özel standartları ve ayrıntılı rehberliği kapsar (GRI, <https://www.globalreporting.org/>, 2024).

Tablo 3.2 GRI 200 ve Alt Unsurları

| GRI 200 | |
|---|--|
| Standart | Alt Unsur |
| GRI 201: Ekonomik Performans-2016 | 201-1: Üretilen ve Dağıtılan Doğrudan Ekonomik Değer 201-2: İklim Değişikliğinin Finansal Etkileri ve Diğer Risk Ve Fırsatlar 201-3: Tanımlanmış Fayda Planı Yükümlülükleri ve Diğer Emeklilik Planları 201-4: Devletten Alınan Mali Yardım |
| GRI 202: Piyasa Varlığı-2016 | 202-1: Yerel Asgari Ücrete Kıyasla Cinsiyete Göre Standart Giriş Seviyesi Ücret Oranları 202-2: Yerel Toplumdan İşe Alınan Üst Düzey Yöneticilerin Oranı |
| GRI 203: Dolaylı Ekonomik Etkiler-2016 | 203-1: Altyapı Yatırımları ve Desteklenen Hizmetler 203-2: Önemli Dolaylı Ekonomik Etkiler |
| GRI 204: Satın Alma Uygulamaları-2016 | 204-1: Yerel Tedarikçilere Yapılan Harcamaların Oranı |
| GRI 205: Yolsuzlukla Mücadele-2016 | 205-1: Yolsuzlukla İlgili Riskler Açısından Değerlendirilen Faaliyetler 205-2: Yolsuzlukla Mücadele Politikaları ve Prosedürleri Hakkında İletişim ve Eğitim 205-3: Teyit Edilen Yolsuzluk Vakaları ve Alınan Önlemler |
| GRI 206: Rekabete Aykırı Davranış-2016 | 206-1: Rekabete Aykırı Davranış, Anti-Tröst ve Tekel Uygulamaları İçin Yasal İşlemler |
| GRI 207: Vergi-2019 | 207-1: Vergiye Yaklaşım 207-2: Vergi Yönetişimi, Kontrolü ve Risk Yönetimi 207-3: Paydaş Katılımı ve Vergiyle İlgili Endişelerin Yönetimi 207-4: Ülke Bazında Raporlama Gereklilikleri |

Tablo 3.3. GRI 300 ve Alt Unsurları

| GRI 300 | |
|--|---|
| Standart | Alt Unsur |
| GRI 301: Malzemeler-2016 | 301-1: Ağırlığa veya Hacme Göre Kullanılan Malzemeler 301-2: Kullanılan Geri Dönüştürülmüş Girdi Malzemeleri 301-3: Geri Kazanılmış Ürünler ve Bunların Ambalaj Malzemeleri |
| GRI 302: Enerji-2016 | 302-1: Kurum İçinde Enerji Tüketimi 302-2: Kuruluş Dışında Enerji Tüketimi 302-3: Enerji Yoğunluğu 302-4: Enerji Tüketiminin Azaltılması 302-5: Ürün ve Hizmetlerin Enerji Gereksinimlerinde Azalma |
| GRI 303: Su-2018 | 303-1: Paylaşılan Bir Kaynak Olarak Su ile Etkileşimler 303-2: Su Deşarjı ile İlgili Etkilerin Yönetimi 303-3: Su Çekimi 303-4: Su Tahliyesi 303-5: Su Tüketimi |
| GRI 304: Biyoçeşitlilik-2016 | 304-1: Koruma Altındaki Alanların İçinde veya Yakınında Bulunan Operasyonel Sahalar 304-2: Biyoçeşitlilik Üzerindeki Önemli Etkiler 304-3: Korunan veya Restore Edilen Habitatlar 304-4: IUCN Kırmızı Listesindeki ve Ulusal Koruma Listelerindeki Türler |
| GRI 305: Emisyonlar-2016 | 305-1: Doğrudan (Kapsam 1) Sera Gazı Emisyonları 305-2: Enerji Dolaylı (Kapsam 2) Sera Gazı Emisyonları 305-3: Diğer Dolaylı (Kapsam 3) Sera Gazı Emisyonları 305-4: Sera Gazı Emisyon Yoğunluğu 305-5: Sera Gazı Emisyonlarının Azaltılması 305-6: Ozon Tabakasını İncelten Maddelerin (ODS) Emisyonları 305-7: Azot Oksitler (NOX), Sülfür Oksitler (SOX) Ve Diğer Hava Emisyonları |
| GRI 306: Atık Sular Ve Atıklar-2016 | 306-1: Kalite ve Varış Yerine Göre Su Tahliyesi 306-2: Türüne Ve Bertaraf Yöntemine Göre Atık 306-3: Önemli Dökülmeler 306-4: Tehlikeli Atıkların Taşınması 306-5: Deşarjlardan Etkilenen Su Kütleleri |
| GRI 306: Atık-2020 | 306-1: Atık Üretimi ve Atıkla İlgili Önemli Etkiler 306-2: Atıkla İlgili Önemli Etkilerin Yönetimi 306-3: Üretilen Atık 306-4: Bertaraftan Yönlendirilen Atıklar 306-5: Bertarafa yönlendirilen atıklar |

Tablo 3. 1. GRI 300 ve Alt Unsurları (Devam)

| | |
|---|--|
| GRI 307:Çevresel Uyumluluk-2016 | 307-1: Çevre Yasa ve Yönetmeliklerine Uyulmaması |
| GRI 308 :Tedarikçi Çevresel Değerlendirmesi-2018 | 308-1: Çevresel Kriterler Kullanılarak Taranan Yeni Tedarikçiler 308-2: Tedarik Zincirindeki Olumsuz Çevresel Etkiler |

Tablo 3.4. GRI 400 ve Alt Unsurları

| GRI 400 | |
|---|--|
| Standart | Alt Unsur |
| GRI 401: İstihdam-2016 | 401-1: Yeni Çalışan İşe Alımları ve Çalışan Devri 401-2: Tam Zamanlı Çalışanlara Sağlanan ve Geçici Veya Yarı Zamanlı Çalışanlara Sağlanmayan Menfaatler 401-3: Ebeveyn İzni |
| GRI 402: İş Gücü / Yönetim İlişkileri-2016 | 402-1: Operasyonel Değişikliklere İlişkin Asgari Bildirim Süreleri |
| GRI 403: İş Sağlığı ve Güvenliği-2016 | 403-1: İş Sağlığı ve Güvenliği Yönetim Sistemi 403-2: Tehlike Tanımlama, Risk Değerlendirme ve Olay İnceleme 403-3: İş Sağlığı Hizmetleri 403-4: İş Sağlığı ve Güvenliği Konusunda İşçi Katılımı, Danışma ve İletişim 403-5: İş Sağlığı ve Güvenliği Konusunda İşçi Eğitimi 403-6: İşçi Sağlığının Teşviki 403-7: İş İlişkileri ile Doğrudan Bağlantılı İş Sağlığı ve Güvenliği Etkilerinin Önlenmesi ve Azaltılması 403-8: İş Sağlığı ve Güvenliği Yönetim Sistemi Kapsamındaki Çalışanlar 403-9: İşle İlgili Yaralanmalar 403-10: İş İle İlgili Hastalıklar |
| GRI 404:Eğitim ve Öğretim-2016 | 404-1: Çalışan Başına Yıllık Ortalama Eğitim Saati 404-2: Çalışan Becerilerini Geliştirme Programları ve Geçiş Destek Programları 404-3: Düzenli Performans ve Kariyer Gelişimi Değerlendirmesi Alan Çalışanların Yüzdesi |
| GRI 405: Çeşitlilik ve Fırsat Eşitliği-2016 | 405-1: Yönetişim Organlarının ve Çalışanların Çeşitliliği 405-2: Kadınların Temel Maaş ve Ücretlerinin Erkeklere Oranı |
| GRI 406: Ayrımcılık Yasağı-2016 | 406-1: Ayrımcılık Vakaları ve Alınan Düzeltici Önlemler |
| GRI 407: Örgütlenme Özgürlüğü Ve Toplu Sözleşme-2016 | 407-1: Örgütlenme ve Toplu Sözleşme Özgürlüğü İhlalleri Açısından Risk Altındaki Operasyonlar ve Tedarikçiler |
| GRI 408: Çocuk İşçiliği-2016 | 408-1: Çocuk İşçiliği Vakaları Açısından Önemli Risk Altındaki Faaliyetler ve Tedarikçiler |

Tablo 3. 2. GRI 400 ve Alt Unsurları (Devam)

| | |
|---|---|
| GRI 409: Zorla veya Zorunlu Çalıştırma-2016 | 409-1: Zorla veya Zorunlu Çalıştırma Vakaları Açısından Önemli Risk Altındaki Operasyonlar ve Tedarikçiler |
| GRI 410: Güvenlik Uygulamaları-2016 | 410-1: İnsan Hakları Politikaları veya Prosedürleri Konusunda Eğitimli Güvenlik Personeli |
| GRI 411: Yerli Halkların Hakları-2016 | 411-1: Yerli Halkların Haklarını İçeren İhlal Vakaları |
| GRI 412: İnsan Hakları Değerlendirmesi-2016 | 412-1: İnsan Hakları İncelemelerine veya Etki Değerlendirmelerine Tabi Tutulan Operasyonlar 412-2: İnsan Hakları Politikaları veya Prosedürleri Hakkında Çalışan Eğitimi 412-3: İnsan Hakları Maddeleri veya Taraması İçeren Önemli Yatırım Anlaşmaları ve Sözleşmeleri |
| GRI 413: Yerel Topluluklar-2016 | 413-1: Yerel Toplum Katılımı, Etki Değerlendirmeleri ve Kalkınma Programları İçeren Operasyonlar 413-2: Yerel Topluluklar Üzerinde Önemli Ölçüde Fiili Ve Potansiyel Olumsuz Etkileri Olan Faaliyetler |
| GRI 414: Tedarikçi Sosyal Değerlendirmesi-2016 | 414-1: Sosyal Kriterler Kullanılarak Taranan Yeni Tedarikçiler 414-2: Tedarik Zincirindeki Olumsuz Sosyal Etkiler ve Alınan Önlemler |
| GRI 415: Kamu Politikası-2016 | 415-1: Siyasi Katkıları |
| GRI 416: Müşteri Sağlığı ve Güvenliği-2016 | 416-1: Ürün ve Hizmet Kategorilerinin Sağlık ve Güvenlik Etkilerinin Değerlendirilmesi 416-2: Ürün ve Hizmetlerin Sağlık ve Güvenlik Etkilerine İlişkin Uyumsuzluk Vakaları |
| GRI 417: Pazarlama ve Etiketleme-2016 | 417-1: Ürün ve Hizmet Bilgileri ve Etiketleme Gereklilikleri 417-2: Ürün ve Hizmet Bilgileri ve Etiketleme ile İlgili Uyumsuzluk Vakaları 417-3: Pazarlama İletişimiyle İlgili Uyumsuzluk Vakaları |
| GRI 418: Müşteri Gizliliği-2016 | 418-1: Müşteri Gizliliğinin İhlali ve Müşteri Verilerinin Kaybı ile İlgili Kanıtlanmış Şikayetler |
| 419- Sosyoekonomik Uyum-2016 | 419-1: Sosyal ve Ekonomik Alanda Yasa Ve Yönetmeliklere Uyulmaması |

3.6.3. Araştırmanın Değişkenleri

Sürdürülebilirlik rapor kalitesinin ölçülmesi amacıyla 2020-2023 yıllarında yayınlanmış olan sürdürülebilirlik raporlarında yer alan ekonomik, sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik kategori unsurları analiz edilmiştir. Küresel düzeyde yaygın olarak benimsenen rapor çerçevesi olan Küresel Raporlama Girişimi (GRI) sürdürülebilirlik raporlama

standartları, gösterge seti içerisinde sürdürülebilirlik seviyelerinin değerlendirilmesi için temel oluşturmuştur. Aynı zamanda literatürde daha önce sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin gerçekleştirilen çalışmalar incelenmiş, bu kapsamda sürdürülebilirlik raporlarında en sıklıkla kullanılan göstergelere ilişkin sonuçlar çerçevesinde göstergeler belirlenmiştir. Bu bağlamda çalışmanın ilk aşamasında sürdürülebilirlik raporlarında yer alan ekonomik, çevresel ve sosyal göstergelerin alt unsurları analiz edilmiştir. Sosyal sürdürülebilirlik kategorileri; istihdam (GRI 401), iş sağlığı ve güvenliği (GRI 403), eğitim ve gelişim (GRI 404), çeşitlilik ve fırsat eşitliği (GRI 405) değerlendirmesidir. Çevresel sürdürülebilirlik göstergeleri; enerji (GRI 302), su ve atık su (GRI 303), emisyonlar (GRI 305), atıktır. GRI (306). Ekonomik sürdürülebilirlik kategorileri, ekonomik performans (GRI 201) ve dolaylı ekonomik etkilerdir. (GRI 203)

Ekonomik sürdürülebilirlik kategorisi alt unsurları şunlardır; (Gümrah vd, 2019)

- Doğrudan ekonomik değer yaratma ve dağıtma,
- Önemli dolaylı ekonomik etkiler.

Sosyal sürdürülebilirlik kategorisi alt unsurları şunlardır; (Özevin, 2022)

- İstihdam,
- İş kazası sıklık oranı,
- Çalışan başına eğitim saati,
- Fırsat eşitliği (Kadın çalışan oranı).

Çevresel sürdürülebilirlik kategorisi alt unsurları şunlardır; (Korga vd. 2024)

- Enerji,
- Su Çekimi,
- Sera gazı salınımı,
- Atık yönetimi.

İkinci aşama belirlenen göstergelerin sürdürülebilirlik raporlama kalite ilkelerine yönelik olarak (Gunawan vd. 2020) tarafından uygulanan skora uygun olarak ekonomik, çevresel ve sosyal göstergeler, kalite ilkeleri denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, zamansal tutarlılık ve güvenilirliğe uygun olarak değerler verilmiştir.

3.7. Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi

Bu çalışmada GRI ilkelerine dayalı olarak firmaların sürdürülebilirlik raporlarının kalitesini değerlendirmeyi amaçlanmaktadır. Analiz, firmaların art arda dört yıl boyunca yayınladıkları sürdürülebilirlik raporlarından elde edilen verilere dayanmaktadır.

Rapor kalite puanlarının hesaplanmasında ilk aşama içerik analizi yöntemiyle göstergelerin puanlanmasıdır. GRI raporlama kılavuzunda yer alan 3 temel kategori olan ekonomik, çevresel ve sosyal göstergeler kapsamında literatürde yapılan çalışmalar incelenmiş sürdürülebilirlik raporlarında en çok yer verilen alt unsurlar belirlenmiştir. Her firmanın bir ekonomik, sosyal ve çevresel gösterge performansı, denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, netlik, güvenilirlik ve zamanlılık gibi belirli GRI ilkelerine göre puanlanmıştır. Bu puanlar her bir ilke için ayrı tablolar halinde derlenmiş ve dört yıl boyunca yıllık değişim analizleri gerçekleştirilecektir. Buna ek olarak, tüm ilke bazlı puanlar toplanarak her firma için yıllık toplam kalite puanı hesaplanmıştır. Bu toplam puan, sürdürülebilirlik raporlamasının genel kalitesini değerlendirmek için kapsamlı bir ölçüt sunmayı amaçlamaktadır. Çalışma kapsamında 16 firmanın, 4 yıllık (2020-2023) raporları analiz edilmiştir. Her bir ilke 1 ile 5 arasında puanlanmış ve Toplam Kalite Puanı (TKP) bu puanların toplamı olarak hesaplanmıştır. Her bir ilkesinin TKP' ye ve mümkün olan maksimum puana (30) göre firma performansına katkıları analiz edilmiştir. Bu kapsamda, sürdürülebilirlik raporlamasında hem zamana bağlı hem de firmaya özgü performansın ayrıntılı bir şekilde anlaşılmasını sağlanacaktır. GRI ilkelerini iyileştirme ve genel raporlama kalitesini artırma konusunda öneriler sunulacaktır.

Tüm hesaplamalar doğruluk ve tutarlılık için Python ve Excel gibi istatistiksel araçlar kullanılarak gerçekleştirildi. Analiz üç aşamada gerçekleşecektir:

3.7.1. İlke Bazlı Analiz

Denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, zamansal tutarlılık, netlik ve güvenilirlik ilkelerinin dört yıllık performansını incelemek için ayrı ayrı şekilde analiz edilecektir. Her ilkenin zamanın içerisinde nasıl geliştiğine ve raporlama kalitesine sağladığı katkılarına ilişkin değerlendirme gerçekleştirilecektir. Her bir yıl için tüm firmaların ilgili ilke bazında toplam kalite puanları hesaplanmıştır. Yıllık değişim yüzdesi, birbirini izleyen yıllar arasındaki toplam puanlardaki göreceli farkı ölçmek için, mevcut yılın toplam puanı ile bir önceki yılın toplam puanı arasındaki farkın belirlenmesini, bu farkın bir

önceki yılın toplam puanına bölünmesi ve 100 ile çarpılması ile yüzde olarak elde edilmektedir.

3.7.2. Toplam Kalite Skoru Analizi

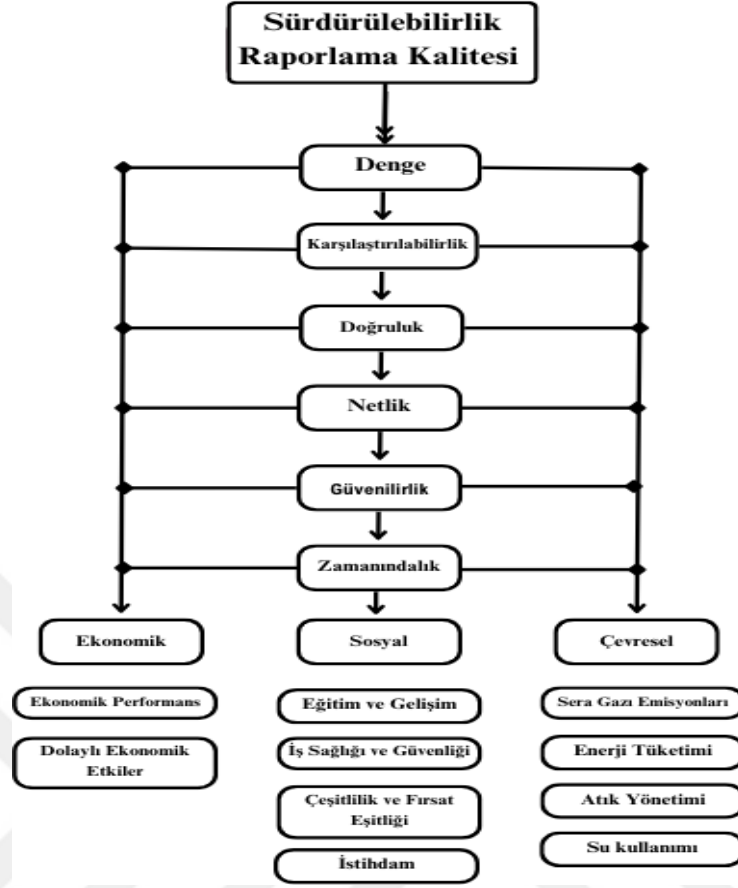
Çalışmada, 2020-2023 yılları arasında toplam kalite skorlarının yıllık değişimleri incelenmiş ve bu skorlar ile firmaların sürdürülebilirlik raporlama performansı üzerindeki etkileri değerlendirilmiştir. Toplam kalite puanı şu şekilde hesaplanacaktır:

Toplam Kalite Puanı= *Denge İlkesi + Netlik İlkesi + Zamansal Tutarlılık İlkesi + Doğruluk ilkesi + Güvenilirlik İlkesi + Karşılaştırılabilirlik İlkesi*

Her ilke 1 ila 5 arasında bir ölçekte puanlanmış ve bir yıl içinde herhangi bir firma için mümkün olan 6 x 5= 30 maksimum Toplam Kalite Puanı ile sonuçlanacaktır. Bu hesaplama ile, bir firmanın sürdürülebilirlik raporlama ilkelerine bağlılığının kapsamlı bir ölçüsü sağlanmaya çalışılacaktır.

3.7.3. İlke Katkı Analizi

Her bir GRI ilkesinin her bir şirket için Toplam Kalite Puanına (TKS) ne ölçüde katkıda bulunduğunu anlamak için İlke Katkı Analizi gerçekleştirilmiştir. Bu analizle, altı ilkenin bireysel katkılarını incelenerek sürdürülebilirlik raporlaması uygulamalarındaki genel performansı değil, aynı zamanda bu performansa katkıda bulunan sürdürülebilirlik raporlamasının belirli boyutlarını da değerlendirmelerini sağlanacaktır. Bu analizden elde edilen bulgularla, raporlama uygulamalarının iyileştirilmesi ve GRI ilkeleriyle daha fazla uyum sağlanması için hedeflenen önerileri desteklenecektir. Bu kapsamda belirli bir ilkenin katkısını hesaplamak için, o ilkenin puanını toplam kalite puanına bölünerek sonucu yüzde olarak ifade etmek için 100 ile çarpılacaktır.



Şekil 3. 1. Sürdürülebilirlik Rapor Kalite Modeli

3.8. Bulguların Yorumlanması

Bu bölümde ilke, toplam kalite puanı ve ilkelerin toplam kalite puanına katkı bulguları analiz edilecektir.

3.8.1. İlke Bazlı Analiz

Bu bölümde denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, zamansal tutarlılık, netlik ve güvenilirlik ilkelerinin dört yıllık performansını ayrı ayrı şekilde analiz edilecektir.

3.8.1.1. Denge

Sürdürülebilirlik raporlarının kuruluşların olumlu ve olumsuz yönlerini adil ve dengeli bir şekilde yansıtip yansıtmadığını değerlendirmektedir. Bu ilkenin ölçümü (Gunawan vd. 2020) tarafından uygulanan skorlama yöntemine uygun olarak göstergelere değerler verilmiştir.

- Genel itibariyle olumlu performans göstergelerine vurgu, olumsuz göstergeler sınırlı ise 1,

- Yalnızca olumsuz olaylara vurgu, olumlu yönler kısaca vurgu yapılıyorsa 2,
- Olumlu olaylara vurgu yapılırken, olumsuz olaylara da yer verilmesi 3,
- Olumlu ve olumsuz olayların dengeli şekilde sunulması 4,
- Olumlu ve olumsuz olayların etkilerinin kapsamlı şekilde yer alması 5.

Denge Puanı= Göstergelere, olumlu yönler ve olumsuz yönler yapılan vurgu düzeyine göre 1-5 arasında puan verilecektir. Örneğin Bizim firmasının 2023 yılı sürdürülebilirlik raporunda “..Geçtiğimiz yıl yaptığımız matematiksel modelleme ve simülasyonlar sonucunda Gebze mağazamızın yıllık elektrik ihtiyacının %107’sini karşılamasını öngördüğümüz güneş enerji sistemimiz; hava değişikliklerinin, modüllerin ve ,inverter verimliliğinin ve güneş ışınımı gibi çeşitli faktörlerin etkisiyle beklentimizin altında bir üretim gerçekleştirdi. Güneş enerji sistemimiz, 2023 yılında Gebze mağazamızın toplam elektrik tüketiminin yaklaşık %83’üne karşılık gelen toplam 244 MWh elektrik üretti. Böylece bu yıl için yaklaşık 107 ton CO2 sera gazı salımını engellemiş olduk...” Görüldüğü üzere denge ilkesine ilişkin raporda olumlu ifadelerin yanında olumsuz ifadeler de yer verilmiştir. Bu bağlamda denge ilkesine ilişkin Bizim firmasına ait raporda yer alan ifadeler göre puanlama gerçekleştirilecektir. Örneğin “...2021 yılında finansal ve operasyonel anlamda sağladığımız başarıların yanında sürdürülebilirlik alanında çalışmalarımızı da devam ettirdik. 2021 yılı içinde yaptığımız enerji verimlilik yatırımlarıyla tüketilen toplam elektrik enerjisinde %3 oranında azalış kaydettik. Bu başarımızı 2022 yılında da devam ettirmek için toplam elektrik enerjisi tüketiminde ve toplam şebeke tüketiminde yıldan yıla %2,5 oranında iyileşme sağlamayı hedeflerimize aldık. Ayrıca hayata geçirdiğimiz yeni nesil çalışma modelimiz ile de personel ulaşımından kaynaklı sera gazı emisyonlarının %60 oranında azaltılmasını amaçladık...” Görüldüğü üzere ilgili raporlarda yalnızca olumlu ifadelerin yer alması ya da Bizim 2023 raporunda “...2023 yılında taşeronlarımızda iki iş kazası yaşanırken, ölümlü kaza ve meslek hastalığı görülmedi...” yalnızca olumsuz ifadelerden bahsedilmesi denge ilkesinin puanlamasında önem arz etmektedir. Dolayısıyla raporlarda yer alan ifadelerin olumlu ve olumsuz açıklamalar düzeyine göre puanlama gerçekleştirilmiştir.

Tablo 3.5 Denge İlkesi Kalite Puan Tablosu

| | Firma Adı | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
|---|-----------|------|------|------|------|
| 1 | ASELS | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 2 | AYGAZ | 3 | 3 | 3 | 4 |
| 3 | BIZIM | 3 | 2 | 4 | 4 |
| 4 | BRISA | 3 | 3 | 3 | 2 |

Tablo 3.5. Denge İlkesi Kalite Puan Tablosu (Devam)

| | | | | | |
|----|-------|---|---|---|---|
| 5 | ENJSA | 4 | 3 | 4 | 3 |
| 6 | ENKAI | 4 | 4 | 4 | 5 |
| 7 | KCHOL | 4 | 2 | 4 | 5 |
| 8 | OTKAR | 4 | 2 | 3 | 3 |
| 9 | POLHO | 4 | 4 | 5 | 5 |
| 10 | SAHOL | 4 | 5 | 3 | 3 |
| 11 | SISE | 3 | 3 | 2 | 2 |
| 12 | SOKM | 3 | 4 | 3 | 4 |
| 13 | THYAO | 4 | 3 | 3 | 4 |
| 14 | TKFEN | 3 | 2 | 2 | 2 |
| 15 | TTRAK | 3 | 3 | 3 | 3 |
| 16 | ULKER | 3 | 2 | 3 | 5 |

Tablo 3.5.' te araştırma kapsamında yer alan firmaların 2020-2023 yılları arasında denge ilkesine ilişkin almış oldukları kalite puanları yer almaktadır. 2020-2023 yılları arasında denge ilkesi için toplam puanlar analiz edilmiştir.

Tablo 3.6 Denge İlkesi Yıllık Değişim Analizi

| Analiz Yılı | Denge İlkesi Toplam Puanı | Değişim (%) |
|-------------|---------------------------|-------------|
| 2020 | 55 | - |
| 2021 | 49 | -10,91 |
| 2022 | 53 | 8,16 |
| 2023 | 59 | 11,32 |

2020-2023 yılları arasında denge ilkesi için toplam puanlar analiz edilmiş, 2020 yılında toplam puan 55 olarak hesaplanmıştır. 2021 yılında %10,91 bir düşüş seviyesiyle 49 puana düştüğü görülmektedir. 2021 yılına oranla 2022 yılı toplam kalite puanı %8,16 oranda artarak 53 puana, 2023 yılında ise 2022 yılına oranla %11,32 artarak 59 puan olarak 4 yıllık analiz kapsamında en yüksek puan alınan yıl olmuştur.

Denge ilkesi, analiz kapsamında 4 yıl süresince dalgalı bir performans göstermiştir. 2020 yılında yüksek bir başlangıç puanına rağmen 2021 yılında belirgin bir düşüş görülmektedir. 2020 yılında yaşanan COVID-19 Pandemisinin sebep olduğu küresel belirsizlikler, ilerleyen yıllarla denge ilkesine yönelik çabaların artış gösterdiği ve en yüksek denge ilkesi puanının 2023 yılında 59 aldığı görülmektedir. Bu durum firmaların sürdürülebilirlik raporlarında denge ilkesine verdikleri önem seviyesinin yıllar geçtikçe arttığını göstermektedir.

3.8.1.2. Karşılaştırılabilirlik

Şirketler, sürdürülebilirlik raporlarının yıllık karşılaştırmalar, kıyaslama, kapsam veya sınırlarındaki değişikliklerde şeffaflık sağlayan bilgileri tutarlı bir şekilde raporlamasını sağlamalıdır.

- Karşılaştırma yapılmamış ise 1,
- Sadece önceki yıl ile karşılaştırma yapılmış ise 2,
- İki yıl önce ile karşılaştırma yapılmış ise 3,
- İki yıl önceki yıl ile karşılaştırma yapılmış, karşılaştırma sonuçları açıklanmış ise 4,
- İki yıldan fazla yıl ile karşılaştırma yapılmış ve karşılaştırmalar detaylı şekilde açıklanmış ise 5.

Karşılaştırılabilirlik Puanı= Göstergelerin şirketin performansına ilişkin sunduğu verilerin karşılaştırılabilirlik düzeyine göre puanlanacaktır. Örneğin Aygaz 2023 raporunda “.....Çalışan performansını objektif olarak değerlendiren Performans Yönetimi Sistemi'ne sürdürülebilirlik metrikleri de dahil ediliyor. 2021 yılında uygulamaya alınan Koç Diyalog Performans Sistemi'nde 2023 yılında toplam 3.699 OKR (Objectives and Key Results/Hedefler ve Temel Sonuçlar) ve 12.210 KR (Key Results/Temel Sonuçlar) oluşturuldu. Ekip içi iletişimi güçlendiren bu değerlendirme sürecinin verimlilik skoru, 2022'de olduğu gibi 2023 yılında da 5 üzerinden 4,8 olarak ölçüldü. Çalışanların süreçlerin etkinliğini değerlendirdiği ankette performans puanı ise 58,7 olarak gerçekleşti.....” Görüldüğü üzere raporda performans yönetimine ilişkin verilen bilgiler bir önceki yıl ile kıyaslama yapılarak sunulmuştur. Örneğin Enerjisa 2023 raporunda çevresel performans göstergelerine ilişkin sunmuş olduğu tabloda enerji başlığı altında enerji tüketimi, doğalgaz göstergeleri, emisyon başlığı altında sera gazı emisyonları vb. göstergeleri 2021 yılından güncel yıla kadar olan tüm göstergeleri sunmaktadır. Örneğin Aselsan 2023 raporunda “.....Su yönetimi hedeflerimiz ve çalışmalarımız kapsamında 2023 yılında; gri su sistemlerinden 80.000 m3 su tasarrufu sağlanmıştır....” İfadesi su yönetimi hedeflerine ilişkin geçmiş yıllara ilişkin bilgi içermemekte yalnızca 2023 yılını kapsayan bilgileri sunmaktadır. Raporların kalitesini ölçerken bilgilerin karşılaştırılabilir

olması sunulan bilginin kalitesini de göstermektedir. Bu bağlamda karşılaştırılabilirlik ilkesi kapsamında sunulan bilgilerin yıl bazlı bahsedilme düzeyine göre raporlara puan verilecektir.

Tablo 3.7. Karşılaştırılabilirlik İlkesi Kalite Puanı

| | Firma Adı | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
|----|------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| 1 | ASELS | 3 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | AYGAZ | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | BİZİM | 2 | 3 | 4 | 4 |
| 4 | BRISA | 2 | 3 | 4 | 4 |
| 5 | ENJSA | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 6 | ENKAI | 2 | 3 | 4 | 4 |
| 7 | KCHOL | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 8 | OTKAR | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 9 | POLHO | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 10 | SAHOL | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 11 | SISE | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 12 | SOKM | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 13 | THYAO | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 14 | TKFEN | 3 | 4 | 5 | 4 |
| 15 | TTRAK | 2 | 4 | 4 | 5 |
| 16 | ULKER | 3 | 4 | 4 | 5 |

Tablo 3.7.' de araştırma kapsamında yer alan firmaların 2020-2023 yılları arasında karşılaştırılabilirlik ilkesine ilişkin almış oldukları kalite puanları yer almaktadır. 2020-2023 yılları arasında karşılaştırılabilirlik ilkesi için toplam puanlar analiz edilmiştir.

Tablo 3.8. Karşılaştırılabilirlik Yıllık Değişim Analizi

| Analiz Yılı | Karşılaştırılabilirlik İlkesi Toplam Puan | Değişim (%) |
|--------------------|--|--------------------|
| 2020 | 40 | - |
| 2021 | 56 | 40,00 |
| 2022 | 65 | 16,07 |
| 2023 | 76 | 16,92 |

2020-2023 yılları arasında karşılaştırılabilirlik ilkesi için toplam puanlar analiz edilmiş, 2020 yılında toplam puan 40 puan olarak hesaplanmıştır. 2021 yılında %40 artış seviyesiyle 56 puana yükseldiği görülmektedir. 2021 yılına oranla 2022 yılı toplam kalite puanı %16,07 oranda artarak 65 puana, 2023 yılında ise 2022 yılına oranla %16,92 artarak 76 puan alarak 4 yıllık analiz kapsamında en yüksek puan alınan yıl olmuştur.

Karşılaştırılabilirlik ilkesi dört yıllık dönem boyunca istikrarlı bir gelişme göstermiştir. En önemli büyüme 2021 yılında %40 oranında gerçekleşmiştir. Büyüme oranları sonraki yıllarda yavaşlamış, 2022'de %16,07 ve 2023'de %16,92 oranlarında gerçekleşmiştir.

3.8.1.3. Doğruluk

Doğruluk ilkesi, sürdürülebilirlik raporlarında yer alan bilgiler, paydaşların kuruluşların performanslarını etkili bir şekilde değerlendirmesine olanak sağlayacak kadar doğru ve ayrıntılı olmasını sağlamaktadır.

- Sadece genel nitelikte açıklamalar yapılmış 1,
- Bilgiler yüzeysel ve genel bir açıklama düzeyinde sunulmuş 2,
- Spesifik açıklamalar yapılmış, formül ve yöntemler açıklanmış 3,
- Kapsamlı gerekçeler sunulmuş, bilgiler detaylandırılmış 4,
- Kapsamlı gerekçelerle birlikte tablo/grafik ile bilgiler desteklenmiş 5.

Doğruluk Puanı= Göstergelerin raporlarda yer verilen bilgiler, doğru ve ayrıntılı sunulma düzeylerine göre puanlanacaktır. Örneğin Aygaz raporunda çalışan iş sağlığı ve güvenliği göstergesine ilişkin çalışan ve alt işverenler olmak üzere İSG eğitimi ve kaza sıklık oranlarına ilişkin bilgiler tablolaştırılarak hesaplamaların nasıl gerçekleştiğine ilişkin formüllere yer verilmiştir. Bu bilgilere ilişkin raporda “2022 yılından bu yana İSG alanındaki performansımızı Power BI ile takip ediyor, süreçlerin dijitalleştirilmesi için çalışmalarımıza devam ediyoruz. Ayrıca WorkSafe yazılımıyla çalışanların İSG eğitimleri ve sağlık muayeneleri sonuçları Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'na aktarılıyor” şeklinde bilgileri doğrulayıcı nitelikte açıklamalara yer verilmiştir. Bu bağlamda kalite puanları raporlarda yer alan bilgilere puanlar verilecektir.

Tablo 3.9. Doğruluk İlkesi Kalite Puanı

| | Firma Adı | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
|---|-----------|------|------|------|------|
| 1 | ASELS | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 2 | AYGAZ | 3 | 4 | 4 | 4 |
| 3 | BIZIM | 2 | 3 | 4 | 4 |
| 4 | BRISA | 3 | 4 | 4 | 4 |
| 5 | ENJSA | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 6 | ENKAI | 4 | 4 | 4 | 5 |
| 7 | KCHOL | 3 | 4 | 4 | 5 |

Tablo 3.9. Doğruluk İlkesi Kalite Puanı (Devam)

| | | | | | |
|----|-------|---|---|---|---|
| 8 | OTKAR | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 9 | POLHO | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 10 | SAHOL | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 11 | SISE | 4 | 4 | 4 | 4 |
| 12 | SOKM | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 13 | THYAO | 4 | 4 | 4 | 5 |
| 14 | TKFEN | 4 | 4 | 5 | 4 |
| 15 | TTRAK | 3 | 4 | 5 | 4 |
| 16 | ULKER | 4 | 5 | 5 | 5 |

Tablo 3.9. da araştırma kapsamında yer alan firmaların 2020-2023 yılları arasında doğruluk ilkesine ilişkin almış oldukları kalite puanları yer almaktadır. 2020-2023 yılları arasında doğruluk ilkesi için toplam puanlar analiz edilmiştir.

Tablo 3.10. Doğruluk İlkesi Yıllık Değişim

| Analiz Yılı | Doğruluk İlkesi Toplam Puan | Değişim (%) |
|-------------|-----------------------------|-------------|
| 2020 | 52 | - |
| 2021 | 64 | 23,08 |
| 2022 | 70 | 9,38 |
| 2023 | 74 | 5,71 |

2020-2023 yılları arasında doğruluk ilkesi için toplam puanlar analiz edilmiş, 2020 yılında toplam puan 52 puan olarak hesaplanmıştır. 2021 yılında %23,08 artış seviyesiyle 64 puana yükseldiği görülmektedir. 2021 yılına oranla 2022 yılı toplam kalite puanı %9,38 oranda artarak 70 puana, 2023 yılında ise 2022 yılına oranla %5,71 artarak 74 puan olarak 4 yıllık analiz kapsamında en yüksek puan alınan yıl olmuştur. Doğruluk ilkesi dört yıllık dönem boyunca istikrarlı bir gelişme göstermiştir. En önemli büyüme 2021 yılında %23,08 oranında gerçekleşmiştir. Büyüme oranları sonraki yıllarda yavaşlamış, 2022'de %9,38 ve 2023'de %5,71 oranlarında gerçekleşmiştir.

3.8.1.4. Zamansal Tutarlılık

Zamansal Tutarlılık , sürdürülebilirlik raporlarının uygun raporlama zaman çizelgelerine göre yayınlanmasını ve raporlama dönemiyle ilgili önemli performans verilerinin erişilebilir olmasını sağlamaktadır. Raporlar kapsadıkları zaman dilimini, güncelleme takvimi ve sunulan en son güncellemelere ilişkin bilgileri belirtilmelidir

- Bilgiler güncel değil, zaman periyotları ve güncelleme tarihleri belirtilmemiş ve performans verileri sürekliliği yok ise 1,
- Zaman periyotları kısmen belirtilmiş, güncelleme tarihleri eksik ve performans verileri sürekliliği yetersiz ise 2,
- Zaman periyotları kısmen belirtilmiş, güncelleme tarihleri eksik ve performans verileri sürekliliği yetersiz ise 3,
- Zaman periyotları belirtilmiş, güncelleme tarihleri açıklanmış ve performans verileri sürekliliği sağlanmış ise 4,
- Zaman periyotları net bir şekilde ifade edilmiş, güncelleme tarihleri açıkça belirtilmiş ve performans verilerinin sürekliliği sağlanmış ise 5,

Zamansal Tutarlılık Puanı

Zamansal Tutarlılık ilkesi sürdürülebilirlik raporlarında açıklanan bilgilerin zamansal boyutlarını, güncel olma durumlarını ölçmektedir. Örneğin Koç Grubu'nun 2020 yılında yayınlamış oldukları sürdürülebilirlik raporunda İş Sağlığı ve Güvenliğine ilişkin yapmış oldukları açıklamalarda şu ifadeler yer almaktadır “ 2017 yılına ait LTIFR değerleri toplam kaydedilebilir verilere dayanmaktayken, 2018 yılından itibaren hesaplamalar sadece kayıt zamanlı yaralanmalara dayanarak yapılmaktadır” raporda yer verilen bu bilgilerde hesaplama değişiklikleri belirtilmiş, bu güncellemenin hangi yılda gerçekleştiğine dair gerekli açıklamaların verildiği görülmektedir. Bizim 2023 sürdürülebilirlik raporunda “ 2019 yılından beri üzerinde çalıştığımız projemiz kapsamında, 2022 yılında İş Sürekliliği Yönetim Sistemine dair gerçekleştirilen denetim ve gözetimler sonucunda, perakende sektöründe bir ilk olarak ISO 22301 İş Sürekliliği Yönetim sertifikası almaya hak kazandık” 2023 raporu içerisinde yer alan bu bilgiler geçmiş yılları kapsayan, ilgili yıl içerisinde değişimleri açıklamayan bir kapsam sunmasıyla zamansal tutarlılık sağlamayan bir açıklamadır.

Tablo 3.11. Zamansal Tutarlılık İlkesi Kalite Puanı

| | Firma Adı | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
|---|-----------|------|------|------|------|
| 1 | ASELS | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 2 | AYGAZ | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 3 | BİZİM | 3 | 3 | 4 | 5 |
| 4 | BRISA | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 5 | ENJSA | 4 | 4 | 5 | 5 |
| 6 | ENKAI | 4 | 4 | 5 | 5 |

Tablo 3.11. Zamansal Tutarlılık İlkesi Kalite Puanı (Devam)

| | | | | | |
|----|-------|---|---|---|---|
| 7 | KCHOL | 4 | 4 | 5 | 5 |
| 8 | OTKAR | 4 | 4 | 4 | 4 |
| 9 | POLHO | 4 | 4 | 5 | 5 |
| 10 | SAHOL | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 11 | SISE | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 12 | SOKM | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 13 | THYAO | 4 | 5 | 5 | 5 |
| 14 | TKFEN | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 15 | TTRAK | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 16 | ULKER | 4 | 4 | 5 | 5 |

Tablo 3.11. de araştırma kapsamında yer alan firmaların 2020-2023 yılları arasında zamansal tutarlılık ilkesine ilişkin almış oldukları kalite puanları yer almaktadır. 2020-2023 yılları arasında zamansal tutarlılık ilkesi için toplam puanlar analiz edilmiştir.

Tablo 3.12. Zamansal Tutarlılık İlkesi Yıllık Değişimi

| Analiz Yılı | Zamansal Tutarlılık İlkesi Toplam Puan | Değişim (%) |
|-------------|--|-------------|
| 2020 | 55 | - |
| 2021 | 64 | 16,36 |
| 2022 | 76 | 18,75 |
| 2023 | 79 | 3,95 |

2020-2023 yılları arasında zamansal tutarlılık ilkesi için toplam puanlar analiz edilmiş, 2020 yılında toplam puan 55 puan olarak hesaplanmıştır. 2021 yılında %16,36 artış seviyesiyle 64 puana yükseldiği görülmektedir. 2021 yılına oranla 2022 yılı toplam kalite puanı %18,75 oranda artarak 76 puana, 2023 yılında ise 2022 yılına oranla %3,95 artarak 79 puan olarak 4 yıllık analiz kapsamında en yüksek puan alınan yıl olmuştur. Doğruluk ilkesi dört yıllık dönem boyunca istikrarlı bir gelişme göstermiştir. En önemli büyüme 2022 yılında %18,75 oranında gerçekleşmiştir. Büyüme oranları sonraki yıllarda yavaşlamış, 2023’de %3,93 oranında gerçekleşmiştir.

3.8.1.5. Netlik

Netlik, sürdürülebilirlik raporlarında yer alan bilgilerin anlaşılabilirlik düzeyini ifade etmektedir. Bilgiler net ve öz bir şekilde organize edilmeye, kategorilere ayırmaya ve sunmaya odaklanılmasını sağlamaktadır.

- Grafik veya tablo yok, teknik bilgilerin açıklaması yapılmamış 1,
- 1-2 Grafik ve tablo içeriyor, teknik terim açıklaması yetersiz veya sözlük yok 2,

- 3-5 grafik veya tablo içeriyor, teknik terim açıklaması az, kısa sözlük mevcut 3,
- 6-10 grafik veya tablo içeriyor, teknik terimler yüksek düzeyde açıklanmış, sözlük mevcut 4,
- 10'dan fazla grafik ve tablo içeriyor, teknik terimler kapsamlı açıklanmış, detaylı sözlük mevcut 5,

Netlik Puanı= Netlik ilkesi sunulan bilgilerin ne kadar anlaşılır olduğu seviyesini ölçmektedir. Sunulan bilgilerin tablo ve grafiklerle desteklenmesi, kısaltma, yabancı terim ve jargonlara ilişkin raporlarda detaylı bilgilerin sunulma düzeyine göre 1 ve 5 arasında puan verilecektir. Örneğin Pegasus 2023 raporunda “... *Bu alandaki önemli etkinliği için havaalanı otoriteleri ve diğer hava yolu şirketlerinin ortak hareket etmesi önemlidir. Bu nedenle İstanbul Sabiha Gökçen (ana üssümüz) havalimanı işletmecisi HEAŞ, SHGM ve DHM de dahil olmak üzere çeşitli paydaşlar nezdinde yaban hayatı yönetim eylemlerini savunmaya devam ettik ve bu alanda koordineli çabaların başlatılmasını kolaylaştırdık....*” Raporda biyoçeşitlilik başlığı altında sunulan bu metin içerisinde yer alan kısaltmaların neyi temsil ettiğine ilişkin bilgilerin yine rapor içerisinde sunulması raporun netlik düzeyine ilişkin bir göstergedir. Pegasus 2023 raporunda yer alan bu kısaltmalar ve rapor içerisinde yer alan diğer terim ve kısaltmalar için rapor sonunda “Kısaltmalar ve Tanımlar” başlığı altında bir tablo sunulmaktadır. Örneğin Bu tablo içerisinde ilgili metinde yer alan DHMİ tanımının Devlet Hava Meydan İşletmesi Genel Müdürlüğü olduğuna ilişkin bilgi sunulmaktadır. Örneğin THY 2023 raporunda Filo Modernizasyonu ve Gelişimi başlığı altında metin içerisinde sunulan bilgilere ilişkin ek olarak ilgili tablo ve grafiklerle bilgiler görselleştirilmiş ve detaylı bir şekilde sunulmuştur. Netlik ilkesine ilişkin göstergeler puanlanırken açıklanan bilgilerin sunum şekilleri ve detayları göz önünde bulundurularak puan verilecektir.

Tablo 3.13. Netlik İlkesi Kalite Puanı

| | Firma Adı | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
|----|------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| 1 | ASELS | 3 | 4 | 4 | 4 |
| 2 | AYGAZ | 3 | 4 | 4 | 4 |
| 3 | BIZIM | 2 | 3 | 4 | 4 |
| 4 | BRISA | 3 | 4 | 5 | 4 |
| 5 | ENJSA | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 6 | ENKAI | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 7 | KCHOL | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 8 | OTKAR | 3 | 4 | 4 | 4 |
| 9 | POLHO | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 10 | SAHOL | 3 | 4 | 5 | 5 |

Tablo 3.13. *Netlik İlkesi Kalite Puanı (Devam)*

| | | | | | |
|----|-------|---|---|---|---|
| 11 | SISE | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 12 | SOKM | 4 | 5 | 5 | 4 |
| 13 | THYAO | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 14 | TKFEN | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 15 | TTRAK | 4 | 4 | 5 | 4 |
| 16 | ULKER | 4 | 5 | 5 | 5 |

Tablo 3.13.' de araştırma kapsamında yer alan firmaların 2020-2023 yılları arasında netlik ilkesine ilişkin almış oldukları kalite puanları yer almaktadır. 2020-2023 yılları arasında netlik ilkesi için toplam puanlar analiz edilmiştir.

Tablo 3.14. *Netlik İlkesi Yıllık Değişim Analizi*

| Analiz Yılı | Netlik İlkesi Toplam Puan | Değişim (%) |
|-------------|---------------------------|-------------|
| 2020 | 50 | - |
| 2021 | 65 | 30,00 |
| 2022 | 71 | 9,23 |
| 2023 | 73 | 2,82 |

2020-2023 yılları arasında netlik ilkesi için toplam puanlar analiz edilmiş, 2020 yılında toplam puan 50 puan olarak hesaplanmıştır. 2021 yılında %30 artış seviyesiyle 65 puana yükseldiği görülmektedir. 2021 yılına oranla 2022 yılı toplam kalite puanı %9,23 oranda artarak 71 puana, 2023 yılında ise 2022 yılına oranla %2,82 artarak 73 puan olarak 4 yıllık analiz kapsamında en yüksek puan alınan yıl olmuştur. Netlik ilkesi dört yıllık dönem boyunca istikrarlı bir gelişme göstermiştir. En önemli büyüme 2021 yılında %30 oranında gerçekleşmiştir. Büyüme oranları sonraki yıllarda yavaşlamış, 2022'de %9,23 ve 2023'de %2,82 oranlarında gerçekleşmiştir.

3.8.1.6. Güvenilirlik

Güvenilirlik, sürdürülebilirlik raporlarında sunulan bilgilerin doğrulanabilir olmasını sağlamak için kuruluşların verileri sistemli bir şekilde toplamasını, kaydetmesini, analiz etmesini ve şeffaf bir şekilde raporlamasını sağlamaktadır.

- Raporla kritik bilgiler eksik ve güvenilirliğin sağlanmasında yönetimin rolüne dair açıklama yok ise 1,
- Rapor bazı kritik bilgiler içeriyor, ancak yönetimin katılımı düşük düzeyde ve şeffaflık yetersiz ise 2,

- Rapor çoğu kritik bilgiyi kapsamaktadır, ancak verilerin doğruluğu ve tutarlılığı yönetim tarafından açıklamalar düşük düzeyde ise 3,
- Rapor kapsamlı, yönetim açıklamaları güvenilirliği sağlıyor ise 4,
- Rapor tamamen güvenilir, doğru ve kapsamlı olup, yönetim tam hesap verebilir açıklamalar sunuyor ve bağımsız doğrulama var ise 5,

Güvenilirlik Puanı= Sürdürülebilirlik raporlarında yer alan kurumsal yönetim göstergelerin açıklanma düzeyine göre puanlama verilecektir. Kurumsal Yönetim’e ilişkin GRI kılavuzunda yer alan göstergeler belirlenmiş ve rapor üzerinde güvenilirlik ilkesine ilişkin analiz bu kapsamda gerçekleştirilmiştir. Örneğin Şok 2023 raporunda belirlenen GRI standartlarına ilişkin “...ŞOK Marketler olarak, etik ilkelerimiz iş süreçlerimizin temelini oluşturuyor ve tüm paydaşlarımız ile ilişkilerimizi yürütme konusunda bize rehberlik ediyor. İnsan ve çalışan hakları, çevre, veri gizliliği, sağlık ve güvenlik gibi alt başlıkları içeren Etik İlkelerimiz, ayrımcılık, yolsuzluk ve rüşvet gibi konularda da uygunsuz davranışların önlenmesi için gerekli düzenlemeleri içeriyor. ŞOK Marketler olarak Etik İlkeleri’imizin yanı sıra, Yıldız Holding’in Etik İlkeler ve Çalışma Prensipleri’ni de benimsiyoruz. Bu sayede iş etiği konusunda ortak bir kurum kültürü oluşturmayı, bu konudaki duyarlılığı ve farkındalığı artırmayı ve iş süreçlerimizdeki tüm taraflara etik sorumluluk ile hareket edilmesini amaçlıyoruz.....” bilgisini sunmaktadır. Örneğin Ülker 2023 raporunda “...ISO 9001, 14001, 50001, 45001 ve benzeri yönetim sistemleri ile tüm ESG konularına ilişkin şirket içi prosedürlerin güncel tutulması sağlanıyor. Ayrıca takip edilen uluslararası direktif, trend ve iyi uygulamalar kapsamında dokümanlar yayınlanıyor. ...” güvenilirlik ilkesine ilişkin bilgiler sunulmuştur. Bu kapsamda raporlarda belirlenen standartlar kapsamında sunulan bilgi düzeyine bağlı kalarak puan verilecektir.

Tablo 3.15. Güvenilirlik İlkesi Kalite Puanı

| | Firma Adı | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
|----|-----------|------|------|------|------|
| 1 | ASELS | 3 | 4 | 4 | 4 |
| 2 | AYGAZ | 3 | 4 | 4 | 4 |
| 3 | BİZİM | 3 | 3 | 4 | 4 |
| 4 | BRISA | 3 | 4 | 4 | 4 |
| 5 | ENJSA | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 6 | ENKAI | 4 | 4 | 4 | 5 |
| 7 | KCHOL | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 8 | OTKAR | 3 | 4 | 4 | 5 |
| 9 | POLHO | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 10 | SAHOL | 4 | 5 | 5 | 5 |

Tablo 3.15. Güvenilirlik İlkesi Kalite Puanı (Devam)

| | | | | | |
|----|-------|---|---|---|---|
| 11 | SISE | 3 | 5 | 5 | 4 |
| 12 | SOKM | 3 | 4 | 5 | 4 |
| 13 | THYAO | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 14 | TKFEN | 4 | 4 | 5 | 5 |
| 15 | TTRAK | 3 | 4 | 5 | 5 |
| 16 | ULKER | 4 | 4 | 5 | 5 |

Tablo 3.15.' te araştırma kapsamında yer alan firmaların 2020-2023 yılları arasında güvenilirlik ilkesine ilişkin almış oldukları kalite puanları yer almaktadır. 2020-2023 yılları arasında güvenilirlik ilkesi için toplam puanlar analiz edilmiştir.

Tablo 3.16. Güvenilirlik İlkesi Yıllık Değişim Analizi

| Analiz Yılı | Güvenilirlik İlkesi Toplam Puan | Değişim (%) |
|-------------|---------------------------------|-------------|
| 2020 | 52 | - |
| 2021 | 65 | 25,00 |
| 2022 | 73 | 12,31 |
| 2023 | 74 | 1,37 |

2020-2023 yılları arasında güvenilirlik ilkesi için toplam puanlar analiz edilmiş, 2020 yılında toplam puan 52 puan olarak hesaplanmıştır. 2021 yılında %25 artış seviyesiyle 65 puana yükseldiği görülmektedir. 2021 yılına oranla 2022 yılı toplam kalite puanı %12,31 oranda artarak 73 puana, 2023 yılında ise 2022 yılına oranla %1,37 artarak 74 puan olarak 4 yıllık analiz kapsamında en yüksek puan alınan yıl olmuştur. Netlik ilkesi dört yıllık dönem boyunca istikrarlı bir gelişme göstermiştir. En önemli büyüme 2021 yılında %25 oranında gerçekleşmiştir. Büyüme oranları sonraki yıllarda yavaşlamış, 2022'de %12,31 ve 2023'de %1,37 oranlarında gerçekleşmiştir.

3.8.2. Toplam Kalite Skor Analizi

Tablo 3.17., dört yıllık bir dönem boyunca her bir firma için Toplam Kalite Puanları yer almaktadır. TKP altı GRI ilkesi genelinde puanların toplamı olarak hesaplanmaktadır. Çalışmanın bu kısmında analiz kapsamına alınmış tüm firmaların toplam kalite puanlarına ilişkin bulgularına yer verilmemiş olup toplam puanların yer aldığı tablo sunulmuştur. İlke kalite puanlarına ilişkin bulgular çalışmanın ekler kısmında yer verilmiştir.

Tablo 3.17. Yıl Bazlı Toplam Kalite Puanları

| | | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
|-----------|--------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| 1 | ASELS | 18 | 23 | 24 | 28 |
| 2 | AYGAZ | 17 | 22 | 23 | 26 |
| 3 | BIZIM | 15 | 17 | 24 | 25 |
| 4 | BRISA | 17 | 22 | 25 | 23 |
| 5 | ENJSA | 19 | 22 | 26 | 28 |
| 6 | ENKAI | 21 | 23 | 26 | 29 |
| 7 | KCHOL | 20 | 22 | 26 | 30 |
| 8 | OTKAR | 19 | 21 | 25 | 26 |
| 9 | POLHO | 19 | 23 | 27 | 30 |
| 10 | SAHOL | 20 | 26 | 27 | 28 |
| 11 | SISE | 19 | 24 | 23 | 25 |
| 12 | SOKM | 19 | 25 | 26 | 27 |
| 13 | THYAO | 21 | 24 | 26 | 29 |
| 14 | TKFEN | 20 | 22 | 27 | 25 |
| 15 | TTRAK | 18 | 23 | 27 | 26 |
| 16 | ULKER | 22 | 24 | 27 | 30 |

2020 yılından 2023 yılına kadar olan süreçte tüm firmaların toplam kalite puanlarında artış gerçekleşmiştir. 2020-2021 yılları arasında toplam puanlarda artış seviyesi diğer yıllara oranla daha yüksek gözükmemektedir. 2020 yılında düşük toplam kalite puanına sahip firmalar 2023 yılında toplam kalite puanlarında artış göstermişlerdir.

Normalleştirmeden önce, yıllara göre toplam kalite puanları tüm firmalarda istikrarlı iyileşmeler olduğunu göstermektedir. Kalite puanları, şirketlerin sürdürülebilirlik raporlama uygulamalarını zaman içinde nasıl geliştirdiklerini anlamak için temel oluşturmaktadır. Normalleştirme süreci daha sonra bu değerleri firmalar ve yıllar arasında karşılaştırılabilirlik sunacaktır.

2020-2023 yılları arasında tüm firmaların toplam puanları hesaplanmıştır. Mümkün olan maksimum puan, ilke sayısının (6) her bir ilke için elde edilebilecek en yüksek puanla (5) çarpılmasıyla 30 puan olacaktır. Normalize puanlar, her bir şirketin sürdürülebilirlik raporlamasındaki göreceli performansını temsil eden ve mümkün olan maksimum Toplam Kalite Puanının yüzdesi olarak ifade edilecektir. Tablo 23 'de 2020-2023 yılları normalize puanları yer almaktadır.

Tablo 3.18. *Normalize Puan Tablosu*

| Yıl | Ortalama Kalite Skoru | Maksimum Puan | Performans (%) |
|------|-----------------------|---------------|----------------|
| 2020 | 20,27 | 30 | 67,56 |
| 2021 | 24,20 | 30 | 80,67 |
| 2022 | 27,27 | 30 | 90,89 |
| 2023 | 29,00 | 30 | 96,67 |

Analiz, dört yıl boyunca (2020-2023) ortalama kalite puanlarının performans yüzdesi olarak ifade edilen sürdürülebilirlik raporlama kalitesinin ilerlemesini değerlendirmektedir. Mümkün olan maksimum puan, ideal raporlama performansını temsil eden 30'dur ve veriler, karşılaştırılabilirlik için puanları yüzde olarak ifade edecek şekilde normleştirilmiştir.

2020 yılında ortalama kalite puanı 20,27 olup %67,56 performansa karşılık gelmektedir. Bu yıl, kalite standartlarına orta düzeyde uyum ile analizin başlangıç noktasıdır.

2021 yılında ortalama kalite puanı 24,20'ye yükselerek %80,67'lik bir performans göstermiştir. Bu, 2020'ye kıyasla 13,11 puanlık bir iyileşmeyi yansıtmakta ve sürdürülebilirlik raporlaması uygulamalarında ilişkin ilerlemenin bir göstergesidir.

2022 yılında Ortalama kalite puanı daha da iyileşerek 27,27'ye yükselmiş ve %90,89'luk bir performansa denk gelmiştir. Bu, 2021'e kıyasla 10,22 puanlık bir büyümenin göstergesidir. Büyüme oranı olumlu olmakla birlikte, bir önceki yıllara göre yavaşlamaya başlamıştır.

2023 yılında ortalama kalite puanı 29,00'a ulaşarak %96,67 performansa karşılık gelmiştir ve analizdeki en yüksek puan olmuştur. 2022'ye göre artış yüzde 5,78 puan olup, puanlar mümkün olan en yüksek puan olan 30'a yaklaştıkça iyileşmenin devam ettiğini ancak daha yavaş olduğunu göstermektedir. En önemli artış, performansta yüzde 13,11 puanlık bir artışla 2020 ve 2021 yılları arasında gerçekleşmiştir. Büyüme sonraki yıllarda da devam etse de, özellikle 2022 ve 2023 yılları arasında rapor kalitesinin artış hızı yavaşlamıştır. 2023 yılına gelindiğinde firmalar, raporlama uygulamalarının kalitesini yansıtan ortalama %96,67'lik bir performansla maksimuma yakın bir uyum sağlamıştır.

3.8.3. İlke Katkı Analizi

Sürdürülebilirlik ilkeleri denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, netlik, güvenilirlik ve zamansal tutarlılık puanlarının dört yıllık dönem süresinde (2020-2023) toplam kalite puanlarına katkıları hesaplanacaktır. İlkeler daha önce yıllık değişimleri gözlemlemek amacıyla ayrı ayrı analiz edilse de bu analizle toplam kalite puanını şekillendirmede ki önemlerin ortaya konulması amaçlanmıştır. Her bir ilkenin toplam katkı puanına katkısını belirlemek için, ilkelerin ortalama puanları ilgili yılların toplam kalite puanlarına bölünmüş ve yüzde olarak ifade edilmiştir. Bu hesaplama, toplam puan üzerindeki oransal etkileri değerlendirmek amacıyla tüm yıllar boyunca tüm ilkeler kapsamında gerçekleştirilmiştir.

Tablo 3.19.' da görüldüğü üzere sürdürülebilirlik raporlama kalitesini, altı temel ilkenin (denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, netlik, güvenilirlik ve zamansal tutarlılık) toplam kalite puanına olan katkılarını, dört yıllık sonuçları sunulmuştur. Yüzdeler, sürdürülebilirlik raporlama kalitesinde her bir ilkenin değişen önemini ve zaman içerisinde ilkeler arasındaki eğilim ve değişimlerini göstermek üzere hesaplanmıştır.

Tablo 3.19. GRI İlkelerinin Toplam Kalite Puanlarına Katkısı

| Yıl | Denge (%) | Karşılaştırılabilirlik (%) | Doğruluk (%) | Netlik (%) | Zamansal Tutarlılık (%) | Güvenilirlik (%) |
|------|-----------|----------------------------|--------------|------------|-------------------------|------------------|
| 2020 | 18,09 | 13,16 | 17,11 | 16,45 | 18,09 | 17,11 |
| 2021 | 13,50 | 15,43 | 17,63 | 17,91 | 17,63 | 17,91 |
| 2022 | 12,99 | 15,93 | 17,16 | 17,40 | 18,63 | 17,89 |
| 2023 | 13,56 | 17,47 | 17,01 | 16,78 | 18,16 | 17,01 |

2020 yılında denge ve zamansal tutarlılık, ilkeler arasında en yüksek pay olan %18,09 ile eşit şekilde katkıda bulunmuştur. Denge ve zamansal tutarlılık ilkelerinin raporlarda önceliklendirildiği gözükmemektedir. Denge ilkesi yıllar içindeki değişimi incelendiğinde, 2020 yılında en yüksek seviyeye ulaştığı, 2021 ve 2022 yıllarında ise önemli bir düşüş yaşadığı gözükmemektedir. Denge ilkesi 2023 yılında tekrar yükseliş eğilimi göstermiştir. Ancak toplam kalite puanına katkısı değerlendirildiğinde, 2021 yılına kıyasla 2022 yılında bir düşüş göstermiştir. Bu durum, denge ilkesinin genel kalite puanı üzerindeki etkisinin yalnızca yüzde değişimine bağlı olmadığını, aynı zamanda raporlama sürecinde

diğer ilkelerle birlikte uygulanma şekline de etkilendiğini göstermektedir. Özellikle 2022 yılında, diğer ilkelerdeki değişiklikler toplam kalite puanının şekillenmesinde daha belirleyici bir rol oynadığı söylenebilir.

2020 yılında karşılaştırılabilirlik %13,16 ile sürdürülebilirlik raporlama kalitesine en düşük katkı sunan ilke olarak hesaplanmıştır. Bu durum başlangıçta raporlar arasında standardizasyon, uyum ve değişimlerin daha az vurgulandığının göstergesi olarak söylenebilir. Netlik %16,45, güvenilirlik ve doğruluk %17,11 ile ilgili ilkelere gerekli önem ve hassasiyetin gösterildiği gözükmektedir.

2021 yılında güvenilirlik ilkesi %17,91 ile 2020 yılına oranla sürdürülebilirlik raporlama kalitesine katkı oranları artmıştır. Zamansal tutarlılık katkı payı 2021 yılında %17,63 olarak payı azalmıştır. Karşılaştırılabilirlik katkısı %15,43' e yükselmiştir, bu durum raporlama standartlarına uyumlu hale gelme konusunda gelişimin bir göstergesi olarak yorumlanabilir. Denge ilkesi 2020 yılına kıyasla 2021 yılında %13,50 oranında bir katkı sunmuştur. Denge ilkesi sürdürülebilirlik raporlarının kuruluşların olumlu ve olumsuz yönlerini adil ve dengeli bir şekilde yansıtmayı yansıtmadığını değerlendirmektedir. 2020 yılında küresel düzeyde gerçekleşen COVID-19 pandemi etkisi şirketlerin belirsizlik içerisinde olmaları sürdürülebilirlik raporlarında sunmuş oldukları açıklamalara ilişkin ilkenin katkı seviyesini etkilemektedir. 2021 yılında pandeminin etkisinin azalması şirketlerin toparlanma ve belirsizlik seviyesinin azalması denge ilkesine ilişkin katkı payına etkisinin bir göstergesi olduğu söylenebilir.

2022 yılında %18,63'e ulaşarak zamansal tutarlılık ilkesi ilgili yıl içerisinde ve önceki yıllara oranla da katkı payı olarak en etkili ilke olarak hesaplanmıştır. Bu durum şirketlerin uygulamalarında yetkinliği artıkça sunulan bilgilerin sürdürülebilirlik raporlarının uygun raporlama zaman çizelgelerine göre yayınlanmasını ve raporlama dönemiyle ilgili önemli performans verilerinin erişilebilir açıkladıklarının göstergesi olarak yorumlanabilir. Karşılaştırılabilirlik %15,93, doğruluk %17,16, netlik %17,40 ile istikrarlı bir katkı sunmaktadır. Denge ilkesi raporlamada dengeyi korumaya yönelik odaklanmanın azaldığının göstergesi olarak 2022 yılında %12,99 ile rapor analizi dönemleri içerisinde en düşük katkıyı sunan ilke olarak hesaplanmıştır.

2023 yılında en yüksek katkı sunan %18,16 ile zamansal tutarlılık ilkesi olmuştur. Karşılaştırılabilirlik, sürdürülebilirlik raporlamasında yıllık karşılaştırmalar, kıyaslama, kapsam veya sınırlarındaki değişikliklerde şeffaflık sağlayan bilgileri tutarlı bir şekilde sunulmasında gelişim göstererek tüm analiz yılları içerisinde en yüksek pay olarak %17,47 olarak hesaplanmıştır. Netlik ilkesi %16,78, doğruluk ilkesi %17,01, güvenilirlik ilkesi %17,01 hesaplanarak önceki yıllara göre hafif bir düşüş eğilimi göstermiştir. Denge ilkesi 2020 yılında en yüksek katkı olarak hesaplanmış ilerleyen yıllarda bu oran düşüş göstermiştir, 2023 yılında bu durum değişerek artış eğilimiyle %13,56 olarak hesaplanmıştır.

Analiz kapsamında temel değişimler: Karşılaştırılabilirlik ilkesi yıllar içerisinde istikrarlı bir artış göstererek 2020'de %13,56'dan 2023'te %17,46'ya yükselmiştir. Denge ilkesi 2020 yılında en yüksek katkıya sahip olarak %18,09 hesaplanmıştır. İlerleyen yıllar içerisinde 2022'de %12,99 ile önemli bir düşüş göstermiştir. 2023 yılında gelişim göstererek %13,56'ya yükselmiştir. Zamansal tutarlılık, güvenilirlik ve netlik ilkeleri analiz yılları kapsamında düşük düzeyde iniş-çıkışlar olsa dahi istikrarlı bir pay göstermiştir.

Yıllara göre en etkili ilke: Zamansal Tutarlılık, toplam kalite puanına sürekli olarak en yüksek payı sağlayan ilke olmuştur. Tüm ilke ve yıllar kapsamında 2022 yılında %18,63 ile en yüksek katkıyı sağlamıştır. Karşılaştırılabilirlik, 2020 yılında %13,16 ile en düşük katkı oranına sahip ilke olarak hesaplanmıştır. İlerleyen analiz yıllarında istikrarlı bir artış göstererek 2023 yılında %17,47 ile önemli bir büyüme gerçekleşmiştir. Analiz kapsamında denge ilkesi özellikle 2022 yılında %12,99 ile genel olarak en düşük katkı payına sahip ilke olmuştur.

SONUÇ

Sürdürülebilirlik kavramı geçmişten günümüze çağdaş iş uygulamalarında temel bir kavram haline gelmiştir ve kar elde etmek için faaliyet gösteren işletmelerin çevresel ve sosyal sorumluluklarla dengeleme ihtiyacını vurgulamaktadır. Günümüz iş dünyasında, sürdürülebilirlik raporları kuruluşların faaliyetlerinin ekonomik, sosyal ve çevresel etkilerini sunmasında önemli bir rol oynamaktadır. Yatırımcılar, müşteriler ve topluluklar da dahil olmak üzere paydaşlar, kurumsal faaliyetlerin daha geniş kapsamda etkilerini anlamak için geleneksel finansal tablolardan daha fazla bilgilere ihtiyaç duymaktadırlar. Sürdürülebilirlik raporlamasına karşı artan bu ilgi düzeyi, modern iş uygulamalarında şeffaflık ve hesap verilebilirliğe ilişkin artan önemini beraberinde getirmektedir. Paydaşlar kuruluşların faaliyetlerini yalnızca finansal olarak değil, aynı zamanda toplum ve çevre üzerindeki etkileri açısından açıklamasını beklemektedirler. İşletmeler bu talepleri karşılamak için sosyal raporlama çerçevesinde, sürdürülebilirlik raporları, şirketlerin faaliyetlerini paydaş beklentileri ve toplumsal değerlerle uyumlu hale getirmeleri için önemli bir görev gören, en yaygın olarak benimsenen ve küresel düzeyde tanınan bir konuma gelmiştir. Finansal raporlar, sunduğu bilgi çerçevesinde yalnız ekonomik performansa odaklanırken, sürdürülebilirlik raporları şirketin faaliyetlerine dair bütünsel bir bakış açısı sunarak ekonomik etkilerin yanı sıra sosyal ve çevresel boyutlara ilişkin bilgiler sunmaktadır.

Kuruluşların, faaliyetleri sonucu ortaya çıkan etkilerini sunmada çeşitli raporlama standartları ve formatları bulunmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlaması konusunda uluslararası düzeyde kabul edilen bir çerçeve sunarak, kuruluşların ekonomik, çevresel ve sosyal etkilerini şeffaf bir şekilde sunmalarına sağlamaktadır. GRI Standartları, kuruluşların en önemli etkilerini belirleme, ölçme ve raporlama konusunda rehberlik etmek üzere tasarlanan kılavuzlardır.

Bu çalışmada, GRI ilkelerine dayalı olarak firmaların sürdürülebilirlik raporlarının kalitesi incelenmiştir. Yıllar içerisinde raporlama kalitesine ilişkin değişim analiz edilmiştir. Çalışma kapsamında 2020-2023 yılları arasında BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde düzenli olarak sürdürülebilirlik raporu yayımlamış olan şirketlerin raporları içerik analizi ile incelenmiştir. İncelemede GRI Standartları kapsamında belirlenen ekonomik, çevresel ve sosyal sürdürülebilirlik göstergeleri GRI'nın rapor kalitesini belirlemek için tanımlamış olduğu denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, zamansal

tutarlılık, netlik ve güvenilirlik ilkelerini karşılama düzeylerine göre oluşturulan sistemlere göre puanlama gerçekleştirilmiştir. Ekonomik sürdürülebilirlik göstergelerinde ekonomik performans ve dolaylı ekonomik beklentiler, sosyal sürdürülebilirlik göstergelerinde eğitim ve gelişim, iş sağlığı ve güvenliği, çeşitlilik ve fırsat eşitliği, istihdam, çevresel sosyal sürdürülebilirlik göstergelerinde sera gazı emisyonları, enerji tüketimi, atık yönetimi, su kullanımı belirlenmiştir. Çalışmada söz konusu değişkenlerin seçilme nedeni GRI Raporlama standartlarında yer almaları ve literatürde sürdürülebilirlik raporları göstergelerine ilişkin yapılan çalışmalarda en çok yer alan göstergeler olmalarıdır.

Çalışmada 16 şirketin 4 yıllık raporları yukarıda belirtilen 10 ekonomik, sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik kategorilerine ilişkin içerik analizi yapılmıştır. Permatasari, Gunawan ve El-Bannany (2020) tarafından uygulanan skorlama yöntemine uygun olarak GRI Raporlama kalitesi ilkeleri denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, netlik, güvenilirlik ve zamansal tutarlılık kapsamında değerler verilmiştir. Tez çalışmasında gerçekleştirilen analiz sonucu BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde yer alan 1 firmanın 4 yıllık raporlarının analizi ile sürdürülebilirlik raporlama kalite ve GRI Kalite İlkelerine uygun rapor sunumunun , rapor kalitesine katkıları tespit edilmiştir.

Bu çalışma, dört yıllık bir süre boyunca altı GRI ilkesini (denge, karşılaştırılabilirlik, doğruluk, netlik, zamanında olma ve güvenilirlik) analiz edilerek sürdürülebilirlik raporlamasının kalitesini değerlendirerek her ilke bağımsız olarak değerlendirilmiş, ardından toplam raporlama kalitesinin değerlendirmesi yapılmış ve maksimum 30 puana normleştirilmiştir. Ek olarak, bireysel olarak kalite ilkelerinin toplam kalite puanına katkısı, güçlü ve iyileştirilmiş alanları belirlemek için yıllık bazda analiz edilmiştir.

İlke Tabanlı Kalite Değerlendirmesi ile bireysel GRI ilkelerinin analizi, yıllar içinde belirgin eğilimler ortaya koymuştur. Tüm ilkeler kalitede genel bir iyileşme gösterirken, ilerleme hızı önemli ölçüde değişmiştir:

Netlik ve zamansal tutarlılık ilkeleri, kuruluşların paydaşlara erişilebilir ve güncel bilgiler sunma konusundaki artan etkisini yansıtan en tutarlı yıllık iyileştirmeleri göstermiştir. Güvenilirlik, orta düzeyde bir büyüme göstermiş olsa da, üçüncü taraf doğrulama süreçlerindeki açıklamaların tutarsızlıkları nedeniyle ilerlemesi diğer ilkelere oranla daha yavaş kalmıştır.

Denge ve karşılaştırılabilirlik, genel kalite puanına en az katkıda bulunan ilkelerdir. Birçok rapor olumlu sonuçları vurgulama eğilimindeyken zorlukları yeterince sunmadığı ve dengeli bir bakış açısı sağlamayı başaramadığı belirlenmiştir.

Toplam Raporlama Kalitesi ile en fazla 30 puana normalize edilen kümülatif kalite puanı, yıldan yıla istikrarlı bir büyüme göstermiştir. Bu durum, kuruluşların GRI ilkelerine uyumunda genel bir iyileşme olduğunu gösteriyor. Ancak, toplam puandaki kademeli artışlar, ilerleme kaydedilirken, özellikle daha zayıf performans gösteren ilkelerin ele alınmasında önemli iyileştirme alanlarının kaldığını göstermektedir.

İlkelerin Toplam Kaliteye Katkısı bireysel ilkelerin toplam kalite puanına katkısının analizi, ile netlik ve zamansal tutarlılık ilkeleri, toplam kalite puanının birincil etkileri olarak ortaya çıkmıştır ve etkili sürdürülebilirlik raporlamasındaki önemli rollerininin göstergesi olmuştur. Bu durumun tersine, denge ve netlik sınırlı katkıları, tarafsız bilgi sunma ve raporların ulaşılabilirliğini sağlanması konusunda devam eden zorluklar göstermektedir.

Denge ilkesinin sürekli olarak düşük düzeyde katkı sunması, şirketlerin raporlama uygulamalarında dengeyi korumada zorluklarla karşılaştığını göstergesidir. 2020'deki COVID-19 salgını ve 2023'teki 6 Şubat depremi gibi dış kesintiler muhtemel raporlama sistemlerini etkileyerek zamansal tutarlılık ve netlik , doğruluk ve güvenilirlik ilkeleri katkılarında değişkenliklere yol açmıştır. Sürdürülebilirlik raporlamasının farklı boyutları arasındaki dengenin sağlanması için dengeye daha fazla dikkat edilmelidir. Karşılaştırılabilirlikteki istikrarlı artış, Küresel Raporlama Girişimi (GRI) gibi standartlaştırılmış çerçevelerin benimsenmesinin önemini vurgulamaktadır. Güvenilirlik, veri doğrulamasını ve bildirilen bilgilere olan güveni iyileştirmeye odaklanılarak önceliklendirilmeye devam edilmelidir.

COVID-19 salgını ve 2023 depremi gibi olayların etkisi, daha dayanıklı ve uyarlanabilir raporlama sistemlerine olan ihtiyacı vurgulamaktadır. Dijital araçlara, uzaktan veri toplamaya ve acil durum planlarına yapılan yatırımlar, krizler sırasında raporlama kalitesinin korunmasına yardımcı olabilir. Bulgular, sürdürülebilirlik raporlama kalitesinin önemli ölçüde artışına rağmen, netlik ve denge gibi ilkelerine daha fazla odaklanması gerektirdiğini ortaya koyuyor. Pandemi ve 2023 depremi gibi dış kesintiler, krizler sırasında şeffaflığı ve dengeyi korumadaki zayıflıkları daha da ortaya çıkarmıştır. Bu konularda daha dayanıklı, uyarlanabilir sistemler kurarak, kuruluşlar sürdürülebilirlik raporlamalarının genel kalitesini ve güvenilirliğini artırabilir ve sonucunda daha şeffaf ve

hesap verebilir bir raporlama ekosistemine katkıda bulunulabilir. Böylelikle temsil edilmeyen ilkelerin güçlendirilmesi ile paydaşların daha bilinçli kararlar almasını sağlayacak ve kuruluşlar genelinde daha fazla güven ve hesap verebilirlik teşvik edilmesi sağlanabilir.



KAYNAKÇA

- Adams, B. (2008). *Green Development: Environment And Sustainability İn A Developing World. Routledge.*
- Aggarwal, P. (2013). Impact Of Sustainability Performance Of Company On İts Financial Performance: A Study Of Listed Indian Companies. *Global Journal Of Management And Business Research (C: Finance), 13.*
- Aifuwa, H. O. (2020). Sustainability Reporting And Firm Performance İn Developing Climes: A Review Of Literature. *Copernican Journal Of Finance & Accounting, 9(1), 9–29.*
- Aksoy, F. (2019). İşletmelerde Sürdürülebilirlik Raporlama Çerçevesi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 21(2), 324–346.*
- Akyıldız, F. (2011). Binyıl Kalkınma Hedefleri, İnsan Hakları Ve Demokrasi. *Journal Of Süleyman Demirel University Institute Of Social Sciences Year, 2(14).*
- Al-Shaer, H. (2020). Sustainability reporting quality and post-audit financial reporting quality: Empirical evidence from the UK. *Business strategy and the Environment, 29(6), 2355-2373.*
- Altınay, A. T. (2016). Entegre raporlama ve sürdürülebilirlik muhasebesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (25), 47-64.*
- Amran, A., Lee, S. P., & Devi, S. S. (2014). The İnfluence Of Governance Structure And Strategic Corporate Social Responsibility Toward Sustainability Reporting Quality. *Business Strategy And The Environment, 23(4), 217–235.*
- Ballou, B., Heitger, D. L., & Landes, C. E. (2006). The Future Of Corporate Sustainability Reporting: A Rapidly Growing Assurance Opportunity. *Journal Of Accountancy, 202(6), 65–74.*
- Başar, B. (2015). Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlaması Ve Finansal Performans Arasındaki İlişki: Borsa İstanbul'da İşlem Gören Kimya-Petrol-Plastik Sektörü Şirketleri Üzerine Bir Araştırma. *Yönetim Ve Ekonomi Dergisi, 21(2), 59–72.*

- Beckett, R., & Jonker, J. (2002). Accountability 1000: A New Social Standard For Building Sustainability. *Managerial Auditing Journal*, 17(1/2), 36–42.
- Belal, A. R. (2002). Stakeholder Accountability Or Stakeholder Management: A Review Of Uk Firms' Social And Ethical Accounting, Auditing And Reporting (Seaar) Practices. *Corporate Social Responsibility And Environmental Management*, 9(1), 8–25.
- Borsa İstanbul. (T.Y.). *Borsa İstanbul'da Sürdürülebilirlik Ve Kurumsal Sosyal Sorumluluk*, <https://www.borsaistanbul.com/tr/sayfa/10683/borsa-istanbulda-surdurulebilirlik-ve-kurumsal-sosyal-sorumluluk> Erişim Tarihi: 5 Haziran 2024
- Bozlağan, R. (2005). Sürdürülebilir Gelişme Düşüncesinin Tarihsel Arka Planı. In *Journal Of Social Policy Conferences (No. 50, Pp. 1011–1028)*. Istanbul University.
- Böhringer, C. (2003). The Kyoto protocol: a review and perspectives. *Oxford Review of Economic Policy*, 19(3), 451-466.
- Burhan, A. H. N., & Rahmanti, W. (2012). The Impact Of Sustainability Reporting On Company Performance. *Journal Of Economics, Business, And Accountancy Ventura*, 15(2), 257–272.
- Carr, D. L., & Norman, E. S. (2008). Global Civil Society? The Johannesburg World Summit On Sustainable Development. *Geoforum*, 39(1), 358–371.
- Castka, P., & Balzarova, M. A. (2008). Iso 26000 And Supply Chains—On The Diffusion Of The Social Responsibility Standard. *International Journal Of Production Economics*, 111(2), 274–286.
- Caymaz, E., Saran, S., & Erenel, F. (2014). The Relationship Between Corporate Sustainability And Corporate Social Responsibility İn Business: Global Compact Turkey. *Journal Of Management Marketing And Logistics*, 1(3), 208–217.
- Cdp Turkey. (2012). *Cdp Turkey Best Practices Booklet*. <https://cdpturkey.sabanciuniv.edu/sites/cdpturkey.sabanciuniv.edu/files/blogs/cdp-turkey-best-practices-booklet-turkish.pdf> Erişim: 20 Ağustos 2024
- Ciegis, R., Ramanauskiene, J., & Martinkus, B. (2009). The concept of sustainable development and its use for sustainability scenarios. *Engineering economics*, 62(2).

- Cl men on, R. (2016). The Two Sides Of The Paris Climate Agreement: Dismal Failure Or Historic Breakthrough? *The Journal Of Environment & Development*, 25(1), 3–24.
- Cortez, M. A. A., & Cudia, C. P. (2011). Sustainability And Firm Performance: A Case Study Of Japanese Electronics Companies. *Ritsumeikan International Affairs*, 10, 321–339.
-  alışkan, A.  . (2012). Sürdürülebilirlik Raporlaması. *Journal Of Accounting And Taxation Studies*, 5(1), 41–68.
-  okmutlu, M. E., & Kılıç, M. (2020). Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İmalat Sanayii İşletmelerinin Sürdürülebilirlik Performansları İle Finansal Performanslarının Karşılaştırılması. *Journal Of Management And Economics Research*, 18(3), 96–115.
- Demirel, B., & Erdogan, M. (2016). Corporate Sustainability Reporting In The Bıst Sustainability Index. *International Journal Of Business And Social Research*, 6(10), 21–31.
- Diouf, D., & Boiral, O. (2017). The Quality Of Sustainability Reports And İmpression Management: A Stakeholder Perspective. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(3), 643–667.
- Dong, S., Burritt, R., & Qian, W. (2012). An Assessment Of Csr Reporting Practice İn China’s Mining And Minerals İndustry.
- Elitaş, C., & Ağca, V. (2006). Firmalarda  ok boyutlu performans değerleme yaklaşımları: kavramsal bir  er eve.
- English, D. M., & Schooley, D. K. (2014). The Evolution Of Sustainability Reporting: Utilizing The
- Erten, S.  evre Eğitimi Ve  evre Bilinci Nedir,  evre Eğitimi Nasıl Olmalıdır?
- Flower, J. (2015). The international integrated reporting council: a story of failure. *Critical Perspectives on Accounting*, 27, 1-17.
- Gao, Y. (2011). Csr İn An Emerging Country: A Content Analysis Of Csr Reports Of Listed Companies. *Baltic Journal Of Management*, 6(2), 263–291.

- Garg, P. (2015). Impact Of Sustainability Reporting On Firm Performance Of Companies In India. *International Journal Of Marketing & Business Communication*, 4(3).
- Global Reporting Initiative (GRI). (2024). About GRI: Mission And History. <https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/> Erişim: 30 Ekim 2024
- Global Reporting Initiative (GRI). (2024). Consolidated Set Of The GRI Standards. Retrieved From <https://www.globalreporting.org>
- Global Reporting Initiative. (t.y.). *Home page*. <https://www.globalreporting.org/> Erişim: 10 Eylöl 2024
- Goodland, R. (1995). The Concept Of Environmental Sustainability. *Annual Review Of Ecology And Systematics*, 1–24.
- Gümrah, A., & Tanç, ř. G. (2018). Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Kalitesi: Bist Sürdürülebilirlik Endeksinde Bir Uygulama. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20, 334-357.
- Güner, U. (2020). Çevresel Sürdürülebilirlik. Utku Güner.
- Güneş, A. (2012). Uluslararası Çevre Hukuku Üzerine Bir İnceleme. *Journal of Istanbul University Law Faculty*, 70(1), 83-114.
- Gürönlü, M. (2019). Sürdürülebilirlik Ve Finansal Performans Arasındaki İlişki: Bist şirketleri Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, (84), 177–190.
- Hahn, R., & Kühnen, M. (2013). Determinants Of Sustainability Reporting: A Review Of Results, Trends, Theory, And Opportunities In An Expanding Field Of Research. *Journal Of Cleaner Production*, 59, 5–21.
- Hales, J. (2021). Sustainability accounting standards board (SASB). In *World Scientific Encyclopedia of Climate Change: Case Studies of Climate Risk, Action, and Opportunity Volume 3* (pp. 37-41).
- Handl, G. (2012). Declaration Of The United Nations Conference On The Human Environment (Stockholm Declaration), 1972 And The Rio Declaration On Environment And

- Development, 1992. *United Nations Audiovisual Library Of International Law*, 11(6), 1–11.
- Harwood, T. G., & Garry, T. (2003). An Overview Of Content Analysis. *The Marketing Review*, 3(4), 479–498.
- Hemery, G. (2014). In Retrospect: Sylva.
- Hens, L., & Nath, B. (2003). The johannesburg conference. *Environment, Development and Sustainability*, 5, 7-39.
- Herzig, C., & Schaltegger, S. (2011). Corporate Sustainability Reporting. In *Sustainability Communication: Interdisciplinary Perspectives And Theoretical Foundation* (Pp. 151–169).
<https://doi.org/10.1016/j.scitotenv.2021.147481>
- International Finance Corporation (Ifc). (2006). Ifc Performance Standards On Environmental And Social Sustainability. <https://www.ifc.org/content/dam/ifc/doc/2000/2006-ifc-performance-standards-en.pdf> Erişim: 25 Ağustos 2024
- International Integrated Reporting Council (IIRC). (t.y.). *Home page*.
<https://www.iasplus.com/en-gb/resources/global-organisations/iirc> Erişim: 2 Aralık 2024
- International Organization For Standardization. (2010). *Social Responsibility: Discovering Iso 26000*. <https://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/store/en/pub100258.pdf> Erişim: 5 Ağustos 2024
- Kamu Gözetimi Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumu. (2023, Mayıs 30). *Soru Ve Cevaplarla Sürdürülebilirlik Raporlaması*. Kamu Gözetimi Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumu.
https://www.kgk.gov.tr/portalv2/uploads/files/sustainability/soru_ve_cevaplarla_surdurulebilirlik_raporlamasi_30_05_2023-.pdf
- Karabıçak, M., & zdemir, M. B. (2015). Sürdürülebilir Kalkınmanın Kavramsal Temelleri. *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, 6(13), 44–49.
- Karęın, S., Aracı, H., & Aktaş, H. (2013). Entegre Raporlama: Yeni Bir Raporlama Perspektifi. *Journal Of Accounting And Taxation Studies*, 6(1), 27–46.

- Kaypak, Ş. (2011). Küreselleşme Sürecinde Sürdürülebilir Bir Kalkınma İçin Sürdürülebilir Bir Çevre. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2011(1), 19–33.
- Kılıç, S. (2013). Sürdürülebilir Kalkınma Anlayışının Ekonomik Boyutuna Ekolojik Bir Yaklaşım. *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, (47).
- Kim, J. (2018). Social Dimension Of Sustainability: From Community To Social Capital. *Journal Of Global Scholars Of Marketing Science*, 28(2), 175–181.
- Korga, S., & Aslanoğlu, S. (2024). Sürdürülebilirlik Raporlamasında Sürdürülebilirlik Göstergelerinin Önem Düzeylerinin Belirlenmesi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (102), 1-18.
- KPMG. (2023, 7 Ağustos). *Five things you need to know about the SASB Standards*. KPMG. <https://kpmg.com/xx/en/our-insights/ifrg/2024/ifrs-blog-sasb-standards.html> Erişim: 20 Ağustos 2024
- Krippendorff, K. (2018). *Content Analysis: An Introduction To Its Methodology*. Sage Publications.
- Kuhlman, T., & Farrington, J. (2010). What Is Sustainability? *Sustainability*, 2(11), 3436–3448.
- Lai, A., & Stacchezzini, R. (2021). Organisational and professional challenges amid the evolution of sustainability reporting: a theoretical framework and an agenda for future research. *Meditari Accountancy Research*, 29(3), 405-429
- Laskar, N. (2018). Impact Of Corporate Sustainability Reporting On Firm Performance: An Empirical Examination In Asia. *Journal Of Asia Business Studies*, 12(4), 571–593.
- Leal Filho, W., Coronado-Marín, A., Salvia, A. L., Silva, F. F., Wolf, F., Levasseur, T., ... & Moggi, S. (2022). International Trends And Practices On Sustainability Reporting In Higher Education Institutions. *Sustainability*, 14(19), 12238.
- Lee, S. Y., Park, Y. S., & Klassen, R. D. (2015). Market Responses To Firms' Voluntary Climate Change Information Disclosure And Carbon Communication. *Corporate Social Responsibility And Environmental Management*, 22(1), 1–12.

- Lozano, R. (2011). The State Of Sustainability Reporting In Universities. *International Journal Of Sustainability In Higher Education*, 12(1), 67–78.
- Marimon, F., Del Mar Alonso-Almeida, M., Del Pilar Rodríguez, M., & Alejandro, K. A. C. (2012). The Worldwide Diffusion Of The Global Reporting Initiative: What Is The Point? *Journal Of Cleaner Production*, 33, 132–144.
- Matisoff, D. C., Noonan, D. S., & O'Brien, J. J. (2013). Convergence in environmental reporting: Assessing the carbon disclosure project. *Business Strategy and the Environment*, 22(5), 285-305.
- Maubane, P., Prinsloo, A., & Van Rooyen, N. (2014). Sustainability Reporting Patterns Of Companies Listed On The Johannesburg Securities Exchange. *Public Relations Review*, 40(2), 153–160.
- Minutiello, V., & Tettamanzi, P. (2022). The quality of nonfinancial voluntary disclosure: A systematic literature network analysis on sustainability reporting and integrated reporting. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 29(1), 1-18.
- Momchilov, G. (2022). Sustainability Reporting By Companies: Reasons And Financial Benefits. *Vuzf Review*, 7(1), 55.
- Morhardt, J. E. (2010). Corporate Social Responsibility And Sustainability Reporting On The Internet. *Business Strategy And The Environment*, 19(7), 436–452. <https://doi.org/10.1002/Bse.657>
- Munshi, D., & Dutta, S. (2016). Sustainability Reporting Quality Of Indian And American Manufacturing Firms: A Comparative Analysis. *Serbian Journal Of Management*, 11(2), 245–260.
- National Assembly For Wales Research Service. (2015, March). *Quick Guide To Sustainable Development: History And Concepts*. <https://Senedd.Wales/Research%20documents/Qg15-003%20-%20sustainable%20development%20history%20and%20concepts/Qg15-003.Pdf>
- Erişim: 25 Ekim 2024

- Oecd, (2023) Guidelines For Responsible Business Conduct For Multinational Enterprises. https://www.oecd.org/tr/publications/cok-uluslu-sirketler-icin-sorumlu-is-yonetimine-iliskin-oecd-rehberi_8a1fb939-tr.html Erişim:30 Eylül 2024
- Onay, A. (2015). Sürdürülebilir Kalkınma, Kurumsal Sürdürülebilirlik Ve Sürdürülebilirlik Raporlaması.
- Önce, S., Onay, A., & Yesilcelebi, G. (2015). Corporate Sustainability Reporting And Situation In Turkey. *Journal Of Economics Finance And Accounting*, 2(2).
- Özerhan, Y., & Sultanoğlu, B. (2018). Sürdürülebilirlik Raporu Kapsamında Çevresel Bilgilerin Raporlanması Ve Güvence Denetimi. *Muhasebe Ve Denetim Bakış*, 17(53), 55–76.
- Özevin, O. (2022). Kurumsal Sürdürülebilirlik Performansının Entropi Ve Topsis Yöntemleriyle Ölçülmesi: Bıst Şirketleri Üzerine Bir Uygulama. *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, (95), 75–98.
- Özgül, B., & Gürol, Y. (2019). Kurumsal sürdürülebilirlikte sürdürülebilir insan kaynakları yönetiminin rolü üzerine bir içerik analizi. *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 20(1), 107-126.
- Özmehmet, Ö. G. E. (2007). Avrupa Ve Türkiye'deki Sürdürülebilir Mimarlık Anlayışına Eleştirel Bir Bakış. *Yaşar Üniversitesi E-Dergisi*, 2(7), 809-826.
- Permatasari, P., Gunawan, J., & El-Bannany, M. (2020). A Comprehensive Measurement For Sustainability Reporting Quality: Principles-Based Approach. *Indonesian Journal Of Sustainability Accounting And Management*, 4(2), 249–265.
- Pogge, T. (2004). The first United Nations millennium development goal: a cause for celebration?. *Journal of Human Development*, 5(3), 377-397.
- Prasad, B. D. (2008). Content analysis. *Research methods for social work*, 5(1e20).
- Preston, L. E., & O'bannon, D. P. (1997). The Corporate Social-Financial Performance Relationship: A Typology And Analysis. *Business & Society*, 36(4), 419–429.
- Protocol, K. (1997). Kyoto Protocol. *Unfccc Website*. Available Online: http://unfccc.int/Kyoto_Protocol/items/2830.php (Accessed On 1 January 2011), 230–240.

- Rajamani, L. (2016). Ambition And Differentiation In The 2015 Paris Agreement: Interpretative Possibilities And Underlying Politics. *International & Comparative Law Quarterly*, 65(2), 493–514.
- Redclift, M. R. (2009). Sustainable Development (1987–2005)—An Oxymoron Comes Of Age. *Problems Of Sustainable Development*, 4(1), 33–50.
- Roca, L. C., & Searcy, C. (2012). An Analysis Of Indicators Disclosed In Corporate Sustainability Reports. *Journal Of Cleaner Production*, 20(1), 103–118.
- Ruggerio, C. A. (2021). Sustainability And Sustainable Development: A Review Of Principles And Definitions. *Science Of The Total Environment*, 786, 147481.
- Sak, A. F., & Dalgar, H. (2020). Kurumsal Sürdürülebilirliğin Firmaların Finansal Performansına Etkisi: B1st Kurumsal Sürdürülebilirlik Endeksindeki Firmalar Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, (85), 173–186.
- Schmithüsen, F. J. (2013). Three Hundred Years Of Applied Sustainability In Forestry. *Working Papers/Forest Policy And Forest Economics Department Of Forest Sciences. International Series*, 2013(1).
- Schneider Electric. (N.D.). The Evolution Of Sustainability Reporting: Kpis Every Company Needs To Track. <https://perspectives.se.com/food-beverage/the-evolution-of-sustainability-reporting-kpis-every-company-needs-to-track>. Erişim: 18 Aralık 2024
- Sebrina, N., Taqwa, S., Afriyenti, M., & Septiari, D. (2023). Analysis Of Sustainability Reporting Quality And Corporate Social Responsibility On Companies Listed On The Indonesia Stock Exchange. *Cogent Business & Management*, 10(1), 2157975.
- Soyka, P. A. (2013). The International Integrated Reporting Council (IIRC) Integrated Reporting Framework: Toward Better Sustainability Reporting and (Way) Beyond. *Environmental Quality Management*, 23(2).
- Strezov, V., Evans, A., & Evans, T. J. (2017). Assessment Of The Economic, Social And Environmental Dimensions Of The Indicators For Sustainable Development. *Sustainable Development*, 25(3), 242–253.

- Sustainability Accounting Standards Board. (2017). *SASB conceptual framework*.
<https://sasb.ifrs.org/wp-content/uploads/2019/05/SASB-Conceptual-Framework.pdf>
- Sustainability Reports. (2018). Global Reporting Initiative Switch From Gri G4 To Standards Due. <https://www.sustainability-reports.com/global-reporting-initiative-switch-from-gri-g4-to-standards-due/> Erişim: 20 Temmuz 2024
- Şen, H., Kaya, A., & Alpaslan, B. (2018). Sürdürülebilirlik Üzerine Tarihsel Ve Güncel Bir Perspektif. *Ekonomik Yaklaşım*, 29(107).
- T.C. Dışişleri Bakanlığı. (t.y.). *Paris Anlaşması*. <https://www.mfa.gov.tr/paris-anlasmasi.tr.mfa>
Erişim: 15 Ekim 2024
- Tutulmaz, O. (2012). Sürdürülebilir Kalkınma: Sürdürülebilirlik İçin Bir Çözüm Vizyonu. *Gaziantep University Journal Of Social Sciences*, 11(3).
- Tüyen, Z. (2020). İşletmelerde Sürdürülebilirlik Kavramı Ve Sürdürülebilirliği Etkileyen Etmenler. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 19(37), 91–117.
- United Nations. (1972). *Report of the United Nations Conference on the Human Environment*.
<http://www.un-documents.net/aconf48-14r1.pdf> Erişim: 15 Haziran 2024
- Wagner, M. (2010). The Role Of Corporate Sustainability Performance For Economic Performance: A Firm-Level Analysis Of Moderation Effects. *Ecological Economics*, 69(7), 1553–1560.
- Wced, S. W. S. (1987). World Commission On Environment And Development. *Our Common Future*, 17(1), 1–91.
- Weber, O. (2017). Corporate Sustainability And Financial Performance Of Chinese Banks. *Sustainability Accounting, Management And Policy Journal*, 8(3), 358–385.
- Weiss, E. B. (1992). United Nations conference on environment and development. *International Legal Materials*, 31(4), 814-817.
- World Business Council for Sustainable Development (WBCSD). (2002). *Toward a sustainable cement industry: An independent study commissioned by WBCSD*.
<https://docs.wbcsd.org/2002/03/TowardSustainableCementIndustry.pdf>

- Yangil, F. M. (2015). Kurumsal sürdürülebilirlik kapsamında sürdürülebilirlik raporlarına yönelik içerik analizi: Türkiye’deki en büyük 100 sanayi işletmesi. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 7(3), 356-376.
- Yeni, O. (2014). Sürdürülebilirlik Ve Sürdürülebilir Kalkınma: Bir Yazın Taraması. *Gazi Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 16(3), 181–208.
- Zampono, G., & Guidi, M. (2024). Sustainability Reporting And Assurance Practices Contribution To Sdg Disclosure: Evidence From Communication On Progress (Cop). *Meditari Accountancy Research*, 32(7), 236–265.



EKLER

EK-1. 2020 Yılı Toplam Kalite Puanları

| | | Denge | Karşılaştırılabilirlik | Doğruluk | Zamansallık | Netlik | Güvenilirlik | Toplam | Normalize Skor (%) |
|----|-------|-------|------------------------|----------|-------------|--------|--------------|--------|--------------------------|
| 1 | ASELS | 3 | 3 | 3 | 3 | 3 | 3 | 18 | 60,00 |
| 2 | AYGAZ | 3 | 2 | 3 | 3 | 3 | 3 | 17 | 56,67 |
| 3 | BIZIM | 3 | 2 | 2 | 3 | 2 | 3 | 15 | 50,00 |
| 4 | BRISA | 3 | 2 | 3 | 3 | 3 | 3 | 17 | 56,67 |
| 5 | ENJSA | 4 | 2 | 3 | 4 | 3 | 3 | 19 | 63,33 |
| 6 | ENKAI | 4 | 2 | 4 | 4 | 3 | 4 | 21 | 70,00 |
| 7 | KCHOL | 4 | 3 | 3 | 4 | 3 | 3 | 20 | 66,67 |
| 8 | OTKAR | 4 | 2 | 3 | 4 | 3 | 3 | 19 | 63,33 |
| 9 | POLHO | 4 | 2 | 3 | 4 | 3 | 3 | 19 | 63,33 |
| 10 | SAHOL | 4 | 3 | 3 | 3 | 3 | 4 | 20 | 66,67 |
| 11 | SISE | 3 | 3 | 4 | 3 | 3 | 3 | 19 | 63,33 |
| 12 | SOKM | 3 | 3 | 3 | 3 | 4 | 3 | 19 | 63,33 |
| 13 | THYAO | 4 | 3 | 4 | 4 | 3 | 3 | 21 | 70,00 |
| 14 | TKFEN | 3 | 3 | 4 | 3 | 3 | 4 | 20 | 66,67 |
| 15 | TTRAK | 3 | 2 | 3 | 3 | 4 | 3 | 18 | 60,00 |
| 16 | ULKER | 3 | 3 | 4 | 4 | 4 | 4 | 22 | 73,33 |

EK-2. 2021 Yılı Toplam Kalite Puanları

| | | Denge | Karşılaştırılabilirlik | Doğruluk | Zamansallık | Netlik | Güvenilirlik | Toplam | Normalize Skor (%) |
|----|-------|-------|------------------------|----------|-------------|--------|--------------|--------|--------------------------|
| 1 | ASELS | 4 | 3 | 4 | 4 | 4 | 4 | 23 | 76,67 |
| 2 | AYGAZ | 3 | 3 | 4 | 4 | 4 | 4 | 22 | 73,33 |
| 3 | BIZIM | 2 | 3 | 3 | 3 | 3 | 3 | 17 | 56,67 |
| 4 | BRISA | 3 | 3 | 4 | 4 | 4 | 4 | 22 | 73,33 |
| 5 | ENJSA | 3 | 3 | 4 | 4 | 4 | 4 | 22 | 73,33 |
| 6 | ENKAI | 4 | 3 | 4 | 4 | 4 | 4 | 23 | 76,67 |
| 7 | KCHOL | 2 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 22 | 73,33 |
| 8 | OTKAR | 2 | 3 | 4 | 4 | 4 | 4 | 21 | 70,00 |
| 9 | POLHO | 4 | 3 | 4 | 4 | 4 | 4 | 23 | 76,67 |
| 10 | SAHOL | 5 | 4 | 4 | 4 | 4 | 5 | 26 | 86,67 |
| 11 | SISE | 3 | 4 | 4 | 4 | 4 | 5 | 24 | 80,00 |
| 12 | SOKM | 4 | 4 | 4 | 4 | 5 | 4 | 25 | 83,33 |
| 13 | THYAO | 3 | 4 | 4 | 5 | 4 | 4 | 24 | 80,00 |
| 14 | TKFEN | 2 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 22 | 73,33 |
| 15 | TTRAK | 3 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 23 | 76,67 |
| 16 | ULKER | 2 | 4 | 5 | 4 | 5 | 4 | 24 | 80,00 |

EK-5. Normalize Puanlar (2020-2023)

| | | 2020 Normalize Skor (%) | 2021 Normalize Skor (%) | 2022 Normalize Skor (%) | 2023 Normalize Skor (%) |
|-----------|--------------|------------------------------------|------------------------------------|------------------------------------|------------------------------------|
| 1 | ASELS | 60 | 76,67 | 80 | 93,33 |
| 2 | AYGAZ | 56,67 | 73,33 | 76,67 | 86,67 |
| 3 | BIZIM | 50 | 56,67 | 80 | 83,33 |
| 4 | BRISA | 56,67 | 73,33 | 83,33 | 76,67 |
| 5 | ENJSA | 63,33 | 73,33 | 86,67 | 93,33 |
| 6 | ENKAI | 70 | 76,67 | 86,67 | 96,67 |
| 7 | KCHOL | 66,67 | 73,33 | 86,67 | 100 |
| 8 | OTKAR | 63,33 | 70 | 83,33 | 86,67 |
| 9 | POLHO | 63,33 | 76,67 | 90 | 100 |
| 10 | SAHOL | 66,67 | 86,67 | 90 | 93,33 |
| 11 | SISE | 63,33 | 80 | 76,67 | 83,33 |
| 12 | SOKM | 63,33 | 83,33 | 86,67 | 90 |
| 13 | THYAO | 70 | 80 | 86,67 | 96,67 |
| 14 | TKFEN | 66,67 | 73,33 | 90 | 83,33 |
| 15 | TTRAK | 60 | 76,67 | 90 | 86,67 |
| 16 | ULKER | 73,33 | 80 | 90 | 100 |

ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı : Ceren ÖZER

Yabancı Dil : İngilizce

Eğitim Bilgileri

2017-2021 Osmangazi Üniversitesi / İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi , İşletme Bölümü

2022- halen Anadolu Üniversitesi / Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, İşletme Ana Bilim Dalı, Muhasebe Bilim Dalı

Mesleki Denevim

2023-halen Vergi Danışmanı, PwC Türkiye