

**T.C.
MANİSA CELÂL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
ULUSLARARASI TİCARET VE FİNANS ANABİLİM DALI
ULUSLARARASI TİCARET VE FİNANS PROGRAMI**

**KÜRESEL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA İLKELERİ
ÇERÇEVESİNDE FİNANSAL OLMAYAN BİLGİLERİN RAPORLANMASI:
FİNANSAL HİZMETLER SEKTÖRÜ ÜZERİNE BİR ÇALIŞMA**

Nihal ALTUN

**Danışman
Yrd. Doç. Dr. Nuray DEMİREL ARICI**

MANİSA- 2017

**T.C.
MANİSA CELÂL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
ULUSLARARASI TİCARET VE FİNANS ANABİLİM DALI
ULUSLARARASI TİCARET VE FİNANS PROGRAMI**

**KÜRESEL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA İLKELERİ
ÇERÇEVESİNDE FİNANSAL OLMAYAN BİLGİLERİN RAPORLANMASI:
FİNANSAL HİZMETLER SEKTÖRÜ ÜZERİNE BİR ÇALIŞMA**

Nihal ALTUN

**Danışman
Yrd. Doç. Dr. Nuray DEMİREL ARICI**

MANİSA- 2017

TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI

Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 28.11.2017 ve 41/13 sayılı toplantısında oluşturulan jürimiz tarafından Manisa Celal Bayar Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliği'nin 9. Maddesi gereğince Enstitümüz Uluslararası Ticaret ve Finans Anabilim Dalı Uluslararası Ticaret ve Finans Tezli Yüksek Lisans Programı öğrencisi Nihal ALTUN'un "**Küresel Sürdürülebilirlik Raporlama İlkeleri Çerçevesinde Finansal Olmayan Bilgilerin Raporlanması: Finansal Hizmetler Sektörü Üzerine Bir Çalışma**" Konulu tezi incelenmiş ve aday 28.12.2017 tarihinde saat 10.30'da jüri önünde tez savunmasına alınmıştır. Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini savunmasından sonra 15 dakikalık süre içinde gerek tez konusu, gerekse tezin dayanağı olan anabilim dallarından jüri üyelerine sorulan sorulara verdiği cevaplar değerlendirilerek tezin,

BAŞARILI olduğuna ☒

OY BİRLİĞİ ☒

DÜZELTME yapılmasına * ☐

OY ÇOKLUĞU ☐

RED edilmesine ** ☐

ile karar verilmiştir.

* Bu halde adaya 3 ay süre verilir.

** Bu halde adayın Enstitü ile ilişkisi kesilir.

BASKAN

ÜYE

Doç. Dr. Rabia AKTAŞ

Doç. Dr. Nurgül DENİZEL ARICI

ÜYE

Doç. Dr. Yusuf GÜMÜŞ

Evet

Hayır

Tez, burs, ödül veya Teşvik programına (Tüba, Fullbright vb.) aday olabilir.

☐

☐

Tez, mutlaka basılmalıdır.

☐

☐

Tez, mevcut haliyle basılmalıdır.

☐

☐

Tez, gözden geçirildikten sonra basılmalıdır.

☐

☐

Tez, basımı gereksizdir.

☒

☐

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “Küresel Sürdürülebilirlik Raporlama İlkeleri Çerçevesinde Finansal Olmayan Bilgilerin Raporlanması: Finansal Hizmetler Sektörü Üzerine Bir Çalışma” adlı çalışmanın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin bibliyografyada gösterilen eserlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanmış olduğumu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

17/10/2017

Nihal ALTUN



ÖZET
KÜRESEL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA İLKELERİ
ÇERÇEVESİNDE FİNANSAL OLMAYAN BİLGİLERİN RAPORLANMASI:
FİNANSAL HİZMETLER SEKTÖRÜ ÜZERİNE BİR ÇALIŞMA

1980’lerden sonra literatüre girmeye başlayan sürdürülebilir kalkınma kavramı kaynakların etkin ve verimli kullanımı, gelecek nesillere kaynak aktarımı olarak tanımlanmaktadır. Ekonomik değer yaratmak için var olan işletmeler topluma artı değer sundukları zaman varlıkları daha sürdürülebilir olmaktadır. Bu nedenle birçok kurum ve kuruluş sürdürülebilirlik faaliyetlerinde bulunmakta ve faaliyetlerini paydaşlarının bilgisine sürdürülebilirlik raporları aracılığıyla sunmaktadırlar. Toplum ve paydaşlar açısından büyük önem arz eden sürdürülebilirlik raporları, sürdürülebilirlik noktasında kurumların nasıl performans gösterdiklerini sunmakta ve gelecek ile ilgili plan ve projelerini barındırmaktadır.

Bu çalışmada sürdürülebilirlik kavramını, kapsamını ve Türkiye’de faaliyet gösteren bankaların sürdürülebilirlik uygulamalarını incelemek, bu bankaların sürdürülebilirliği hangi alanlarda gerçekleştirdiğini analiz etmek ve raporlarında hangi ölçütlere dikkat çektiklerine yer vermek amacıyla gerçekleştirilmiştir.

Çalışmada yöntem olarak içerik analizi kullanılmıştır. İçerik analizi ile ana ve alt kategoriler belirlendikten sonra bankaların ilk yayınladıkları sürdürülebilirlik raporları ile son yayınladıkları sürdürülebilirlik raporlarında her bir ana ve alt kategorilerinin açıklanma düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olup olmadığı bağımlı iki örneklem t-testi ile araştırılmıştır.

Bankaların 2011-2015 yılları arasında sürdürülebilirlik ile ilgili açıklamaların arttığı bulgusuna varılmıştır. Kültür – sanat ve spor, karbon emisyonu ve geri dönüşüm kategorilerinin açıklama düzeyleri yıllar itibariyle azalış gösterdiği bulgusuna varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik Raporlaması, Bankacılık Sektörü, İçerik Analizi

ABSTRACT
REPORTING NON-FINANCIAL INFORMATION ON GLOBAL
SUSTAINABILITY REPORTING FRAMEWORK: A STUDY ON THE
FINANCIAL SERVICES SECTOR

Concept of sustainability which enters literature after 1980's, is defined as efficient and active use of resource, resource transfer to the next generations. In order to create economic value, existing business are more sustainable when they present positive value. That is why many institutions engage in sustainability activities and present their activities as sustainability reports to their stakeholders. Sustainability reports which have great importance in terms of society and stakeholders, at the point of sustainability how institutions perform and include their plans and projects about future.

In this study, the concept of sustainability, its scope and the sustainability practices of the banks operating in Turkey were analyzed, to analyze in which areas these banks are sustainable and to analyze what criteria they apply to their reports and to specify what criteria they take into account in their reports.

In our work, content analysis was used as a method. After analyzing the content analysis, two dependent sample t-tests were used to determine whether there was a statistically significant difference in the level of disclosure of each of the main and subcategories in the sustainability reports that the banks first published and the sustainability reports they recently published.

Between 2011 and 2015, the finding of sustainable explanations of banks increased. Culture – arts and sports, carbon emissions and recycling categories have been showing signs of declining over the years.

Key Words: Sustainability Reporting, Banking Sector, Content Analysis

TEŞEKKÜR

Tez konumun belirlenmesinde çalışmak istediğim konuyu belirlememde bana yardımcı olan, isteklerimi göz ardı etmeyen, bana her daim yol gösteren, danışmanım Sayın Yrd. Doç. Dr. Nuray Demirel Arıcı'ya, lisans ve yüksek lisans eğitimim boyunca emeği geçen tüm değerli hocalarıma teşekkür ediyorum.

Diğer yandan eğitim hayatım boyunca üzerimde maddi manevi desteklerini eksik etmeyen, varlıklarını her daim yanımda hissettiğim değerli aileme ve her zaman yanımda olan, her sorumu yanıtlayan başta Merve ESER, İpek KURT ve Tansu ÖZBAYSAL olmak üzere tüm arkadaşlarıma teşekkür ediyorum.

Nihal ALTUN

Manisa, 2017

İÇİNDEKİLER

YEMİN METNİ	v
ÖZET	vi
ABSTRACT	vii
TEŞEKKÜR	viii
İÇİNDEKİLER.....	ix
KISALTMALAR.....	xii
TABLolar LİSTESİ.....	xiv
ŞEKİLLER LİSTESİ	xvi
GRAFİKLER LİSTESİ.....	xvii
EKLER LİSTESİ.....	xix
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA VE KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK	
1.1. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI.....	3
1.2. SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA KAVRAMI.....	4
1.2.1. Sürdürülebilir Kalkınma Kavramının Tarihsel Süreci	5
1.2.2. Sürdürülebilir Kalkınma Kavramının Boyutları	8
1.2.3. Sürdürülebilir Kalkınmanın Ölçütleri	10
1.2.3.1. Yeşil Muhasebe Yaklaşımı	10
1.2.3.2. Pearce – Atkinson Ölçümü	11
1.2.3.3. En Düşük Çevre Kalitesi Standardı Yaklaşımı	12
1.2.3.4. Çevresel Performans Endeksi	12
1.3. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE İLİŞKİLİ YAKLAŞIMLAR .	12
1.3.1. Kurumsal Sosyal Sorumluluk	15
1.3.2. Paydaş Teorisi	20
1.3.3. Kurumsal Hesap Verilebilirlik	21
1.3.4. Kurumsal Yönetim	22

İKİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE MUHASEBE İLİŞKİSİ

2.1. KURUMSAL RAPORLAMA	24
2.1.1. Finansal Bilgilerin Raporlanması	27

2.1.2. Finansal Olmayan Bilgilerin Raporlanması.....	29
2.1.2.1. Faaliyet Raporları	29
2.1.2.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlaması	30
2.1.2.3. Sürdürülebilirlik Raporlaması	31
2.1.2.4. Entegre Raporlama	31
2.2. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK MUHASEBESİ	33
2.2.1. Sürdürülebilirlik Muhasebesinin Gelişim Süreci.....	33
2.2.1.1. Çevre Muhasebesi (Yeşil Muhasebe).....	38
2.2.1.2. Üç Boyutlu Muhasebe (Üçlü Raporlama)	39
2.2.2. Sürdürülebilirlik Muhasebesinin Geleneksel Muhasebeden Farkları	40
2.3. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI	43
2.3.1. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Teorik Zemini	44
2.3.2. Sürdürülebilirlik Raporlaması Nedenleri.....	45
2.4. KÜRESEL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA İLKELERİ	47
2.4.1. Küresel Raporlama Girişimi (GRI).....	47
2.4.2. AA1000 (Accountability 1000)	48
2.4.3. Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (UN-Global Compact)....	49
2.4.4. OECD Çok Uluslu Şirketler Genel İlkeleri	50
2.4.5. IFC Performans Standartları	52
2.4.6. Karbon Saydamlık Projesi (CPD)	52
2.4.7. ISO 26000.....	53
2.5. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSLERİ	53
2.5.1 Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi (DJSI)	55
2.5.2. BIST Sürdürülebilirlik Endeksi	56
2.5.3. Dünyadaki Sürdürülebilirlik Endeksleri.....	56
2.6. FİNANSAL HİZMETLER SEKTÖRÜNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK UYGULAMALARI	58

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

FİNANSAL HİZMETLER SEKTÖRÜNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARI ÜZERİNE BİR ÇALIŞMA

3.1. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASIYLA İLGİLİ AMPİRİK LİTERATÜR	60
3.2. ÇALIŞMANIN ÖNEMİ VE AMACI	63
3.3. ÇALIŞMANIN KAPSAMI VE YÖNTEMİ.....	65
3.4. ÇALIŞMANIN VERİLERİ	69

3.5. ÇALIŞMANIN SONUÇLARI	70
3.5.1. İçerik Analizine İlişkin Sonuçlar	70
3.5.1.1. Sosyal Sürdürülebilirlikle İlgili Sonuçlar.....	72
3.5.1.2. Çevresel Sürdürülebilirlikle İlgili Sonuçlar.....	88
3.5.2. İstatiksel Analize İlişkin Sonuçlar	104
GENEL DEĞERLENDİRME VE ÖNERİLER.....	109
KAYNAKÇA	111
İNTERNET KAYNAKLARI.....	122



KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği (European Union)
akt.	Aktaran
BM	Birleşmiş Milletler (United Nations)
BSI	İngiliz Standartlar Enstitüsü (British Standards Institution)
CDP	Karbon Saydamlık Projesi (Carbon Disclosure Project)
CSR	Corporate Social Responsibility (Kurumsal Sosyal Sorumluluk)
ÇPE	Çevre Performans İndeksi
EBRD	Avrupa İmar ve Kalkınma Bankası (European Bank for Reconstruction and Development)
EIB	Avrupa Yatırım Bankası (European Investment Bank)
GRI	Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative)
KSS	Kurumsal Sosyal Sorumluluk
IASB	Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board)
IFC	Uluslararası Finans Kurumu (International Finance Corporation)
IFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (International Financial Reporting Standards)
ISO	Uluslararası Standartlar Örgütü (International Standards of Organisations)
İSR	Bankaların İlk Sürdürülebilirlik Raporları
IIRC	Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (International Integrated Reporting Council)
OECD	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (Organisation for Economic Co-operation and Development)
SSR	Bankaların Son Sürdürülebilirlik Raporları
TSKB	Türkiye Sınai Kalkınma Bankası
UNEP	Birleşmiş Milletler Çevre Programı (United Nations Environment Programme)
UNGC	Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (United Nations Global Compact)
US-GAAP	Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (US- Generally Accepted Accounting Principles)

WBCSD Dünya Sürdürülebilir Kalkınma İş Konseyi (World Business Council
For Sustainable Development)



TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Sürdürülebilir Kalkınma İçin Gerçekleştirilen Uluslararası Görüşmeler.....6	6
Tablo 2: Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlaması Nedenleri.....31	31
Tablo 3: Farklı Çerçeveler ile Sürdürülebilirlik Standartları.....37	37
Tablo 4: Geleneksel Muhasebe, Çevre Muhasebesi ve Sürdürülebilirlik Muhasebesinin Karşılaştırılması.....42	42
Tablo 5: Sürdürülebilirlik Endeksleri / Kriterleri 54	54
Tablo 6: Dünyadaki Sürdürülebilirlik Endeksleri 57	57
Tablo 7: Sürdürülebilirlik Raporlarının Bankalara ve Yıllara Göre Dağılımı.....65	65
Tablo 8: Sürdürülebilirlik Raporlarının Yayınlanma Döngüleri.....70	70
Tablo 9: Sürdürülebilirlik Raporlarında Referanslar Gösterilen İlke ve Standartlar 71	71
Tablo 10: Raporların Denetim Sağlayıcıları.....72	72
Tablo 11: Türkiye İş Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....73	73
Tablo 12: Garanti Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....76	76
Tablo 13: Akbank Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....79	79
Tablo 14: Yapı Kredi Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....81	81
Tablo 15: Türkiye Sınai Kalkınma Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....84	84
Tablo 16: Şekerbank Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....86	86
Tablo 17: Türkiye İş Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....89	89
Tablo 18: Garanti Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....92	92
Tablo 19: Akbank Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....94	94
Tablo 20: Yapı Kredi Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....97	97

Tablo 21: TSKB Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı	99
Tablo 22: Şekerbank Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....	101
Tablo 23: Sosyal Sürdürülebilirlik Ana ve Alt Kategorilerine İlişkin Tanımlayıcı İstatistikler.....	104
Tablo 24: Çevresel Sürdürülebilirlik Ana ve Alt Kategorilerine İlişkin Tanımlayıcı İstatistikler.....	105
Tablo 25: Sosyal Sürdürülebilirlik Ana ve Alt Kategorilerine İlişkin Normallik Testi Sonuçları	107
Tablo 26: Çevresel Sürdürülebilirlik Ana ve Alt Kategorine İlişkin Normallik Testi Sonuçları	107
Tablo 27: Sosyal Sürdürülebilirlik Ana ve Alt Kategorileri Bağımlı İki Örneklem t-testi Sonuçları	107
Tablo 28: Çevresel Sürdürülebilirlik Ana ve Alt Kategorileri Bağımlı İki Örneklem t-testi Sonuçları.....	108

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Toplulukları Oluşturan Bileşenlerin Bağımsız Olarak Ele Alınması.....	4
Şekil 2: Sürdürülebilirlik Bileşenlerinin Birbiriyle İlişkilendirilmesi.....	4
Şekil 3: Sürdürülebilir Kalkınmanın Boyutları.....	9
Şekil 4: Sürdürülebilir Kalkınma Boyutlarının Birbiri İle İlişkisine Dair Farklı Bir Yaklaşım.....	9
Şekil 5: Sürdürülebilir İşletme Unsurları	14
Şekil 6: Kurumsal Sosyal Sorumluluk Piramidi.....	20
Şekil 7: İşletmelerde Başlıca Paydaşlar.....	21
Şekil 8: Kurumsal Raporlamanın Evrimi	26

GRAFİKLER LİSTESİ

Grafik 1: Türkiye İş Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....	73
Grafik 2: Türkiye İş Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)	75
Grafik 3: Garanti Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....	76
Grafik 4: Garanti Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015).....	78
Grafik 5: Akbank Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....	79
Grafik 6: Akbank Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)	81
Grafik 7: Yapı Kredi Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....	82
Grafik 8: Yapı Kredi Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)	83
Grafik 9: Türkiye Sınai Kalkınma Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....	84
Grafik 10: Türkiye Sınai Kalkınma Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)	86
Grafik 11: Şekerbank Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....	87
Grafik 12: Şekerbank Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)	88
Grafik 13: Türkiye İş Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....	89
Grafik 14: Türkiye İş Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)	91
Grafik 15: Garanti Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....	92

Grafik 16: Garanti Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)	94
Grafik 17: Akbank Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı	95
Grafik 18: Akbank Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)	96
Grafik 19: Yapı Kredi Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....	97
Grafik 20: Yapı Kredi Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)	99
Grafik 21: Türkiye Sınai Kalkınma Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....	100
Grafik 22: Türkiye Sınai Kalkınma Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)	101
Grafik 23: Şekerbank Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı.....	102
Grafik 24: Şekerbank Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)	103

EKLER LİSTESİ

EK 1: SPSS Analiz Çıktıları



GİRİŞ

Sürdürülebilir kalkınma kavramı ilk kez 1987 yılında yayınlanan Bruntland Raporu'nda tanımlanmıştır. Raporda kavram, gelecek neslin ihtiyaçlarını karşılayabilme imkânlarından ödün verilmeksizin bugünkü neslin ihtiyaçlarının karşılanmasına dayalı ekonomik bir model olarak tanımlanmıştır. Kuşaklar arası kaynak dağılımının adaletini benimseyen sürdürülebilir kalkınmanın üç önemli boyutu bulunmaktadır. Bunlar sosyal, ekonomik ve çevresel sürdürülebilirliktir.

Toplumun ve ekonominin bir parçası olan işletmeler ve finansal kurumlar için salt üretim ve kar maksimizasyonu odaklı faaliyet dönemi bitmiş durumdadır. İşletmeler, kurum ve kuruluşlar faaliyetlerinden dolayı sürdürülebilirlik algısı gereğince topluma ve çevreye karşı sorumlu davranmalıdırlar. Sosyal sorumluluk anlayışı gereği faaliyetlerini ve gelecek plan, projelerini bir rapor halinde sunmalıdırlar.

Sürdürülebilir kalkınma modeline kadar, benimsenmiş olan hiçbir iktisadi kalkınma modeli, sosyo- ekonomik ve çevresel sürdürülebilirliği birlikte temel alan modeller değildir. Uzun vadede çevrenin ve doğanın tahribatını göz ardı eden, kısa vadede kar elde etmek isteyen iktisadi ekoller, sürdürülebilir iktisadi ekoller değildir.

Sürdürülebilir kalkınma amaçlarına paralel olan sürdürülebilirlik muhasebesi, kurum ve kuruluşların var olan sürdürülebilir performanslarını ve gelecekle ilgili sürdürülebilirlik sağlayan plan ve projelerini özetleyen raporların hazırlanarak paydaşlara sunulmasını sağlayan alt muhasebe dalıdır. Sürdürülebilirlik muhasebesinin amacı, sürdürülebilir faaliyetlerde bulunan kurum ve kuruluşların faaliyetlerinin ölçülüp değerlendirilmesidir.

Bu çalışmanın amacı, uluslararası sürdürülebilirlik raporlama ilkeleri çerçevesinde finansal hizmetler sektöründe sürdürülebilirlik raporlarını analiz ederek, rapor içeriklerine ilişkin trendleri saptamaktır. İçerik analizi ile ana ve alt kategoriler için açıklanma düzeyleri (frekanslar) bulunduktan sonra bankaların ilk yayınladıkları sürdürülebilirlik raporları ile son yayınladıkları sürdürülebilirlik raporlarında her bir ana ve alt kategorinin açıklanma düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olup olmadığı bağımlı iki örneklem t-testi ile araştırılmıştır.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, sürdürülebilir kalkınma ve kurumsal sürdürülebilirlik konusu hakkında bilgi verilmiştir.

İkinci bölümde, kurumsal sürdürülebilirlik ve muhasebe ilişkisine değinilmiş ve sürdürülebilirlik raporlaması konusunda bahsedilmiştir.

Çalışmanın üçüncü bölümünde, bankaların yayınlamış oldukları sürdürülebilirlik raporları içerik analizi yöntemi ile incelenip, çalışmanın sonuçları kısmında bulgular bir bütün olarak değerlendirilmiştir.



BİRİNCİ BÖLÜM

SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA VE KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

1.1. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI

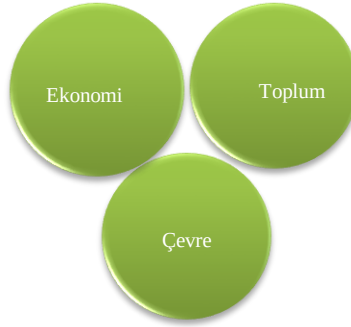
1980’lerden bu yana daha geniş anlamda literatürde yer almaya başlayan sürdürülebilirlik kavramının çok farklı alanlarda birden çok tanımı yapılmaktadır. Bu kavramın temel özelliği, insanın geleceğini konu alması, kullanılan kaynakların korunması ve gelecek nesillere aktarılmasıdır.

Ruckelshaus (1989)’a göre sürdürülebilirlik “*ekolojinin en geniş sınırları içinde ekonomik büyümenin ve kalkınmanın karşılıklı etkileşimi ile sağlanacağı ve zaman içinde korunacağı doktrindir.*” Gilman (1992)’a göre ise, toplumun ekosistem ya da devam eden herhangi bir sistemin ana kaynaklarını tüketmeden belirsiz bir geleceğe dek işlevini sürdürmesidir (akt. Özmehmet, 2010: 3). Sürdürülebilirlik kavramı yapılan tanımlara göre, ekonomik büyüme devam ederken aynı zamanda gelecek nesiller için kaynak aktarımının sağlanması ve kaynakların korunmasını amaçlamaktadır. Çevre, insan ve doğa arasında gelecek nesillere kaynak aktarımına olanak sağlamaktadır. İktisat, sosyal adalet, çevre bilimi, işletme, hukuk gibi farklı alanları birleştiren bir kavram olan sürdürülebilirlik, insanın geleceğini konu alan ve kaynakların korunmasını içeren bir kavramdır (Tıraş, 2012: 59). Ekonomi bilimi açısından ele alındığında kalkınma olarak değerlendirilen sürdürülebilirlik kavramı, üretim sürecinde kullanılan girdilerin, müşteriye ulaşana kadar geçirilen tüm faaliyet süreçleri ile birlikte bu süreçlerin muhasebeleştirilmesi sırasında çevreye sorumlu davranılması olarak tanımlanmaktadır (Alpagut, 2010: 65).

Sürdürülebilirlik kavramının literatüre girdiği günden bugüne kadar ekonomi, çevre ve toplum olmak üzere üç boyutu vardır (Özdemir ve Pamukçu, 2016: 16). Geçmişte bu üç bileşen ayrı ayrı ele alınmıştır ancak bu üç bileşeni bağımsız olarak değerlendirmek uzun vadede problemlere sebebiyet vermektedir. Bu yüzden üç bileşenin birbiri ile ilişkilendirilmesi gereği ortaya çıkmıştır. Sürdürülebilir hedeflere ulaşmanın yolu ekonomi, çevre ve toplumu bir bütün olarak ele almaktan geçmektedir (Özmehmet, 2010: 4).

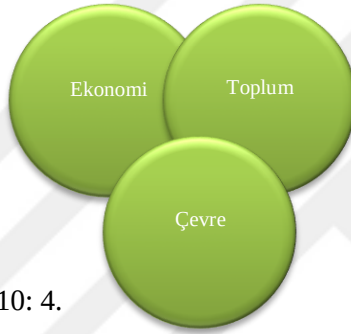
Şekil 1’de sürdürülebilirlik unsurlarının tek tek ele alındığını, Şekil 2’de ise unsurların birbiri ile ilişkili olduğu gösterilmiştir.

Şekil 1: Toplulukları Oluşturan Bileşenlerin Bağımsız Olarak Ele Alınması



Kaynak: Özmehmet, 2010: 4.

Şekil 2: Sürdürülebilirlik Bileşenlerinin Birbiriyle İlişkilendirilmesi



Kaynak: Özmehmet, 2010: 4.

1.2. SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA KAVRAMI

Kalkınma kavramı milli geliri arttırmanın yanı sıra toplumun refah düzeyini arttırmaya yönelik çabalar olarak ifade edilmektedir. Bu bağlamda ekonomik kalkınmanın ana amacı, artan nüfusa düzenli olarak mal ve hizmet sağlayıp nüfusun yaşam kalitesini arttırmaktır (Sarıkaya ve Kara, 2007: 222). İkinci Dünya Savaşı sonrası başlayan kalkınma çabaları, birçok ülkeyi gelişmiş ülke statüsüne kavuştururken aynı zamanda insanlığı, çevreyi tehdit eder birçok sorunu da beraberinde getirmiştir (Tıraş, 2012: 58).

Coğrafi keşiflerden günümüze kadar süregelen son iki yüz yıllık süreçte ülkeler, tarımı ve makinesiz işgücünü geride bırakıp kalkınma modeli olarak sanayileşmeyi seçmişlerdir (Yücel, 2003: 102). Artan küresel rekabet ve sanayileşme çalışmaları aynı hızda doğa, insan ve çevresel etkileri göz ardı eder şekilde devam ederse gelecekteki ekonomik modelin sürdürülebilir bir model olmadığı gözler önüne serilecektir.

Günümüzde benimsenmiş olan iktisadi kalkınma modellerinin hepsi çevreye olası zararlarını veya doğal kaynakların bir sonunun olabileceğini dikkate alınmadan geliştirilen, kısa dönemli modellerdir. Uzun vadede çevreyi ve doğal kaynakları koruyan, kaynakların gelecek neslin ihtiyaçları için israf edilmeden, topluma ve doğaya zarar verilmeden kullanılmasını amaçlayan tek kalkınma modeli, sürdürülebilir kalkınma modelidir (Gürlük, 2001).

Sürdürülebilir kalkınma kavramı, sürdürülebilirlik tanımı ile benzer anlamlar ifade etmektedir. 1987 yılında Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu (World Commision on Environment and Development)'nun yaptığı tanımda sürdürülebilir kalkınma, *“bugününün insan ihtiyaçlarının gelecek nesillerin kendi ihtiyaçlarını karşılama yeteneklerini feda etmeden karşılanabilmesi”* olarak ifade edilmiştir (Alpagut, 2010: 65).

1.2.1. Sürdürülebilir Kalkınma Kavramının Tarihsel Süreci

İkinci Dünya Savaşı'ndan sonra ulusların öncelikli hedefi üretimin arttırılarak ekonomik kalkınmanın sağlanması olmuştur. Hızlı sanayileşme sürecinde doğal kaynaklar israf edilerek çevreye zarar verilmiştir.

1960'lı yıllara gelindiğinde sanayiye dayalı kalkınma modelinin çevreye verdiği zararlar kabul edilmeye başlanmıştır. İlk kez 1962 yılında Rachel Carson *Sessiz Geliş* isimli çalışmasında, tarımsal böcek ilaçlarının çevreye ve hayvanlara olası zararlarına vurgu yapmıştır. 1972 yılında Roma Klübü tarafından hazırlanan *Büyümenin Sınırları* başlıklı rapor, kalkınmanın doğaya olan zararına ilk kez değinen rapordur. Raporda, ekonomi ile çevre arasındaki ilişkinin birbirine bağlı olması gerektiği ve sanayiye dayalı kalkınma modelinin çevreye ciddi zarar verdiği vurgulanmaktadır (Seydioğulları, 2013: 21).

Sürdürülebilir kalkınma kavramının tarihsel gelişimi Tablo 1'de izlenmektedir.

Tablo 1: Sürdürülebilir Kalkınma Konusunda Gerçekleştirilen Uluslararası Görüşmeler

1972	Stockholm Konferansı
1987	Ortak Geleceğimiz Raporu
1992	Rio Zirvesi
1996	Habitat II Zirvesi
1997	Rio+5 Zirvesi
2002	Rio+10 Zirvesi
2006	AB 6. Çevre Programı
2010	V. Dünya Kentsel Forumu
2012	Rio+20: İstedığımız Gelecek

Kaynak: Seydioğulları, 2013: 21.

Tablo 1’de görüldüğü gibi, sürdürülebilirlik kalkınma konusunda çeşitli uluslararası adımlar atılmıştır. Bunlardan ilki Birleşmiş Milletler (BM) tarafından 1972 yılında gerçekleştirilen “Birleşmiş Milletler İnsan Çevresi Konferansı”dır. İsveç’in Stockholm şehrinde gerçekleşen bu konferansta çevre eğitimi ve sürdürülebilirlik kavramları küresel bir anlam kazanmıştır. Bildiride yer alan “*insanlık, şimdiki ve gelecek nesiller için çevreyi korumak ve iyileştirmek zorundadır*” ifadesi ile sürdürülebilir kalkınma kavramının çevresel boyutuna dikkat çekilmiştir (Ünal ve Dımışk, 1999: 143).

1987 yılında yayınlanan Bruntland Raporu’ndan sonra *sürdürülebilir kalkınma* kavramı, uluslararası kurum ve kuruluşların ilgisini çeken ve tartışılan bir kavram haline gelmiştir. Sürdürülebilir kalkınma kavramı ilk kez 1987’de Bruntland Raporu’nda (Ortak Geleceğimiz) “*bugünün ihtiyaçlarını karşılayabilmek için, gelecek nesillerin kendi ihtiyaçlarını karşılayabilme imkanlarından ödün verilmeden gerçekleştirilen bir kalkınma modeli*” olarak tanımlanmıştır. Yapılan tanımda kalkınma, kuşaklar arasında azalmayan bir fayda olarak tanımlanmakta ve kaynakların adil dağıtılması gerekliliğine yer verilmektedir (Karabıçak ve Özdemir, 2015: 45).

1992 yılında Rio de Jenerio’da gerçekleştirilen Rio Konferansı ile sürdürülebilir kalkınma global ölçekte aktif bir politika haline gelmiştir. 178 ülkenin katılımı ile gerçekleştirilen konferansta, sürdürülebilir kalkınma kavramının içeriği

geniştirilmiş ve tanımın temelinde doğa ile sağlıklı, uyumlu bir yaşam hakkı olduğu kabul edilmiştir (Tıraş, 2012: 63).

1996 yılında İstanbul’da dzenlenen Habitat II Konferansı, insan yerleşmelerinin genelinde yaşanan sıkıntıları aşmak için yapılacak olan çalışmalara ışıık tutan bir belgedir (www.csb.gov.tr, 21.11.2017). Habitat II toplantısının sürdürülebilir bir yerleşme ve herkese konut ve yeterli barınak başlıklı iki önemli konusu bulunmaktadır (www.imo.org.tr, 21.11.2017).

1997 yılında gerçekleştirilen Rio+5 Zirvesi, 1992 Rio Konferansı’nda alınan kararların, geçen beş yıllık süre zarfında nasıl ele alındığını, uygulanıp uygulanmadığını değerlendirmek için gerçekleştirilmiştir. Zirve sonucunda 1992 Zirvesinin başarılı ve somut bir girişim sunmadığı vurgulanmıştır (Seydioğulları, 2013: 22).

2002 yılında gerçekleştirilen Rio+10 Zirvesi, Rio Zirvesi’nin son on yıllık değerlendirmesini sunmak için gerçekleştirilmiştir. Zirve, devlet ve hükümet temsilcileri başta olmak üzere yerel yönetim, sivil toplum, özel sektörün katılımı ile gerçekleşmiştir. Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi (2002) sonuç bildirgesi’nde, yoksullukla mücadelenin, enerji arzı çeşitliliğinin ve buna bağlı olarak yenilenebilir enerji kullanımının arttırılmasının ve ulusal sürdürülebilir kalkınma stratejilerinin oluşturulmasının 2005 yılına kadar başlatılması kararları alınmıştır (zmehmet, 2010: 11).

6. evre Eylem Programı’nda AB’nin evre alanında alması gereken önlemlere yer verilmektedir. İklim değişikliği, doğa ve biyolojik çeşitlilik, evre ve sağlık ile ilgili doğal kaynakların sürdürülebilir kullanımı ve atıkların yönetimi konuları öncelik alanları olarak belirlenmiştir (okgezen, 2007: 96).

2012 Rio+20 Zirvesinde vurgulanan sürdürülebilirlik yaklaşımında, “*gelecek kuşaklara bir yük bırakmaksızın, bir kentin yaşam kalitesini ekolojik, kültürel, siyasi, kurumsal, toplumsal ve ekonomik bileşenler açısından geliştirmeyi*” öngörmektedir. Zirve’de sürdürülebilir gelişme ve yoksulluğun azaltılması çerçevesinde yeşil ekonomi ve sürdürülebilir gelişme yeniden tartışılmıştır (zcan, 2016: 37-54).

1.2.2. Sürdürülebilir Kalkınma Kavramının Boyutları

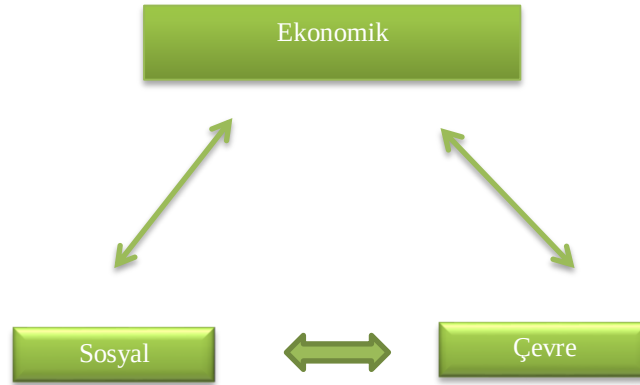
Sürdürülebilir kalkınma, toplumun ekonomik, sosyal ve çevresel fayda açısından bir uyum içersinde olmasını amaçlamaktadır. Buradan hareketle sürdürülebilir kalkınma, ekonomik, sosyal ve çevre olmak üzere üç boyutlu bir kavramdır. Büyüme salt mal ve hizmet üretmek olarak algılayan işletmeler, aynı zamanda bu artan üretimin doğaya zarar vereceği endişesi ile karşı karşıyadır. Doğal kaynakları koruma yükümlülüğü ile üretimin arttırılması hedefi çelişmektedir. Uygulanacak ekonomi politikası ile çevresel uyum, eşanlı olarak incelenmelidir. Üretimin doğaya ve insanlığa olası en az zararlar yapılması gerekmektedir (Altuntaş ve Türker, 2012: 42-43).

Ekonomik kalkınma açısından sürdürülebilirlik, ekonomik faaliyetler gerçekleştirilirken kaynak kullanımına dikkat etmek ve bu bilinçle üretimde bulunmak anlamına gelmektedir. Ekonomi, topluma bağımlı şekilde var olmakta; toplum ise varlığının devamı için çevreye ihtiyaç duymakla beraber insan faaliyetlerinden etkilenmektedir (Giddings vd., 2002: 191). *Çevrenin korunmasına yönelik sürdürülebilirlik*, insan faaliyetleri sonucu zarar gören doğanın tahribatını azaltmaktır (Alpagut, 2010: 65). İnsan sağlığının, hava, su ve toprak kalitesinin korunması anlamına gelen biyoçeşitliliğin korunması ancak sürdürülebilir bir çevre anlayışı ile mümkündür. Bu nedenle çevreye daha duyarlı ekonomik kalkınma modelleri benimsenmelidir. Çünkü bozulan bir çevreyi, bozulduktan sonra onarmak korumaktan daha zordur (Kaypak, 2011: 26).

Sosyal açıdan sürdürülebilirlik ise, sadece tüketen bir toplum değil tüketimde bulunurken çevreye duyarlı ve çevreye en az zararı veren tüketici profiline oluşturulmasıdır. Sosyal sürdürülebilirlik aynı zamanda, toplumlararası eşitsizliğin ortadan kaldırılması, kültürel sistemin devamı gibi kavramları içeren insan odaklı bir olgudur. Bunun yanı sıra eğitim ve sağlık gibi sosyal hizmetlerin sağlanması, gelir dağılımı adaletsizliğinin ve cinsiyet ayrımcılığının ortadan kaldırılması anlayışının benimsenmesidir. Sürdürülebilir kalkınma çevresel, sosyal ve ekonomik ilkelerin eşanlı olarak gerçekleştiği zaman mümkün olmaktadır (Sarıkaya ve Kara, 2007: 224).

Şekil 3'te sürdürülebilir kalkınmanın boyutları ele alınmıştır. Sürdürülebilirliğin ekonomik, çevresel ve sosyal olarak bir bütünü ifade ettiği şekilde gösterilmiştir.

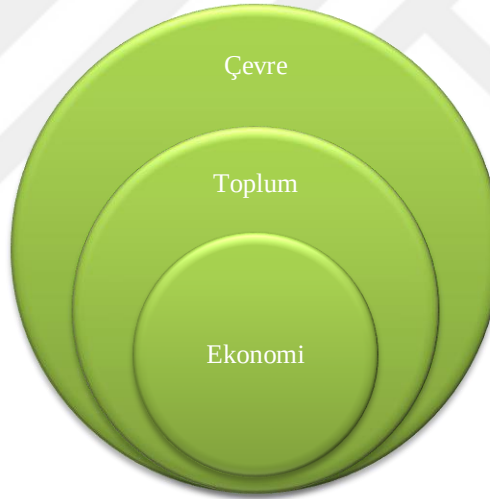
Şekil 3: Sürdürülebilir Kalkınmanın Boyutları



Kaynak: Munasinghe, 2001: 4.

Sürdürülebilir kalkınma boyutlarının birbiriyle ilişkisi aşağıda Şekil 4’te gösterilmektedir.

Şekil 4: Sürdürülebilir Kalkınma Boyutlarının Birbiriyle İlişkisine Dair Farklı Bir Yaklaşım



Kaynak: Giddings vd., 2002: 192.

Şekil 4’te görüleceği üzere, sürdürülebilirliğin boyutları birbiri ile ilişki içerisinde. Ekonomi, toplumun içerisinde yer almakta, toplum ise ekonomi ile birlikte çevrenin içinde var olmaktadır (Seydioğulları, 2013: 20).

Büyük işletmeler, üretim faaliyetlerinde bulunurken kalkınmaya destek verdiklerinden dolayı toplumun ve çevrenin kaynaklarını sınırsız olarak kullanma konusunda herhangi bir sorun olmadığı kanısındadırlar. Ekonomik boyutta, bu tarz düşünceler hakim iken çevresel boyutu ele alan ekonomistler ise kirlilik ve biyoçeşitliliğe olası zarar gibi konuları ele almışlardır (Giddings vd., 2002: 190).

Yeşil ekonomiyi savunan ekonomistler, aynı zamanda kalkınmanın çevre boyutu ele alınmazsa ekonomik hedeflerin yerine getirilemeyeceğine değinmişlerdir.

Birleşmiş Milletler Çevre Programı (United Nations Environment Programme) (UNEP)'na göre yeşil ekonominin;

- İstihdam sağlayarak dünya ekonomisini yeniden canlandırmak,
- Karbon bağımlılığını azaltarak ekonomilerin temiz enerji kullanmalarını desteklemek,
- Sürdürülebilir kalkınmayı sağlayarak aşırı yoksulluğu ortadan kaldırmak gibi hedefleri vardır (www.unep.org, 11.08.2017).

1.2.3. Sürdürülebilir Kalkınmanın Ölçütleri

Sınırların kalkması, işletmelerin üretim kaynaklarını kendi sınırlarının dışına taşınması, artan rekabetle birlikte ticaretin küreselleşmesi, sürdürülebilir kalkınma kavramını gündeme getirdiği gibi kalkınma hedeflerinin yerine getirilip getirilmediğinin aynı zamanda hedeflerin gerçekleşme ölçümünün yapılabilmesinin önemini de gözler önüne sermiştir.

Sürdürülebilir kalkınma hedeflerinin gerçekleşip gerçekleşmediğinin ölçümünün yapılabilmesi için genel anlamda dört yaklaşımdan bahsedilmektedir (Gürlük, 2010: 89);

- ❖ Yeşil muhasebe yaklaşımı
- ❖ Pearce – Atkinson ölçümü
- ❖ En düşük çevre kalitesi standardı yaklaşımı
- ❖ Çevresel performans endeksi

1.2.3.1. Yeşil Muhasebe Yaklaşımı

Yeşil muhasebe yaklaşımı, verileri toplayan ve dağıtan, endeksleyen, parasal ve fiziki göstergeler vasıtasıyla çevre ile ilgili bilgi veren sistemdir. Yaklaşım, doğal çevrenin ekonomideki rolünün anlaşılmasında önemli bir aracı oluşturan doğal kaynakların ekonomiye katkısı, kirlilik ve kaynak yıpranmasının yarattığı maliyetler ile ilgili veri sağlar (Altuğ, 275-276).

Yeşil Muhasebe yaklaşımı; var olan muhasebe sistemlerine ilaveten çevresel malların sınıflandırılmasını, Gayri Safi Milli Hasıla hesaplarında çevresel mal ve hizmetlerin dikkate alınmasının gerekliliğini savunur. Milli gelirin çevre sorunları ile

bağlantılı olması gerekliliği kabul edilmektedir. Doğal kaynak muhasebesi ve çevre muhasebesi gibi farklı isimlerle anılan yeşil muhasebe yaklaşımı, ekonomi ve çevre arasındaki etkileşimi açıklama amacı gütmeyen yanında çevrenin durumu ve gelişimi hakkında bilgi üretmek durumundadır (Mutlu, 2007: 184).

1.2.3.2. Pearce – Atkinson Ölçümü

Pearce-Atkinson'un sürdürülebilir kalkınma ölçütüne göre bir ülkenin sürdürülebilirlik ölçümü, insan yapımı sermaye mallarına ve doğa sermayesine bağlıdır. Bir ekonomi eğer sermayenin iki şekli üzerindeki birleşik aşınma payından daha fazlasını koruyabiliyorsa, bu ekonominin sürdürülebilir olduğunu göstermektedir. Sürdürülebilirlik ölçümü şu şekilde formüle edilmiştir (Pearce ve Atkinson, 1993:104-106).

Z: sürdürülebilirlik endeksi

S: tasarruf oranı

Y: GSMH %

d_m : insan yapımı sermaye üzerindeki yıpranma payı

d_n : doğal sermaye üzerindeki yıpranma payı

$$Z \geq (S/Y) - (d_m/Y) - (d_n/Y)$$

Y değeri GSMH içindeki yüzdelik dilimi ifade ederken, S/Y değeri GSMH'nin ne oranda tasarrufa ayrıldığını göstermektedir. d_m/Y insan yapımı sermayenin yıpranma payının GSMH içindeki oranını göstermektedir. d_n/Y ise doğal sermaye üzerindeki yıpranma payının GSMH içindeki oranını göstermektedir. Gürlük (2010) çalışmasında ele aldığı seçilmiş 15 ülke arasından yaptığı ölçüm ile şu sonuçlara varmıştır (Gürlük, 2010: 90-91).

- ❖ Tasarruf oranı yüksek olan ülkeler (Japonya ve Kuzey Avrupa ülkeleri) sürdürülebilirlik ölçümü açısından iyi durumdadırlar ($Z > 0$).
- ❖ Meksika ve Filipinler kısmen sürdürülebilir ülke olarak sınıflandırılmıştır ($Z = 0$).
- ❖ Endonezya, Madagaskar, Mali, Nijerya gibi ülkeler sürdürülebilirlik ölçümü çok zayıf olan ülkelerdir ($Z < 0$).
- ❖ Tüketim alışkanlıklarının değişmesi, tüketimin yoğunlaşması ile birlikte gelişmiş ülkelerin sürdürülebilirliği zayıflamaktadır.

1.2.3.3. En Düşük Çevre Kalitesi Standardı Yaklaşımı

En düşük çevre kalitesi standardına göre; tartışmaya açık olan bu yaklaşımda doğa sermaye stokunun belli orana kadar yıpranması kabul edilebilir. İstihdam yaratmak için yapılan yatırımların teşviki, doğa sermayesinin zarar görmesine ve telafisi mümkün olmayan çevre felaketlerine sebep olabilir. Yaklaşım sürdürülebilir kalkınmanın ölçümü gibi gözüke de tartışmaya açık bir kavramdır. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde çevresel kalite standartlarının belirlenmesinde tercih öncelikleri ön planda olacaktır. İstihdam yaratıcı yatırımların gerçekleşmesi için doğal sermayenin tahrip olması, sonradan geri dönüşü olmayan çevresel felaketlere sebebiyet verebilir (Gürlük, 2010: 90).

1.2.3.4. Çevresel Performans Endeksi

Yale Üniversitesi ve Columbia Üniversitesi işbirliği ile hazırlanan bir diğer sürdürülebilir kalkınma ölçütü de Çevresel Performans Endeksi (ÇPE)'dir. 2002 yılında geliştirilen bu endeks, seçilen ülkelerdeki çevresel sürdürülebilirliği ölçmeyi hedeflemiştir. ÇPE'nin başlıca iki amacı bulunmaktadır; birincisi insan sağlığı üzerindeki çevresel baskıların azaltılması, ikincisi ise ekosistem canlılığının korunması ve ekosistemin yaşatılabilirliğidir. İki amacı gerçekleştirmek üzere 10 ana başlık oluşturulmuştur. Başlıklar belirlendikten sonra bu alanları ölçen uluslararası sözleşmeler ve standartlar çerçevesinde 25 tane gösterge belirlenmiştir (Yıkılmaz, 2011: 64-65).

Göstergeler ise, ÇPE'nin 2012 yılında gerçekleştirilen raporuna göre; yapılan ölçümde performansı en iyi olan ülkeler sırasıyla İsviçre, Almanya, Gürcistan, Togo ve Tacikistan'dır. Türkiye ise, dünyanın 18. büyük ekonomisine sahip olmasına rağmen sıralamada 109. sırada bulunması ile olması gereken yerde değildir (Savaş, 2012: 138-145).

1.3. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE İLİŞKİLİ YAKLAŞIMLAR

Kurumsal sürdürülebilirlik, işletmenin mevcut faaliyetlerine devam etmesi ve aynı zamanda faaliyetlerine devam ederken gelecekte ihtiyaç duyulacak olan kaynakların korunması anlamına gelmektedir (Tüm, 2014: 61).

1980 sonrası serbest piyasa anlayışının benimsenmesinden sonra hükümetler doğrudan mal ve hizmet tedarik edemez duruma gelmişler, piyasa işlerliğine çok

fazla müdahil olamamışlardır. Hükümetler piyasaya müdahale etmek yerine, yabancı yatırımcıyı çekmek ve ulusal rekabeti teşvik ile ilgilenmişlerdir. Liberalizasyon ve küreselleşmenin etkisiyle hükümetlerin kontrol gücü kalmamış ve işletme faaliyetlerine kota koyamamışlardır (Sarıkaya ve Kara, 2007: 226). Küresel anlamda faaliyette bulunan çok uluslu işletmeler, toplumun yaşam tarzlarında değişiklik meydana getirir duruma gelmişlerdir. Tam da bu noktada işletmelerin sürdürülebilirlik boyutu önem kazanmıştır. İşletmelerin topluma ve çevreye daha fazla sorumlu davranma yükümlülükleri doğmuştur.

Dünya ekonomisinin neredeyse %25'lik kısmını kontrol altına alan çok uluslu işletmeler üretim, satın alma, yatırım kararları almanın yanı sıra sürdürülebilir kalkınma kapsamında sorumluluklarını arttırmalıdır (Sarıkaya ve Kara, 2007: 225). Çünkü işletmeler, ekonominin üretken kaynaklarıdır ve işletmelerin sürdürülebilirlik konusunda destekleri olmadan toplumun sürdürülebilir kalkınmayı tek başına gerçekleştiremeyeceği görüşü sabittir.

İşletmelerin üretimlerini arttırmalarının yanı sıra sürdürülebilir yönetim anlayışı benimsemeleri, yeni gelişmekte olan bir yönetim anlayışıdır. Geleneksel büyüme ve kar maksimizasyonu modeline göre hareket eden işletmelerde çevre kirliliği, atık maddeler, çalışan hakları gibi sosyal ve çevresel konular göz ardı edilmiştir. İşletmelerin temel amacı, üretim kapasitesini arttırarak kar maksimizasyonunu sağlamaktır. Fakat zaman içerisinde çevreye ve topluma yönelik olumsuz etkiler işletmelerin sorumluluk alan ve boyutlarında, yönetim kararlarında değişmelere yol açmıştır. İşletmelerde sorumluluk ve sürdürülebilirlik konuları gündeme gelmiş sosyal sorumluluk, işletmelerin sürdürülebilirliği kavramları tartışılır olmuştur (Tüm, 2014: 60).

Roca ve Searcy (2012)'ye göre kurumsal olarak sürdürülebilir işletmeler; işletmenin ve çalışanlarının varlıklarını idame ettirebilmesi için kar sağlamasına ilaveten işletmenin gelecekte ihtiyaç duyacağı doğal kaynakların korunmasını sağlayan işletme stratejileri de benimseyen işletmelerdir. Signitzer ve Prexl (2008) ise sürdürülebilir işletmeyi, işletmenin faaliyetleri ile kurumsal sürdürülebilirlik kapsamındaki sosyal, çevresel ve ekonomik amaçları arasında denge kuran işletme olarak tarif etmişlerdir (akt. Tüm, 2014: 61).

Wilson (2003), işletmelerin büyümesinin ve karını arttırmasının önemli olduğunu kabul ederken, aynı zamanda işletmelerin toplumsal hedeflerinin olması gerektiğine de dikkat çekmiştir (Wilson, 2003). Sürdürülebilir kalkınmanın

hedefindeki toplumsal amaçlar; çevreyi koruma, ekonomik gelişme, sosyal hak ve adalet gibi hedeflerdir.

Şekil 5: Sürdürülebilir İşletme Unsurları



Kaynak: Yalçinkaya vd., 2011: 3329.

Şekil 5 incelendiğinde sürdürülebilir işletme unsurlarının ekonomik, sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik olduğu gözlemlenmektedir. İşletmelerin sürdürülebilirliğinin ilk unsuru, ekonomik sürdürülebilirliktir. Ekonomik sürdürülebilirlik işletmenin finansal maddi ve gayri maddi sermayesini verimli bir şekilde yönetmesi olarak ifade edilir. Ekonomik sürdürülebilirliğin sağlanmasında, işletmenin finansal olmayan sermayesinin en optimal şekilde kullanılması önem arz etmektedir (Kuşat, 2012: 235).

İşletmelerin sürdürülebilirliğinin ikinci unsuru, çalışanlarının ve ortaklarının sosyal sürdürülebilirliğidir. Sosyal sürdürülebilirlik kapsamında çalışanların ve işletme ortaklarının yetenek ve motivasyonu gibi beşeri sermaye unsurlarının, eğitimin kalitesinin artırılması, toplumsal sermaye unsurlarının da geliştirilmesine önem verilmektedir. Sosyal açıdan sürdürülebilir işletmeler, hem çalışanlarına hem de topluma katkı sağlamaktadırlar (Tüm, 2014: 64).

Sürdürülebilir işletme anlayışının son boyutu, çevresel sürdürülebilirliktir. Doğal kaynakların sürekliliğinin sağlanması, doğaya en az zararlı girdinin kullanılması, kirli üretimin azalması, insan, hayvan ve bitki sağlığının korunması temel hedeflerdendir (Kaypak, 2011: 26). Çevresel olarak sürdürülebilir kabul edilen işletmeler, kaynak temelini sabit tutarak yenilenebilir kaynak sistemlerini kullanan

ve bu kaynakları israf etmekten kaçınan, biyolojik çeşitlilik, atmosfer dengesi ve ekosistemin korunmasına önem veren işletmelerdir (Tıraş, 2012: 61).

1.3.1. Kurumsal Sosyal Sorumluluk

Sosyal sorumluluk kavramı ilk kez 1953 yılında Bowen tarafından yayınlanan “İşadamlarının Sosyal Sorumlulukları” (Social Responsibilities of the Businessman) adlı makalede yer almıştır (Aktan, 2007: 12). Bowen makalesinde işadamlarının ekonomik faaliyetlerinin yanında toplumun değer ve amaçları ile örtüşen sosyal sorumluluk faaliyetlerinde bulunması gerektiğini savunmuştur (Aydın, 2015: 63).

Bowen (1953) kurumsal sosyal sorumluluk (KSS) kavramını, “*kurumlar faaliyetlerini salt ekonomik çıkar için değil sosyal sorumluluk projeleri üretmek, bu projeleri takip edip bu doğrultuda karar alıp hedefler koymak*” olarak tanımlamıştır. Bowen (1953), sosyal sorumluluğun ekonomideki tüm aksaklıkları gideremeyeceğini fakat işadamların gelecekte sosyal sorumluluğu bir rehber olarak benimsemesi gerektiğini savunmuştur (Öztürk, 2013: 8).

1960’larda sosyal sorumluluk kavramından bahseden ünlü yazarlardan biri de Keith Davis’tir. Davis sosyal sorumluluk kavramını “*İşadamlarının kararları ve hareketlerinin firmaların doğrudan ekonomik veya teknik çıkarlarının ötesinde hareket etmesi gerekmektedir.*” şeklinde tanımlamıştır. Sosyal olarak işletme kararlarından sorumlu olarak davranan firmaların uzun vadede ekonomik kazanç getirme olasılığı çok daha yüksektir. Davis’in KSS kavramına önemli katkıları olmuştur. Bu önemli katkıları ile adını Bowen’dan sonra ikinci önemli kuramcı olarak görmekteyiz (akt. Carroll, 1999: 271).

1980 öncesinde yapılan birçok KSS tanımı ve yeni tanım arayışları yıllar içerisinde daha fazla araştırma yapılmasına sebep olmuştur (Pusak, 2014: 14).

Freeman (1984)’de yazdığı “Stratejik Yönetim Paydaş Yaklaşımı” kitabında paydaş teoremini geliştirmiştir. Paydaşlar üzerinde oluşan dışsallık ve onların şirket üzerindeki etkileri şirketin başarısı için büyük önem arz etmektedir (Falck ve Heblich, 2007: 249). Paydaş teoreminde Freeman (1984), işletmelerin hissedarları dışında pek çok kurum ve kişiyle ilişki içerisinde olduğunu vurgulamıştır. (Öztürk, 2013: 8).

1990’larda KSS için birçok uluslararası oluşum ortaya çıkmıştır. Bu oluşumlar aşağıda listelenmektedir (Öztürk, 2013: 9);

- International Association for Business and Society (Uluslararası İş ve Toplum Birliği) (1990) faaliyete geçmiştir.
- Business Ethics Quarterly Dergisi (İş Ahlakı Dergisi) yayınlanmaya başlamıştır (1991).
- Birleşmiş Milletler Çevre ve Gelişme Konferansı kapsamında benimsenen Rio Bildirgesi (1992)
- Birleşmiş Milletler Kopenhag Bildirgesi (1995)
- Coalitition For Environmentally Responsible Economic (Çevreye Duyarlı Ekonomiler Koalisyonu) (1997)

ve en önemli iki girişimi olan;

- ❖ Global Reporting Initiative (Küresel Raporlama Girişimi)
- ❖ Investor Network on Climate Risk (İklim Riski Üzerine Yatırımcı Ağı) yayınlanmıştır.
- Uluslararası Toplumsal Yükümlülük Girişimi'nin geliştirdiği SA8000 standartları (1997) yayınlanmıştır.

2000'li yıllara gelindiğinde küreselleşmenin ve bilgi teknolojisinin gelişmesi ile birlikte artan rekabet koşullarında sosyal sorumluluk daha farklı bir boyut kazanmıştır. Yaşanan teknolojik gelişmeler, sınırların ortadan kalkması, şirketlerin küresel pazarlarda faaliyet göstermesi, şirketlerin ekonomik amaçlarının yanı sıra sosyal amaçlarının da var olması gerektiği olgusu geçmiş yıllara göre daha fazla gündeme gelmiştir (Pusak, 2014: 14). Bu gelişmeler ve değişimlerle kurumların, şirketlerin ayakta kalabilmesi, rekabet avantajı sağlayabilmesi için sosyal sorumluluk bilincine sahip olması gerekmektedir (Özkaya, 2010: 256). 2000'li yıllarda sosyal sorumluluk alanındaki en önemli gelişmelerden biri Birleşmiş Milletlerin imzaladığı Küresel İşbirliği Anlaşması'dır (UN Global Compact) (Öztürk, 2013: 9).

KSS kavramının ortaya çıkmasında üç temel faktör bulunmaktadır;

İktisadi Faktörler, 1900'lü yılların hemen öncesinde etkili olan ekonomik görüş liberalizmdir. Liberalizm iktisadi anlamda; serbestliği, gümrüklerin kalkmasını, kotaların gümrüklerin yerine tercih edilmesini, serbest ekonomiyi savunmuş ve devletin ekonomideki müdahalesine karşı çıkmıştır (Akbaş, 2010: 20). 1929 yılında yaşanan ve tüm dünyayı etkisi altına alan Büyük Buhran, o zamana kadar görülmemiş ölçüde işsizliğe ve ekonomik daralmaya sebep olmuştur (Turan,

2011: 58). Toplumsal bir değişimin yaşanmasına sebep olan kriz sonunda, devletin ekonomiye müdahale etmeden her zaman dengede kalabileceği görüşü terk edilmiş ve devletin ekonomiyi yönlendirmesi görüşü yaygınlaşmıştır (Öztürk, 2006: 21). Devletin toplumda ve ekonomide rolünün artmasıyla birlikte sosyal sorumluluk kavramı önem kazanmaya başlamıştır.

Politik Faktörler, 2. Dünya Savaşı sonrası artan demokratikleşme eğilimleri, insan hakları konusunu gündeme getirmiştir. Bireyin toplum içindeki öneminin artması, işletmelerin bireye ve haklarını önemsemesi bireye bir işçi, bir tüketici, bir yatırımcı vb. olarak daha fazla önem vermesine, bireyi daha fazla dikkate alarak haklarını korumasına neden olmuştur (Aktan ve Börü, 2007: 26).

Toplumsal Faktörler, 20. yüzyılda artan küreselleşme ile birlikte, dünyadaki toplumların birbiri ile iletişimi çok büyük ölçüde artmıştır. Bireylerin dünyada yaşayan diğer bireylerle iletişim halinde olması toplum içinde örgütlü hareket etmelerine sebep olmuştur. 1930’lu yıllarda çalışanlar sendikal haklar elde etmeye başlamış ve adil ücret, daha iyi hizmet, daha iyi yaşam koşulları talep etmeye başladıkları dönüşüm dönemi olmuştur (Aktan ve Börü, 2007: 24).

Birden çok ülkede faaliyette bulunan çok uluslu şirketler, sadece ekonomik ve ahlaki performanslarıyla değil toplumsal katkılarıyla da rekabet avantajı elde eder duruma gelmiştir. Çünkü işletmeler hissedarlarına olduğu kadar müşterilerine, tedarikçilerine ve topluma karşı da sorumludurlar (Uzkesici, 2005: 73).

Birleşmiş Milletler, Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü, Avrupa Birliği ve Dünya Bankası gibi uluslar üstü kuruluşlar “Kurumsal Sosyal Sorumluluk” kavramına önem vermişlerdir (Yurtadur vd., 2016: 35). Sürdürülebilir bir ekonomik gelişme için, şirketler içinde bulundukları topluma gerekli olan bilgiyi sunmak zorundadırlar. Şirketlerin bu bağlamda gerçekleştirmeleri gereken 4 temel sorumlulukları bulunmaktadır. (i) ekonomik – verimli, karlı olmak, (ii) hukuki – kanunlara uymak, (iii) etik – kanunların ötesinde toplumsal norm ve beklentilere uyumlu davranmak, (iv) sosyal – toplumsal sorunların çözümü için gönüllü olarak katkı sağlamak (Argüden, 2007: 37).

Küreselleşme, iletişim ve teknolojideki yaşanan hızlı değişim şirketlerin rekabet edilebilirliğini arttırmış durumdadır. Şirketlerin pazarda ayırt edilebilir olması için ekonomik amaçlarının yanında risk yönetimi, müşteri ilişkileri, insan kaynakları gibi konularda farklılıklar yaratmaları gerekir (Vural ve Çoşkun, 2011: 66).

Sosyal sorumluluk konusunu ciddiye alan şirketler önemli kazanımlar elde etmektedirler. Önemli kazanımları ise şu şekilde sıralayabiliriz (Argüden, 2007: 40):

- Şirketlerin marka değerinin ve dolayısıyla piyasa değerinin artması,
- Nitelikli personel istihdam etme, personeli kolay motive etme imkânının artması,
- Motive olan personelle birlikte kurumsal öğrenme ve yaratıcılık potansiyelinin artması,
- Rekabetin yoğun yaşandığı çağımızda, yeni pazarlarda müşteri sadakatinin artması,
- Risk yönetiminin kolaylaşması,
- Motive olan personel ve kolay yatırımcı bulma faktörleri ile birlikte verimlilik ve kalite artışı sağlamada önemli avantajların elde edilmesi,
- Kamuoyu ve yasa koyucuların, şirketin görüşlerine önem vermesinin sağlanıyor olması.

Toplumların gelişmişlik düzeyi arttıkça, sosyal sorumluluk kavramına önem veren insan sayısı da artmıştır. Amerika’da yapılan bir araştırmada tüketicilerin çevreye saygılı, hayvanlar üzerinde denenmemiş yani etik kurallara uygun olarak üretilmiş ürünlere daha fazla talep ettikleri tespit edilmiştir (Aktan, 2007: 27). Sosyal sorumluluk bilincinde olan şirketler yeni pazarlara girerken müşteri sadakati sağlayıp rekabet üstünlüğü elde etmektedirler (Alınışık vd., 2011: 83).

KSS, özünde sanayileşme ile birlikte ortaya çıkan çevresel, sosyal, ekonomik sorunlara çözüm bulmaktır. İşletmeler resmi örgüt ve devletlerle birlikte hareket etmelidirler (Başer, 2015: 8). 1960 ve 1970’li yıllarda salt ekonomik çıkar için faaliyetlerine devam eden işletmelerin aksine topluma ve çevreye duyarlı işletme profiline geçiş yapılmıştır (Aktan ve Börü 2007: 26-27). Griffin (1996)’e göre 1960’lı yıllarda bazı ekonomistler, işletmelerin toplumsal sorunların çözümünde sorumlu davranmalarının, ekonomik sistemi çürüteceğine inanıyor ve bu inançla sosyal sorumluluk uygulamalarına eleştirel bakıyorlardı. Moir’in (2001) araştırmasına göre ise, KSS kapsamındaki çalışmaların, olumsuz iddiaların aksine faydalar sağladığı, Robbins ve Coulter (2002)’e göre sosyal performans ile ekonomik

performans arasında pozitif bir ilişki olduğu ortaya koyulmuştur (akt. Aktan, 2007: 27).

İşletmeler açısından KSS'nin öneminin artmasının sebepleri olarak şunlardan bahsedilebilir (Özdemir, 2007: 27):

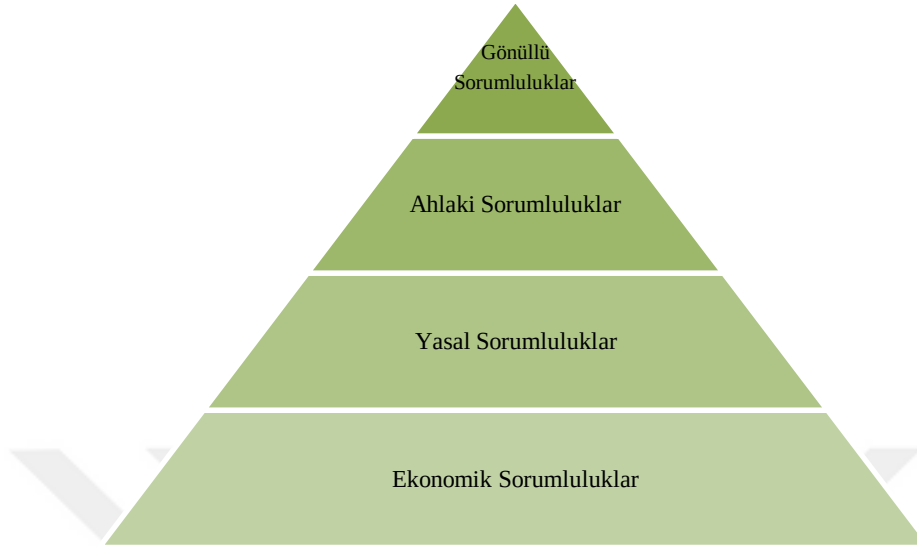
- Uluslararası ticaretin, çok uluslu işletmelerin ve küresel dağıtım ağının önem kazanması ile birlikte çevresel koruma, sağlık ve güvenlik ile ilgili KSS endişelerinin artması,
- Birleşmiş Milletler, Uluslararası Çalışma Örgütü gibi uluslararası örgütlerin bildiriler, anlaşmalar ve ilkeler yayınlamaları,
- İletişim hızının artması ile birlikte kurumsal aktivitelere daha kolay ulaşılması,
- Yatırımcı ve tüketicilerin firmaların sosyal sorumluluk faaliyetlerini desteklemeleri, işletmelerin fırsat ve risklerini nasıl yönettiğini bilmek istemeleri,
- Çok sayıda ve yüksek derecede etik ihlali, kurumlara karşı olan güvenin zedelenmesi ve kurumsal yönetim, şeffaflık, hesap verilebilirlik, etik standartlara olan ihtiyacın gündeme gelmesine neden olması,
- İş dünyası tarafından KSS'nin firmaların başarısızlık riskini azaltabileceğinin, yeni fırsatlar yaratabileceğinin farkına varılmasıdır.

KSS, işletmelerin yasal, ahlaki, ekonomik ve gönüllü faaliyetlerini düzenlemekle işletmelerin ekonomik performansına katkıda bulunmaktadır (Öztürk, 2013: 33). Günümüzde hızla artmış durumda olan sosyal sorumluluğun işletmeler için önemli bir bileşen olduğu genel kabul görmektedir (Kelgökmen, 2010: 308).

İşletmelerin genel anlamda 4 aşamadan oluşan sorumluluk alanı bulunmaktadır; bunlar ekonomik, etik, yasal ve gönüllü sorumluluktur. Dört unsurun belli bir aşamaya kadar her zaman olması gerekmektedir. Fakat son dönemlerde etik ve gönüllü sorumluluk, işletmeler açısından daha önemli bir yerde bulunmaktadır (Carroll, 1991: 40). Klasik yaklaşımlarda işletmelerin varlığının devam edebilmesi için ekonomik sorumluluğu yerine getirmek en temel unsurdur. Ekonomik sorumluluğun yanında sosyal sorumluluğun bir diğer aşaması da yasal sorumluluktur. En az yasal ve ekonomik sorumluluk kadar önemli olan bir diğer sorumluluk da ahlaki sorumluluktur. Ahlaki sorumluluk, Sanayi Devrimi sonrası gündeme gelen, geç fark edilen ve en küçük ölçekli işletmelerde bile bulunması

gereken sorumluluk aşamasıdır. Gönüllü sorumluluk ise sosyal sorumluluğun son aşamasını oluşturmaktadır (Öztürk, 2013: 33).

Şekil 6: Kurumsal Sosyal Sorumluluk Piramidi



Kaynak: Carroll, 1991: 42.

Şekil 6’da görüldüğü üzere, Carroll (1991) KSS kavramı, işletmenin ekonomik sorumluluklarını yerine getirmesi ile başlayan dört temel unsurdan oluşmaktadır. İşletmenin temel önceliği, kar elde ederek varlığını sürdürmektir. İşletme ekonomik sorumluluklarını yerine getirirken, aynı zamanda yasal sorumluluklarını da yerine getirmelidir. Bir diğeri işletmelerin etik davranmasıdır. Bu aşamada en önemli olgu, çalışanlara, tüketicilere, çevreye ve diğerlerine karşı olası zararı en aza indirmek ve olabildiğince haklı, adil ve dürüst davranmaktır. En sonuncusu ise işletmelerin iyi bir kurumsal vatandaş gibi davranması olan gönüllü sorumluluktur. Gönüllü sorumluluk işletmelerin kamu için, finansal ve insan kaynaklarına katkıda bulunması ve aynı zamanda toplumun yaşam kalitesinin artırılması olarak görülmektedir (Carroll, 1991: 42).

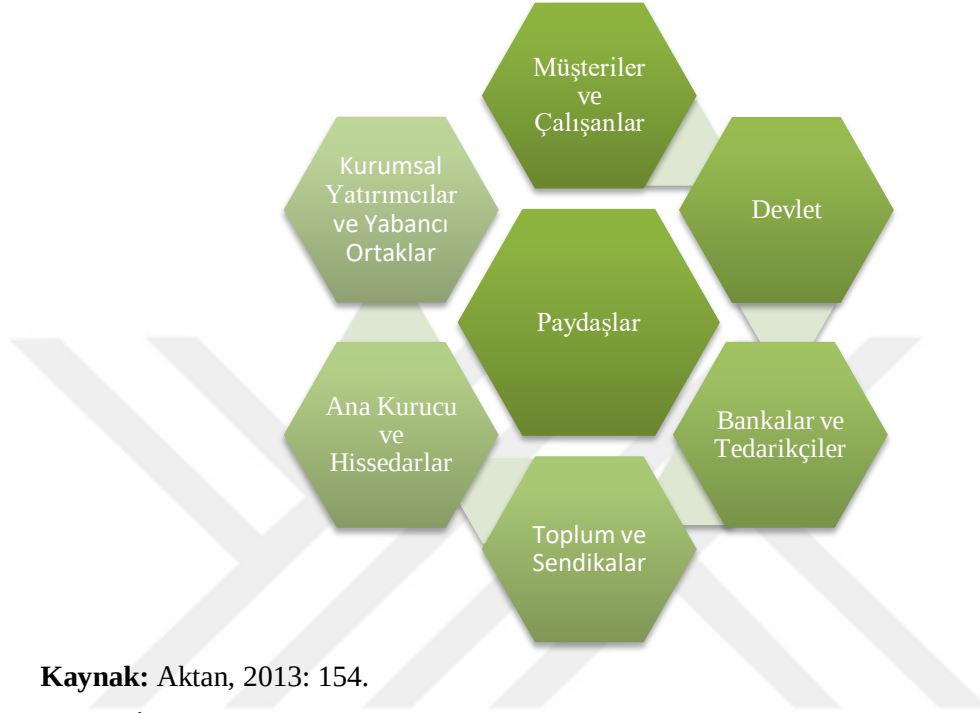
1.3.2. Paydaş Teorisi

Paydaş, işletmeden belli bir çıkarı olan kişiler ya da bir grup olarak nitelendirilmektedir. Paydaşlar işletmenin her türlü faaliyetlerinden etkilenmektedirler. İşletmelerin faaliyet alanlarının artması ile birlikte, paydaş ve işletmeler arasındaki ilişkinin önemi artmış ve aynı zamanda ilişki karmaşılaşmıştır (Becan, 2011: 24).

Kurumsal yönetim anlayışının temel kavramlarından biri olan paydaş, işletme faaliyetlerinden doğrudan ya da dolaylı olarak etkilenen ve işletme faaliyetlerinde pozitif veya negatif dışsallık elde eden kişi ya da kurumlardır (Aktan, 2013: 153).

Şekil 7’de ifade edildiği üzere paydaşlar işletmeyle ilişkisi olan tüm gruplardır.

Şekil 7: İşletmelerde Başlıca Paydaşlar



Kaynak: Aktan, 2013: 154.

İşletmelerin ilişkileri olduğu toplumsal tarafların artmasıyla birlikte, işletme içi ve işletme dışı gruplarla ilişkilerin güçlü olması işletmelerin amaçlarına ulaşmalarında önemli bir faktör haline gelmiştir. İşletmelerin paydaşlarıyla ilişkileri ne kadar iyi ise ortak hedeflere ulaşmak o kadar kolay olmaktadır. Bu yaklaşım paydaş teorisinin temelini oluşturmaktadır (Aktan ve Börü, 2007: 14). Paydaş teorisi, işletmeler ve paydaşları arasındaki ilişkiyi inceleyen, paydaş ve işletme arasındaki ilişkinin nasıl kurulması gerekliliğine dair yol gösteren ve işletmelerin piyasada rekabet avantajı sağlamasına yardımcı olan bir yaklaşımdır (Becan, 2011: 24).

1.3.3. Kurumsal Hesap Verilebilirlik

KSS, bir kurumun sosyal sorumluluklarının çerçevesini sunarken, kurumsal hesap verilebilirliğin ise, işletmelerin veya kurumların sorumluluklarına yönelik açıklama faaliyetlerini raporlama gibi görevleri bulunmaktadır. Kurumsal hesap verilebilirlik, operasyonları kontrol etmek, izlemek için bir kurum tarafından geliştirilen bir beceri olarak tanımlanmaktadır (Öztürk, 2013: 17).

Hesap verilebilirlik, eylemlerle ilgili sebep, bilgi ve hesap verme ve alma kapasitesi, yeteneği ve isteği olarak tanımlanırken; kurumsal hesap verilebilirlik, bir işletme veya kurumun faaliyetlerinin dış çevresinden etkilendiğini ve bu nedenle kendi faaliyetlerinin etkilerinden de sorumlu olması gerektiği olarak tanımlanmaktadır. Son olarak, kurumsal hesap verilebilirlik bir işletmenin soruşturmaya açık olması, salt kendi karı için değil, toplumun ve doğanın çıkarı için de hareket etmesi ve aynı zamanda bu doğrultuda gerçekleştirdiği faaliyetlerini kamuoyuna açıklaması olarak tanımlamaktadır (Pusak, 2014: 34).

1.3.4. Kurumsal Yönetim

Kurumsal yönetim, işletmelerin tüm paydaşlarının haklarının korunduğu bir anlayışla yönetilmesine dair ilkeler bütünüdür. Modern işletmecilik anlayışının ortaya çıkması ile birlikte, işletmelerin sahiplik ve yöneticilik fonksiyonları birbirinden ayrılmıştır. Küreselleşme ve piyasalarda rekabetin artmasıyla birlikte, işletmelerin ilgili tüm paydaşlarının haklarının korunduğu bir anlayışla yönetilmesi gerekli kılınmıştır (Karğın vd., 2015: 501-502).

ABD’de ve Avrupa’da 2000’li yıllarda yaşanan muhasebe ve denetim skandalları ve 1997 Asya finansal krizi, işletmelerdeki yönetim zayıflıklar, işletmelerin finansal durumlarının ve finansal raporlarının kalitesini bozarak finansal krizlere sebep olmuştur. Yaşanan kriz ve skandallar neticesinde, bir yönetim felsefesi olan kurumsal yönetim anlayışı ortaya çıkmış ve birçok ülke kurumsal yönetim ilkelerinin belirlenmesine yönelik Kurumsal yönetim ilkelerine uyan işletmelerin, finansal raporlarının kalitelerinin artması beklenen bir durumdur (Karğın vd., 2015: 502).

OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri’ne göre oluşturulan 28.07.1981 tarihli ve 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunun 22’nci maddesinin birinci fıkrasının (z) bendi gereğince hazırlanan, SPK tarafından yayınlanan Kurumsal Yönetim İlkelerinin Belirlenmesine ve Uygulanmasına İlişkin IV Seri ve 56 No.lu Tebliğde, birinci bölümde amaç ve kapsam, dayanak ve tutumlar; ikinci bölümde kurumsal yönetim ilkeleri; üçüncü bölümde geçici ve son hükümler; dördüncü bölümde, kurumsal yönetim ilkeleri ele alınmıştır (Taşkırmaz, 2015:43 ; SPK, 2011).

Kurumsal yönetim anlayışının temel dayanağı, paydaşların haklarının korunması olduğu için, işletmeler kurumsal yönetim ilkeleri çerçevesinde şeffaf,

eksiksiz ve doğru şekilde finansal raporlama yaparlarsa paydaşların hakları korunmuş olur. Kurumsal yönetim mekanizmaları, piyasayı manipüle edecek olanlara fırsat vermediği ve finansal raporlama sürecinde yönetimin etkin bir şekilde izlenmesini sağladığı için, muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve şeffaflığını güvence altına almaktadır (Kargın vd., 2015: 508).



İKİNCİ BÖLÜM

KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE MUHASEBE İLİŞKİSİ

2.1. KURUMSAL RAPORLAMA

Finansal ve finansal olmayan bilgilerin tüm paydaşlara sunulması olan kurumsal raporlama, günümüzdeki şeklini alana kadar birçok aşamadan geçmiştir. Finansal bilgilerin yayınlanma zorunluluğu ile başlayan raporlama süreci, 1980’lerden sonra sosyal sorumluluk kavramının literatüre girmesi ile birlikte, sosyal sorumluluk raporlaması, kurumsal sürdürülebilirlik raporlaması ve nihai haliyle entegre raporlama olarak süregelmiştir. Hem finansal hem de finansal olmayan raporlamanın bir arada sunulduğu entegre raporlama, şirketlerin hem mali hem de mali olmayan durumunu sunmakta aynı zamanda riskleri değerlendirmektedir.

Üretimin devletten ziyade özel kurumlar tarafından kontrol edildiği kapitalist ekonomiler piyasa işlemleri ile özdeşleşmiştir. Fiyatlar piyasa işlemleri ile belirlenir. Piyasada işlem yapan bireylerin ve organizasyonların yatırımlarının yönüne karar verebilmeleri için yararlı bilgilere ihtiyaçları vardır. Açık, anlaşılır, kolay ulaşılabilir olan bilgiler piyasanın likiditesine bağlı olarak, bireylerin ve kurumların ekonomik işlemlere katılabilme olasılığını arttırmaktadır. Ayrıca ekonomik aktörlerin karar verme sürecinde hem finansal hem de finansal olmayan bilgilerin birleştirilmesi bireysel tercihleri doğru bir şekilde yansıtabilecek olan fiyatların oluşmasına olanak sağlayacaktır (Eccles ve Serafeim, 2014: 2).

Raporlama, işletmelerin ayrılmaz bir parçasıdır. Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD)’nin yayınladığı Kurumsal Yönetim İlkelerine göre, işletmeler finansal tablolarını, amaçlarını, öngörülebilir risk faktörlerini sunmak durumundadırlar (Baron, 2014: 8). Kurumsal raporlama; şirketlerin işlemlerini gerçekleştirebilmesi için ihtiyaç duyulan finansal ve finansal olmayan bilgilerin ilgili taraflara sunulmasıdır (Eccles ve Serafeim, 2014: 2). Fon arz edenler ile fon talep edenler arasındaki bilgi akışını sağlayan bilgiler, finansal tablolarda mevcuttur (Usul ve Bekçi, 2001: 67). Finansal raporlamanın temel amacı, yatırımcılara ve kamuoyuna işletme ile ilgili mali bilgiler sunmaktır (Aydın, 2015: 62). 1980’lerden sonra ekonominin daha fazla bilgi odaklı olması, daha az makine ve fiziksel güce dayalı olması ile birlikte bir firmanın değeri sadece defter değeri ile ölçülemez duruma gelmiştir (Eccles ve Serafeim, 2014: 4). Büyük bir hızla artan teknolojik gelişmeler

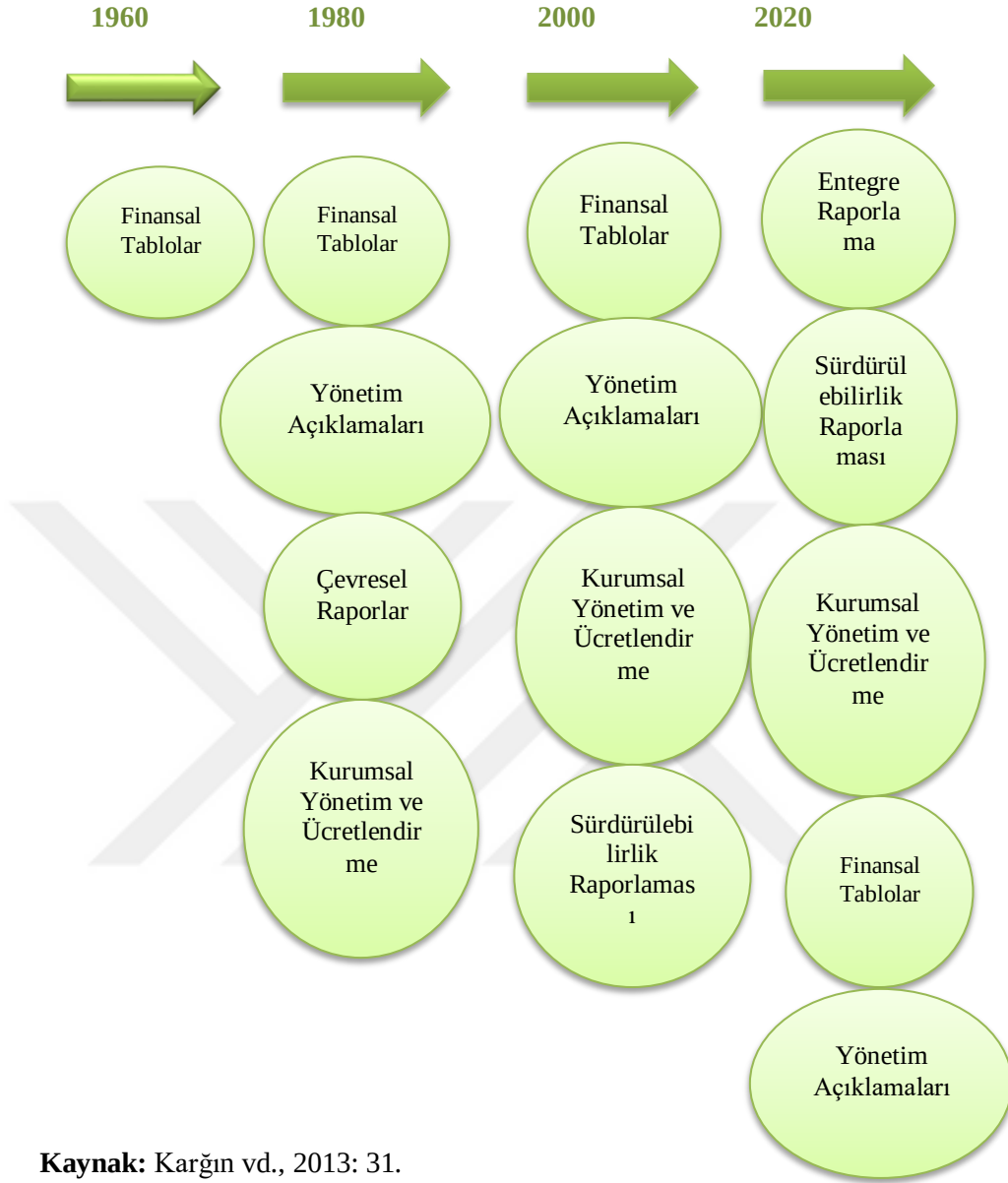
ile birlikte çevresel konulara olan duyarlılığın artması finansal raporların son yıllarda tarafların bilgi ihtiyacını gidermede yetersiz kaldığını ortaya koymuştur (Büdeyri ve Kısa, 2016:183). Makine ve emeğe dayalı üretim giderek azalırken, bilgiye dayalı üretimin artması ile birlikte şirketlerin varlıkları bilançolarında gözükmeyen gayri nakdi varlıklara kaymış durumdadır. Finansal raporlar gayri nakdi varlıkları sunmada yetersiz kalmaktadır (Altınay, 2016: 48). Ayrıca finansal raporlamanın en sık eleştirilen tarafından bir tanesi de sosyal, çevresel ve toplumla ilgili raporlamayı içermemesidir (Aydın, 2015: 62).

Finansal raporlar, finansal karar alırken yatırımcılar ve işletmeye kredi sağlayanlar için önemli bilgi kaynaklarıdır (Aktaş vd., 2013: 113). Finansal raporlar temel olarak işletmelerin finansal performansını, faaliyet sonuçlarını ve nakit akışlarını gösteren raporlardır. İşletmelerin karşılaşılabileceği çevresel, sosyal, ekonomik riskler şirketin sürdürülebilirliğini doğrudan etkilediği için bu riskleri ve belirsizlikleri gören yatırımcılar, şirketlerin finansal raporlarına ilaveten finansal olmayan raporlarını da talep etmektedirler (Aras ve Sarioğlu, 2015: 15).

İşletmelerin amaçlarının kar maksimizasyonu olduğu dönem geride kalmıştır. Hem işletmeler hem de paydaşlar karlılığın nasıl elde edildiğinin, sürdürülebilirliğini, nasıl paylaşıldığını düşünür hale gelmişlerdir. Kar her ne kadar bir işi tanımlarken ana kıstas olsa da, toplumun sacayağı olan işletmelerin sosyal sorumluluk görevleri genel kabul görmüş bir gerçek olagelmıştır (www.etikzirvesi.com, 07.03.2017). Gönüllü ve hiçbir yasal zorunluluk olmadan gerçekleştirilen sürdürülebilirlik raporlaması son 20 yılda hızla artmış durumdadır (Aras ve Sarioğlu, 2015: 16). Sürdürülebilirlik raporları işletmelerin kullanmış olduğu doğal kaynakların çevreye etkisinden, kurumsal yönetim kapsamında çalışan haklarına kadar birçok bilgi sunmaktadır.

Finansal tablolar ile başlayan kurumsal raporlamanın gelişimi, zaman içerisinde ihtiyaçlara bağlı olarak değişim göstermiştir (Şekil 8). 1990’larda başlayıp 2000’li yıllarda hız kazanan sürdürülebilirlik raporlaması, finansal ve finansal olmayan bilgilerin birlikte tümleşik olarak raporlandığı entegre raporlamaya doğru evrilmektedir (Karğın vd., 2013:31).

Şekil 8: Kurumsal Raporlamanın Evrimi



Kaynak: Karğın vd., 2013: 31.

Şekil 8’de ifade edildiği gibi, geçmişte ve günümüze sunulan raporların neden ve sonuçları değişmiş durumdadır. 1990’larda sunulan sürdürülebilirlik raporları, sosyal baskı ve yasalara uymak için hazırlanırken, günümüzde hazırlanan raporlar birçok stratejik hedefi içermektedir. Bu stratejik hedefler ise; piyasadaki rekabetçi pozisyonunu arttırmak, paydaşlarını bilgilendirmek, siyasi baskıları azaltmak olarak sıralanabilir (Higgins ve Coffey, 2016: 18).

2.1.1. Finansal Bilgilerin Raporlanması

Halka açık işletmelerin finansal raporlarını yayınlama zorunluluğu, 1930’larda yaşanan Büyük Buhran’ın etkisiyle Amerika Birleşik Devletleri’nde 1933 yılında yapılan yasal düzenlemelerle birlikte başlamaktadır (Karğın vd., 2013: 30). Yaşanan büyük krizin yatırımcı güvenine zarar verdiğini düşünen ABD, Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (SEC)’nu kurarak, Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerini (US-GAAP) oluşturmuş ve borsada işlem gören şirketlerin finansal bilgilerinin yayınlanmasını zorunlu hale getirmiştir (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 21).

Finansal raporlamanın yatırımcı güvenliğini arttırdığını gören ülkeler de benzer düzenlemelerle işletmelerin finansal raporlarını yayınlamalarını talep etmişlerdir. Fakat bu raporların değerlendirilmesinde ortak bir düzen olmadığından dolayı karşılaştırmada problemler çıkmıştır. Bu problemlerin giderilmesi, daha anlaşılabilir ve daha net gerçekleştirilmesi için 1973 yılında “Uluslararası Muhasebe Standartları (International Accounting Standards-IAS)” geliştirilmiştir. 1973 yılında gerçekleştirilen bu standartlar 2001 yılında güncellenmiştir ve şu an dünyanın birçok ülkesinde kullanılan ortak raporlama dili olan “Uluslararası Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları (IAS–IFRS)” şeklini almıştır (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 21).

Ekonomik hayatın olmazsa olmazı olan işletmeler, faaliyetlerine kar elde etmek amacıyla devam etmektedirler. İşletmelerin varlığını devam ettirebilmesi, rakipler karşısında rekabet edilebilirliğinin olması, yatırım kararlarının alınabilmesi için parasal hareketlerinin kaydedilmesi, izlenmesi, analiz edilmesi ve bu bilgilerin yorumlanması gerekmektedir.

Muhasebenin işlevleri; işletmede meydana gelen işlem ve olayların kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenerek raporlanması ve yorumlanmasıdır. İşletme ile ilgili bir işlemin muhasebeye konu olabilmesi için parayla ifade edilebilen mali nitelikteki bir işlem olmasının yanında işlemin objektif belgelere dayanması gerekmektedir.

Bilgilerin kaydedilmesi işlevi; finansal olaylar ile ilgili bilgiler toplanarak, belli ilke ve kurallara göre yevmiye defterlerine kaydedilmesidir. Sınıflama işlevi; günlük deftere kaydedilen bilgilerin hesap bazında gruplandırılmasıdır. Özetleme işlevi; defterlere kaydedilen ve sınıflandırılan bilginin kullanıcıların kolay anlayabileceği şekilde açık, anlaşılır olarak raporlanmasıdır. Analiz ve yorumlama

işlevi ise, finansal raporlarda yer alan bilgilerin değerlendirilmesi ve bu bilgiler arasındaki ilişkilerin incelenerek çıkarımlarda bulunmaktır.

Sevilengül (2005), Muhasebeyi “*bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanma biçimini, örgütün işlemleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış veya azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bir bilgi sistemi*” olarak tanımlamaktadır.

İşletmeyle ilgili tarafların bilgi ihtiyacını karşılayan muhasebe, temel kavramlar, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve uluslararası muhasebe standartları çerçevesinde şekillenmektedir. Temel kavramlar, muhasebe uygulamalarının dayanağını oluşturan temel çıkış noktalarıdır (Sevilengül, 2005: 22). Bu kavramlar, sosyal sorumluluk, kişilik, işletmenin sürekliliği, dönemsellik, parayla ölçülme, maliyet esası, tarafsızlık, tam açıklama, ihtiyatlılık, önemlilik ve özün önceliği kavramlarıdır.

Finansal piyasalar ve işletme arasında bir köprü oluşturan finansal raporlar, piyasa oyuncularına sunulan şeffaf, güvenilir ve karşılaştırılabilir bilgi sayesinde doğru karar verilmesine olanak sağlamaktadır (Örerler, 2005: 6).

Muhasebe uzmanları tarafından finansal nitelikteki olayların ölçülmesi ve raporlanması için yol gösterici nitelikte olan ilkelere ise genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri denilmektedir. Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri; gelir tablosu ilkeleri ve bilanço ilkeleri (varlıklara ilişkin ilkeler, yabancı kaynaklara ilişkin ilkeler, öz kaynaklara ilişkin ilkeler) olarak belirlenmiştir (Erdoğan, 2012: 9-10).

Küreselleşmeyle birlikte, işletmenin faaliyetlerinin ulusal sınırları aşması, internet tabanlı finansal raporlama, işletmelerin başka ülkelerin borsalarında işlem görebilme imkanının ortaya çıkması ve sınır ötesi yatırımlar gibi sebeplerle muhasebede uluslararası standartların geliştirilmesi ihtiyacını gündeme getirmiştir. Uluslararası muhasebe standartlarıyla ilgili süreç 1960'lara kadar eskiye dayanmakta ise de, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) tarafından 2001 yılından beri ilke bazlı standartlar yayınlamakta ve birçok ülke tarafından gönüllü olarak kabul görmektedir (Arıcı ve Karğın, 2017: 216).

2.1.2. Finansal Olmayan Bilgilerin Raporlanması

Finansal raporlamada düzenlemeler yaşanırken; yaşanan ekonomik değişimler, teknolojinin gelişmesi, nüfusun hızla artması, makine ve emeğe dayalı üretimin yerine bilgiye dayalı üretimin gerçekleşmesi yatırımcıların, ihtiyaç duyduğu tüm bilgiyi finansal tablolardan sağlayamadığı gerçeğini ortaya koymaktadır. Neticede şirketlerin bilançoda var olan “maddi varlıkları” fikri mülkiyet hakları, insan sermayesi, know-how gibi “gayri nakdi varlıklara” kaymıştır (Aras ve Sarioğlu, 2015: 21).

Finansal raporların artık tek başına yatırımcının bilgi ihtiyacını karşılayamaması, şirketleri alternatif raporlama yöntemlerine yöneltmiştir. Yatırımcıların ve ortakların şirketin yatırım yapılabilir olup olmaması durumuna karar verebilmesi için risk analizi yapması gerekmektedir. Risk analizinin yapılması ve kurumsal performansın analiz edilebilmesi için finansal bilgiler ve finansal olmayan bilgilerin bir arada incelenmesi gerekmektedir. Böylelikle finansal olmayan bilgilerin raporlanması ile ilgili gönüllü çalışmalar dikkat çekmeye başlamıştır. (Karğın vd., 2013: 29).

Finansal olmayan raporlar şirketlerin şeffaflığını, çevresel ve sosyal alandaki yükümlülüklerini değerlendirip, paydaşların bilgisine sunmaktadır. Her geçen gün daha fazla şirket, sosyal sorumluluk konuları ile ilgilenmekte, şirketin uzun vadeli başarısı için raporlamanın gerekli olduğunu düşünmektedirler (www.tisk.org.tr, 02.04.2017). Bu bağlamda KSS raporlaması, sürdürülebilirlik raporlaması, entegre raporlama kavramlarının önemi her gün geçen artmaktadır.

2.1.2.1. Faaliyet Raporları

Faaliyet raporları, Türk Ticaret Kanunu ve Gümrük Ticaret Bakanlığının, 28 Ağustos 2012 tarih ve 28395 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan “Şirketlerin Yıllık Faaliyet Raporunun Asgari İçeriğinin Belirlenmesi Hakkında Yönetmeliği” ne göre düzenlenen, şirketin profili, kurumsal yapısı ve mali durumu hakkında kamuoyu ve yatırımcıları bilgilendirme amacı taşıyan yıllık raporlama kitabıdır. Halka açık işletmeler, paydaşlarına faaliyetleri hakkında detaylı bilgi sunmak için faaliyet raporları hazırlamaktadırlar (Civelek ve Gökçearslan, 2017: 161).

Uluslararası standartlara göre hazırlanmış olan faaliyet raporları, işletmeler için kurumsal, şeffaf, iyi yönetilebilen bir işletme olmanın göstergesi olarak kabul edilmektedir. Aynı zamanda raporlar, işletmelere misyon ve vizyonlarını yatırımcılara, çalışanlara ve kamuoyuna anlatabilecekleri bir mecra sunmaktadır (www.assets.kpmg.com, 18.11.2017).

Faaliyet raporlarının, (www.denetimnet.net, 18.11.2017).

- ❖ İşletmenin bilinirliğini arttırması,
- ❖ Yatırımcıların beklentilerini yönlendirmesi,
- ❖ İşletme ile ilgili fırsatları ve işletmenin büyüme potansiyelinin anlaşılmasının sağlanması,
- ❖ İşletmenin yeni fon temin etme olanağını arttırması gibi faydaları bulunmaktadır.

2.1.2.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlaması

Endüstri devrimi sonrasında artan sanayinin etkisiyle dünyanın kaynaklarını tüketmek pahasına üretime odaklanmış olan şirketler artık problemin değil çözümün bir parçası olmalıdırlar. Şirketlerin tek amaçlarının kar maksimizasyonu olmadığı, şirketlerin faaliyetlerine devam ederken sosyal, ekonomik ve çevresel fayda sağlaması gerektiği beklenmektedir (Aras ve Sarioğlu, 2015: 23).

İşletmelerin kurumsal sürdürülebilirlik ve sosyal sorumluluk raporlamasını yerine getirebilmesi için finansal bilgilerin yanında sosyal, ekonomik ve çevresel verileri raporlaması gerekmektedir (Once vd., 2015: 230). Finansal raporlar yirmi yıl önce yatırımcıların bilgi ihtiyacını karşılarken günümüzde şirketlerin risk analizinin tam anlamıyla değerlendirilebilmesinde, sosyal ve çevresel yaklaşımların izlenmesinde eksik kalmaktadırlar (Büdeyri ve Kısa, 2016: 183).

Yaşanan ekonomik gelişmeler ve kriz ortamlarında şirketlerin nasıl tutum sergilediği, şirketlerin sosyal, çevresel tutumları neyi nasıl kim için üretecekleri yatırımcı için değerlendirilmesi gereken konulardır.

Tablo 2: Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlaması Nedenleri

Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlamasının Nedenleri	Kaynak
<i>Farklı paydaşlara işletmelerin Sorumluluklarını, göstermek amacı</i>	<i>Deegan ve Samkin (2006)</i>
<i>Paydaşların beklentilerine yanıt vermek ve toplumun refahına katkı sağlamak</i>	<i>Morsing ve Shultz (2006)</i>
<i>Paydaşlarla yakın ilişki kurarak, şirketin itibarını ve unvanını korumak.</i>	<i>Reynolds ve Yuthas (2008)</i>
<i>Asimetrik bilgiyi azaltarak uzun dönem karı sağlamak ve paydaş kararlarını vermede katkıda bulunmak</i>	<i>Merki-Davies ve Brennan (2007), Du, Bhattacharya, ve Sen (2010)</i>
<i>Kurumsal baskıyı çeşitlendirmek için</i>	<i>Young ve Marais (2012)</i>

Kaynak: Bonson ve Bednarova, 2015: 184.

Tablo 2’de KSS raporlamasının nedenlerinin bir çerçevesi çizilirken, geleneksel finansal raporlamanın yetersiz kaldığı; işletmenin iç ve dış paydaşlarına şeffaf, güvenilir ve hesap verilebilirlik ilkeleri gereğince, finansal olmayan işletme bilgilerinin sunulması gerekliliği yer almaktadır. Tarafları bilgilendirerek uzun dönemde karlarını arttırmak isteyen işletmeler, kurumsal sürdürülebilirlik kapsamında raporlama yapmaya başlamışlardır. Önceleri çevresel performansa dayalı çevre muhasebesi gündeme gelmiş daha sonraları günümüzde en çok kullanılan üçboyutlu muhasebe (üçlü raporlama) raporlaması çevresel raporlamanın yerini almıştır (Tüm, 2014: 66).

2.1.2.3. Sürdürülebilirlik Raporlaması

Kurumsal raporlamanın önemli sacayaklarından biri olan sürdürülebilirlik raporlaması, 2,3’te anlatılmıştır.

2.1.2.4. Entegre Raporlama

İşletmenin karlılığını ölçen finansal raporlar ile birlikte finansal olmayan bilgilerin bütünleşik bir şekilde raporlanması entegre raporlama şeklidir. Entegre raporlama 20. yüzyılda sürdürülebilirlik raporlamasında gelineen nihai noktadır (Gençoğlu ve Aytaç, 2016: 52).

Entegre raporlamaya ilişkin küresel çapta çalışmalar 2010 yılında Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC)'nin kurulmasıyla başlamıştır. IIRC'nin vizyonu, hem kamu hem de özel sektörde kurumsal raporlama normu olan entegre raporlamanın kullanılması ve kurumsal uygulamalarda entegre düşünce yapısının benimsenmesidir. Misyonu ise, işletmelere entegre rapor hazırlayabilmeleri için gerekli olan uluslararası kabul görmüş entegre raporlama çerçevesinin hazırlanmasıdır. Konsey, 2011 yılında ilk dokümanını yayınlamış 2013 yılında ise, özel sektör, kamu, sivil toplum temsilcileri ve birçok akademisyenden gelen görüşler ile Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi yayınlanmıştır. IIRC'nin üyeleri arasında, BM Global Compact, GRI, Dünya Bankası, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu, Dünya Ekonomik Forumu gibi birçok kuruluşun yanı sıra HSBC, Microsoft, Nestle gibi şirket temsilcileri yer almaktadır (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 42).

Entegre raporlama, *“organizasyonun stratejisi, yönetimi, performansı ile beklentilerine dair maddi bilgileri bir arada toplayan ve organizasyonun içerisinde faaliyet gösterdiği ticari, sosyal ve çevresel ortamı yansıtan, bugün ve gelecekte organizasyonun nasıl değer yarattığını ve hizmetlerini kısa ve öz bir şekilde temsili olarak gösterilmesini sağlayan”* raporlama yöntemi olarak tanımlanmaktadır (Korkmaz ve Topçu, 2015: 3).

İşletmelerin sürekliliğinin tespitine yarayan finansal ve finansal olmayan raporlar yatırımcı ve paydaşlar için büyük önem arz etmektedir. Bu bağlamda entegre raporlama, verilerin birbiri ile bağlantısını kurarak kullanıcılara kolaylık sunmaktadır.

1980 yılında KSS ve çevresel raporlama ile başlayan, finansal olmayan bilgilerin raporlanması endüstrileşmenin verdiği zararlardan dolayı gündeme sıkça gelmiş durumdadır. Türkiye’de ki işletmelerin de rekabet derecesinin artması ve küresel pazarlarda aktif rol oynayabilmesi için entegre raporlama büyük önem arz etmektedir (Gençoğlu ve Aytaç, 2016: 55-56).

Entegre raporlama finansal ve finansal olmayan bilgilerin karşılaştırmalı bir şekilde sunulmasına ilaveten gelecek risk ve performansları da analiz etmektedir (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 43). Şirketin finansal performansı ile diğer performanslarını birbirine bağlayan entegre rapor, şirketin mevcut mali durumu ile gelecek amaçlarına nasıl ulaşacağını gösteren bir rapordur (Korkmaz ve Topçu, 2015: 5).

Entegre raporlama iki bölümden oluşmaktadır. İlk unsuru finansal raporlar olan entegre raporlamanın ikinci unsuru sürdürülebilirlik raporlamasıdır. Finansal

raporlarda işletmenin mali durumu hakkında bilgiler yer alırken, sürdürülebilirlik raporlamasında ise işletmelerin çevresel, ekonomik, sosyal bilgileri rapor olarak yer almaktadır (Tokgöz ve Önce, 2009: 252).

Entegre raporlamanın geçmişi, finansal kayıtların ilk tutulmaya başladığı yıllar olan 1930'lara kadar uzanmaktadır. Yatırımcı güvenini olumlu etkileyen finansal raporlamanın varlığı, işletmeleri ve firmaları raporlama konusunda bir düzenleme ve standart arayışına itmiştir (Büdeyri ve Kısa, 2016: 183).

2010 yılında kurulan Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi, paydaş ve yatırımcılara şirketin durumu hakkında bütünleşik bir tablo sunmak amacıyla 2013 yılında entegre raporlama rehberini yayınlamıştır (Gençoğlu ve Aytaç, 2016: 55).

Entegre Raporlama rehberinin (www.integratedreporting.org, 27.04.2017):

- Mali sermaye sağlayan taraflara aktarılan bilginin niteliğini arttırmak,
- Sermaye sağlayıcılar için şeffaflık, hesap verilebilirlik gibi kavramları güçlendirip birbirleri ile olan ilişkiyi çözümlemek gibi amaçları bulunmaktadır.

Türkiye'de entegre raporlama konusunda farkındalık yaratmak amacıyla, 2011 yılında Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (TKYD) ve Sürdürülebilir Kalkınma Derneği (SKD) tarafından bir çalışma grubu oluşturulmuştur. TKYD, bu süreçte IIRC'nin Türkiye'deki iletişim noktası olarak görev almıştır. Garanti Bankası ve Çimsa Türkiye'den entegre rapor hazırlamak için IIRC'ye katılan ilk üye şirketler olmuştur (www.entegreraporlamatr.org, 29.10.2017).

2.2. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK MUHASEBESİ

2.2.1. Sürdürülebilirlik Muhasebesinin Gelişim Süreci

Sürdürülebilir kalkınmanın sağlanabilmesi için toplumsal hayatın tüm parçalarının bu doğrultuda faaliyette bulunması gerekmektedir. İşletmeler toplumun ayrılmaz parçalarıdır. Toplumdan bağımsız düşünilemeyen işletmeler, toplumda sosyal, ekonomik ve toplumsal faaliyetlerini sürdürülebilirlik anlayışı, çerçevesinde sürdürmelidirler. Sürdürülebilirlik anlayışı ancak sürdürülebilirliği işletmelerin kendi bünyelerinde içselleştirmeleri neticesinde gerçekleşmektedir (Çalışkan, 2012a: 143).

Sürdürülebilirliğin gerçekleşmesi işletme faaliyetlerinin gerçek anlamda ölçülmesi ile mümkündür. İşletmelerin var olan pozisyonlarını tespit etmek, işletmenin değerini belirlemek, işletme ilgililerine işletme ile ilgili bilgileri sunmak muhasebenin temel görevlerindendir (Akarçay, 2014: 2). Finansal olan bilgilerin ilgililer için raporlanması, muhasebenin temel görevleri arasında iken, işletmenin sürdürülebilir performansının tespitine ilişkin finansal olmayan bilgilerin muhasebeleştirilmesi, işletmenin sürdürülebilirlik çalışmalarının yürütülmesinde önemli bir araçtır.

Geleneksel muhasebe ilkelerinde işletmenin kazanç ve karlılığı; sosyal, toplumsal ve çevre performansı göstergelerinden daha ön planda yer almaktadır. Kurumsal faaliyetlere olan dar bakış açısı ile geleneksel muhasebe yaklaşımı birçok eleştiri almıştır (Tüm, 2014: 65). Signitzer ve Prexl (2008)'a göre geleneksel yaklaşımın salt karlılığı hedefleyen amaçlarının aksine sürdürülebilirlik kavramı, yeni bir yönetim tarzı olarak ortaya çıkmıştır. Pek çok işletme için önem kazanmaya başlayan kurumsal sürdürülebilirlik kavramı iş stratejilerinde önemli bir değer haline gelmiştir (akt. Engin ve Akgöz, 2013: 88). İşletmelerin kurumsal sürdürülebilirliğini ölçmek için, yetersiz kalan geleneksel finansal raporlamanın aksine üç boyutu olan sürdürülebilirlik raporlaması işletmeler ve paydaşlar için önem kazanmıştır.

Sürdürülebilirlik raporlaması, kurumsal itibarın ve kurumsal şeffaflığın artması, rakipler arasında rekabetin güçlenmesi, risklerin yönetilmesi, çevresel, sosyal ve ekonomik anlamda gelişmelerin yaşanması, hissedarlara daha güvenilir ve daha kaliteli bilgilerin sunulması ve sunulan bilgi vasıtasıyla hisse değerlerinin artırılması ve tüm bu amaçları kapsayan nihai amaç olan işletmenin devamlılığı için kullanılan önemli bir araçtır (Akarçay, 2014: 3).

Finansal olmayan bilgilerin raporlanması çabası, geçmişten günümüze dört aşama geçirmiştir. Birinci aşama; 1960-1970'li yıllarda, sanayi devriminden bu yana üretiminin ve makineleşmenin, çevreye verdiği zararın azaltılmaya çalışıldığı süreçtir. İkinci aşama; yaşanan doğal afet ve felaketler nedeniyle hükümetlerin işletmeler için düzenlemeler getirdiği 1980'li yıllardır. Üçüncü aşama, uluslararası organizasyonların bu konuda pek çok çalışma yaptığı 1990'lı yıllardır. Son aşama ise, üçlü performans ölçütleri esas alınarak, KSS raporlamasının daha gelişmiş hali olan sürdürülebilirlik raporlamasıdır (Akarçay, 2014: 3).

1929 yılında yaşanan büyük buhranın ardından, krize tepki olarak 1933 yılında Menkul Kıymetler Yasası ve 1934 Menkul Kıymetler Borsası Yasası

çıkartılmıştır. Yasayla birlikte halka açık şirketlerin paydaşlarına ve piyasaya düzenli bilgiler sunması için finansal raporlar hazırlama zorunluluğu getirilmiştir (Başpınar, 2005: 42-43).

İşletmeler 1990'ların başlarında gönüllü olarak sürdürülebilirlik raporlaması yayınlamaya başlamışlardır (Karğın vd., 2013: 30). Bilgi ve iletişimin artması, sınırların ortadan kalkması ve kamunun daha fazla bilinçlenmesi ile işletmelerin faaliyetlerini daha detaylı olarak sunmaları anlayışı benimsenmiştir.

İşletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel uygulamaları ile ilgili gerekli bilgileri paydaşlara ve ortaklara sunan sürdürülebilirlik raporları, işletmenin sosyal sorumluluk amaçlarına ulaşması için katkıda bulunmaktadır (Akarçay, 2014: 3). Raporların toplanması, sunulması, analiz edilmesi ve yorumlanması açısından sürdürülebilirlik muhasebesi, büyük öneme sahiptir.

Sürdürülebilirlik raporlarının amacı şeffaflığı arttırmak, marka değerini yükseltmek, yasal gereklilikleri yerine getirmek, rakipleri karşılıklı olarak değerlendirmeye olanak sağlamak, işçilerin motivasyonunu arttırmak ve kurumsal bilgiyi desteklemek ve kontrol etmektir (Hyrslava, 2014: 498). İşletmelerin sosyal sorumluluk amacıyla yayınlamış oldukları raporlar sayesinde, paydaşlar işletme ile ilgili tüm süreçler hakkında bilgi sahibi olmaktadır.

İşletmeler paydaşlarının yanı sıra, hissedarlarına karşı da sorumludurlar. İşletmelerin finansal performanslarına ilaveten, yayınladıkları sosyal ve çevresel performansları işletmelerin kurumsal sürdürülebilirliğine katkıda bulunmaktadır. (Onay, 2015: 111).

Bazı yatırımcılar belli sosyal ve çevresel kriterlere sahip işletmelere yatırım yapmak istemektedirler. Sosyal sorumluluğu önemseyen yatırımcılar, işletmelerin faaliyetlerini değerlendirebilmek için sürdürülebilirlik raporlarına gereksinim duymaktadırlar.

İşletmelerin sosyal, ekonomik, çevresel ve yönetsel performanslarını ölçmeleri ve raporlayabilmeleri için gerekli olan prensipler 1997 yılında Amerika Birleşik Devletleri'nde kurulan Küresel Raporlama Girişimi (GRI) ilkeleri temel alınarak gerçekleştirilmektedir.

GRI'nin misyonu, her büyüklükteki ve her sektördeki kurumlar tarafından kullanılabilecek güvenilir raporlama çevresi oluşturarak, raporlamanın standart hale getirilmesidir (www.globalreporting.org, 10.05.2017). Raporların içeriği ve

derlenmesine ilişkin öneriler ile sürdürülebilirlik raporlaması için ilkeler sunmaktadır. Bu ilkeler raporların kaliteli, titiz, amaca uygun ve standart bir şekilde tasarlanmasına olanak sağlamaktadır (Hoşnut, 2015: 129).

Sürdürülebilirlik raporları gönüllük esasına dayalıdır. Herhangi bir yasal zorunluluğu olmayan raporların standart arayışına GRI tüm sektörlerdeki işletmeler tarafından, dünya çapında kullanılabilecek olan bir çerçeve sunmuştur. (Onay, 2015: 112). Küresel ölçekli çerçevesindeki, bu standartlar, işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal performanslarını ölçebilmeleri için prensip ve göstergeler belirler (Akarçay, 2014: 7). İlk rehber 2000 yılında G1 ismi ile hazırlandıktan sonra 2002 yılında Johannesburg’da düzenlenen “Sürdürülebilir Gelişme Konferansı’nda” G2 ismi ile yeniden bir rehber yayınlanmıştır. 2006 yılında G3 rehberi yayınlanmış ve 2013 yılında 69 ülkeden 1600 üyenin katılımıyla 4. Küresel GRI konferansı gerçekleştirilmiştir ve G4 rehberi yayınlanmıştır (Aksoy, 2013: 38). Küresel anlamda GRI ile başlayan raporlama standartları belirli çerçeveler de farklı sözleşmeler ile yayınlanmıştır. Farklı kapsamlarda ki raporlama çerçeveleri Tablo 3’de gösterilmektedir.

Tablo 3: Farklı Çerçeveler ile Sürdürülebilirlik Standartları

<i>Yıl</i>	<i>Raporun Adı</i>	<i>Açıklama</i>
1997	Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative-GRI)	Ekonomik, sosyal ve çevresel performansa ilişkin ilkeleri belirleyen raporlama, dünya çapında en yaygın kabul gören göstergeleri sunmaktadır. Ekonomik, çevresel ve sosyal raporlamayı bir bütün olarak ele alan raporlama işletmeler için sürdürülebilirlik rehberi oluşturmuştur.
1999	AA1000 (Accountability 1000)	İşletmelerin günlük faaliyetlerine tüm paydaşlarını dahil etmesi gerektiğini öngören sosyal ve ahlaki açıdan hesap verilebilirlik ilkeler sunan standartlardır.
2000	Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (United Nation Global Compact – UNGC)	Bu sözleşmede, şirketlerin etki alanları kapsamında insan hakları, çalışma standartları, çevre ve yolsuzlukla mücadele kapsamında ilkeleri benimseyip ona göre hareket edilmesini gerektiren ilkeleri içermektedir. New York
2000	İlerleme Bildirimi Raporlaması (Communication on Progress – COP)	Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesinin 10 prensibini referans alır.
2000	OECD Çok Uluslu Şirketler Genel İlkeleri (The OECD Guidelines for Multinational Enterprises)	Hükümetler tarafından çok uluslu işletmelere uluslararası standartlara uygun bir şekilde faaliyetlerine devam etmesi için ilkeler sağlamaktadır. Sürdürülebilirliği sağlamak için şirketlerin, faaliyetlerde bulunduğu toplumun hükümet politikaları ile uyumunun sağlanması amacını taşımaktadır.
2006	IFC Performans Standartları (IFC Performance Standards)	Sosyal ve çevresel değerlendirmede, risklerin yönetilmesine dair ilkeler yer almaktadır.
2008	Karbon Saydamlık Projesi (Carbon Disclosure Project – CDP)	Raporlamanın temel maddeleri, iklim değişikliği, ormanların tahribatı, tedarik zincirlerinin çevresel riskleridir.
2010	Entegre Raporlama (Integrated Reporting – IR)	Entegre raporlama bir diğer adı ile bütünleşik raporlama, işletmenin finansal olan bilgileri ile finansal olmayan bilgiler arasındaki bağlantıyı tanımlar.
2010	ISO 26000	Sürdürülebilir kalkınmayı destekleyen sosyal sorumluluk kavramının tamamlayıcısı olan SA 80000 standardı olarak bilinen ISO 26000, tüm kurum ve kuruluşların kullanabileceği bir standarttır. 1998 de yayınlanan SA 8000 standardı, gelişmiş ülkelerden gelişmekte olan ülkelere kadar tüm ülkelerin yararlanabileceği bir klavuzdur.

Kaynak: Once vd., 2015: 237-238.

2.2.1.1. Çevre Muhasebesi (Yeşil Muhasebe)

İşletmeler, faaliyetleri neticesinde çevre ile sürekli etkileşim içerisindeyler. Faaliyetleri sırasında meydana gelen emisyon, hava ve su kirliliği, karbon monoksit gazı salınımı çevreye verdikleri zararın sadece birkaç tanesidir. İşletmeler sosyal sorumluluk kapsamında çevreye duyarlı olmak ve çevreye olası zararlarını minimuma indirmek durumundadırlar. Bu nedenden dolayı çevre ile ilgili birtakım plan ve projeleri bulunmaktadır. Plan ve projelerinin finansal raporlar gibi sunulması, paydaşların bilgilendirilmesi temel muhasebe amaçlarındandır.

Bu anlamda muhasebenin sosyal sorumluluk ilkesi gereğince, sürdürülebilirlik muhasebesinin bir alt dalı olan çevre muhasebesi doğmuştur. Çevre muhasebesi; çevre ile ilgili harcamaların belgelenmesi, raporlanması ve denetlenmesi anlamına gelmektedir (Alagöz ve Yılmaz, 2001:150).

Sanayileşmeyle birlikte meydana gelen çevre ve doğal kaynaklar üzerindeki olumsuz gelişmeler 1970'lerde tartışılmaya başlanmıştır (Özko, 1998: 16). Devam eden yıllarda 1980'lerde çevresel konular sosyal muhasebe başlığı altında ele alınmış hatta çevre muhasebesi sosyal muhasebenin bir alt dalı haline gelmiştir (Bengü ve Can, 2009: 156).

Literatürde yeşil muhasebe olarak da bilinen çevre muhasebesi, genel anlamda çevresel kaynakların kullanımı sonucunda meydana gelecek olan etkilerin ölçülmesi olarak tanımlanmaktadır (Soylu ve İleri, 2009: 310). İşletmeler faaliyetlerini gerçekleştirirken çevreyi ve var olan kaynakları kullanmaktadırlar. Çevrenin kirlenmesi doğada hali hazırda var olan kaynakların tükenmesine sebebiyet vermektedir. Bu zararların etkilerinin olabildiğince az bir orana indirmek hem işletme için hem de tüketiciler için, önem arz etmektedir. Çevre bilincinin artması ile birlikte işletmeler çevre üzerinde etkilerini en aza indirmek için faaliyetlerini yeniden düzenlemeye başlamışlardır (Özkaya, 2010: 247).

İşletmeler çevresel sorumluluk bilincini, çevresel plan ve projelerini göstermek üzere çevresel rapor hazırlarlar. Çevresel raporlama faaliyet raporları içerisinde yayınlandığı gibi bağımsız çevresel raporlar olarak da iç ve dış paydaşların bilgisine sunulabilir. Küresel anlamda faaliyet gösteren çok uluslu işletmeler, çevre ile ilgili bilgileri yıllık raporlarında açıklamaktadırlar. Uluslararası faaliyette bulunan

bu işletmeler çevresel raporlarını daha kapsamlı ve geniş şekilde faaliyet raporlarından ayrı olarak da yayınlamaktadırlar (Ulus, 2009: 185).

İşletmelerin doğaya vermiş oldukları hasarı, kavrayamayan geleneksel muhasebe anlayışı çevresel muhasebe için uygun değildir. Geleneksel muhasebenin ana konusu para ile ilgili konular iken, işletmenin hizmet ve üretim faaliyetleri sonucu çevre sorunlarının ölçülmesi, değerlendirilip, raporlanması çevre muhasebesinin konusudur (Kaya, 2013: 2-5).

İşletmelerin neden olduğu çevresel sorunların toplum ve paydaşlar tarafından dikkate alınır olduğu 1970'lerde başlayan çevresel raporlama için bir takım standartlara gereksinim duyulmuştur.

1970'lerde ilk defa bahsi geçen olan çevresel raporlama, işletmenin sosyal boyutu kapsamında ele alınır olmuştur. Raporların sunumu için gerekli olan birçok raporlama rehberi geliştirilmiştir. Bu rehberler çevresel gruplar, uluslararası organizasyonlar ve hükümet temsilcileri arasında yapılan faaliyetler sonucunda ortaya çıkmıştır. Raporların genel anlamda işletmenin çevresel performansını ölçen ve raporları kontrol eden bir yapısı bulunmaktadır (Ulus, 2009: 186).

2.2.1.2. Üç Boyutlu Muhasebe (Üçlü Raporlama)

Yeşil muhasebe olarak da bilinen çevre muhasebesi; işletmenin hem ekonomik hem de çevre performansını ölçen bir araç olarak kullanılmakta iken; işletmenin toplumsal olarak sorumlu olduğu algısını göz ardı etmektedir. Çevre muhasebesi, çevresel konuları analiz etmesi ile geleneksel finansal muhasebeden farklılığını ortaya koyarken, üç boyutlu muhasebe yöntemi de toplumsal konulara raporlama standardında yer vermesi ile çevre muhasebesinden farkını yansıtmaktadır (Tüm, 2014: 67).

Üç boyutlu muhasebe kavramından ilk kez bahseden ve akademik olarak katkıda bulunan Elkington (1997)'dur. 1990'lardan önce üçlü raporlama kavramı hakkında literatürde bilgi mevcut değildir (Alhaddi, 2015: 8). Üç sorumluluk alanının birleşmesi ile geleneksel finansal raporlamanın, işletmenin sürdürülebilirlik performansı da eklenerek genişletilmesidir (Senal ve Ateş, 2012: 90).

Üç boyutlu muhasebede işletmeler faaliyetlerini çevresel, ekonomik ve sosyal olarak sınıflandırıp raporlarken ağırlıklı olarak finansal göstergeler ve ölçülebilir faktörler üzerine odaklanmışlardır (Tüm, 2014: 67). KSS'nin dayanaklarından biri üçlü muhasebe kavramıdır. Üçlü muhasebe, sürdürülebilir kalkınma yaklaşımından

beslenen ve ekonomik, ekolojik ve toplum gibi üç boyut arasındaki dengeyi arayan bir kavramdır (Zak, 2015: 252).

Üç boyutlu muhasebenin daha öncede bahsettiğimiz gibi ekonomik, çevresel ve toplumsal boyutu bulunmaktadır.

Ekonomik boyut;

Birçok sürdürülebilirlik muhasebesi gibi üçlü raporlama kriterlerinde de değerlendirilen ekonomik ölçümler şu şekildedir (Hall ve Slaper, 2011: 5); kişisel gelir, eksik istihdam maliyeti, istihdam artışı, sektör tarafından gerçekleştirilen istihdam.

Sosyal boyut;

Elkington (1997)'a göre; üç boyutlu muhasebenin sosyal boyutu insan sermayesi, işgücü, adil-faydalı işletme faaliyetleri ve topluma faydalı olmaktır (akt. Alhaddi, 2015:8). Aynı zamanda kadınların işgücüne katılımı, işsizlik oranları, eğitim, sosyal kaynaklara erişim, sağlık ve refah artışı, yaşam kalitesi ve sosyal sermayenin artışı sosyal boyutu içerisinde değerlendirilmektedir (Hall ve Slaper, 2011: 5).

Çevresel boyut;

Çevresel boyut, işletmelerin ürettikleri ürünler ile doğaya ve doğal kaynaklara verdikleri zararı en aza indirmek için düşünülen üçlü muhasebe kavramının bir kalemidir. Su ve hava kirliliği, karbon monoksit gazı salınımı, fazla enerji tüketimi, toksit atıklar değerlendirilmesi gereken faktörlerden bir kaçıdır.

Tablo 4'te geleneksel muhasebe, çevre muhasebesi ve sürdürülebilirlik muhasebesinin karşılaştırılması mevcuttur.

2.2.2. Sürdürülebilirlik Muhasebesinin Geleneksel Muhasebeden Farkları

Geçmişte, işletmelerin başarılarını ölçmek için sadece finansal göstergeler kullanılmaktaydı. Başarı ne kadar kar elde edildiği, maliyetlerin ne kadar az olduğu ile ölçülürdü. Fakat son dönemlerde birçok kurum ve işletme başarılarını ölçmek için finansal olmayan bilgileri kullanmaya başlamışlardır (Tek ve Gümüş, 2006: 11).

İşletmenin sadece finansal tabloları ve parasal durumu ile ilgilenen geleneksel finansal muhasebenin birçok konuda eksiklikleri bulunmaktadır. İşletmenin kurumsal sürdürülebilirlik konusunda eksikliğinden dolayı, geleneksel finansal muhasebede

işletmenin sosyal ve çevresel boyutu ile ilgili her hangi bir bilgi yer almamaktadır (Tüm, 2014: 69).

Sürdürülebilirlik raporlaması ise, sürdürülebilir kalkınma bağlamında sürdürülebilir gelişmeyi hedefleyen şeffaf ve sorumlu olması ilkesi gereğince i ve dış paydaşlara kurumsal performansla ilgili bilgi sağlayan raporlama şeklidir. Sürdürülebilirlik raporlaması ekonomik, sosyal, çevresel unsurlarla ilgili raporlamayı tanımlamada kullanılan l sorumluluk raporlaması ile anlamdaş olan bir terimdir (Senal ve Ateş, 2012: 91).



Tablo 4: Geleneksel Muhasebe, Çevre Muhasebesi ve Sürdürülebilirlik Muhasebesinin Karşılaştırılması

	Geleneksel Muhasebe	Çevre Muhasebesi	Sürdürülebilirlik Muhasebesi
Bakış Açısı	İşletmenin finansal durumu	Ekonomi, işletme ve çevre arasındaki ilişki	İşletme faaliyetlerinin ekonomik, sosyal ve çevre boyutunun bir bütün halinde toplanması
Hedef	Genel ekonomik durumun sunulması, maliyet yönetimi	Çevresel performans, Çevresel sorumluluk ve Çevresel maliyetlerin sunulması	İşletmenin sosyal, ekonomik ve de sosyal boyutunun (sürdürülebilirlik boyutu) sunulması
Ana Unsurlar	Finansal muhasebe, yönetim muhasebesi	Çevresel finansal muhasebe, Dış ekolojik muhasebe Çevresel yönetim muhasebesi	Sürdürülebilir finansal muhasebe, Sürdürülebilir yönetim muhasebesi
Araçlar	Finansal ve hesap tabloları, şirket içi raporlar	Çevresel raporlar	Sürdürülebilirlik raporları
Yöntem	Değerlendirme prosedürleri	Çevresel performansın değerlendirilmesi, Yaşam- döngü analizi, Çevresel maliyet analizi	İşletmenin sürdürülebilirlik karnesi
Düzenlemeler	Finansal muhasebe için yasal zorunluluklar; yönetim muhasebesi için gönüllülük esası	Çevresel performansın bazı unsurlarını raporlarken gerekli olan yasal düzenlemeler	Düzenleme yok
Zorunluluklar	Zorunlu	Gönüllü	Gönüllü

Kaynak: Hernardi, 2012: 28.

Tablo 4'te karşılaştırılan geleneksel muhasebe, çevre muhasebesi ve sürdürülebilirlik muhasebesi verilerinden anlaşıldığı üzere, sürdürülebilirlik muhasebesi bu iki temel muhasebe yaklaşımından farklılık göstermektedir.

Sürdürülebilirlik muhasebesinin temel amacı işletme faaliyetlerinin sosyal, ekonomik ve çevresel boyutunu bir bütün halinde paydaşlara sunmasıdır.

2.3. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI

Daha önceden bahsettiğimiz gibi işletme performansının temel ölçüm birimi muhasebedir. Muhasebe sistemi işletmelerin, kurum ve kuruluşların faaliyetlerini değerlendirip ve rakamsal kayıtlarını tutmakla yükümlüdür (Erdoğan, 2002: 51).

Geleneksel finansal raporlama, işletme faaliyetleri ile ilgili bilgileri yönetici ve hissedarların kullanımına uygun bir şekilde raporlarken, sürdürülebilirlik raporlaması ise; işletme paydaşlarının da işletme ile ilgili faaliyetlerden haberdar olması üzerine gerçekleştirilmektedir. Sürdürülebilirlik raporlaması, geleneksel raporlamanın aksine sadece mali nitelikteki işlemleri ölçmeyip aynı zamanda işletmenin sosyal, çevresel boyutunu ele alıp paydaşlara sunmaktadır (Onay, 2015: 111).

Sürdürülebilirlik ve işletme paydaşları açısından bakıldığında geleneksel finansal raporlama, paydaşların beklentilerini karşılayamamaktadır (Çalışkan, 2012b: 51). Finansal muhasebenin sürdürülebilirlik beklentilerini karşılayamamasının nedenleri aşağıda belirtilmiştir (Schaltegger ve Burritt, 2010: 376);

- Finansal muhasebe standartlarına göre, işletme faaliyetlerinin sınırları üzerinde dar bir bakış açısına sahip olması,
- Geleneksel muhasebe anlayışına göre işletmenin devamlılığının ve karlılığının sosyal ve çevresel amaçlardan ziyade ekonomik amaçları gözetmesi,
- Ekolojik bir takım etkiler yaratan işletmelerin faaliyetlerinin değerlendirilmesinde eksik olan ilkelerin mevcut olması,
- Paranın ortak bir değer ölçütü olarak kullanılması eleştirilmiştir, çünkü o tarihi, cari, yerine koyma ve net şimdiki değer gibi farklı ölçüm yöntemleri ile ölçülmektedir.

Geçtiğimiz 20 yıl içerisinde sürdürülebilirlik raporları yaygınlaşmıştır (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 16). Sürdürülebilir raporların hazırlanmasında işletme içi ve işletme dışı birkaç neden vardır. Bu nedenlerden bazıları şu şekildedir;

- Finansal raporlamanın doğal bir uzantısı olan sürdürülebilirlik raporlaması işletmenin çevresel, ekonomik ve sosyal

performansını açıklamada işletme raporlarının kapsamını genişletmektedir (Başar, 2014: 60).

- Gao (2011)'ya göre işletmelerin sürdürülebilirlik raporlaması hazırlamasının en önemli sebeplerinden birisi de işletme paydaşlarının ve hissedarlarının işletme hakkında daha detaylı raporlama bilgisine sahip olmak istemesidir (akt. Onay, 2015: 111).

Sürdürülebilirlik raporlaması, çoğunluklu olarak gönüllülük esasına dayalıdır. Fakat bazı ülkeler raporlamanın zorunlu olması için bir takım düzenlemeler yapmaktadırlar. İsviçre, Norveç, Finlandiya, Danimarka, Almanya, Fransa, İngiltere gibi ülkelerde kurumsal sosyal sorumluluk/sürdürülebilirlik ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır. Geçtiğimiz son on yıl içerisinde sürdürülebilirlik raporlaması ile ilgili küresel düzeyde çeşitli standartlar geliştirilmiştir. Bunlardan bazıları UN Global Compact, GRI, ISO 26000, SA 8800, ISO 14001'dir. En yaygın olarak kullanılan standart 1997 yılında yayınlanan GRI'dir (Bonson ve Bednarova, 2015: 183).

2.3.1. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Teorik Zemini

Sürdürülebilirlik raporlaması finansal olmayan bilgilerin, gönüllülük esasına dayalı olarak sadece hissedarlara değil aynı zamanda tüm paydaşlara hesap verebilme ilkesine dayalı olarak sunulan raporlardır. Bu raporlama aracılığı ile işletmeler; toplum ve çevre üzerindeki faaliyetlerinin olası negatif etkilerini azaltmak için kendi plan ve projelerini iç ve dış paydaşlarına sunmaya çalışırlar. Finansal raporlamanın kapsamı 1970'li yıllardan itibaren sosyal odaklı olarak değişmeye başlamıştır. İşletmenin mali durumunu gösteren tablolar dışında bilgi vermeyi amaç edinen bu raporlama girişiminin amacı, sosyal verimlilik. 1980'lere gelindiğinde sosyal verimliliğin üzerine bir de çevresel raporlama kavramı ortaya çıkmış, raporlamanın kapsamı daha da genişletilmiştir. Raporlamaya eklenen çevresel raporlamanın amacı ise, işletme faaliyetlerinden kaynaklanan çevreye olası zararı en aza indirmektir. Faaliyetlerden dolayı meydana gelen atıklar, hava ve su emisyonları çevresel etkinin mutlak seviyesidir. Toplumun çevresel ve sosyal konulardaki bilgiye olan talebi arttıkça, raporların çerçevesi genişletilmiştir. 2000'li yıllara gelindiğinde ise sürdürülebilirlik raporlaması ve KSS raporlaması aynı teorik altyapıya sahip olmakla birlikte en yaygın kullanılan raporlama şekli olmuş durumdadır.

Sürdürülebilirlik raporlaması işletmenin ekonomik, sosyal ve çevresel ilişkileri arasında bir bağlantı sunma amacı taşır (Vartiak, 2016: 177; Onay vd., 2015: 235).

Sürdürülebilir kalkınma ile ilgili plan ve projeler arttıkça, işletmeler üzerinde farklı paydaş grupları tarafından işletmelerin sürdürülebilirliği üzerine bir baskı oluşmuş durumdadır (Yangil, 2015: 357). Sonuç olarak toplumun ekonomik sacayağını oluşturan işletmeler, kurumsal sorumluluk ve sürdürülebilirlik kapsamında KSS performanslarını şeffaflık ilkeleri gereğinde yayınlamaya başlamışlardır.

2015 yılında KPMG tarafından gerçekleştirilen araştırmaya göre; N100¹ şirketlerinin üçte biri KS raporlaması yaparken, G250² şirketleri arasında KS raporlaması oranı ise yüzde 90'dır. Finansal raporlarına ilaveten şirketlerin KS ve sürdürülebilirlik verilerine ulaşılması artık çok daha kolaydır. 2011'de her 5 şirketten yalnızca 1'inin raporuna ulaşılabilirken 2015'te bu oran her 5 şirketten 3'ünün raporuna ulaşılabilmesi yani oran olarak %60'ının raporlarına ulaşılabilmesidir (www.kpmg.com, 02.05.2017).

2.3.2. Sürdürülebilirlik Raporlaması Nedenleri

Küreselleşme ile birlikte faaliyetlerini kendi sınırlarının dışına çıkarak gerçekleştiren işletmeler, toplum, çevre ve ekonomide küresel izler bırakmaktadır. Artan küresel etki ile birlikte toplumun ve işletme paydaşlarının işletmelerden beklentileri artmakta ve dolayısıyla işletmelerin sorumlulukları artmaktadır. İşletmelerden salt üretim odaklı değil üretimde bulunurken, meydana getirdiği sorunları ortadan kaldırılması ve çözümün bir parçası olması beklenmektedir (Yangil, 2015: 361). Ekonominin önemli saç ayaklarından biri olan işletmeler, sürdürülebilir kalkınma bağlamında önemli role sahiptirler. Birçok işletme, ortaya çıkan çevresel problemlerin bir çözümü ve farkındalık yaratmak için sürdürülebilirlik raporlaması yayınlamaktadır (Baumgartner, 2009: 102).

Sürdürülebilirlik raporları; hissedarlar, olası yatırımcılar, çalışanlar, müşteriler, akademisyenler, ilgili diğer gruplar tarafından değerlendirilmekte olduğu için farklı paydaşların farklı beklentileri olmaktadır (Hoşnut, 2015: 120).

¹ 45 ülkenin her birinde geliri en yüksek 100 şirket. Dünya çapında toplam 4500 şirket, Bankalar bu örneğin yaklaşık %7'sini oluşturmaktadır.

² Fortune 500, 2014 listesinde tanımladığı gibi dünyanın en büyük 250 şirketi. Bankalar bu örneklemin % 12'sini oluşturmaktadır.

Paydaşların beklentileri karşılayabilmek için geliştirilen sürdürülebilirlik raporlarının öne çıkan nedenleri şu şekilde sıralanmıştır (Aksoy, 2013: 1-2):

- Küresel ısınmanın etkisiyle meydana gelen iklim değişikliğinin akabinde yaşanan çevresel felaketler, işletmelerin faaliyetlerinde daha dikkatli davranmalarını zorunlu kılmıştır,
- Uluslararası düzeyde gerçekleştirilen ticari anlaşmalarda öne çıkan ve uluslararası finans kuruluşlarının kredi kullanım şartlarında yer almaya başlayan “sürdürülebilirlik” kriteri,
- Yatırımcıların sadece şirketin ekonomik verimliliğine odaklanmayıp, sosyal, çevresel performanslarını değerlendirmesi,
- Yatırımcılar, müşteri ve tüketiciler şirketlerin sosyal ve çevresel performansını değerlendirip, tercihlerini bu şekilde yapması,
- Çevreye ve topluma duyarlı işletmelerin, marka değerinin ve itibarının yükseleceği görüşünün hakim olmaya başlanması,
- Borsada işlem gören şirketlerin finansal performanslarının açıklanmasına ilaveten sosyal ve çevresel performanslarını açıklama zorunluluğunun da getirilmesi,
- İşletmelerin devamlılığı sürdürülebilirlik raporlamasında yer alan sosyal, çevresel, ekonomik göstergelerinin verimliliğine bağlanmış ve rekabet avantajının bu sayede gerçekleştirileceği benimsenmiştir.

Bahsi geçen bu faktörler, işletmenin yönetim politikasında sürdürülebilirliği benimsemesini gerekli kılmıştır. Faktörler göz önüne alındığında işletmeler uzun vadede değer yaratmak ve de rekabet avantajı elde edebilmek için politikalarına sürdürülebilirlik ekseninde devam etmek zorunda kalmışlardır. Ve bu bağlamda işletmeler ekonomik kararlarına ilaveten, sosyal ve çevresel etkenleri bir arada değerlendirmektedirler.

Bahsi geçen faktörlere ilaveten Kolk makalesinde şirketlerin raporlama yapma ya da yapmama nedenlerini şu şekilde sıralamıştır (Kolk, 2004: 54):

Raporlamayı gerekli kılan faktörler;

- İşletmenin spesifik amaçlara ulaşma karşısında verimliliğini arttırmak,
- Çevresel stratejilerinin uygulamasını hızlandırmak,
- İşletmenin faaliyetleri kapsamında çevresel bilinci arttırmak,

- İşletme içi ve işletme dışı mesajı düzgün bir şekilde iletmek,
- Daha şeffaf olarak kredibilitiyi arttırmak,
- İtibarı ve işletme verimliliğini arttırmak, çalışanların iş tatmini arttırmak,

Raporlamayı gerekli kılan birçok faktör olmasına karşın, raporlamanın işletmeye sağlayacağı faydaların olmadığını savunan birkaç görüş mevcuttur. Bu görüşü etkileyen faktörler ise şöyledir;

- Rakiplerin rapor yayınlamaması,
- Müşterilerin ve paydaşların rapor hakkında ilgili olamaması ve bu nedenle satışların artmayacağı beklentisi,
- İşletmenin çevresel performansının iyi olması,
- Çevresel konulara ilişkin raporlama dışında farklı birçok araçların olması,
- Raporlama maliyetinin yüksek olması,
- Tüm işletme faaliyetleri ile ilgili bilgi toplamanın zor olması,
- Raporlamanın şirketin itibarına zarar verme olasılığının olması,

Gray (2005)'e göre yeni muhasebe anlayışında, her türlü dışsallık muhasebe sisteminin merkezi olarak görülmekte ve de ekonomik başarının maliyeti çevresel ve sosyal açıdan değerlendirmektedir. Schaltegger vd., (2006)'a göre ise sürdürülebilirlik muhasebesi geleneksel muhasebenin açıklarını kapatmakta, işletmenin sürdürülebilirliğe olan katkısını göstermekte ve de aynı zamanda raporlama ve muhasebe sürecinin doruk noktasıdır. Bunun ana sebebi sürdürülebilirlik bağlamında adalet, verimlilik gibi konuları gözetilmesidir (akt. Çalışkan, 2012b: 53).

2.4. KÜRESEL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA İLKELERİ

2.4.1. Küresel Raporlama Girişimi (GRI)

İlk standartları 2000 yılında yayınlanan GRI, yıllar içerisinde değişiklik göstererek dünyada en yaygın şekilde kullanılan sürdürülebilirlik raporlama standardı olmuştur. Farklı işletme ölçekleri ve farklı diller dikkate alınarak geliştirilen GRI'nin tüm sektörlerin kullanımı için, uygun bir yapısı bulunmaktadır (Onay, 2015: 117).

90'dan fazla ülkede kullanılan standartların iki faaliyeti bulunmaktadır. Bunlardan ilki; sürdürülebilirlik raporlaması standardı hazırlamak. İkincisi ise işletmelerin sürdürülebilirlik değerini arttırmak için, ödeme yükümlülüklerini, ürünlerini ve ortaklarının arasındaki ilişkilerin geliştirilmesidir. Yasal zorunluluğu olmayan, işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal performanslarını raporlamak amacıyla belirlenen GRI G4 standardının içeriği şu şekildedir:

- GRI Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzlarının Amacı
- Kılavuzların Kullanımı (Sürdürülebilirlik Raporu Hazırlanmasında İzlenecek Adımlar, Kılavuzların Bildirimi Talebi)
- Sürdürülebilirlik Raporlarına Uyumlu Olarak Hazırlamak Amacıyla Uygulanacak Kriterler
- Raporlama İlkeleri (Rapor İçeriği ve Niteliğinin Belirlenmesi)
- Standart Bilgi ve Bildirimler
- Özel Standart Bildirimler (Ekonomi, Çevresel, Sosyal)
- Hızlı Bağlantılar (Entegre Raporlama ile Sürdürülebilirlik Raporlaması Arasındaki İlişki, Strateji, Riskler, Dış Denetim)

Tüm dünyada çeşitli sektörler arasında kullanılan GRI raporlama standartları, sürdürülebilirlik raporlarının şeffaf olması için gereken özeni göstermektedir. Raporların içeriklerinin ve niteliklerinin belirlenmesine ilişkin ilkeler mevcuttur. Kuruluşların ekonomik, sosyal ve çevresel performanslarını gelişimlerini izlemek, değerlendirmek ve performansları iyileştirmeyi hedeflemektedir. İşletmelerin sürdürülebilirlik performanslarının bölgesel ya da küresel seviyede ne gibi katkılarının olduğu da değerlendirme kapsamındadır (www.globalreporting.org, 02.05.2017).

2.4.2. AA1000 (Accountability 1000)

Sürdürülebilir kalkınma için muhasebe standartları, 1999 yılında ilk kez AA1000 Muhasebe Standartları olarak yayınlanmıştır. Muhasebe, işletme performansının, ürünlerinin, karar ve planların hakkında şeffaflık ve sorumluluk ilkesi gereğince bilgilerin paydaşlara sunulmasıdır. Aynı zamanda işletme kararlarının, yapılan eylem ve performanslarının paydaşlar için anlaşılabilir ve açık bir şekilde raporlanması, sürdürülebilirliğin tanımlanmasını, anlamak için geliştirilmiş standartlardır. Temel kuralları ise şöyledir; (1) kapsamlı, anlayışa odaklı,

ilgili konulara yanıt veren, paydaşların ilgi ve endişelerini konu alan bir strateji kurmak (2) ilişkili olduğu işletmelerin performans ve stratejilerini yönetebilecek amaç ve stratejiler geliştirmek (3) strateji, amaç, standartlar hakkında güvenilir bilgi sunmak. Bu prensiplerle birlikte standardın amacı ise işletmenin ekonomik, çevresel ve sosyal performansları olan sürdürülebilirlik konuları hakkında bilgi sunmak, uzun dönem finansal raporlar hakkında bilgi sunmak ve ardından işletmenin strateji ve performanslarını, hedeflerini paydaşlara açıklamak olarak özetlenmiştir (www.accountability.org, 03.07.2017).

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

26 Haziran 2000’de kurumsal sorumluluk ve sürdürülebilirlik kapsamında farklı girişimleri evrensel ilkeler belirlemek üzere, New York’ta Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi ilan edilmiştir. Kamu ve özel sektörün katılımına açıktır. Devamlı rekabet içindeki iş dünyasına ortak bir kalkınma kültürü oluşturmak için, evrensel ilkeler benimseyen sürdürülebilirlik yaklaşımıdır.

2000 yılında ilkeler kabul edilemeden bir yıl önce, 31 Ocak 1999 tarihinde düzenlenen Dünya Ekonomik Forum’unda Birleşmiş Milletler Genel Sekreteri Kofi Annan “Binyıl Kalkınma Hedefleri” doğrultusunda, iş dünyası liderlerini, şirketleri ve sivil toplum kuruluşlarını bir araya getirecek olan, on evrensel ilkesi bulunan sözleşme altında buluşmaya davet etmiştir (www.sabanci.com, 01.03.2017). Sözleşmenin içeriği ve maddeleri ise şu şekildedir; (www.unglobalcompact.org, 01.03.2017).

10 temel ilke 4 ana başlık altında incelenmektedir.

İnsan Hakları

- 1) İş dünyası insan haklarına saygı göstermeli ve destek olmalıdır,
- 2) İş dünyası insan hakları suç ihlallerinde bulunmamak için gereken önlemleri almak ve insan haklarına uygun davranmalıdır,

İş Gücü

- 3) İş dünyası sendika, toplu sözleşme, örgütlenme haklarına saygı duymalıdır,
- 4) Zorla çalıştırmanın ortadan kaldırılması için, emek sarf edilmelidir,
- 5) Küçük işçi (çocuk işgücü) çalıştırılmak ortadan kaldırılmalıdır,

- 6) İşe almada her türlü ayrımcılık ortadan kaldırılmalıdır,

Çevre

- 7) İş dünyası çevre ile ilgili oluşabilecek sorunları önlemelidir,
- 8) İş dünyası çevre bilincini ve sorumluluk düzeyini arttırmalıdır,
- 9) İş dünyası çevre dostu teknolojilerin üretilmesi, kullanılması ve yaygınlaştırılması üzerine çalışmalıdır,

Yolsuzlukla Mücadele

- 10) İş dünyası rüşvet ve haraç dahil her türlü yolsuzluğun ortadan kalkması için mücadele etmelidir.

2.4.4. OECD Çok Uluslu Şirketler Genel İlkeleri

OECD Çokuluslu İşletmeler Genel İlkelerinde; OECD'ye üye olan ve faaliyetlerini kendi sınırlarının ötesine taşıyan çok uluslu işletmelerin, ticari ilişkilerinde sorumlu davranmaları gerektiği, faaliyette bulunduğu ülkenin politikaları ile uyumlu şekilde hareket etmesi gerektiği ilkeleri yer almaktadır (www.tisk.org.tr, 13.03.2017).

27 Haziran 2000 yılında yayınlanan bu genel ilkeler, tavsiye niteliğindedir ve gönüllülük esasına dayanmaktadır. Sürdürülebilir kalkınmaya, çok uluslu işletmelerin katkısının artırılması amaçlanmaktadır (Aktan, 2007: 8).

Genel İlkeler

- 1) Çok uluslu işletmelerin ilkelere uymasında hiçbir hukuksal yaptırım olmamakla birlikte, gönüllülük esasına dayanmaktadır. İlkeler yalnızca tavsiye niteliğindedir.
- 2) Çok uluslu işletmeler sınırları dışında faaliyet gösterdikleri her ülkede, ülkelerin kendi yasal prosedürleri ile çatışmamalı, ülkelerin prosedürlerine uyumlu şekilde çalışmalıdırlar. Aynı zamanda uluslar arası işletmecilik küresel baz da faaliyet alanı gerektirdiği için uluslar arası işbirliği önem arz etmektedir.
- 3) OECD Genel İlkeleri çok uluslu şirketlerin tüm ülkelerdeki kuruluşlarına (ana ülke/ yerli ülke) yöneliktir.
- 4) Genel ilkeler çok uluslu ve yerli işletme arasındaki uygulama farklılığını ortadan kaldırmayı amaçlamaktadır.

- 5) OECD Genel İlkelerinin hiçbir hukuksal yaptırımı olmaması ve gönüllülük esasına dayalı olmasının yanında, ilkeleri kabul eden çok uluslu işletmelerden Genel İlkelere mümkün olan en geniş çapta uyulması beklenmektedir.
- 6) OECD Genel İlkeleri kabul eden hükümetler, faaliyette bulunduğu ülkeye zarar verecek şekilde, yatırım yapılan ülkeye avantajları sorgulatacak şekilde kullanmamalıdır.
- 7) Çok uluslu işletmeler faaliyette bulundukları ülkenin, faaliyet koşullarını belirleme hakkına sahiptirler. Çok uluslu işletmelerin birbirleri ile çelişen amaçları olduğu zaman uluslararası işbirliği ile sorunlar giderilecektir.
- 8) OECD Genel İlkelerini imzalayan çok uluslu işletmelerden hukuka ve sözleşme hükümlerine uyulması beklenmektedir.
- 9) Çok uluslu işletme ve ev sahibi ülke arasında çıkabilecek uyuşmazlıkların çözümü için uluslararası mekanizmaların kullanılması daha uygundur.
- 10) OECD Genel İlkelerini imzalayan hükümetler, ilkeleri tanıtmalıdır ve ilkelerin yorumlanması, gözden geçirilmesi için danışma meclisleri olmalıdır (www.oecd.org, 03.01.2017).

Genel Politikalar

- 1) Birden çok ülkeden faaliyette bulunan uluslararası işletmeler sürdürülebilir kalkınmaya katkı sağlamak amacıyla, ekonomik, sosyal ve çevresel sürdürülebilirliğe dikkat etmelidirler.
- 2) Faaliyette bulunulan ya da yatırımın gerçekleştiği yabancı ülke halkının haklarına saygı gösterilmeli, çok uluslu işletme yükümlülüklerini ve taahhütlerini yerine getirilmeli, faaliyetlerden etkilenen ülkenin insan haklarına saygı göstermelidirler.
- 3) Çok uluslu işletmelerin dış piyasada faaliyette bulunup karlarını arttırmasına ilaveten, ev sahibi ülke halkına pozitif katkı sağlamaya teşvik edilmelidirler.
- 4) Ev sahibi ülke halkı için, istihdam yaratarak beşeri sermayenin oluşumunu teşvik etmelidirler.

- 5) Çevre, sağlık, güvenlik gibi konularda var olan yasa ve düzenlemeler içinde makul olmayan istisnai yaptırımları kabul etmekten sakınmalıdırlar.
- 6) Kurumsal yönetim uygulamaları savunulmalı, desteklenmeli ve de gelişmesi sağlanıp uygulanmalıdır.
- 7) Çok uluslu işletme ile ev sahibi ülke arasında, karşılıklı güven ilişkisi geliştiren yönetim sistemleri benimsenmelidir.
- 8) Şirket, politikalarını çalışanlarla paylaşmalıdır.
- 9) OECD Genel İlkelerine, işletmenin politikalarına aykırı uygulamaların gerçekleştiğini ihbar eden çalışanlara ayrımcı tutum gerçekleştirmekten kaçınılmalıdır.
- 10) İşletmenin tüm fonksiyonlarının, Genel İlkeler ile uyumlu olması teşvik edilmelidir.
- 11) Faaliyette bulunan ülkenin politikası ile çatışacak davranışlardan uzak durulmalıdır (www.oecd.org, 03.01.2017).

OECD tarafından yayınlanan genel ilkeler kapsamında; çok uluslu şirketler faaliyette bulunduğu ülkelerin çıkarlarına ters hareket etmemek, ülkenin hukuk ve politikası ile çatışan kararlar almamak, sürdürülebilirlik ekseninde faaliyetlerde bulunmak durumundadırlar (Aktan, 2007: 9)

2.4.5. IFC Performans Standartları

Uluslararası Finans Kurumu'nun (IFC) sürdürülebilirlik çerçevesi, sürdürülebilir kalkınmaya yönelik taahhütleri sunmaktadır. IFC'nin sürdürülebilirlik çerçevesi üç kategoriden oluşmaktadır. Birincisi, IFC'nin çevresel ve sosyal açıdan sürdürülebilirlik çerçevesini, sürdürülebilirlikteki etkin rolünü, gelecek beklentilerini yansıtan çevresel ve sosyal sürdürülebilirlik politikasıdır. İkincisi, risklerin belirlenmesi ve ölçülmesi ve sürdürülebilir kalkınma için risk ve engellerin ortadan kalkması gibi performans standartlarını içerir. Üçüncüsü ise, bilgiye erişim politikasıdır (www.oecd.org, 03.01.2017).

2.4.6. Karbon Saydamlık Projesi (CPD)

Karbon saydamlık projesi; 2000 yılında işletmelerin, yatırımcıların ve devletlerin küresel ısınma ve iklim değişikliği tehdidine karşı tedbirli olmaları,

gereken önlemleri almaları amacıyla bilgi toplama ve paylaşma amacını gütmektedir. Karbon saydamlık projesi kapsamında ele alınan iki önemli kriter mevcuttur. Bunlardan birincisi; sera gazı salınımını azaltmaktır. İkincisi ise iklim değişikliğini kamuoyu ile paylaşmaktır. Şirketler ve devletler CDP sayesinde karbon emisyonlarını azaltma hedefleri koymaktadırlar (www.tisk.org.tr, 02.04.2017).

CDP, uluslararası bir proje olup 877 kurumsal yatırımcı tarafından desteklenmektedir. Aynı zamanda 60 ülkeden 5000 kuruluş sera gazı emisyonu, su kaynak yönetimi, iklim değişikliğini bu proje ile ölçmektedir. Paydaşlarına ve kamuoyuna bilgi sunmaktadır (Yılmaz, 2014: 74).

2.4.7. ISO 26000

Uluslararası Standartlar Örgütü (ISO) tarafından 2010 yılında yayınlanan ISO 26000, gönüllülük esasına dayalı olarak işletmeler, şirketler ve de aynı zamanda faaliyet alanı ve büyüklük fark etmeksizin bütün kamu, özel sektör kurum ve kuruluşlar için ilkeler sunmaktadır. ISO 26000'in amacı, sürdürülebilir kalkınmayı gerçekleştirmektir (www.tisk.org.tr, 13.03.2017).

ISO 26000 Sosyal Sorumluluk Klavuzu, gönüllülük esaslı olan raporlama standardı; şirketlere, tüm kurum ve kuruluşlara sürdürülebilirlik, şeffaflık, hesap verebilirlik gibi konularda yardımcı olmaktadır (Hoşnut, 2015: 131-132). Sorumluluk klavuzu aynı kaynakların verimliliği ve gelecek kuşakların ihtiyaçlarının karşılanması için sosyal sorumluluk kavramını, küresel anlamda herkes tarafından kabul edilebilir bir tanım olarak sunmak ve bu bilinci yerleştirmeyi amaçlamaktadır (Topçu ve Korkmaz, 2015: 11).

ISO 26000'de yer alan başlıca konular şu şekildedir; örgütsel yönetim, insan hakları, çalışma şartları, çevre, adil işletme uygulamaları, tüketici ile ilgili konular, toplumsal konular (www.tisk.org.tr, 13.03.2017).

2.5. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSLERİ

Borsada işlem gören işletmeler, son zamanlarda finansal raporlarına ek olarak sürdürülebilirlik raporlarını yayınlamaktadırlar. İşletmelerin sosyal, ekonomik, çevresel performanslarını yansıtan sürdürülebilirlik raporları, kamuoyunun işletme hakkında daha detaylı bilgiye sahip olması amacıyla yapılmaktadır.

Kurumsal olarak sürdürülebilir işletmeler, uzun dönemde değer yaratmak amacıyla ekonomik, çevresel, sosyal ilkelerini kurumsal yönetim anlayışları ile birleştirip, şirket faaliyetlerine değer katan işletmelerdir. Bu anlamda borsaların, şirketlerin ve yatırımcıların sürdürülebilirlik konusuna ilişkin olası risk ve fırsatları değerlendirmesi için bir endeks hazırlamak ve bu endeksleri hesaplamak gibi amaçlarının olması gerekmektedir (www.borsaistanbul.com, 22.03.2017).

Dünya’da 1990 yılında sürdürülebilirlik endeksi konusu gündemde iken, Türkiye’de ise konu 2013 yılında gündeme gelmiştir (www.tisk.org.tr, 02.04.2017). Dünya’da kullanılan her endeks farklı kriterler dikkate alınarak gerçekleştirilmektedir. Bu yüzden küresel varlıklarını sürdüren ve borsada sürdürülebilirlik endeksi var olan işletmelerin endekslerini birbiri ile karşılaştırmada bir takım problemler ortaya çıkmaktadır (Aksoy, 2013: 85). Farklı endekslerin farklı kriterlere öncelik verdiğini açıklamak amacıyla Tablo 5 oluşturulmuştur.

Tablo 5: Sürdürülebilirlik Endeksleri /Kriterleri

<i>Yıl</i>	<i>Endeksler</i>	<i>Kriterler</i>
1990	<i>Domini 400 Sosyal Endeksi</i>	<i>Dünyanın ilk sürdürülebilirlik endeksidir. Kurumsal yatırımcılar için araştırmalar yapan “KLD Research & Analytics” tarafından hesaplanmıştır.</i>
1999	<i>Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi</i>	<i>Yatırımcılar ve analistler için şirketlerin sürdürülebilirlik performansının değerlendirileceği bir endeks sunmaktadır.</i>
2001	<i>FTSE4 Good Endeksi</i>	<i>İşletmelerin sürdürülebilir çevre konusunda çalışmalarını arttırması, sorumlu olduğu gruplar ile iyi ilişkiler kurması, insan haklarını koruması gibi konuları endekste yer alan sosyal sorumluluk endeksidir.</i>
2004	<i>JSE Sorumlu Yatırım Endeksi</i>	<i>Gelişmekte olan ülkelerin borsası için Güney Afrika’da gerçekleştirilen endekstir.</i>
2011	<i>BIST Sürdürülebilirlik Endeksi</i>	<i>Borsa İstanbul şirketleri arasında sürdürülebilirlik konusunda bilgi ve anlayışın artmasını amaçlamaktadır. Borsada işlem gören şirketlerin kurumsal sürdürülebilirlik performanslarının izlenmesi için endeks oluşturma amacını taşımaktadır.</i>

Kaynak: Önce vd., 2015:240.

Sürdürülebilirliği ölçmek amacı bulunan endekslerin her birinin farklı amaç ve kriterleri bulunmaktadır. Farklı kriterler göz önüne alınıp gerçekleştirildiği için, global anlamda endeksleri birbiri ile mukayese etmek zordur. Endekslerin karşılaştırılmasında bir takım problemler ortaya çıkmaktadır (Aksoy, 2013: 86).

Problemler ise şu şekildedir (Windolp, 2011: 42);

- Standardizasyon eksikliği,
- Endeksi yatırımcının güvenoyunu alması amacıyla, eksik, yanlış olarak bilgilendirmek,
- Her bilgiye kolay erişim olmadığı için bilgi güven eksikliği,
- Yatırımcıların geçmiş finansal verileri takip ederek önyargılı davranması,
- Oranlama şirketleri ve şirketler arasında iletişim eksikliğinden dolayı bağımsızlık eksikliği.

Sürdürülebilirliğin değerlendirilmesinde en sık kullanılan Down Jones Sürdürülebilirlik Endeksini ve Türkiye’de geliştirilen BİST Sürdürülebilirlik Endeksini aşağıda açıklanmıştır.

2.5.1 Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi (DJSI)

DJSI, 1999 yılında RebecoSAM şirketi tarafından geliştirilen bir endekstir (www.sustainability-indices.com, 03.05.2017). Endeks RebecoSAM grubun kurumsal sürdürülebilirlik raporlamasına ilaveten küresel olarak çevre verilerini raporlanması amacını da taşımaktadır. Bu amaçla, küresel pazarda sürdürülebilirlik verileri kolaylıkla karşılaştırılacak ve birçok farklı işletmeden gelen çevre bilgileri sayesinde Karbon Saydamlık, Karbon Performans Liderlik Endeksinin yaratıcısı olmuş durumda olacaktır (www.cdpturkey.sabanciuniv.edu, 21.03.2017) . Her yıl dünya çapında 3.400 tane şirket arasından 80 ila 120 arasında endüstrinin ekonomik, çevresel ve toplumsal faktörleri ile ilgili bilgiler toplanmaktadır. Sürdürülebilirlik ve risk/getiri ile ilgili olan bu bilgiler küresel endeks, çok faktörlü ESG endeksi gibi yenilikçi endeksleri üretmek için kullanılır (www.sustainability-indices.com, 16.08.2017).

DJSI, RebecoSAM tarafından şirketlerin kurumsal sürdürülebilirlik değerlendirmesi uygulamasının sonuçları dikkate alınarak gerçekleştirilmiş, finansal olmayan faktörleri analize yerleştiren bir endeks olarak oluşturulmuştur. Endekste

yer alan kurumsal sürdürülebilirlik değerlemesinde ise şirketlerin, çevresel, sosyal ve ekonomik sürdürülebilirlikleri kapsamında göstergelerinin belirlenmesini içerir. Sürdürülebilirliğin ölçülmesine katkıda bulunan çeşitli anketler şirketlere gönderilerek, endekste yer alacak bilgiler belirlenir (Aksoy, 2013: 88).

2.5.2. BİST Sürdürülebilirlik Endeksi

BİST Sürdürülebilirlik Endeksinin amacı, BİST’de işlem gören şirketlere yönelik olarak şirketlerin kurumsal sürdürülebilirliğini ölçen bir endeks oluşturulması ve sürdürülebilirlik konusunda şirketlerin bilgilerini ve farkındalığının artırılması amaçlanmıştır. Endeks şirketlerin yeni hedefler belirlemesine yardımcı olmasının yanında kurumsal sürdürülebilirliği küresel anlamda ölçmelerini sağlamaktadır (www.borsaistanbul.com, 15.03.2017). Endeks 4 Kasım 2014 itibariyle hesaplanmaya başlamıştır. Endekste Akbank, Arçelik, Aselsan, Garanti Bankası, Koç Holding, Migros, Petkim, Sabancı Holding, TAV Havalimanları, Tofaş Otomotiv Fabrikaları, Turkcell, Tüpraş, Türk Telekom, Vakıflar Bankası ile Yapı Kredi Bankası dahil 15 şirket bulunmaktadır. BİST Sürdürülebilirlik Endeksi şirketlerin hem finansal hem de finansal olmayan performanslarını ölçmek, aynı zamanda şirketler arasında kurumsal sürdürülebilirlik açısından bir karşılaştırma yapmayı sağlamaktadır (www.ekoiq.com , 22.03.2017).

2.5.3. Dünyadaki Sürdürülebilirlik Endeksleri

Dünya’da sürdürülebilirliğin ölçülmesi için çeşitli sürdürülebilirlik endeksleri bulunmaktadır (Once vd., 2015: 239) ve bunlardan en fazla kullanılan endeks ise Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi’dir (Aksoy, 2013: 82).

Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksinden önce 1990 yılında ilk üretilen endeks Domini 400 Sosyal Endeksi’dir (Domini 400 Social Index). Dünyanın ilk sürdürülebilirlik endeksidir. Ardından Eylül 1999’da Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi geliştirilmiştir. 2001 yılında ise İngiltere merkezli FTSE4Good Sürdürülebilirlik Endeksi yayınlanmıştır. 2003 yılında Güney Afrika’da Johannesburg Menkul Kıymetler Borsası kendi sürdürülebilirlik endeksini yayınlamıştır. Yayımlanan endekslerin ardından büyük finansal ve araştırma endüstrileri ve ülkelerin kendi menkul kıymet borsaları kendi endekslerini yayınlamaya başlamışlardır (Sun vd., 2011: 677). Dünyadaki yayınlanan endekslere

paralel olarak, Türkiye’de 2013 yılında BİST ve Ethical Investment Research Services Limited (EIRIS) arasında BIST Sürdürülebilirlik Endeksinin hesaplanması amaçlanmıştır (www.tisk.org.tr, 22.03.2017). 4 Kasım 2014 tarihi itibariyle de endeks hesaplanmaya başlanmıştır (Önce vd., 2015: 240). Sürdürülebilirliği ölçen diğer endeksler de Tablo 6’da yer almaktadır.

Tablo 6: Dünyadaki Sürdürülebilirlik Endeksleri

<i>Sosyal Yatırım Endeksi</i>	<i>Yayınlanma Yılı</i>	<i>Ülke</i>
<i>Domini 400 Social Index</i>	<i>1990</i>	<i>ABD</i>
<i>DJSJ</i>	<i>1990</i>	<i>Global</i>
<i>Calvert Social Index</i>	<i>2000</i>	<i>ABD</i>
<i>FTSE4Good Index Series</i>	<i>2001</i>	<i>Global</i>
<i>Morningstar Socially Responsible Investment Index</i>	<i>2003</i>	<i>Japonya</i>
<i>Bovespa Corporate Sustainability Index</i>	<i>2005</i>	<i>Brezilya</i>
<i>Ethical Sustainability Index Series (ESI)</i>	<i>2002</i>	<i>Global</i>
<i>Global Challenges Index</i>	<i>2007</i>	<i>Almanya</i>
<i>Johannesburg Stock Exchange in Africa (JSE)</i>	<i>2004</i>	<i>Güney Afrika</i>
<i>RESPECT Index</i>	<i>2009</i>	<i>Polonya</i>
<i>Shanghai Stock Exchange Social Responsibility Index</i>	<i>2009</i>	<i>Çin</i>
<i>KLD Sustainability Index Series (GSI)</i>	<i>2007</i>	<i>Global</i>
<i>VBV – Österreichischer Nachhaltigkeits Index (VÖNIX)</i>	<i>2005</i>	<i>Avusturya</i>
<i>CEE Responsible Investment Universe</i>	<i>2009</i>	<i>AB</i>
<i>MaalaSRI (Social REsponsible Investing) Index</i>	<i>2006</i>	<i>İsrail</i>
<i>S&P ESG India Index</i>	<i>2007</i>	<i>Hindistan</i>
<i>DAXglobal Sarasin Sustainability Germany Index</i>	<i>2007</i>	<i>Almanya</i>
<i>DAXglobal Sarasin Sustainability Switzerland Index</i>	<i>2007</i>	<i>İsviçre</i>

<i>SRI – KEHATI Index</i>	<i>2009</i>	<i>Endonezya</i>
<i>Korean SRI Index</i>	<i>2009</i>	<i>Kore</i>
<i>Responsible Investment Universe Index</i>	<i>2009</i>	<i>Avusturya</i>
<i>The HangSeng Corporate Sustainability Index</i>	<i>2010</i>	<i>Hong Kong</i>
<i>The HangSeng (China A) Corporate Sustainability Index</i>	<i>2010</i>	<i>Çin</i>
<i>The HangSeng (Mainland and HK) Corporate Sustainability Index</i>	<i>2010</i>	<i>Çin</i>
<i>OMX GES Sustainability Index Series</i>	<i>2010</i>	<i>AB</i>
<i>OMX GES Ethical Index Series</i>	<i>2008</i>	<i>AB</i>
<i>STOXX Global ESG Leaders Indices</i>	<i>2011</i>	<i>Global</i>
<i>STOXX Sustainability Indices</i>	<i>2011</i>	<i>AB</i>
<i>STOXX Global ESG Leaders Indices</i>	<i>2011</i>	<i>Global</i>
<i>Advanced Sustainability Performance Eurozone Index</i>	<i>2002</i>	<i>AB</i>
<i>FTSE KLD Sustainability Index Indices</i>	<i>2008</i>	<i>Global</i>
<i>MSCI ESG Best of Class Indices</i>	<i>2010</i>	<i>Global</i>
<i>MSCI Value Based Indices</i>	<i>2010</i>	<i>Global</i>
<i>MSCI KLD 400 Social Index</i>	<i>2010</i>	<i>Global</i>
<i>MSCI Global ex Controversial WeaponsIndices</i>	<i>2011</i>	<i>Global</i>
<i>MSCI Global Socially Responsible Indices</i>	<i>2011</i>	<i>Global</i>

Kaynak: Sun vd.,2011: 678.

2.6. FİNANSAL HİZMETLER SEKTÖRÜNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK UYGULAMALARI

Bankaların ekonomik sistemdeki rolü, müşterilerden fon temin edip krediler vasıtasıyla fonlara ihtiyacı olan müşterilere bu fonları sunmaktır. Bir nevi fon arz edenleri ve fon talep edenleri bir araya getiren bu finansal aracılık faaliyetlerinde, bankaların çevre ile her hangi bir ilişkisi bulunmamaktadır (Kaya,2010: 79).

Bankacılık sektörü, kimya, petrol gibi sektörlerle kıyasla çevreye en az zararı olan sektörlerden biridir (Thompson, 1998: 245).

Ekonomik büyüme ve kalkınmanın lokomotifini olan bankacılık sektörü, ekonomik istikrarın sağlanması ve fon akışlarının yönlendirilmesinde önemli rol oynamaktadır. Bütün işletmelerin ihtiyaç duyacağı fonlar finansal kuruluşlar aracılığıyla temin edilmektedir. Dolayısıyla bankaların yaptığı yatırımlar, verdiği krediler dolaylı yoldan çevreye, insan haklarına ve sosyal adalete önemli düzeyde katkı ya da zarar verebilmektedir (Kaya, 2010: 79).

Bankaların çevresel ve sosyal etkileri içsel ve dışsal olmak üzere iki şekilde ortaya çıkmaktadır. İçsel etkileri, kendi faaliyetlerinden dolayı kaynaklanan etkiler olarak ortaya çıkarken; dışsal etkiler ise, ürettikleri ürünler ile alakalıdır. Bankaların, içsel etkileri diğer sektörler ile karşılaştırıldığında oldukça düşük düzeydedir (Jeucken ve Bouma, 1999: 26).

Finansal yatırım ve borç verme kararları nedeniyle ekonomik kalkınma, çevresel koruma ve sosyal sorumluluk konularında önemli roller üstlenen finansal kuruluşlar için sürdürülebilirlik kavramı, karar alma ve borç verme aşamalarında sosyal ve çevresel riskleri yönetme anlamını taşımaktadır (Güler ve Tufan, 2015: 81).

Sürdürülebilir bankacılık dört aşamadan oluşmaktadır. İlk aşama Savunucu bankacılıktır. Savunucu bankacılık aşamasında bankalar salt kendi karları ve büyümelerine odaklıdır. Sürdürülebilirlik konusunda pasif kalmayı tercih ederler. İkinci aşama, önleyici bankacılıktır. Bu aşamada bankalar içsel sürdürülebilirliğe dikkat çekmektedirler. Kendi faaliyetlerinde sürdürülebilirlik hedefleri belirlemektedirler. Örneğin su, enerji, kağıt kullanımını azaltmak gibi. Üçüncü aşama, saldırgan bankacılıktır. Bankalar bu aşamada, piyasadaki sürdürülebilirlik opsiyonlarını gözlemlemektedirler. İçsel ve dışsal faaliyetlerinde sürdürülebilirliğe vurgu yapmaktadırlar. Dördüncü aşama ise sürdürülebilir bankacılıktır. Bu aşamada bankalar faaliyetlerinde tümüyle sürdürülebilir bir performans sergilemektedir. Maksimum kar beklentisinin yanında sosyal ve çevresel hedefleri bulunmaktadır (Jeucken, 2001: 72-73).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

FİNANSAL HİZMETLER SEKTÖRÜNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARI ÜZERİNE BİR ÇALIŞMA

3.1. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASIYLA İLGİLİ AMPİRİK LİTERATÜR

Konu ile ilgili literatür taraması yapıldığında, çok sayıda çalışma mevcuttur. Konuya ilişkin literatür üç grupta sınıflandırılarak sunulmuştur.

Yurtdışında yapılan çalışmalar:

Aşağıda yurtdışında yapılan çalışmalara örnekler sunulmuştur.

Farneti ve Guthrie (2009), araştırmalarında sosyal ve çevresel raporlamanın neden önemli olduğunu analiz etmişlerdir. Araştırmada kamu sektörü kuruluşlarının sürdürülebilirlik kavramını raporlarında nasıl değerlendirdikleri incelenmiştir. Araştırmanın sonucunda örgüt içinde bir anahtar kişinin sürdürülebilirlik raporlamasını başlattığı kanısına varılmış.

Bonson ve Bednarova (2015), finansal olmayan raporlamanın gönüllülük esasına dayalı olmasına rağmen son dönemlerde popüler olmasına değinmişlerdir. Popüler olmasına rağmen, sistematik ve standartlarında eksikler bulunmakta olduğu saptanmıştır. Çalışmada Avrupa Birliği şirketlerinde KSS raporlamasının boyutlarını incelenmiştir.

Ross vd., (2015), ABD’de faaliyet gösteren on dört tarım-gıda firmasının KSS raporlarını incelemişlerdir. KSS raporlarının sürdürülebilirlik ile ilgili olarak içerik analizi yapmışlardır. Çalışma sonucunda Amerikan tarım-gıda firmalarının sürdürülebilirlik karakteristiğinin sektör ve zaman itibarıyla farklılık gösterdiği ve işletmelerin birçoğu için sürdürülebilirlik politikaları geliştirme ve iyileştirme çabası içinde oldukları bulgusuna ulaşmışlardır.

Lopez vd., (2016), araştırmalarında kurumsal sorumluluğun ekonomik, sosyal ve çevresel boyutlarını hesaplarken ele alınması gereken alt boyutlar listesini belirlemenin yanı sıra benzerlik ve farklılıkları vurgulamak için kurumsal sürdürülebilirlik performans ölçümü enstrümanlarını karşılaştırmışlardır. Sonuç olarak ise referans olarak kullanılabilecek bir alt boyut listesi oluşturmuşlardır.

Vartiak (2016), KSS ve KSS raporlamasının gün geçtikçe artan bir talep olduğunu savunmuş ve 41 ülkeden 100 büyük firmayı kapsayacak bir çalışma yapmıştır. Çalışmada 2013 yılında incelenen 100 büyük firmanın % 71'nin KSS raporlaması yaptığı bulgusuna varmıştır.

Türkiye’de yapılan çalışmalar:

Aşağıda Türkiye’de yapılan çalışmalara örnekler sunulmuştur.

Gücenme ve Aytaç (2016), BIST Sürdürülebilirlik İndeksinde yer alan işletmelerin 2009-2015 yılları arasındaki faaliyet raporlarını incelemişlerdir. Analiz sonucunda firmaların sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik ile ilgili açıklamalarının yıllar itibarıyla arttığı bulgusuna varılmıştır.

Eş (2008), BP firmasının 2003 – 2006 yılları arasında sürdürülebilirlik verilerini kullanarak, firmanın sürdürülebilirlik performansını ölçmüştür. Çalışma sonucunda, BP’nin çevresel ve sosyal performansının en yüksek olduğu yıl 2006 yılı olduğunu tespit etmiştir.

Altuntaş ve Türker (2012), Türkiye’de faaliyet gösteren 10 üretim firmasının sürdürülebilirlik raporlarını tedarik zinciri uygulamaları açısından incelemişlerdir. Sonuç olarak, Türkiye’deki firmaların Sürdürülebilir Tedarik Zinciri uygulamalarını sürdürülebilirliğin ekonomik boyutu olarak ele aldıklarını ve sürdürülebilirliğin temeline ekonomik sürdürülebilirliği koyduklarını tespit etmişlerdir.

Aksoy (2013), BİST’de işlem gören ve sürdürülebilirlik ya da KSS raporlaması yapan 19 işletmeyi ele almış ve çok boyutlu ölçekleme analizinden yararlanarak, Türkiye’deki işletmelerin sürdürülebilirlik performansının değerlendirilmesi için bir ölçek önerisinde bulunmuştur.

Çamlıca ve Akar (2014), lojistik sektöründeki firmaların sürdürülebilirlik performanslarını içerik analizi yöntemiyle incelemişlerdir. Genel anlamda, firmaların raporları analiz edildiğinde firmaların sürdürülebilirlik konusunda çevresel sürdürülebilirliğe ağırlık verdikleri bulgusuna varmışlardır.

Çetin vd., (2015), Türkiye’de faaliyet gösteren firmaların sürdürülebilirlik raporlarını paydaş yönetimi ve paydaş katılımını ölçmek için, raporları içerik analizi kullanarak incelemişlerdir. Araştırma bulgularına göre paydaşlarla ilgili olan

açıklamaların paydaş katılımından ziyade paydaş yönetimi temeline dayandığı bulgusuna varmışlardır.

Bankacılık Sektörü Üzerine Yapılan Çalışmalar:

Aşağıda bankacılık sektörü üzerine yapılan çalışmalara örnekler sunulmuştur.

Farajollahi (2016), Borsa İstanbul (BIST) 30'da kurumsal sorumluluğunu tamamlamış bankaların KSS faaliyetlerine yönelik projelerini seçip, KSS, faaliyet ve karlılık arasındaki ilişkiyi incelemiştir. Seçilen örnekleme 2009-2014 yılları arasında KSS faktörlerinin, faaliyet oranları ile ilişkisine bakıldığında, yalnızca kurumsal yönetim faktörü ve net işletme devir hızı arasında anlamlı bir ilişkinin olduğunu saptanmıştır.

Parlakkaya vd., (2016), Türkiye'deki bankaların KSS raporlarını karşılaştırmak ve değerlendirebilmek için Küresel Raporlama Girişimi şablonunu baz almışlardır. Türkiye'de 2015 Ocak ayı itibarıyla 51 bankanın faaliyet gösterdiği yalnız 12 bankanın sosyal sorumluluk faaliyetlerini raporladıkları bilgisine ulaşmışlardır. 10 bankanın GRI standartlarına uyumlu bir şekilde rapor hazırladıklarını öne sürmüşlerdir.

Fidan ve Şentürk (2017), örnek olay tarama modeli kullanılmışlar ve sonucunda Akbank, Garanti Bankası ve İş Bankası'nın KSS uygulamalarında işbirliğini önemsedikleri bulgusuna varmışlardır.

Özçelik ve Öztürk (2014), Türkiye'de faaliyet gösteren ve sürdürülebilirlik raporu yayınlamış bankaların 2011 yılı sürdürülebilirlik performansını analiz etmiş ve neticesinde, Türkiye Sınai ve Kalkınma Bankası'nın sürdürülebilirlik performansı açısından birinci olduğu bulgusuna erişmişlerdir.

Ada ve Kılıç (2014), sürdürülebilir bankacılık kavramını ve Türkiye ile Avrupa Birliği'nde faaliyet gösteren bankaların sürdürülebilir kalkınmaya katkılarını seçilen bankalar kapsamında incelemişlerdir. Sonuç olarak AB'ndeki bankaların faaliyetlerinin, kamunun ve kurumların sosyal ve çevresel konular hakkında duyarlı olduklarından dolayı çevresel ve sosyal konulara önem verdikleri yargısına varmışlardır.

3.2. ÇALIŞMANIN ÖNEMİ VE AMACI

Finansal hizmetler sektörü, ekonomik sistemin en önemli alt sistemi olarak nitelendirilmektedir. Bunun nedeni ise, finansal hizmet sektörünün, ekonominin en fazla ihtiyaç duyduğu fon transferi sürecinin merkezi olmasıdır (Afşar, 2007: 188).

Türkiye’de finansal sistem içerisinde, bankacılık sektörü büyük öneme sahiptir. Sigorta şirketleri, yatırım fonları, yatırım ortaklıkları, yatırım danışmanlığı şirketleri, leasing ve faktöring gibi alanlarda uzmanlaşmış kurumlar finansal sistemde faaliyet göstermektedir. Bankalar mevduat alıp, mevduatı talep eden şahıs ve firmalara borç verirler. Böylelikle fon fazlalığı olanlardan fon açığı olanlara fonların transferini sağlayarak ekonomik büyümede temel bir rol oynarlar. Bu yüzden bankacılık sektöründe yaşanan her hangi bir gelişme ekonomiyi hızlı bir şekilde olumlu ya da olumsuz etkileyebilmektedir. Bankaların kar amacı güden ticari işletme olmalarının yanında, üstlendikleri pek çok işlevleri de mevcuttur. Bu işlevleri finansal aracılık yapmak, likidite yaratmak, kredi talep edenleri değerlendirmek, dış ticareti fonlamak olarak sıralamak mümkündür (Ünal, 2014: 8). Ayrıca fon akışını sağlamak, para ve maliye politikalarının yürütülmesine yardımcı olmak, gelir servet dağılımını etkilemek gibi ekonomik açıdan önemli işlevleri de vardır. Bankacılığın büyümesi ve gelişmesi ekonominin de büyümesi ve gelişmesine katkı sağlayacaktır. Finansal sistem içerisinde bankacılık sektörü ne kadar güçlü ise ekonomik büyümede o kadar yüksek olacaktır (Yetiz, 2016: 107).

Bankacılık sektörünün sağlıklı bir yapıya sahip olması ekonomik gelişme açısından önemlidir. Türkiye’de bankacılık sistemi toplam aktiflerinin, finansal sistemdeki kurumların toplam aktifleri içindeki payı yaklaşık yüzde 90’dır. Finansal sistemin çoğunluğunu bankacılık sistemi oluşturduğu için ekonomik kalkınma ve büyümede önemli rol üstlenmektedir (Yetiz, 2016: 116). Ekonomik kalkınma ve büyümede önemli rol üstlenmesinin yanında, ekonominin finansal hizmetler kalemi olan bankalar, sosyal sorumluluk projeleri ile topluma ve çevreye katkı sağlamaktadırlar. Ve bu katkılarını sürdürülebilirlik raporlarında paydaşların bilgisine sunmaktadırlar.

Çevresel tahribatın önlenmesi, sosyal dengenin sağlanması ve aynı zamanda iktisadi refahın gerçekleşmesine bağlı olan sürdürülebilir kalkınma, (Aksoy, 2013:

90) finansal hizmetlerin sürdürülebilir performans algısı ile eşdeğerdir. Bankaların sürdürülebilirlik raporlarında yer alan üç önemli bileşen (sosyal, çevresel, ekonomik sürdürülebilirlik) sürdürülebilir kalkınma bileşenleri ile aynı algısal düzeyde birleşmektedir. Sürdürülebilirlik uygulamalarının küresel çapta gerçekleşebilmesi için, finansal hizmetler de dahil tüm işletmeler sürdürülebilir performans sergilemelidirler.

Sürdürülebilir performans sergileyen işletmeler, topluma, çevreye ve ekonomiye artı değer sağlamaktadırlar. 20. yüzyıldan sonra gerçekleşen küreselleşme eğilimi ile birlikte ticaret hacminin genişlemesi, kaynakların fazla kullanılıp, gereksiz atık madde çıkarılmasına, çevrenin tahrip edilmesine sebebiyet vermiştir. Tam da bu noktada sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması çevreye, ekonomiye ve sosyal yaşantıya sorumlulukları hatırlatmaktadır. Aynı zamanda tahribatın engellenmesi için sunulan projelerin raporlanması sektör içinde bilinci arttırmaktadır.

Toplumsal bir değer yaratan sürdürülebilirlik raporları, verilen zararlara dikkat çekmekte, bankaların olası en minimum zararlı faaliyetlerine devam edeceğinin taahhüdünü vermektedir.

Bu çalışmanın amacı, Türkiye’de finansal hizmetler sektöründe finansal olmayan bilgilerin raporlanma düzeyini tespit etmek ve çalışma dönemi itibarıyla bu bilgilere ilişkin trendleri ortaya koymaktır. Bu amaçla finansal olmayan bilgilerin raporlanmasında güncel bir araç olan sürdürülebilirlik raporları incelenmiş ve tezin amacıyla uyumlu olarak aşağıdaki sorulara yanıt bulmaya çalışılmıştır.

1. Bankaların sürdürülebilirlik raporlaması düzeyleri ne durumdadır?
2. Sürdürülebilirlik raporları aracılığı ile hangi unsurlar kaleme alınmaktadır?
3. Sürdürülebilirlik raporlamasının bir denetimi var mıdır?
4. Raporlama yapılırken hangi ilkeler referans olarak alınmaktadır?
5. Bankaların rapor düzenleme döngüleri ne düzeydedir?

Çalışma sonucunda Türkiye’de finansal hizmetler sektörünün sürdürülebilirlik raporlaması açısından profili çizilecektir. Çalışmanın bu yönüyle mevcut literatüre ve uygulayıcılara katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Çalışmanın ana ve alt hipotezleri aşağıdaki gibidir:

H1: Bankaların ilk sürdürülebilirlik raporları (İSR) ile son sürdürülebilirlik raporları (SSR)'ndaki sosyal sürdürülebilirlik açıklama düzeyleri arasında fark vardır.

H1.1: Bankaların İSR ile SSR'ndaki eğitim ve öğretim kategorisi açıklama düzeyleri arasında fark vardır.

H1.2: Bankaların İSR ile SSR'ndaki kadın kategorisi açıklama düzeyleri arasında fark vardır.

H1.3: Bankaların İSR ile SSR'ndaki iş sağlığı ve güvenliği kategorisi açıklama düzeyleri arasında fark vardır.

H1.4: Bankaların İSR ile SSR'ndaki kültür –sanat ve spor kategorisi açıklama düzeyleri arasında fark vardır.

H2: Bankaların İSR ile SSR'ndaki çevresel sürdürülebilirlik açıklama düzeyleri arasında fark vardır.

H2.1: Bankaların İSR ile SSR'ndaki enerji kategorisi açıklama düzeyleri arasında fark vardır.

H2.2: Bankaların İSR ile SSR'ndaki karbon emisyonu kategorisi açıklama düzeyleri arasında fark vardır.

H2.3: Bankaların İSR ile SSR'ndaki geri dönüşüm kategorisi açıklama düzeyleri arasında fark vardır.

3.3. ÇALIŞMANIN KAPSAMI VE YÖNTEMİ

Çalışmanın evrenini Türkiye’de faaliyette bulunan bankalar, örneklemine ise sürdürülebilirlik raporu düzenleyen bankalar oluşturmaktadır. Çalışmanın örneklemine oluşturan bankalar ve sürdürülebilirlik raporlaması yaptıkları yıllar aşağıdaki Tablo 7’de görülebilmektedir.

Tablo 7: Sürdürülebilirlik Raporlarının Bankalara ve Yıllara Göre Dağılımı

Bankalar	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Türkiye İş Bankası					✓	✓	✓	✓
Garanti Bankası				✓		✓	✓	✓
Akbank		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Yapı Kredi			✓	✓	✓	✓	✓	✓
Şekerbank						✓		✓
TSKB	✓	✓		✓		✓		✓

Tablo 7’de görüleceği üzere bankacılık sektöründe ilk sürdürülebilirlik raporlaması 2008 yılında TSKB tarafından yapılmış olup, 2008-2015 yılları arasında toplam 28 adet rapor bulunmaktadır. Bununla birlikte yapılan analizlerde

karşılaştırılabilirliğin sağlanabilmesi amacıyla çalışma dönemi, 2011-2015 olarak belirlenmiştir. Bu döneme ilişkin sürdürülebilirlik raporları www.kurumsalsurdurulebilirlik.com adresinden ve bankaların kendi internet sayfalarından elde edilmiştir. Bankacılık sektöründeki sürdürülebilirlik faaliyetlerinin son beş yıldaki profili ortaya konacaktır.

Bankacılık sektöründe Eylül 2017 itibariyle faaliyet gösteren banka sayısı 51'dir. Mevduat bankaları sayısı 33, kalkınma ve yatırım bankaları sayısı 13, katılım bankaları sayısı 5'dir (www.tbb.org, 01.11.2017). Fakat çalışmamızda ki örneklem kurumsalsürdürülebilirlik.com adresinden elde edilen verilerden analiz edildiği için, 6 banka ele alınmıştır. İnternet sayfasında Ziraat Bankası ve Türkiye Finans Bankası'nın birer tane raporu olduğu için örnekleme dahil edilmemiş bankaların raporları kapsam dışı bırakılmıştır.

Çalışmada yöntem olarak içerik analizi kullanılmıştır. Bir araştırma metodu olan içerik analizi, olayı tanımlamak ve nitelemek için kullanılan nesnel bir araçtır. İçerik analizi, araştırmacıya verilerin anlaşılabilirliğini arttırmak için teorik konuları test etmesine olanak sağlar (Elo ve Kyngas, 2008: 108).

İçerik analizi, yazılı ve görsel metinlerin analizi için kullanılan nitel veri analiz türleri arasında en sık kullanılan analiz şeklidir (Özdemir, 2010: 335). Nitel araştırma sonucu toplanan ve elde edilen verilerin, değerlendirilmesi güçtür. Sürekli bir değişim ve dönüşüm halinde olan sosyal olayların örnekleme, tüm paydayı temsil edecek şekilde seçilemeyeceği için genelleme yapılması çok güç olabileceği gibi doğru da olmayabilir (Karataş, 2015: 70). Nitel ya da nicel içerik analizinde, her çalışmaya göre özel geliştirilen ve standardize edilmiş kategori sisteminin bulunmaması çalışmanın önemli kısıtlarından biridir (Pusak, 2014: 53).

Sürdürülebilirlik raporları temel olarak ekonomik, sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik olmak üzere üç bölümden oluşmaktadır. Çalışmamızın konusu finansal olmayan bilgilerin raporlanmasını oluşturduğundan sürdürülebilirlik raporlarında sunulan finansal bilgiler analiz kapsamı dışında bırakılmıştır. Böylece analizin iki ana kategorisi, sosyal sürdürülebilirlik ve çevresel sürdürülebilirlik şeklinde oluşturulmuştur.

Sosyal sürdürülebilirlik, sadece tüketen bir toplum değil tüketimde bulunurken çevreye duyarlı ve çevreye en az zararı veren tüketici profilinin oluşturulmasıdır. Sosyal sürdürülebilirlik aynı zamanda, toplumlararası eşitsizliğin

ortadan kaldırılması, kültürel sistemin devamı gibi kavramları içeren insan odaklı bir olgudur. Eğitim, sağlık gibi sosyal hizmetlerin sağlanması, gelir dağılımı adaletsizliğinin ve cinsiyet ayrımcılığının ortadan kaldırılması anlayışının benimsenmesidir (Sarıkaya ve Kara, 2007: 224).

Bu çalışmada sosyal sürdürülebilirlik için dört alt kategori belirlenmiştir;

- ❖ Eğitim ve Öğretim kategorisinde, çalışanlar için eğitimin önemi, toplum için eğitimin önemi, yetişkinlere finansal okur yazarlık eğitimleri, tasarruf eğitimleri, işaret dili eğitimi, girişimcilik eğitimleri yer almaktadır.
- ❖ Kadın kategorisinde, kadınların sosyal ve ekonomik olarak güçlenmesi, kadın çalışan sayısının artırılması, kadın girişimcilere yönelik eğitimlerin artırılması yer almaktadır.
- ❖ İş Sağlığı ve Güvenliği kategorisinde, sağlıklı ve güvenli iş yerleri için yapılan uygulamalar, çalışan sağlığı ve güvenliğini önemsenmesi, farkındalıkları arttırmak adına eğitim programlarının düzenlenmesi yer almaktadır.
- ❖ Kültür – Sanat ve Spor kategorisinde, sanata destek, sergi açma fırsatları yer almaktadır.

Çevrenin sürdürülebilirlik, insan faaliyetleri sonucu zarar gören doğanın tahribatını azaltmaktır (Alpagut, 2010: 65). İnsan sağlığının, hava, su ve toprak kalitesinin korunması anlamına gelen biyoçeşitliliğin korunması ancak sürdürülebilir bir çevre anlayışı ile mümkündür.

Bu çalışmada çevresel sürdürülebilirlik için üç alt kategori belirlenmiştir;

- ❖ Enerji kategorisinde, yenilenebilir enerji kaynaklarına fon sağlanması, enerjisi tasarrufu, enerjiyi daha yeşil kullanmak, karbon salınımını azaltmak, yenilenebilir enerji projeleri ile cari açığı azaltmak yer almaktadır.
- ❖ Karbon Emisyonu, emisyon kelime anlamı olarak yayılma, dışarı çıkmak demektir. Karbon emisyonu ise, karbonun atmosfere salınması anlamına gelmektedir. Türkiye’de karbon emisyonunun en önemli açıklayıcıları sırasıyla enerji tüketimi ve dış ticarettir (Çoban ve Kılınç, 2015: 198). Karbon emisyonu kategorisinde ise, bankaların karbon emisyonlarını azaltma faaliyetlerine, elektrik enerjilerini daha verimli kullanarak emisyonlarını azaltma çabalarına, çalışanlarına bu

konuda eğitim vermelerine, müşterilerini çevresel ayak izlerini azaltmaları konusunda bilgilendirmeleri ve ayrıca yenilenebilir enerjiye yatırım yapmak ile karbon emisyonunu azaltma gibi hedefleri bulunmaktadır.

- ❖ Geri Dönüşüm kategorisinde ise, kağıt, plastik, cam kullanımını azaltmak, atıkların yeniden kullanılmasını sağlamak, çevre dostu malzeme kullanımı ile geri dönüştürülebilir madde kullanılmasını sağlamak yer almaktadır.

Her bankanın çalışma dönemi boyunca yayınlamış oldukları sürdürülebilirlik raporları alt kategoriler açısından incelenmiş ve bu alt kategorilerin raporlarda yer alma sıklıkları (kelime sayısı) belirlenmiştir. Alt kategorilerin frekans toplamaları ait oldukları ana kategorinin frekansını oluşturmaktadır. Çalışma sonucunda, Türkiye'de bankacılık sektörünün son 5 yıldaki sürdürülebilirlik profili ve gözlenen trendler ortaya konmuştur.

Bankaların sürdürülebilirlik konusundaki faaliyetleri, hissedarlar ve halk açısından olumlu bir durum teşkil ettiği için, raporlarını yansıtırken eksiksiz ve şeffaf yansıtacakları düşünülmektedir. Sunulan bilgilerin ölçüm için yeterli olduğu düşünülmeye karşın, sürdürülebilirlik ekseninde raporda yer alan bilgilerin yerine getirildiğinin çözümlenmesi yoruma bağlıdır. Bu çalışmanın kısıdını oluşturmaktadır.

Sürdürülebilirlik durumunu tespit etmek, paydaşların bu konu hakkında beklentileri ile karşılaştırılarak elde edilebilir. Fakat paydaşların beklentilerini belirlemek olası değildir. Çalışmanın bir diğer kısıdı da, bankaların raporlarını yayınlama dönemlerinin birbirinden farklı olması ve her bankanın raporlarını düzenli aralıklar ile paylaşmamasıdır.

İçerik analizi ile ana ve alt kategoriler için açıklanma düzeyleri (frekanslar) bulunduğundan sonra bankaların ilk yayınladıkları sürdürülebilirlik raporları ile son yayınladıkları sürdürülebilirlik raporlarında her bir ana ve alt kategorinin açıklanma düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olup olmadığı bağımlı iki örneklem t-testi ile araştırılmıştır. Bağımlı iki örneklem t-testi istatistiği aşağıdaki gibi gösterilebilir (Özdamar, 2009);

$$t = (\bar{X}_F * \sqrt{n}) / S_F$$

$\bar{X}_F$ = farkların ortalaması,

S_F = farkların standart sapmasıdır

n = örneklem sayısı

Bu amaçla ilk olarak, testte kullanılan verilere ilişkin tanımlayıcı istatistikler sunulmuştur. Daha sonra bağımlı iki örneklem t-testinin uygulanabilmesi için gerekli olan normal dağılım koşulunun sağlanıp sağlanmadığı Kolmogorov-Smirnov ve Shapiro-Wilk testleri ile sınanmıştır. Analizlerde SPSS 24 Paket Programı kullanılmıştır.

3.4. ÇALIŞMANIN VERİLERİ

Bankaların yayınlamış oldukları sürdürülebilirlik raporlarına, internet üzerinden erişilmiş ve raporlar içerik analizi yöntemiyle incelenmiştir. Türkiye’de faaliyet halinde olan bankaların 2008-2015 yılları arasında yayınlamış oldukları sürdürülebilirlik raporlarının 22 adedine, www.kurumsalsurdurulebilirlik.com sitesinden ulaşılmış; 2015 yıllarına ait raporlar ise her bankanın kendi sitelerinden ulaşılmıştır.

Raporlardaki alt kategoriler oluşturulurken, sürdürülebilirlik raporlaması için geliştirilen uluslararası standartlar dikkate alınmıştır. Belirlenen alt kategoriler şu şekildedir; eğitim ve öğretim, kadın, iş sağlığı ve güvenliği, kültür-sanat ve spor, enerji, karbon emisyonu, geri dönüşüm.

Her bankanın çalışma dönemi boyunca yayınlamış oldukları sürdürülebilirlik raporları alt kategoriler açısından incelenmiş ve bu alt kategorilerin raporlarda yer alma sıklıkları (kelime sayısı) belirlenmiştir. Alt kategorilerin frekans toplamaları ait oldukları ana kategorinin frekansını oluşturmaktadır.

Her bir alt kategori kendi ana kategorisinin bir basamağını oluşturduğu için, alt kategorilerin ana kategoride bulunma oranları tespit edilmiştir.

3.5. ÇALIŞMANIN SONUÇLARI

3.5.1. İçerik Analizine İlişkin Sonuçlar

Finansal hizmet sektörü kapsamında Türkiye'nin sürdürülebilirlik portalında yayınlanan raporlardan elde edilen verilere göre, bankalar rapor yayınlamaya 2008 yılından itibaren başlamışlardır. 8 yıllık süre içerisinde 28 adet rapor yayınlanmıştır. Fakat rapor yayınlama gönüllülük esasına dayalı olduğu için belli kural ve standartlara uyma zorunluluğu bulunmamaktadır.

Çalışmanın kapsamına giren bankaların sürdürülebilirlik raporlarını yayınlama döngüleri Tablo 8'de görülmektedir.

Tablo 8: Sürdürülebilirlik Raporlarının Yayınlama Döngüleri

Bankalar	Rapor Yayınlama Döngüsü
<i>Türkiye İş Bankası</i>	<i>1 Yıllık</i>
<i>Garanti Bankası</i>	<i>1 Yıllık</i>
<i>Akbank</i>	<i>1 Yıllık</i>
<i>Yapı Kredi</i>	<i>1 Yıllık</i>
<i>Şekerbank</i>	<i>2 Yıllık</i>
<i>TSKB</i>	<i>2 Yıllık</i>

Tablo 8'de görüldüğü üzere, 2013 yılında rapor yayınlamaya başlayan Şekerbank raporlarını iki yıllık raporlama döngüsü ile yayınlamaktadır; aynı şekilde TSKB'de raporlarını iki yıllık aralıklarla yayınlamaktadır. Türkiye İş Bankası, Garanti Bankası, Akbank, Yapı Kredi ise raporlarını yıllık olarak yayınlamaktadırlar.

Türkiye'de sürdürülebilirlik raporlaması zorunlu olmadığından bankaların raporlarında referans aldıkları ilke ve standartlar birbirinden farklıdır. Her banka GRI'yi ilke ve referans alırken diğer standartlardan da yararlanmaktadır. Bankaların sürdürülebilirlik raporlaması yaparken dikkate aldıkları referanslar aşağıda Tablo 9'da sunulmuştur.

Tablo 9: Sürdürülebilirlik Raporlarında Referanslar Gösterilen İlke ve Standartlar

Bankalar	2011	2012	2013	2014	2015
<i>Türkiye İş Bankası</i>		UNGC	UNGC,AA1000	UNGC,AA1000	UNGC
<i>Garanti Bankası</i>	UNGC, CDP		Yok	UNGC, CDP	UNGC
<i>Akbank</i>	UNGC	UNGC, AA1000	UNGC	UNGC, CDP, IFC, AA1000	UNGC
<i>Yapı Kredi</i>	UNGC	UNGC, AA1000	UNGC	UNGC, IFC	UNGC
<i>Şekerbank</i>			UNGC		UNGC
<i>TSKB</i>	UNGC, CDP		UNGC CDP,IFC		-----

Açıklama: UNGC: United Nation Global Compact, CDP: Carbon Disclosure Project, AA1000: Accountability 1000, IFC: International Finance Corporation

Tablo 9'a göre yayınlanan 23 sürdürülebilirlik raporundan, 21 tanesi BM-Küresel İlkeler Sözleşmesini referans almaktadır. Küresel İlkeler Sözleşmesine ilaveten, ilerleyen yıllarda devam eden raporlardaki alınan referanslar ise; AA1000, IFC Performans Standardı, CDP Karbon Saydamlık Projesi'dir. Bazı raporların referanslarına araştırma sonucunda ulaşılammıştır.

Standardizasyon eksikliği, bankaların rapor yayınlamalarında bir düzen olmamasına sebebiyet vermiştir. Bu yüzden bazı bankalar raporlarını 1 yıllık olarak yayınlarken bazı bankalar 1,5 yıllık bazıları ise 2 yıllık yayınlamaktadırlar. Çalışmamızın kısıdını oluşturan bu olgu, raporların oransal olarak en fazla yayımlandıkları yıllar olan 2011-2015 yılları arası veriler ile çalışılarak bertaraf edilmeye çalışılmıştır.

Tablo 10: Raporların Denetim Sağlayıcıları

Bankalar	2011	2012	2013	2014	2015
<i>Türkiye İş Bankası</i>		yok	yok	yok	yok
<i>Garanti Bankası</i>	yok		yok	yok	yok
<i>Akbank</i>	yok	yok	yok	yok	-----
<i>Yapı Kredi</i>	yok	yok	yok	yok	<i>Ernst&Young</i>
<i>Şekerbank</i>			yok		yok
<i>TSKB</i>	<i>BSI</i>		<i>KPMG</i>		-----

Tablo 10’da bankaların sürdürülebilirlik raporlarının denetimlerinin bulunup bulunmadığının bir listesi sunulmuştur. Bankalar sürdürülebilirlik raporları yayınlamalarına rağmen, raporlarını denetleyen bir kurumun olmaması, raporların şeffaflığını ve hesap verilebilir yapıda olup olmadığını sorgulamaktadır. Yayımlanan 23 rapordan sadece 3 tanesi denetime açıktır, 20’si denetlenmemiş 3’ü denetimden geçmiştir. Denetimi yapılan raporlar, Yapı Kredi 2015 yılı sürdürülebilirlik raporu, TSKB 2011 ile 2013 yılı sürdürülebilirlik raporudur.

3.5.1.1. Sosyal Sürdürülebilirlikle İlgili Sonuçlar

Sosyal sürdürülebilirlik, eğitim, sağlık, kültür sanat gibi sosyal hizmetlerin sağlanması, gelir dağılımı adaletsizliğinin ve cinsiyet ayrımcılığının ortadan kaldırılması anlayışının benimsenmesidir. Sosyal sürdürülebilirlik için belirlediğimiz dört alt kategoriye ilişkin sonuçlar banka ve yıl bazında raporlanmıştır. Türkiye İş Bankası’nın sürdürülebilirlik raporlarında sosyal sürdürülebilirlik alt kategorilerine yer verme düzeyi aşağıdaki Tablo 11’de görülebilmektedir. Tablo 11’de raporlanan sonuçlar Grafik 1’den izlenebilir.

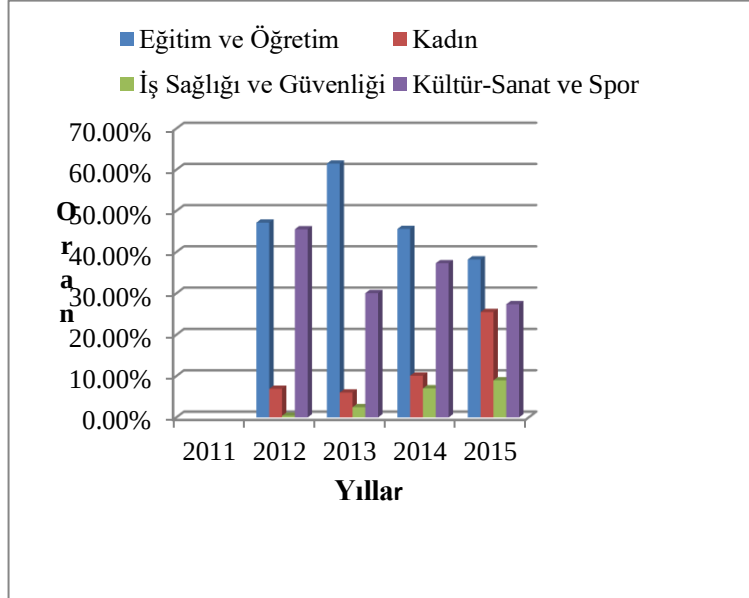
Tablo 11: Türkiye İş Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Kategoriler		2011	2012	2013	2014	2015	Toplam
Eğitim ve Öğretim	(f)	-	116	174	104	81	475
	(%)*	-	47,15	61,48	45,61	38,21	49,02
Kadın	(f)	-	17	17	23	54	111
	(%)*	-	6,91	6,01	10,09	25,47	11,46
İş Sağlığı ve Güvenliği	(f)	-	1	7	16	19	43
	(%)*	-	0,41	2,47	7,02	8,96	4,44
Kültür-Sanat ve Spor	(f)	-	112	85	85	58	340
	(%)*	-	45,53	30,04	37,28	27,36	35,09
Toplam	(f)	-	246	283	228	212	969
	(%)**	-	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

f :İlgili kategorinin banka sürdürülebilirlik raporunda yer alma sıklığı, (*) : Sosyal sürdürülebilirlik ana kategorisi, (**) : Alt kategori frekansı/Ana kategori frekans toplamı

Tablo 11’de Türkiye İş Bankası’nın 2011-2015 yılları arasında yayınlamış olduğu raporlarda yer alan eğitim ve öğretim, kadın, iş sağlığı ve güvenliği, kültür-sanat ve spor olarak belirlenen kategoriler analiz edilmiştir.

Grafik 1: Türkiye İş Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı



Tablo 11 ve Grafik 1’den görüleceği üzere Türkiye İş Bankası sürdürülebilirlik raporlamasına 2012 yılında başlamıştır. Bulgular incelendiğinde, Türkiye İş Bankası sürdürülebilirlik alt kategorilerinde %49,02’lik oranla eğitim ve öğretim birinci sırada yer almaktadır. Türkiye İş Bankası’nın en çok eğitim ve öğretime önem verdiği, ikinci sırada kültür-sanat ve sporun geldiği görülmektedir.

Kadın ve iş güvenliği ve sağlığı alanındaki açıklamaları yıllar itibariyle artış göstermiştir.

Raporlarında yer alan eğitim ve öğretim içeriği ise şu şekildedir;

- Banka 2012 yılından itibaren, KOBİ’lerin sağlıklı büyümeleri, rekabet avantajı elde edebilmeleri için İş’te Seminer Eğitim toplantıları yapmaya başlamıştır.
- Çalışanları için geniş ve kapsamlı bir eğitim yelpazesi sunmaktadır. Çalışanların her türlü gelişim ihtiyacını karşılamak ve çalışan performansını arttırmak gibi hedeflere ulaşmak için çeşitli eğitim olanakları sunmaktadır.
- Banka, ülkenin ve halkın ihtiyaçlarına uygun, sosyal sorumluluk faaliyetlerinden öncelikli olarak eğitime önem vermiştir.
- Banka geleceğe yatırım yapmak, toplumsal gelişime katkı sağlamak için eğitim faaliyetlerine fazla önem vermektedir ve aynı zamanda “81 İlden 81 Öğrenci” projesini hayata geçirmiştir. Proje kapsamında, 2013-2014 eğitim öğretim döneminde, maddi durumu yetersiz öğrencilere eğitim imkânı sağlamıştır (Türkiye İş Bankası, 2013).
- Banka yetişkinlere özel finansal okuryazarlık eğitimleri vermektedir.
- Banka çalışanlara yönelik eğitim politikasıyla, çalışanlarının kişisel gelişimlerine katkı sağlayarak, çalışanların performanslarını geliştirip sürdürülebilir bir yapı sağlamayı amaçlamaktadır (Türkiye İş Bankası, 2014).

Bankanın %35,09’luk oranla ikinci sırada yer alan kategorisi, kültür – sanat ve spor kategorisidir. İçeriği ise şu şekilde özetlenmektedir;

- Bankanın, kültür – sanat alanında hayata geçirdiği sosyal sorumluluk projeleri, Türkiye’nin kültür sanat hayatına son derece önemli konuma sahip kurumlar kazandırmıştır.
- Banka, kurulduğu yıldan beri, uluslararası film, tiyatro, klasik müzik festivalleri ve Uluslararası İstanbul Bienali’yle ülkemizdeki kültür sanat gündemini belirleyen İstanbul Kültür Sanat Vakfı’nın projelerine, mütevelli üyesi olarak destek vermektedir (Türkiye İş Bankası, 2012).

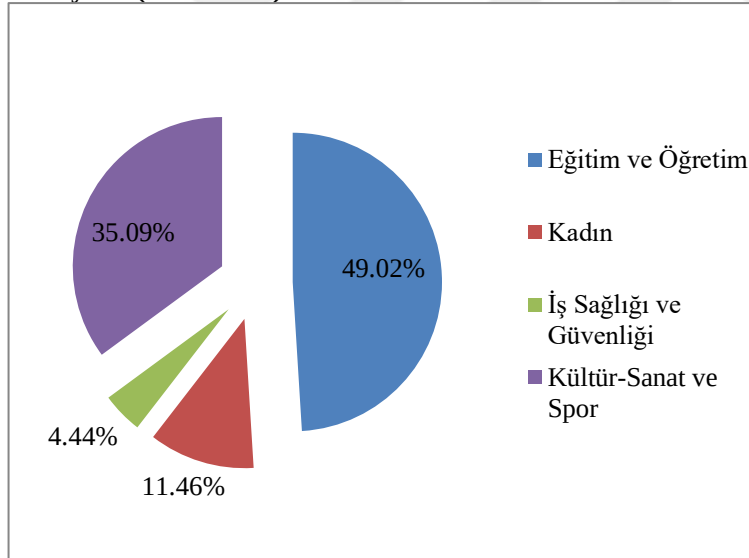
Bankanın %11,46'lık oranla üçüncü sırada yer alan kategorisi kadın kategorisidir. İçeriği ise şu şekilde özetlenmektedir;

- Kadınların iş yaşamındaki oranının artması için, kadın girişimcilere yönelik KOSGEB Uygulamalı Kadın Girişimcilik Eğitimleri gerçekleştirilmiştir.
- Kadın işletmelerine finansman desteği ve danışmanlık desteği sunmuştur (Türkiye İş Bankası, 2015).

Yıllar içerisinde artan bir trend gösteren iş sağlığı ve güvenliği kategorisi %4,44'lük oranla dördüncü sırada yer almaktadır. İçeriği ise şu şekilde özetlenmektedir;

- Banka, iş sağlığı ve güvenliği konusunda ki faaliyetlerini yasal zorunluluklarının ötesinde banka çapında iş sağlığı ve güvenliği kültürü oluşturacak düzenlemeler olarak görmektedir.

Grafik 2: Türkiye İş Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)



Grafik 2'ye göre Türkiye İş Bankası'nın raporlarında eğitim ve öğretim kategorisi toplam içeriğinin %49,02'sini oluştururken, kültür – sanat ve spor kategorisi %35,09'luk oranla ikinci sırada yer almaktadır. Üçüncü olarak %11, 46'lık oranla kadın kategorisi yer alırken dördüncü olarak ise %4,44'lük oranla iş sağlığı ve güvenliği gelmektedir.

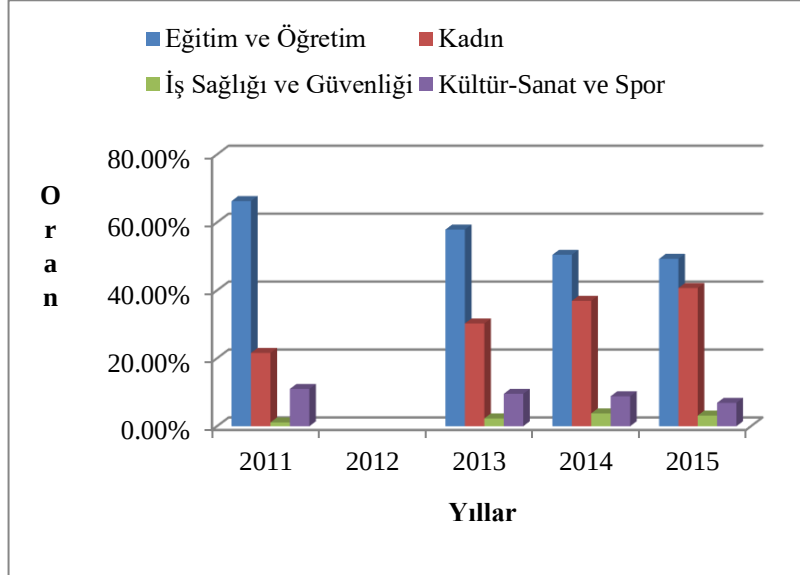
Tablo 12: Garanti Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Kategoriler		2011	2012	2013	2014	2015	Toplam
Eğitim ve Öğretim	(f)	175	-	176	160	172	683
	(%)*	66,29	-	57,89	50,47	49,28	55,35
Kadın	(f)	57	-	92	117	142	408
	(%)*	21,59	-	30,26	36,91	40,69	33,06
İş Sağlığı ve Güvenliği	(f)	3	-	7	12	11	33
	(%)*	1,14	-	2,30	3,79	3,15	2,67
Kültür-Sanat ve Spor	(f)	29	-	29	28	24	110
	(%)*	10,98	-	9,54	8,83	6,88	8,91
Toplam	f	264	-	304	317	349	1234
	(%)**	100,00	-	100,00	100,00	100,00	100,00

f : İlgili kategorinin banka sürdürülebilirlik raporunda yer alma sıklığı, (*) : Sosyal sürdürülebilirlik ana kategorisi, (**): Alt kategori frekansı/Ana kategori frekans toplamı

Tablo 12’de Garanti Bankası’nın 2011-2015 yılları arasında yayınlamış olduğu raporlarda yer alan eğitim ve öğretim, kadın, iş sağlığı ve güvenliği, kültür-sanat ve spor olarak belirlenen kategoriler analiz edilmiştir.

Grafik 3: Garanti Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı



Tablo 12 ve Grafik 3’den görüleceği üzere Garanti Bankası 2011 yılında iki dönemlik rapor yayınlayıp, daha sonra yıllık rapor yayınlamıştır. Sosyal sürdürülebilirlik kategorisinde, eğitim ve öğretim alt kategorisi %55,35’lik oranla birinci sırada yer almaktadır.

Raporlarında geçen eğitim ve öğretim kategorisinin içeriği ise şu şekildedir;

- Türk toplumunda, finansal eğitim ve sürdürülebilirlik bilincini artırma misyonuna sahip olan banka, çalışanlarına sürekli olarak eğitim vermeyi hedeflemiştir.
- Kadınların finansal kapasitelerini, onlara finansal eğitim vererek arttırmayı hedeflemiştir.
- Öğretmen Akademisi Vakfı ile birlikte “Öğretmenin Sınırı Yok” projesiyle 2013 yılı itibariyle, 79 il ve 3.407 okulda çalışan 85.095 öğretmene kişisel ve profesyonel eğitim verilmiştir.
- Engelli müşterilerinin daha kolay bankacılık hizmetlerine erişebilmeleri için, çalışanlarına engellilere sunulan hizmet konusunda eğitim vermiştir (Garanti, 2013).

%33,06’lık oranla her yıl giderek artan bir trend izleyen kadın kategorisinin içeriği ise şu şekildedir;

- Kadınların sosyal ve ekonomik olarak güçlenmesi için Kadın Komitesi kurulmuştur.
- 2010 yılında Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi ve Birleşmiş Milletler Kadın Programı işbirliği ile geliştirilen, Kadınların Güçlendirilmesi Prensipleri Garanti Bankası tarafından 2014 yılında imzalanmıştır.
- Kadın Girişimci Yönetici Okulu ile kadın girişimcilere yönelik, sürdürülebilir yönetim ve müşteri ilişkileri gibi konularda eğitimler verilmiştir.
- Kadın girişimcilerin, Türkiye’nin sosyal ve ekonomik gelişimi için önem arz ettiği bilinci ile hareket edilmektedir (Garanti, 2014).

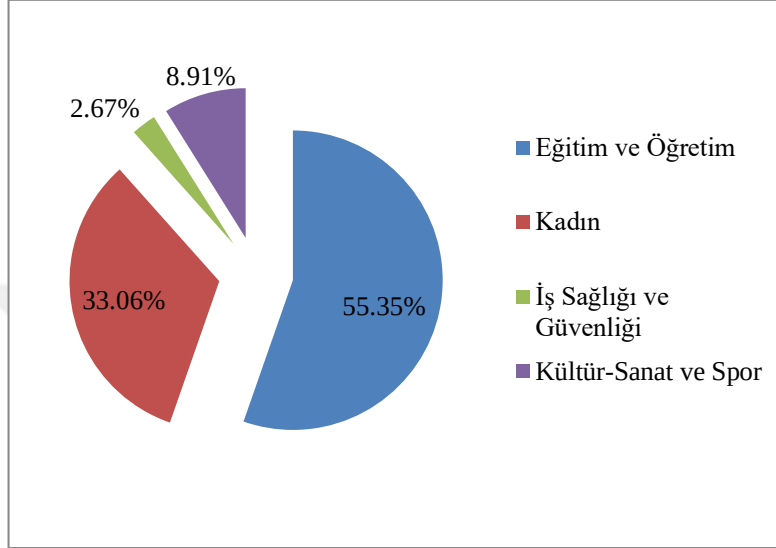
%8,91’lik oranla üçüncü sırada yer alan kültür – sanat ve spor kategorisinin içeriği ise şu şekildedir;

- İçinde bulunduğu topluma ve paydaşlarına değer katma ilkesiyle hareket eden banka, kültür, sanat ve spor alanında sağladığı uzun vadeli destekler ile bu konuda duyarlılığını göstermektedir.
- Banka “SALT” isimli bir kültür kurumu kurmuştur (Garanti, 2014).

%2,67’lik oranla dördüncü sırada yer alan iş sağlığı ve güvenliği kategorisinin içeriği ise şu şekildedir;

- Banka, Türkiye İnsan Yönetimi Derneği işbirliğiyle KOBİ'lere yönelik, İş Sağlığı ve Güvenliği (ISG) eğitimleri vermeye başlamıştır.
- ISG eğitimi tüm yeni başlayan adaylara ve mevcut çalışanlara her üç yılda bir verilmektedir (Garanti, 2014).

Grafik 4: Garanti Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)



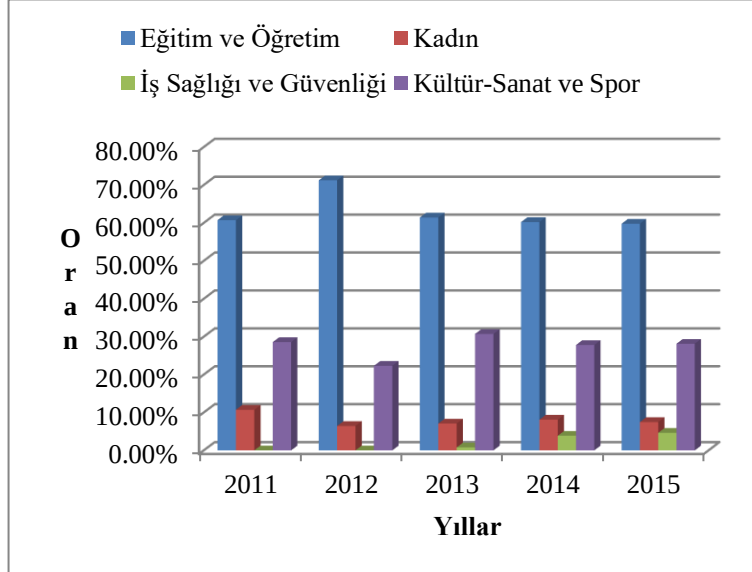
Grafik 4'ten görüleceği üzere Garanti Bankası, raporlarında eğitim ve öğretim kategorisi toplam içeriğinin %55,35'ini oluştururken, kadın kategorisi %33,06'lık oranla ikinci sırada yer almaktadır. Üçüncü olarak kültür – sanat ve spor kategorisi %8,91'lik oranla yer alırken dördüncü olarak ise %2,67'lik oranla iş sağlığı ve güvenliği gelmektedir.

Tablo 13: Akbank Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Kategoriler		2011	2012	2013	2014	2015	Toplam
Eğitim ve Öğretim	(f)	136	166	156	156	168	782
	(%)*	60,71	71,24	61,42	60,23	59,79	62,51
Kadın	(f)	24	15	18	21	21	99
	(%)*	10,71	6,44	7,09	8,11	7,47	7,91
İş Sağlığı ve Güvenliği	(f)	0	0	2	10	13	25
	(%)*	0,00	0,00	0,79	3,86	4,63	2,00
Kültür-Sanat ve Spor	(f)	64	52	78	72	79	345
	(%)*	28,57	22,32	30,71	27,80	28,11	27,58
Toplam	(f)	224	233	254	259	281	1251
	(%)**	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

f : İlgili kategorinin banka sürdürülebilirlik raporunda yer alma sıklığı, (*) : Sosyal sürdürülebilirlik ana kategorisi, (**): Alt kategori frekansı/Ana kategori frekans toplamı

Tablo 13'te Akbank'ın 2011-2015 yılları arasında yayınlamış olduğu raporlarda yer alan eğitim ve öğretim, kadın, iş sağlığı ve güvenliği, kültür-sanat ve spor olarak belirlenen kategoriler analiz edilmiştir.

Grafik 5: Akbank Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Tablo 13 ve Grafik 5'ten görüleceği üzere Akbank her yıl düzenli aralıklarla rapor yayınlamaktadır. Akbank, sosyal sürdürülebilirlik kategorisinde eğitim kategorisi %62,51'lik oranla birinci sırada yer almakta, ikinci olarak kültür-sanat ve spor üçüncü olarak kadın ve son olarak ise iş sağlığı ve güvenliği içeriği yer almaktadır.

Eğitim ve öğretim kategorisinin içeriği ise şu şekildedir;

- Ekonomiye destek olmak başlığı altında, tasarruf eğitimleri başlatan banka “Akbank Gönüllüleri Bankacılık ve Tasarruf Anlatıyor” projesi kapsamında 2012 yılında 3500 çocuğa tasarruf eğitimi vermiştir.
- “Akbank Girişimci Geliştirme Programı” kapsamında 2012 yılı itibariyle, 44 girişimciye, kurmak istedikleri işleri nasıl tasarlayıp nasıl uygulamaya koyacaklarına dair eğitim vermiştir.
- Banka 2011 yılında çalışanlarına, Sürdürülebilir Yaklaşım eğitimi vermeye başlamıştır (Akbank, 2012).

Bankanın sürdürülebilirlik raporunda ikinci sırayı alan kategorisi ise kültür – sanat ve spor ’dur. İçeriği ise şu şekilde özetlenmiştir;

- Sanata destek amacıyla 1993 yılında Akbank Sanat kurulmuştur (Akbank, 2013).
- Akbank Sanat, Uluslararası Küratör Yarışması ve Akbank Günümüz Sanatçıları Ödülü projeleri ile genç sanatçılara sergi açma fırsatı vermiştir (Akbank, 2015).

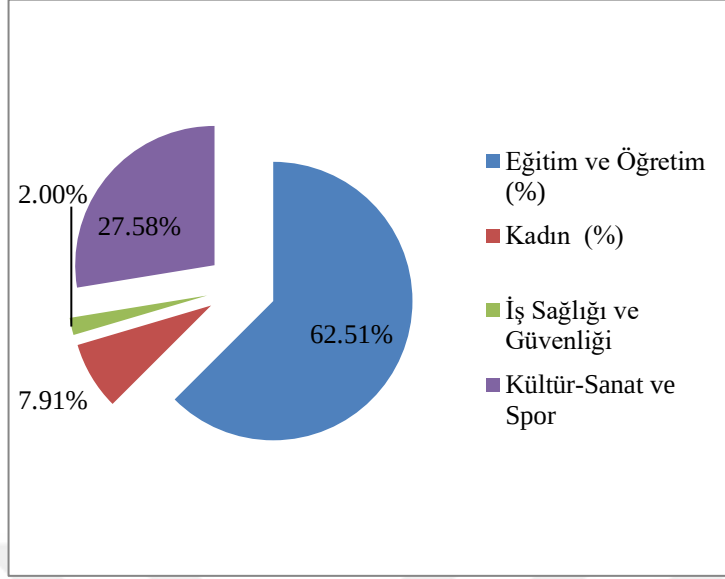
Bankanın raporlarında her yıl birbirine yakın oranda bahsi geçen kategori, kadın kategorisidir. Raporlarda üçüncü olarak yer alan kadın kategorisinin içeriği ise şu şekilde özetlenmiştir;

- Banka, çalışanları arasında cinsiyet ayrımı gözetmeksizin, eşitlikçi bir kadro dağılımı politikası izlemektedir.
- Banka Kadın Girişimciler Derneği tarafında kurulan ve kadınları bir araya getirerek bireysel üretkenliğinin arttırılmasını hedeflemiştir. Fırsat eşitliği anlayışıyla, kadın istihdamının arttırılması gibi hedefleri bulunmaktadır (Akbank, 2011).

Bankanın raporlarında giderek artan bir trend izleyen iş sağlığı ve güvenliği kategorisi, %2,00’lık oranla dördüncü sırada yer almaktadır. İçeriği ise şu şekilde özetlenmektedir;

- İSG alanındaki sistematik çalışmalarının bir sonucu olarak Akbank’ta iş kazası gibi durumlara pek rastlanmamaktadır.
- Yasal mevzuat gereği, İSG eğitimleri verilmektedir (Akbank, 2015).

Grafik 6: Akbank Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)



Grafik 6'dan görüleceği üzere, Akbank raporlarında eğitim ve öğretim kategorisi toplam içeriğinin %62,51'ini oluştururken, kültür – sanat ve spor kategorisi %27,58'lik oranla ikinci sırada yer almaktadır. Üçüncü olarak kadın kategorisi %7,91'lik oranla yer alırken dördüncü olarak ise %2,00'lik oranla iş sağlığı ve güvenliği gelmektedir.

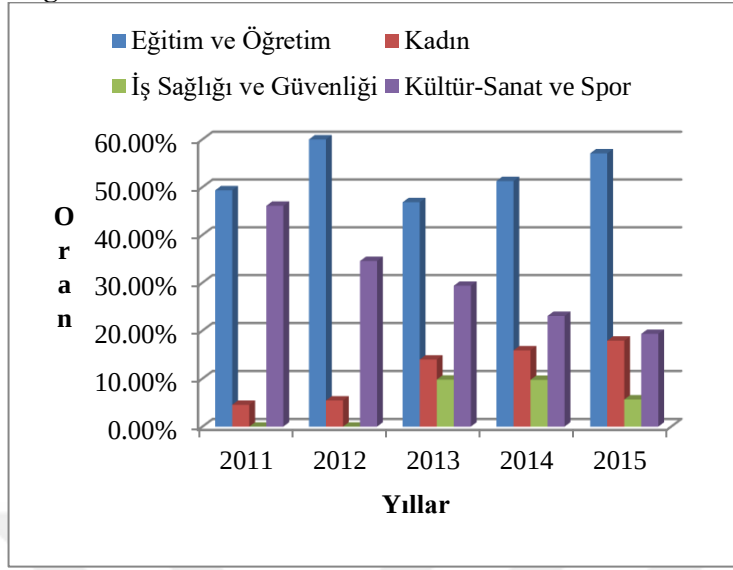
Tablo 14: Yapı Kredi Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Kategoriler		2011	2012	2013	2014	2015	Toplam
Eğitim ve Öğretim	(f)	76	99	67	100	121	463
	(%)*	49,35	60	46,85	51,28	57,08	53,28
Kadın	(f)	7	9	20	31	38	105
	(%)*	4,55	5,45	13,99	15,9	17,92	12,08
İş Sağlığı ve Güvenliği	(f)	0	0	14	19	12	45
	(%)*	0	0	9,79	9,74	5,66	5,18
Kültür-Sanat ve Spor	(f)	71	57	42	45	41	256
	(%)*	46,1	34,55	29,37	23,08	19,34	29,46
Toplam	(f)	154	165	143	195	212	869
	(%)**	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

f: İlgili kategorinin banka sürdürülebilirlik raporunda yer alma sıklığı, (*): Sosyal sürdürülebilirlik ana kategorisi, (**): Alt kategori frekansı/Ana kategori frekans toplamı

Tablo 14'de Yapı Kredi Bankası'nın 2011-2015 yılları arasında yayınlamış olduğu raporlarda yer alan eğitim ve öğretim, kadın, iş sağlığı ve güvenliği, kültür-sanat ve spor olarak belirlenen kategoriler analiz edilmiştir.

Grafik7: Yapı Kredi Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı



Tablo 14 ve Grafik 7’den görüleceği üzere Yapı Kredi Bankası her yıl düzenli aralıklar ile rapor yayınlamıştır. Raporlarında %53,28’lik oranla eğitim kategorisi birinci sırada yer almaktadır. %29,46’lık oranla kültür – sanat ve spor yer almaktadır. Üçüncü sırada yer alan kadın kategorisinin içeriği ise yıllar ilerledikçe içeriği artmıştır.

Raporlarındaki eğitim ve öğretim kategorisinin içeriği ise şu şekildedir;

- İşaret dili eğitimi ile Yapı Kredi İşitme Engelliler Federasyonundan işitme engelliler için Türkiye’nin ilkleri ödülünü almıştır.
- 2006 yılından itibaren, Türkiye Eğitim Gönüllüleri Vakfı ile birlikte gerçekleştirdiği ‘Okuyorum Oynuyorum’ projesiyle 2012 yılında 100 bin çocuğa ulaşılmıştır.
- Görme engelliler için, 2011 yılında başlatılan proje ile birlikte kitap okuma etkinlikleri gerçekleştirilmiştir (Yapı Kredi, 2012).

Raporlamanın ilk yılları daha fazla içeriği sahip olan, yıllar geçtikçe içerik düzeyi azalan kültür – sanat ve spor kategorisi %29,46’lık oranla ikinci sırada yer almaktadır. İçeriği ise şu şekilde özetlenmektedir;

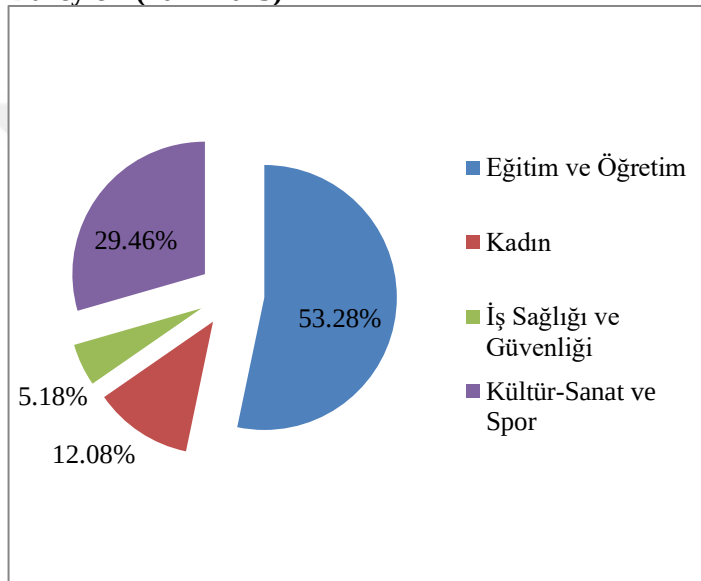
- Kültür – sanat projeleriyle, kitaplar, açılan sergiler ve diğer kültür – sanat etkinlikleri ile toplumsal yatırım projeleri gerçekleştirmiştir.
- Okuyorum Oynuyorum isimli eğitim projesiyle, çocukların okuma kültürü oluşması için destek olmuştur.

Her yıl artan bir trend gösteren kadın kategorisi, raporlarda şu şekilde özetlenmiştir;

- Banka toplumsal cinsiyet eşitliliğine destek olmak için, toplumsal cinsiyet eşitliliğini destekliyorum projesini gerçekleştirmiştir.
- Kadın çalışanlarına kreş yardımı sunmakta, kadın çalışanlarının liderlik programlarına katılımını desteklemektedir (Yapı Kredi, 2015).

%5,18'lik oranla iş sağlığı ve güvenliği kategorisi üçüncü sırada yer almaktadır.

Grafik 8: Yapı Kredi Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)



Grafik 8'den görüleceği üzere, Yapı Kredi Bankası raporlarında eğitim ve öğretim kategorisi toplam içeriğinin %53,28'ini oluştururken, kültür – sanat ve spor kategorisi %29,46'lık oranla ikinci sırada yer almaktadır. Üçüncü olarak kadın kategorisi %12,08'lik oranla yer alırken dördüncü olarak ise %5,18'lik oranla iş sağlığı ve güvenliği gelmektedir.

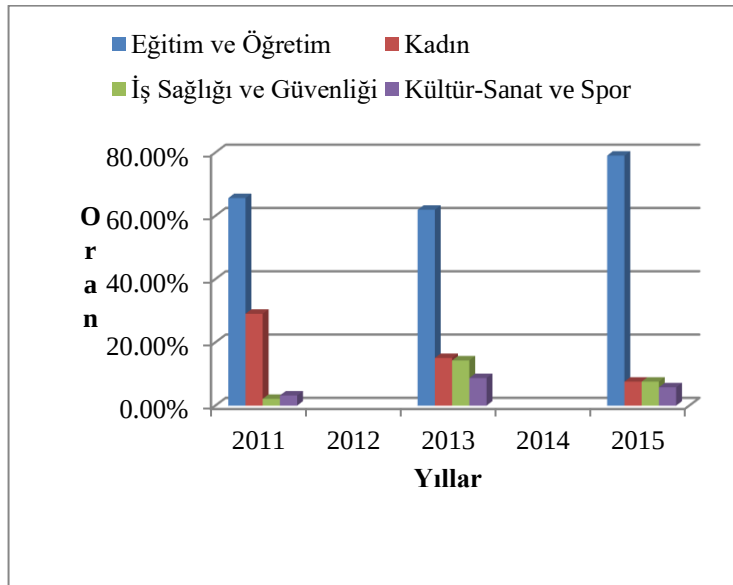
Tablo 15: Türkiye Sınai Kalkınma Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Kategoriler		2011	2012	2013	2014	2015	Toplam
Eğitim ve Öğretim	(f)	61	-	78	-	177	316
	(%)*	65,59	-	61,90	-	79,02	71,33
Kadın	(f)	27	-	19	-	17	63
	(%)*	29,03	-	15,08	-	7,59	14,22
İş Sağlığı ve Güvenliği %	(f)	2	-	18	-	17	37
	(%)*	2,15	-	14,29	-	7,59	8,35
Kültür-Sanat ve Spor	(f)	3	-	11	-	13	27
	(%)*	3,23	-	8,73	-	5,80	6,09
Toplam	(f)	93	-	126	-	224	443
	(%)**	100,00	-	100,00	-	100,00	100,00

f: İlgili kategorinin banka sürdürülebilirlik raporunda yer alma sıklığı, (*): Sosyal sürdürülebilirlik ana kategorisi, (**): Alt kategori frekansı/Ana kategori frekans toplamı

Tablo 15’de TSKB’nin 2011-2015 yılları arasında yayınlamış olduğu raporlarda yer alan eğitim ve öğretim, kadın, iş sağlığı ve güvenliği, kültür-sanat ve spor olarak belirlenen kategoriler analiz edilmiştir.

Grafik 9: Türkiye Sınai Kalkınma Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı



Tablo 15 ve Grafik 9’den görüleceği üzere TSKB, raporlarını iki yıllık aralıklar ile yayınlamaktadır. %71,33’lük oranla birinci sırada yer alan eğitim ve

öğretim kategorisinin ardından %14,22 ile kadın kategorisi gelmektedir. Kültür – sanat ve spor içeriği yayınlanan her dönemde artış göstermiştir.

Yayınladığı her yılda en fazla içeriğe sahip olan kategori eğitim kategorisini içeriği ise şu şekildedir;

- En büyük gücü insan kaynağı olarak gören banka, çalışan motivasyonu ve gelişimi için sürekli eğitime yatırım yapmaktadır.
- Tüm çalışanlara yönelik olarak Sürdürülebilir Yönetim Sistemleri Eğitimleri gerçekleştirmektedir (TSKB, 2013).
- Çevreye duyarlı olan banka aynı zamanda karbon duyarlılığını arttırmak için de eğitimler vermektedir (TSKB, 2015).

İkinci olarak en fazla içeriğe sahip olan kategori ise kadın kategorisidir ve şu şekilde özetlenmiştir;

- Cinsiyet ve fırsat eşitliğini benimseyen banka, çalışanlarının %55'ini kadınlardan seçerek, kadın istihdamı desteklemektedir.
- İş Dünyasında Kadının Güçlenmesi Prensiplerini imzalamıştır.
- Kadın ve erkek çalışanlarına eşit ücret politikası uygulamaktadır (TSKB, 2013).

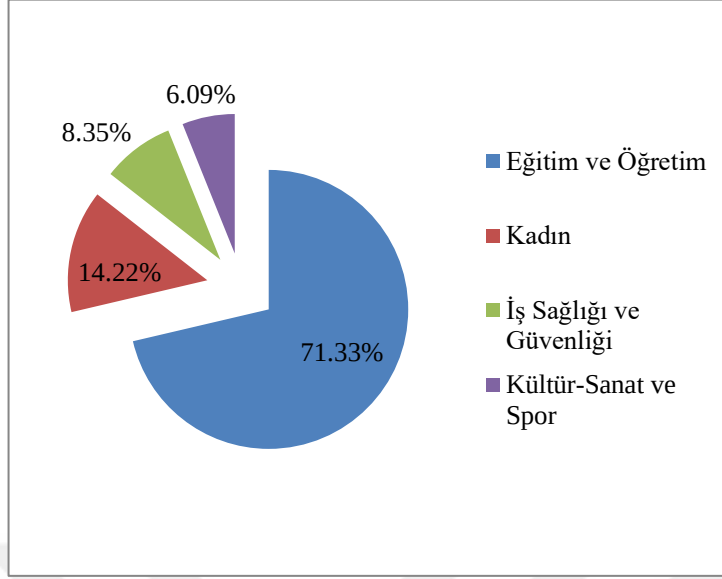
%8,35'lik oranla üçüncü sırada yer alan iş sağlığı ve güvenliği kategorisi içeriği ise şu şekildedir;

- Çalışanlarına sağlıklı ve güvenilir bir çalışma ortamı yaratmanın önemine inanan banka, iş sağlığı ve güvenliğiyle ilgili çeşitli uygulamalar gerçekleştirmiştir (TSKB, 2013).

Dördüncü kategoride yer alan kültür – sanat ve spor kategorisinin içeriği ise şu şekildedir;

- Ülkemizin kültür –sanat hayatının gelişmesi için destek veren banka, İstanbul Kültür Sanat Vakfı tarafından düzenlenen Müzik Festivali kapsamındaki konserlere destek vermektedir.

Grafik 10: Türkiye Sınai Kalkınma Bankası Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)



Grafik 10'dan görüleceği üzere, Türkiye Sınai Kalkınma Bankası raporlarında eğitim ve öğretim kategorisi toplam içeriğinin %71,33'ünü oluştururken, kadın kategorisi %14,22'lik oranla ikinci sırada yer almaktadır. Üçüncü olarak iş sağlığı ve güvenliği kategorisi %8,35'lik oranla yer alırken dördüncü olarak ise kültür – sanat ve spor %6,09'luk oranla iş sağlığı ve güvenliği gelmektedir.

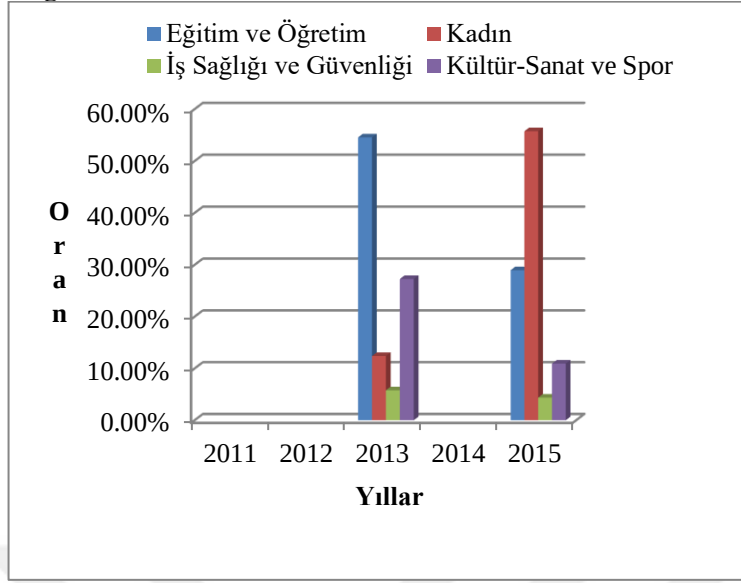
Tablo 16: Şekerbank Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Kategoriler		2011	2012	2013	2014	2015	Toplam
Eğitim ve Öğretim	(f)	-	-	66	-	53	119
	(%)*	-	-	54,55	-	28,96	39,14
Kadın	(f)	-	-	15	-	102	117
	(%)*	-	-	12,40	-	55,74	38,49
İş Sağlığı ve Güvenliği	(f)	-	-	7	-	8	15
	(%)*	-	-	5,79	-	4,37	4,93
Kültür-Sanat ve Spor	(f)	-	-	33	-	20	53
	(%)*	-	-	27,27	-	10,93	17,43
Toplam	(f)	-	-	121	-	183	304
	(%)**	-	-	100,00	-	100,00	100,00

f: İlgili kategorinin banka sürdürülebilirlik raporunda yer alma sıklığı, (*): Sosyal sürdürülebilirlik ana kategorisi, (**): Alt kategori frekansı/Ana kategori frekans toplam

Tablo 16'da Şekerbank'ın 2011-2015 yılları arasında yayınlamış olduğu raporlarda yer alan eğitim ve öğretim, kadın, iş sağlığı ve güvenliği, kültür-sanat ve spor olarak belirlenen kategoriler analiz edilmiştir.

Grafik 11: Şekerbank Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı



Tablo 16 ve Grafik 11’den görüleceği üzere Şekerbank’ın iki tane raporu bulunmaktadır.%39,14’lük içerik ile eğitim ve öğretim kategorisi yer alırken %38,49’lük oranla ise kadın kategorisi ikinci sırada yer almaktadır

Raporlarındaki eğitim kategorisinin içeriği ise şu şekildedir;

- Anadolu markalarını bilinçlendirmek ve markaları teşvik etmek amacıyla 2013 yılında Anadolu Mektep Eğitimlerine destek vermiştir.
- 1965 yılında, okulu olmayan beş köyde okul yaptırarak Türk Bankacılık Sektöründe okul yapımı konusunda ilk adımlardan birini atmıştır (Şekerbank, 2013).
- İŞKUR ile birlikte Uygulamalı Girişimcilik Eğitimini gerçekleştirmiştir.

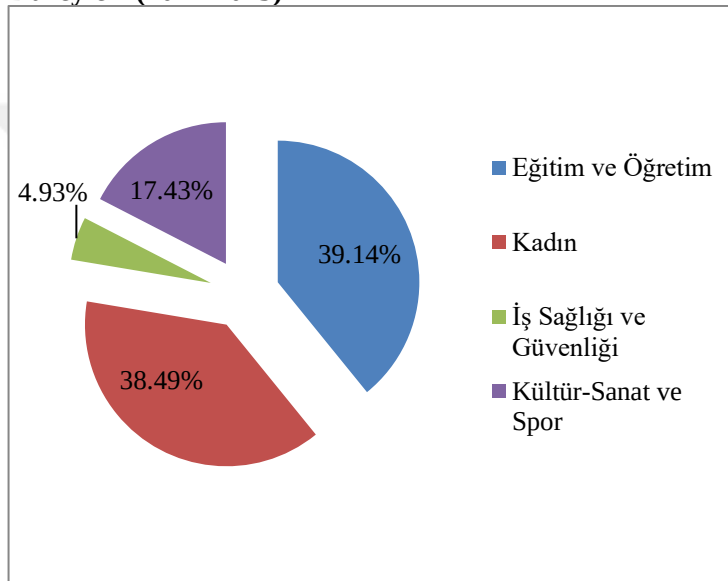
Banka eğitim kategorisinde en fazla içeriğe sahipken, sıralandığında ikinci içerik ise kadın kategorisidir.

- Kırsal bölgelerde kadın girişimcileri desteklemek, kadınların eğitime, işgücüne katılımını arttırmak için kadın esnafa eğitim olanağı ve masrafsız bankacılık hizmeti sunmaktadır.
- Türkiye Esnaf ve Sanatkarları Konfederasyonu (TESK) ile birlikte kadın esnafa yönelik protokol imzalayan ilk bankadır.
- Kadın esnafa finansal okuryazarlık eğitimi vermiştir.
- 32 yıldır kırsal bölgedeki çocukların eğitimine katkı vermiştir (Şekerbank, 2015).

Kültür – sanat ve spor kategorisinde ise,

- Sosyal taahhütlerinde, çalışan ve müşterilerinin dahil olduğu, toplumun tüm kesimini kapsayan kültür – sanat projeleri yer almaktadır.
- Kültürel gelişmeyi toplumsal yaşamın bir parçası olarak gören banka, Açıkkefran projesiyle, sanatı kitlelerle buluşturma amacı gütmüştür. Çağdaş sanatı yerel halkla buluşturacak sergi noktalarıyla uluslararası sanatçıları ağırlamıştır (Şekerbank, 2013).

Grafik 12: Şekerbank Sosyal Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)



Grafik 12’den görüleceği üzere, Şekerbank raporlarında eğitim ve öğretim kategorisi toplam içeriğinin %39,14’ini oluştururken, %38,49’luk oranla kadın kategorisi ikinci sırada yer almaktadır. Üçüncü olarak kültür – sanat ve spor kategorisi %17,43’lik oranla yer alırken dördüncü olarak ise %4,93’lük oranla iş sağlığı ve güvenliği gelmektedir.

3.5.1.2. Çevresel Sürdürülebilirlikle İlgili Sonuçlar

Çevrenin sürdürülebilirlik, insan faaliyetleri sonucu zarar gören doğanın tahribatını azaltmaktır (Alpagut, 2010: 65). İnsan sağlığının, hava, su ve toprak kalitesinin korunması anlamına gelen biyoçeşitliliğin korunması ancak sürdürülebilir bir çevre anlayışı ile mümkündür.

Çevresel sürdürülebilirlik için belirlediğimiz üç alt kategoriye ilişkin sonuçlar banka ve yıl bazında raporlanmıştır. Türkiye İş Bankası’nın sürdürülebilirlik

raporlarında çevresel sürdürülebilirlik alt kategorilerine yer verme düzeyi aşağıdaki Tablo 17’de görülebilmektedir. Tablo 17’de raporlanan sonuçlar Grafik 7’den izlenebilir.

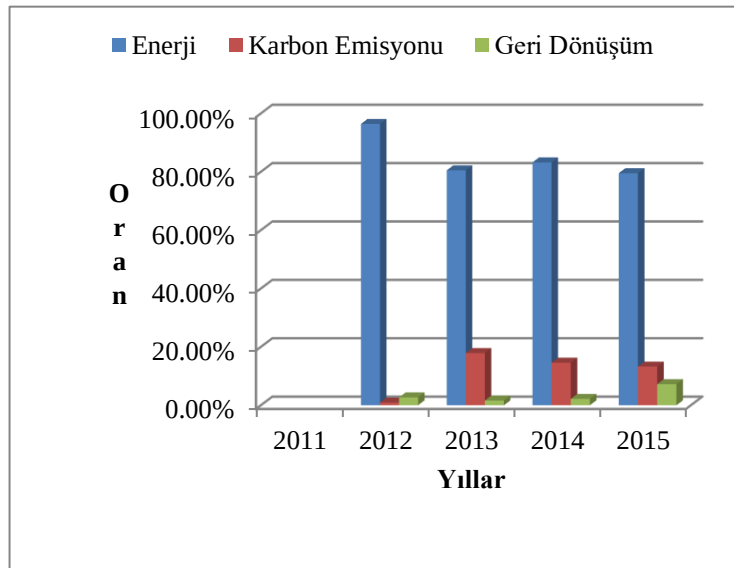
Tablo 17: Türkiye İş Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Kategoriler		2011	2012	2013	2014	2015	Toplam
Enerji	(f)	-	107	99	114	66	386
	(%)*	-	96,40	80,49	83,21	79,52	85,02
Karbon Emisyonu	(f)	-	1	22	20	11	54
	(%)*	-	0,90	17,89	14,60	13,25	11,89
Geri Dönüşüm	(f)	-	3	2	3	6	14
	(%)*	-	2,70	1,63	2,19	7,23	3,08
Toplam	(f)	-	111	123	137	83	454
	(%)**	-	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

f: İlgili kategorinin banka sürdürülebilirlik raporunda yer alma sıklığı, (*): Çevresel sürdürülebilirlik ana kategorisi, (**): Alt kategori frekansı/Ana kategori frekans toplamı

Tablo 17’de Türkiye İş Bankası’nın 2011-2015 yılları arasında yayınlamış olduğu raporlarda yer alan enerji, karbon emisyonu ve geri dönüşüm olarak belirlenen kategoriler analiz edilmiştir.

Grafik 13: Türkiye İş Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı



Tablo 17 ve Grafik 13'ten görüleceği üzere Türkiye İş Bankası %85,02'lik oranla enerji kategorisinde birinci sırada yer almaktadır. İkinci sırada karbon emisyonu üçüncü sırada ise geri dönüşüm kategorisi yer almaktadır.

Birinci sırada yer alan kategori enerji kategorisinin içeriği ise şu şekildedir:

- Banka Türkiye Sürdürülebilir Enerji Finansman Programı'nın (TURSEFF) aktif bir üyesi olmakla beraber, yenilenebilir enerji projelerine yatırım yapmak isteyen firmalara kredi imkanı sağlamaktadır.
- Çevre Dostu Konut Finansman Kredisi ile doğayla uyumlu yapıda olan, yenilenebilir enerji kaynakların tüketimine yönelmiş ve atık üretmeyen malzemelerin kullanıldığı, ekosisteme duyarlı konutların indirimli faiz oranları ile kredilendirip müşteriler için cazip hale getirmeyi planlamaktadır.
- Banka, dünyaya sorumluluğu kapsamında enerjiyi ve tüm doğal kaynakları en etkin kullanıp karbon ayak izini azaltmayı hedeflemektedir.
- Enerji ve su kullanımı ile çevresel etkileri sistemli bir şekilde ele almak ve yönetmek bankanın temel hedeflerindendir (Türkiye İş Bankası, 2013).
- Yenilebilir enerjiye destek kapsamında bankanın görüşleri ise şu şekildedir; enerjiyi daha yeşil kullanırken karbon salınımını azaltmak ve Türkiye ekonomisinin enerjide yurt dışı kaynaklara bağımlılığının azaltılmasını hedeflemektedir (Türkiye İş Bankası, 2014).

%11,89'luk oranla ikinci sırada yer alan karbon emisyonu kategorisinin içeriği ise şu şekildedir;

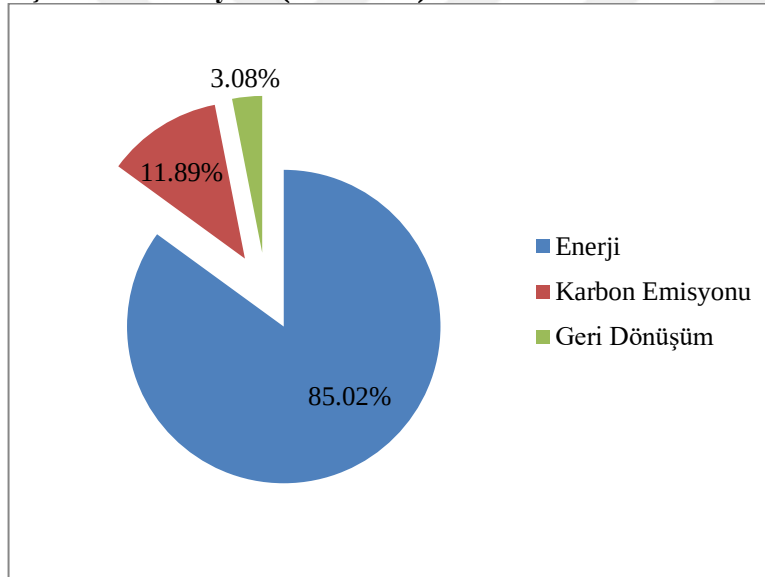
- Banka, enerji verimliliği ve düşük karbon ekonomisine geçiş sürecinde ihtiyaç duyulacak olan uzun vadeli kaynakları sunmayı taahhüt etmektedir.
- 2011 yılında başlayan karbon ayak izini ölçme, yönetme ve azaltma hedefi doğrultusunda operasyonel emisyon yönetimi çalışmaları gerçekleştirmiştir.

- Bankanın 81 ilde 81 orman projesi, karbon salınımına pozitif etkileri, bazı ülkelerde karbon denkleştirme mekanizması olarak kabul edilmektedir (İş Bankası, 2013).

%3,08'lik oranla dördüncü sırada yer alan geri dönüşüm kategorisi ise şu şekilde özetlenmiştir;

- Saklama süreleri dolmuş ve imha edilmesi gereken belgelerin imhası için banka, TEMA Vakfı ile işbirliği yapmıştır. TEMA'ya bağışlanan her 100 kg kağıt için, İş Bankası adına fidan dikilmektedir. Bu uygulamayla daha önce saklama süreleri dolmuş kağıtların yakılması gibi çevre dostu olmayan uygulamalar terk edilmiş, kağıt geri dönüşümü sağlandığı gibi bir de dikilen fidanlar ile ülkemizin ağaçlandırma faaliyetlerine destek sağlanmıştır (İş Bankası, 2013).

Grafik 14: Türkiye İş Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)



Grafik 14'den görüleceği üzere, Türkiye İş Bankası raporlarında %85,02'lik oranla enerji kategorisi yer alırken %11,89'luk oranla karbon emisyonu ve son olarak %3,08'lik oranla geri dönüşüm kategorisi gelmektedir.

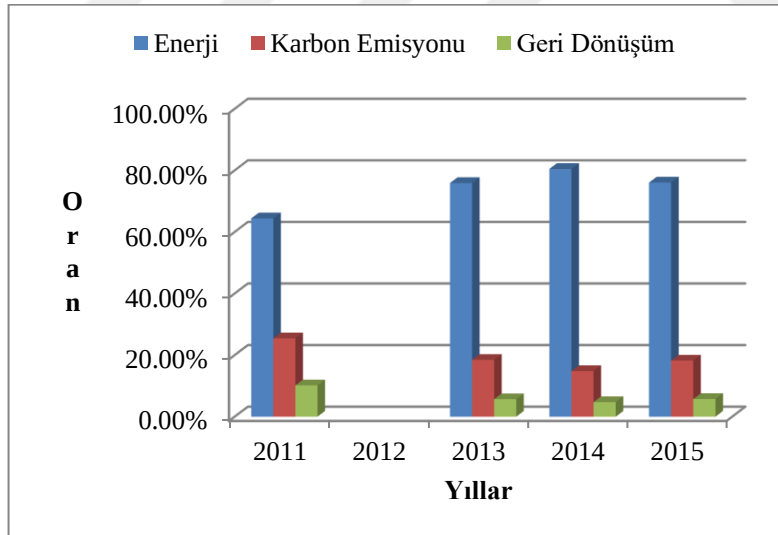
Tablo 18: Garanti Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Kategoriler		2011	2012	2013	2014	2015	Toplam
Enerji	(f)	76	-	107	136	146	465
	(%)*	64,41	-	75,89	80,47	76,04	75,00
Karbon Emisyonu	(f)	30	-	26	25	35	116
	(%)*	25,42	-	18,44	14,79	18,23	18,71
Geri Dönüşüm	(f)	12	-	8	8	11	39
	(%)*	10,17	-	5,67	4,73	5,73	6,29
Toplam	(f)	118	-	141	169	192	620
	(%)**	100,00	-	100,00	100,00	100,00	100,00

f: İlgili kategorinin banka sürdürülebilirlik raporunda yer alma sıklığı, (*): Çevresel sürdürülebilirlik ana kategorisi, (**): Alt kategori frekansı/Ana kategori frekans toplamı

Tablo 18’de Garanti Bankası’nın 2011-2015 yılları arasında yayınlamış olduğu raporlarda yer alan enerji, karbon emisyonu ve geri dönüşüm olarak belirlenen kategoriler analiz edilmiştir.

Grafik 15: Garanti Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı



Tablo 18 ve Grafik 15’den görüleceği üzere enerji kategorisi %75,00’lik oranla birinci sırada yer almaktadır. %18,71’lik oranla karbon emisyonu ikinci sırada yer alırken üçüncü olarak geri dönüşüm kategorisi yer almaktadır.

Çevresel sürdürülebilirlik kategorisinde en fazla içeriğe sahip olan enerji kategorisi bankanın raporlarında şu şekilde yer almaktadır:

- Banka yenilenebilir enerji projelerini, Türkiye'nin sera gazı salınımının azaltılması adına değerli bir fırsat olarak görmekte cari açığın azaltılması adına rüzgar enerjisi projelerini desteklemektedir (Garanti, 2011).
- Bankanın ilkeleri arasında, çevresel ayak izini ölçmek ve enerji verimliliğini arttırmak için önlemler almak bulunmaktadır.
- EBRD tarafından desteklenen Türkiye Enerji Finansmanı Programı aracılığıyla, küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin enerji verimliliği ve yenilenebilir enerjiye avantajlı kredi imkanı sağlamıştır (Garanti, 2013).
- 2013 yılında "Sürdürülebilir Kalkınma Derneği" tarafından "Binalarda Enerji Verimliliği" manifestosu imzalanmıştır.
- Bankanın hedefleri arasında çevresel ve sosyal kredi politikalarında düşük karbonlu ekonomiye geçişi desteklemek ve enerji verimliliğini arttırmak vardır.
- Türkiye'nin toplam kurulu rüzgar gücü kapasitesinin %57'sine sahip olan banka, pazar payında açık ara lider konumundadır.
- Banka yenilenebilir enerji projelerinin finansmanını, Türkiye'nin sera gazı emisyonlarını azaltılması için önemli bir fırsat olarak görmektedir (Garanti, 2015).

%18,71'lik oranla, ikinci sırada yer alan karbon emisyonu kategorisinin içeriği ise şu şekildedir;

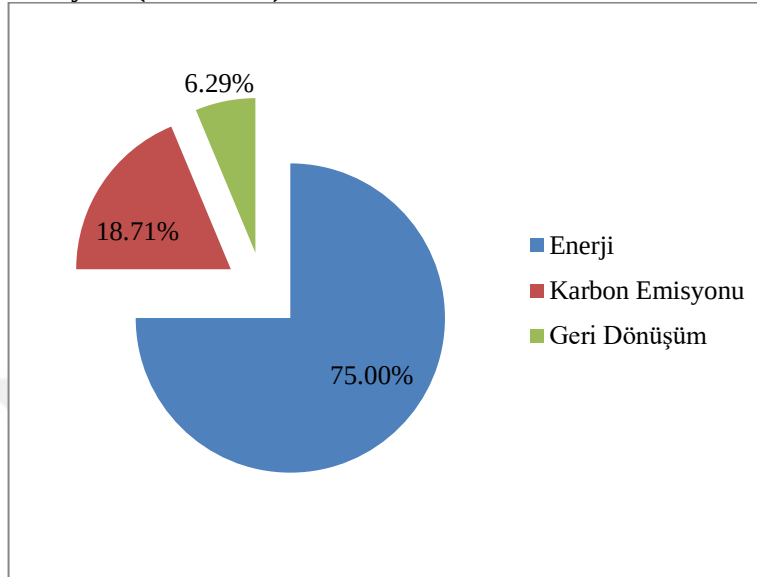
- Garanti Bankası düşük karbonlu yenilenebilir enerji yatırımlarının finansmanına öncülük ederek, karbon emisyonunu azaltmayı hedeflemektedir (Garanti, 2011).
- Garanti Bankasının doğrudan emisyonları birçok bankaya göre daha düşük olmasına rağmen, müşterilerinden çevresel ayak izlerini azaltmaları konusunda yardımcı olmaktadır (Garanti, 2015).

%6,29'luk oranla, üçüncü sırada yer alan geri dönüşüm kategorisinin içeriği ise şu şekildedir;

- Çevre yönetim sistemi ile atıkların yeniden kullanılması, atıkları yeniden kullanmak mümkün değilse geri dönüştürülmesi hedeflenmektedir (Garanti, 2011).

- Çevre dostu malzeme kullanımı ile şube açılış ve tadilat süreçlerinde yenilenebilir, geri dönüştürülebilir madde kullanımına dikkat etmektedir (Garanti, 2015).

Grafik 16: Garanti Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)



Grafik 16'dan görüleceği üzere, Garanti Bankası raporlarında %75,00'lık oranla enerji kategorisi yer alırken %18,71'lik oranla karbon emisyonu ve son olarak %6,29'luk oranla geri dönüşüm kategorisi gelmektedir.

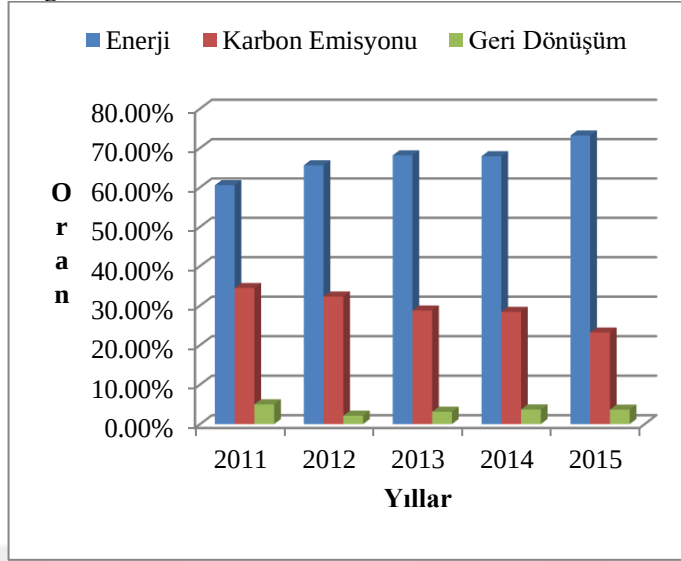
Tablo 19: Akbank Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Kategoriler		2011	2012	2013	2014	2015	Toplam
Enerji	(f)	109	124	109	110	120	572
	(%)*	60,56	65,61	68,13	67,90	73,17	66,90
Karbon Emisyonu	(f)	62	61	46	46	38	253
	(%)*	34,44	32,28	28,75	28,40	23,17	29,59
Geri Dönüşüm	(f)	9	4	5	6	6	30
	(%)*	5,00	2,12	3,13	3,70	3,66	3,51
Toplam	(f)	180	189	160	162	164	855
	(%)**	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

f: İlgili kategorinin banka sürdürülebilirlik raporunda yer alma sıklığı, (*): Çevresel sürdürülebilirlik ana kategorisi, (**): Alt kategori frekansı/Ana kategori frekans toplamı

Tablo 19'da Akbank'ın 2011-2015 yılları arasında yayınlamış olduğu raporlarda yer alan enerji, karbon emisyonu ve geri dönüşüm olarak belirlenen kategoriler analiz edilmiştir.

Grafik 17: Akbank Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı



Tablo 19 ve Grafik 17’den görüleceği üzere her yıl içeriği artarak devam eden enerji kategorisi %66,90’lık oranla birinci sırada yer almaktadır. %29,59’luk oranla karbon emisyonu ve %3,51’lik oranla geri dönüşüm kategorisi yer almaktadır.

Çevresel sürdürülebilirlik kategorisinde en fazla içeriğe sahip olan enerji kategorisi, bankanın raporlarında şu şekilde yer almaktadır;

- Banka enerji verimliliği ve yenilenebilir enerjinin finansmanı için hem kendi kaynaklarını kullanmakta hem de uluslararası finans kuruluşlarından borçlanarak müşteriler için kredi imkanı sağlamaktadır.
- EBRD tarafından temin edilip, müşterilere sunulan krediler yenilenebilir enerji ve enerji tasarrufu projelerine finansman sağlamaktadır.
- Banka Sürdürülebilir Enerji Finansmanı alanında mükemmellik ödülünü almıştır (Akbank, 2012).

Çevresel sürdürülebilirlikte ikinci sırada yer alan kategori, karbon emisyonu kategorisidir. Bankanın raporlarında ise şu şekilde yer almaktadır;

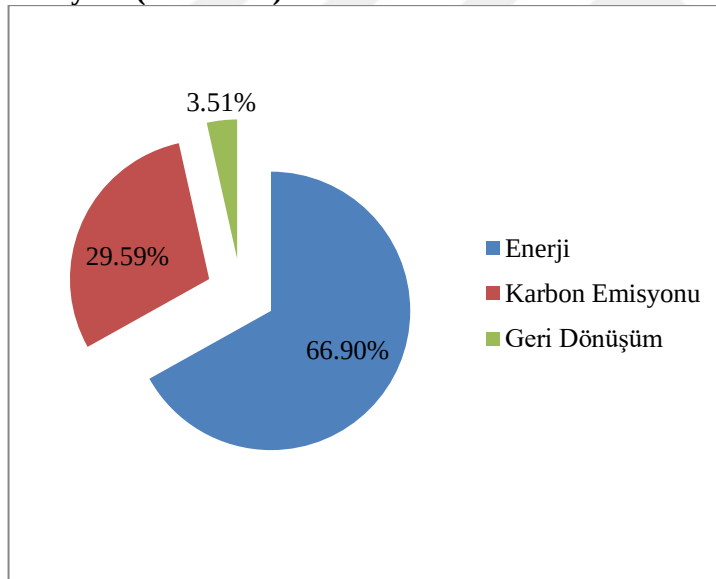
- Akbank iklim değişikliği konusuna dikkatler çekerken, karbon emisyonlarını azaltma konusunda faaliyetlerine devam etmektedir.

- Elektrik enerjisinin daha verimli kullanılmasını sağlayacak olan banka, karbon emisyonlarını ve operasyonel giderlerin azaltılmasını öngörmektedir.
- Çalışanları emisyon azalımı, enerji verimliliği ve tasarruf noktasında bilinçlendirmektedir (Akbank, 2011)

Çevresel sürdürülebilirlikte üçüncü sırada yer alan kategori, geri dönüşüm kategorisidir. Bankanın raporlarında ise şu şekilde yer almaktadır;

- Banka faaliyetlerinden kaynaklanan atıkların mümkün olduğunca en az düzeye inmesini hedeflemektedir.
- Atık miktarının azaltılması mümkün olmayan durumlarda ise, atıkların akılcı bir şekilde geri dönüşümlerini sağlamayı hedeflemektedir.
- Kullanılmış kağıt, plastik ve cam gibi atıklar için özel kutular toplanmakta ve bunlar geri kazanım için yönlendirilmektedir (Akbank, 2011).

Grafik 18: Akbank Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)



Grafik 18'den görüleceği üzere, Akbank raporlarında %66,90'lık oranla enerji kategorisi yer alırken %29,59'luk oranla karbon emisyonu ve son olarak %3,51'lik oranla geri dönüşüm kategorisi gelmektedir.

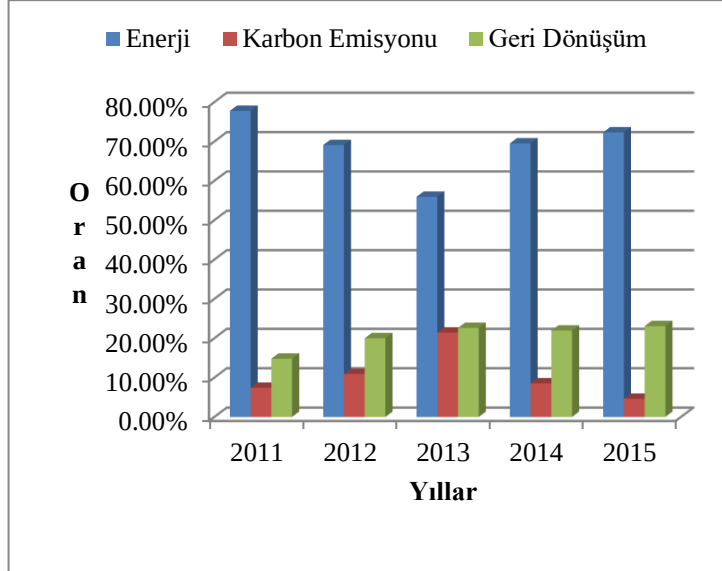
Tablo 20: Yapı Kredi Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Kategoriler		2011	2012	2013	2014	2015	Toplam
Enerji	(f)	42	38	47	57	47	231
	(%)*	77,78	69,09	55,95	69,51	72,31	67,94
Karbon Emisyonu	(f)	4	6	18	7	3	38
	(%)*	7,41	10,91	21,43	8,54	4,62	11,18
Geri Dönüşüm	(f)	8	11	19	18	15	71
	(%)*	14,81	20,00	22,62	21,95	23,08	20,88
Toplam	(f)	54	55	84	82	65	340
	(%)**	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

f: İlgili kategorinin banka sürdürülebilirlik raporunda yer alma sıklığı, (*): Çevresel sürdürülebilirlik ana kategorisi, (**): Alt kategori frekansı/Ana kategori frekans toplamı

Tablo 20’de Yapı Kredi Bankası’nın 2011-2015 yılları arasında yayınlamış olduğu raporlarda yer alan enerji, karbon emisyonu ve geri dönüşüm olarak belirlenen kategoriler analiz edilmiştir.

Grafik 19: Yapı Kredi Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı



Tablo 20 ve Grafik 19’den görüleceği üzere her yıl yayınlanan raporlarında en fazla içeriğe sahip olan enerji kategorisi, %67,94’lük oranla birinci sırada yer almaktadır. İkinci olarak %20,88’lik oranla geri dönüşüm kategorisi yer almakta ve üçüncü olarak ise %11,18’lik oranla karbon emisyonu yer almaktadır.

İçerik olarak en fazla orana sahip olan enerji kategorisi bankaların raporlarında şu şekilde yer almaktadır;

- Banka çevrenin korunması, iklim değişikliği etkilerinin en aza indirilmesi için yenilenebilir enerji projelerinin önemine inanmaktadır.
- Yenilenebilir enerji konusunda yüksek lisans yapan öğrencilere Yenilenebilir Enerji Bursu vermektedir (Yapı Kredi, 2012).
- Faaliyetlerinde çevreye olan etkiyi en aza indirmeyi ve karbon ayak izini en asgari seviyeye indirmeyi hedeflemektedir (Yapı Kredi, 2013).

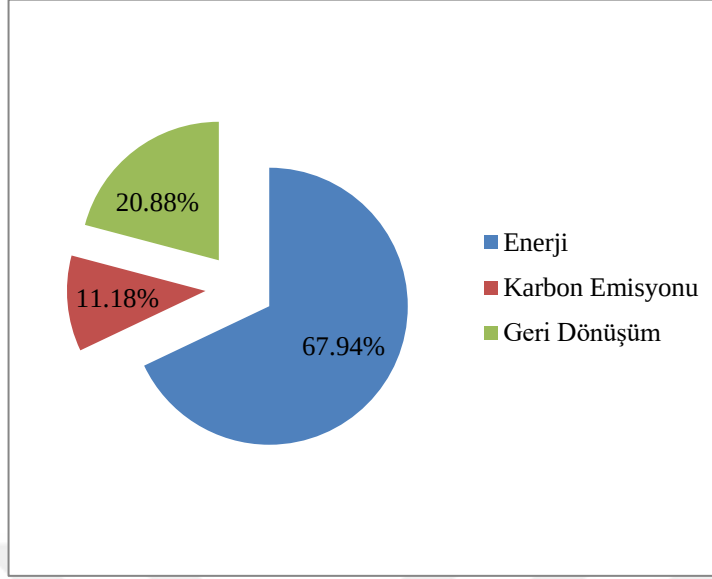
Yıllar içerisinde yükselen bir trend gösteren geri dönüşüm kategorisi, %20,88'lik oranla ikinci sırada yer almaktadır. İçeriği ise şu şekilde özetlenmiştir;

- Banka geri dönüşüm projeleri ile, kağıt, plastik, cam kullanımını azaltmaktadır.
- Raporlama döneminde 970.380 kg kağıt geri dönüşüme gönderilmiştir. 17.791 kg plastik geri dönüşüme gönderilerek, 249.074 kW/h enerji tasarrufu sağlanmıştır. 1.459 km cam geri dönüşüme yollanarak, yaklaşık 150 litre benzin tasarrufu sağlanmıştır (Yapı Kredi, 2013).

%11,18'lik oranla üçüncü sırada yer alan karbon emisyonu kategorisinin içeriği ise şu şekildedir;

- Enerji ve emisyon yönetimi politikasıyla, karbon ayak izini sürekli olarak azaltmayı hedefleyen banka, yeşil ekonomi için yeni uygulamalar planlamaktadır (Yapı Kredi, 2013).

Grafik 20: Yapı Kredi Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)



Grafik 20’den görüleceği üzere, Yapı Kredi Bankası raporlarında %67,94’lük oranla enerji kategorisi yer alırken %20,88’lik oranla geri dönüşüm ve son olarak %11,18’lik oranla karbon emisyonu kategorisi gelmektedir.

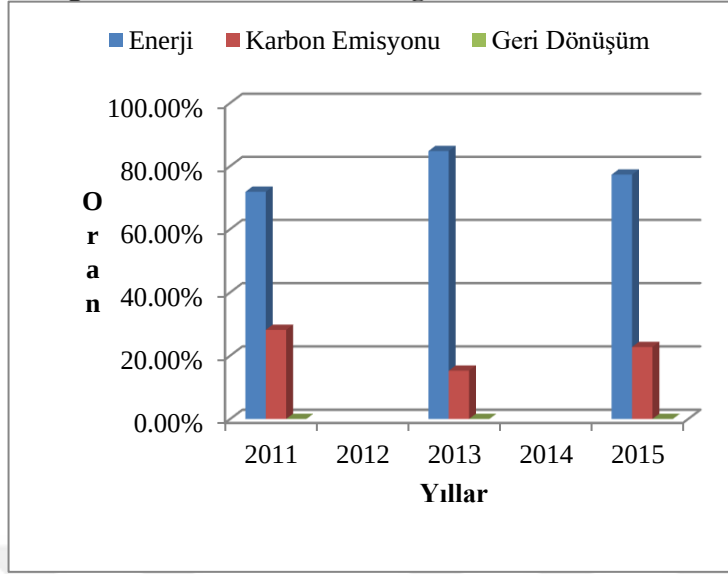
Tablo 21: Türkiye Sınai Kalkınma Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Kategoriler		2011	2012	2013	2014	2015	Toplam
Enerji	(f)	74	-	150	-	119	343
	(%)*	71,84	-	84,75	-	77,27	79,03
Karbon Emisyonu	(f)	29	-	27	-	35	91
	(%)*	28,16	-	15,25	-	22,73	20,97
Geri Dönüşüm	(f)	0	-	0	-	0	0
	(%)*	0,00	-	0,00	-	0,00	0,00
Toplam	(f)	103	-	177	-	154	434
	(%)**	100,00	-	100,00	-	100,00	100,00

f: İlgili kategorinin banka sürdürülebilirlik raporunda yer alma sıklığı, (*): Çevresel sürdürülebilirlik ana kategorisi, (**): Alt kategori frekansı/Ana kategori frekans toplamı

Tablo 21’de TSKB’nin 2011-2015 yılları arasında yayınlamış olduğu raporlarda yer alan enerji, karbon emisyonu ve geri dönüşüm olarak belirlenen kategoriler analiz edilmiştir.

Grafik 21: Türkiye Sınai Kalkınma Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı



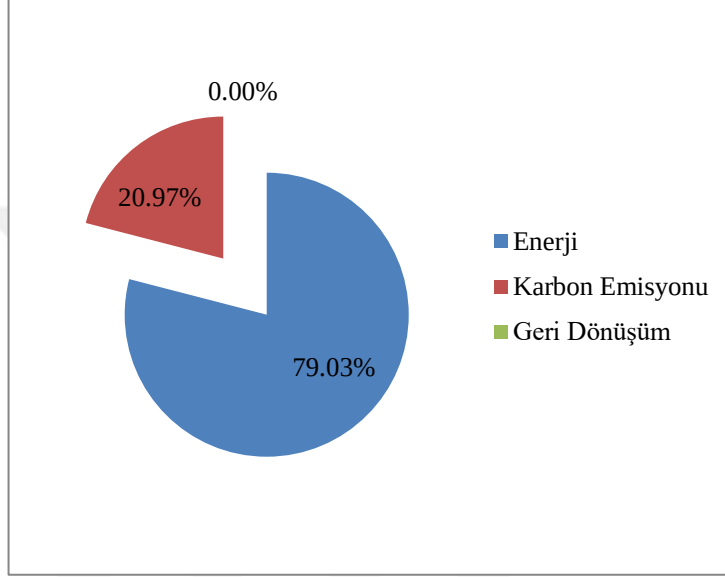
Tablo 21 ve Grafik 21’den görüleceği üzere %79,84’lük oranla enerji kategorisi birinci sırada yer almaktadır. İkinci olarak %20,97’lik oranla karbon emisyonu gelmektedir.

- Banka verdiği tüm kredilerde, çevresel etkiyi dikkate alarak kredi vermekte ve yenilenebilir enerji, çevre ve KOBİ kredileri ile farklı sektörlerdeki yatırımları desteklemektedir.
- Sürdürülebilir kalkınma için, sürdürülebilir bankacılık anlayışını benimseyen TSKB yenilenebilir enerji ihtiyacına odaklanmıştır (TSKB, 2013).
- Enerjide dışa bağımlılığı azaltma hedefinde olan banka, Türkiye’de 50’den fazla tesisini daha çevreci ve daha kazançlı hale getirmeyi hedeflemiştir.
- 100’den fazla temiz enerji projesine finansman sağlamıştır ve Türkiye’nin yenilenebilir enerji kapasitesinin yaklaşık olarak %14’üne sahiptir.
- Ayrıca finanse edilen enerji verimliliği projeleri ile 850 bin kişilik bir kenti bir yıl ısıtabilecek miktarda enerji tasarrufu sağlanarak, Türkiye’nin yıllık karbondioksit salınımını 7,2 milyon ton azaltmaktadır (TSKB, 2015).

%20,97'lik oranla ikinci sırada yer alan karbon emisyonunun içeriği ise şu şekilde yer almaktadır;

- Banka, iklim değışikliklerini etkisinin azaltmak ve düşük karbon ekonomisini geçişı desteklemektedir.
- Türkiye'nin ilk karbon nötr bankası olduklarını ve karbon saydamlık projesine taraf olduklarını bildirmiştir (TSKB, 2011).

Grafik 22: Türkiye Sınai Kalkınma Bankası Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)



Grafik 22'den görüleceği üzere, Türkiye Sınai Kalkınma Bankası raporlarında %79,03'lük oranla enerji kategorisi yer alırken %20,97'lik oranla karbon emisyonu kategorisi gelmekte, geri dönüşüm kategorisi raporlarda hiç yer almamaktadır.

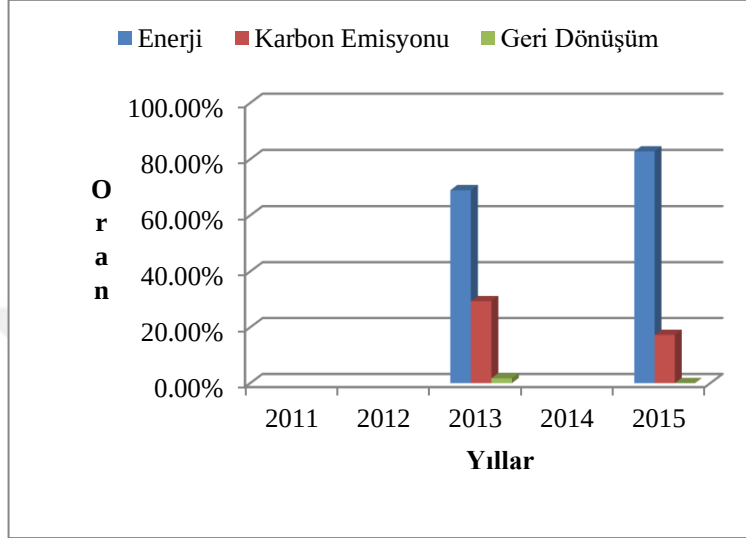
Tablo 22: Şekerbank Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı

Kategoriler		2011	2012	2013	2014	2015	Toplam
Enerji	(f)	-	-	80	-	139	219
	(%)*	-	-	68,97	-	82,74	77,11
Karbon Emisyonu	(f)	-	-	34	-	29	63
	(%)*	-	-	29,31	-	17,26	22,18
Geri Dönüşüm	(f)	-	-	2	-	0	2
	(%)*	-	-	1,72	-	0,00	0,70
Toplam	(f)	-	-	116	-	168	284
	(%)**	-	-	100,00	-	100,00	100,00

f: İlgili kategorinin banka sürdürülebilirlik raporunda yer alma sıklığı, (*): Çevresel sürdürülebilirlik ana kategorisi, (**): Alt kategori frekansı/Ana kategori frekans toplamı

Tablo 22’de Şekerbank’ın 2011-2015 yılları arasında yayınlamış olduğu raporlarda yer alan enerji, karbon emisyonu ve geri dönüşüm olarak belirlenen kategoriler analiz edilmiştir.

Grafik 23: Şekerbank Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Yıllara Göre Dağılımı



Tablo 22 ve Grafik 23’den görüleceği üzere 2013 yılında rapor yayınlamaya başlayan Şekerbank enerji kategorisi %77,11’lik oranla birinci sırada yer almaktadır. %22,18’lik oranla karbon emisyonu %0,70’lik oranla ise geri dönüşüm kategorisi yer almaktadır.

Raporlarda yer alan enerji alt kategorisi ise şu şekildedir;

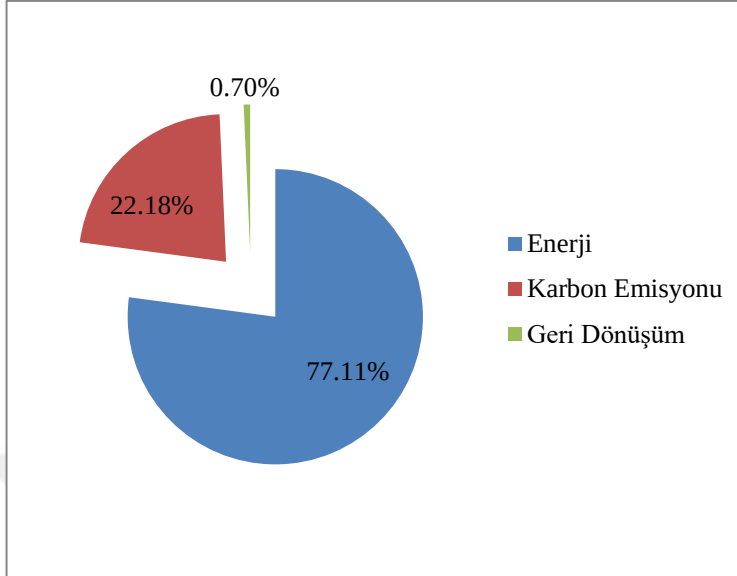
- Banka uluslararası finans kuruluşları aracılığıyla yenilenebilir enerji için krediler vermiştir.
- Banka Türkiye’de yenilenebilir enerji konusunda farkındalığı artırma ve düşük karbon ekonomisine geçişin finansmanında önemli rol oynadığını düşünmektedir (Şekerbank, 2013).
- EKO Kredi ile 52 binden fazla kurum ve kişi enerji tasarrufu ile karşılaşmıştır (Şekerbank, 2015).

Raporlarda ikinci olarak yer alan karbon emisyonu kategorisinin içeriği şu şekildedir;

- Küresel düzeyde yürütülen ve iklim değişikliğine yol açan karbon envanteri çıkarma ve bu salınımları yönetme amacı taşıyan CDP 2010 raporuna, Türkiye’den giren beş bankadan biri olmuştur.

- Karbon emisyonlarını azaltmayı hedeflemektedir (Şekerbank, 2013).

Grafik 24: Şekerbank Çevresel Sürdürülebilirlik Alt Kategorilerinin Açıklanma Düzeyleri (2011-2015)



Grafik 24'den görüleceği üzere, Türkiye Şekerbank raporlarında %77,11'lik oranla enerji kategorisi yer alırken %22,18'lik oranla karbon emisyonu kategorisi gelmekte, %0,70'lik oranla ise geri dönüşüm kategorisi gelmektedir

3.5.2. İstatiksel Analize İlişkin Sonuçlar

Çalışma hipotezlerinin test edilebilmesi için kullanılan verilere ilişkin tanımlayıcı istatistikler aşağıda Tablo 23’de sunulmuştur.

Tablo 23: Sosyal Sürdürülebilirlik Ana ve Alt Kategorilerine İlişkin Tanımlayıcı İstatistikler

		Min.	Max.	Ort.	Std.sapma
Eğitim ve Öğretim	İSR	61	175	105,00	45,343
	SSR	53	177	128,67	52,343
Kadın	İSR	7	57	24,50	17,410
	SSR	17	142	62,33	49,690
İş Sağlığı ve Güvenliği	İSR	0	7	2,17	2,639
	SSR	8	19	13,33	4,033
Kültür –Sanat ve Spor	İSR	3	112	52,00	38,460
	SSR	13	79	39,17	25,404
Sosyal Sürdürülebilirlik	İSR	93	264	183,67	70,701
	SSR	83	349	226,83	88,312

Her bir bankanın ilk ve son sürdürülebilirlik raporlarında yer alan ana ve alt kategori açıklama düzeylerinden oluşan veri setine ilişkin tanımlayıcı istatistikler incelendiğinde, bankaların İSR’de eğitim ve öğretim kategorisinin minimum açıklama düzeyinin 61, maksimum açıklama düzeyinin 175 olduğu, örneklemini teşkil eden toplam 6 bankanın İSR’nda eğitim-öğretim açıklama düzeyinin ortalama 105 olduğu görülmektedir. Bankaların SSR’nda eğitim-öğretim kategorisine ilişkin açıklama düzeyinin ise; minimum 53, maksimum 177 olmak üzere ortalama 128 şeklinde olduğu dolayısıyla bankaların ortalama eğitim-öğretim açıklama düzeylerinin arttığı görülebilmektedir.

Bankaların İSR’de kadın kategorisinin minimum açıklama düzeyinin 7, maksimum açıklama düzeyinin 57 olduğu, örneklemini teşkil eden toplam 6 bankanın İSR’nda kadın kategorisinin açıklama düzeyinin ortalama 24 olduğu görülmektedir. Bankaların SSR’nda kadın kategorisine ilişkin açıklama düzeyinin ise; minimum 17, maksimum 142 olmak üzere ortalama 62 şeklinde olduğu dolayısıyla bankaların ortalama kadın kategorisinin açıklama düzeylerinin arttığı görülebilmektedir.

Bankaların İSR'de iş sağlığı ve güvenliği kategorisinin minimum açıklama düzeyinin 0, maksimum açıklama düzeyinin 7 olduğu, örneklemini teşkil eden toplam 6 bankanın İSR'nda iş sağlığı ve güvenliği kategorisinin açıklama düzeyinin ortalama 2 olduğu görülmektedir. Bankaların SSR'nda iş sağlığı ve güvenliği kategorisine ilişkin açıklama düzeyinin ise; minimum 8, maksimum 19 olmak üzere ortalama 13 şeklinde olduğu dolayısıyla bankaların ortalama iş sağlığı ve güvenliği açıklama düzeylerinin arttığı görülebilmektedir.

Bankaların İSR'de kültür – sanat ve spor kategorisinin minimum açıklama düzeyinin 3, maksimum açıklama düzeyinin 112 olduğu, örneklemini teşkil eden toplam 6 bankanın İSR'nda kültür – sanat ve spor kategorisinin açıklama düzeyinin ortalama 52 olduğu görülmektedir. Bankaların SSR'nda kültür – sanat ve spor kategorisine ilişkin açıklama düzeyinin ise; minimum 13, maksimum 79 olmak üzere ortalama 39 şeklinde olduğu dolayısıyla bankaların ortalama kültür – sanat ve spor açıklama düzeylerinin azaldığı görülebilmektedir.

Bankaların İSR'de sosyal sürdürülebilirlik kategorisinin minimum açıklama düzeyinin 93, maksimum açıklama düzeyinin 264 olduğu, örneklemini teşkil eden toplam 6 bankanın İSR'nda sosyal sürdürülebilirlik kategorisinin açıklama düzeyinin ortalama 183 olduğu görülmektedir. Bankaların SSR'nda sosyal sürdürülebilirlik kategorisine ilişkin açıklama düzeyinin ise; minimum 83, maksimum 349 olmak üzere ortalama 226 şeklinde olduğu dolayısıyla bankaların ortalama sosyal sürdürülebilirlik kategorisinin açıklama düzeylerinin arttığı görülebilmektedir.

Tablo 24: Çevresel Sürdürülebilirlik Ana ve Alt Kategorilerine İlişkin Tanımlayıcı İstatistikler

		Min.	Max.	Ort.	Std.sapma
Enerji	İSR	42	109	81,33	24,720
	SSR	47	146	106,17	40,336
Karbon Emisyonu	İSR	1	62	26,67	22,322
	SSR	3	38	25,17	14,593
Geri Dönüşüm	İSR	0	12	5,67	4,676
	SSR	0	11	4,00	4,427
Çevresel Sürdürülebilirlik	İSR	54	180	113,67	40,262
	SSR	65	192	137,67	51,189

Bankaların İSR'de enerji kategorisinin minimum açıklama düzeyinin 42, maksimum açıklama düzeyinin 109 olduğu, örneklemini teşkil eden toplam 6 bankanın İSR'nda enerji kategorisinin açıklama düzeyinin ortalama 81 olduğu görülmektedir. Bankaların SSR'nda enerji kategorisine ilişkin açıklama düzeyinin ise; minimum 47, maksimum 146 olmak üzere ortalama 106 şeklinde olduğu dolayısıyla bankaların ortalama enerji kategorisinin açıklama düzeylerinin arttığı görülebilmektedir.

Bankaların İSR'de karbon emisyonu kategorisinin minimum açıklama düzeyinin 1, maksimum açıklama düzeyinin 62 olduğu, örneklemini teşkil eden toplam 6 bankanın İSR'nda karbon emisyonu kategorisinin açıklama düzeyinin ortalama 26 olduğu görülmektedir. Bankaların SSR'nda karbon emisyonu kategorisine ilişkin açıklama düzeyinin ise; minimum 3, maksimum 38 olmak üzere ortalama 25 şeklinde olduğu dolayısıyla bankaların ortalama karbon emisyonu kategorisinin açıklama düzeylerinin azaldığı görülebilmektedir.

Bankaların İSR'de geri dönüşüm kategorisinin minimum açıklama düzeyinin 0, maksimum açıklama düzeyinin 12 olduğu, örneklemini teşkil eden toplam 6 bankanın İSR'nda geri dönüşüm kategorisinin açıklama düzeyinin ortalama 5 olduğu görülmektedir. Bankaların SSR'nda geri dönüşüm kategorisine ilişkin açıklama düzeyinin ise; minimum 0, maksimum 11 olmak üzere ortalama 4 şeklinde olduğu dolayısıyla bankaların ortalama karbon emisyonu kategorisinin açıklama düzeylerinin azaldığı görülebilmektedir.

Bankaların İSR'de çevresel sürdürülebilirlik kategorisinin minimum açıklama düzeyinin 54, maksimum açıklama düzeyinin 180 olduğu, örneklemini teşkil eden toplam 6 bankanın İSR'nda çevresel sürdürülebilirlik kategorisinin açıklama düzeyinin ortalama 113 olduğu görülmektedir. Bankaların SSR'nda çevresel sürdürülebilirlik kategorisine ilişkin açıklama düzeyinin ise; minimum 65, maksimum 192 olmak üzere ortalama 137 şeklinde olduğu dolayısıyla bankaların ortalama çevresel sürdürülebilirlik kategorisinin açıklama düzeylerinin arttığı görülebilmektedir.

Örneklemin normal dağılım testlerine ilişkin sonuçlar aşağıda özetlenmektedir.

Tablo 25: Sosyal Sürdürülebilirlik Ana ve Alt Kategorilerine İlişkin Normallik Testi Sonuçları

Fark	Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
	statistic	Df	sig	statistic	df	sig
Eğitim ve Öğretim	0,189	6	0,200	0,932	6	0,598
Kadın	0,205	6	0,200	0,888	6	0,306
İş Sağlığı ve Güvenliği	0,222	6	0,200	0,943	6	0,681
Kültür – Sanat ve Spor	0,164	6	0,200	0,947	6	0,716
Sosyal Sürdürülebilirlik	0,249	6	0,200	0,901	6	0,382

Tablo 26: Çevresel Sürdürülebilirlik Ana ve Alt Kategorine İlişkin Normallik Testi Sonuçları

Fark (SSR-İSR)	Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
	statistic	df	sig	statistic	df	Sig
Enerji	0,187	6	0,200	0,939	6	0,654
Karbon Emisyonu	0,221	6	0,200	0,866	6	0,211
Geri Dönüşüm	0,178	6	0,200	0,979	6	0,949
Çevresel Sürdürülebilirlik	0,244	6	0,200	0,917	6	0,482

Her bir örneklem grubunun normal dağılım gösterdiği görülmektedir. Bağımlı iki örneklem t-testi sonuçları aşağıdaki tabloda özetlenmiştir.

Tablo 27: Sosyal Sürdürülebilirlik Ana ve Alt Kategorileri Bağımlı İki Örneklem t-testi Sonuçları

	Ort.	Std.Sapma	t	sig.(2 yönlü)
Eğitim ve Öğretim	23,667	53,939	1,075	0,332
Kadın	37,833	41,581	2,229	0,076*
İş Sağlığı ve Güvenliği	11,167	5,981	4,574	0,006***
Kültür – Sanat ve Spor	-12,833	25,872	-1,215	0,279
Sosyal Sürdürülebilirlik	43,167	66,961	1,579	0,175

*: %10 düzeyinde istatistiksel olarak anlamlılığı ifade etmektedir. **: %5 düzeyinde istatistiksel olarak anlamlılığı ifade etmektedir. ***: %1 düzeyinde istatistiksel olarak anlamlılığı ifade etmektedir.

Tablodan görüleceği üzere kültür-sanat ve spor alt kategorisi hariç diğer kategorilerde ve sosyal sürdürülebilirlik ana kategorisinde artış söz konusudur (t sütunun pozitif/negatif olmasına göre yorumluyoruz). İSR'nde ve SSR'nde kadın

kategorisinin açıklanma düzeyindeki artış %10 düzeyinde, iş sağlığı ve güvenliği kategorisinin açıklanma düzeyindeki artış %1 düzeyinde istatistiksel olarak anlamlıdır. Eğitim-öğretim kategorisi ile sosyal sürdürülebilirlik ana kategorisinin açıklanma düzeyinde gerçekleşen artışlar istatistiksel olarak anlamlı değildir. Aynı şekilde kültür-sanat ve spor kategorisinin açıklanma düzeyinde gözlenen düşüş de istatistiksel olarak anlamlı değildir.

Tablo 28: Çevresel Sürdürülebilirlik Ana ve Alt Kategorileri Bağımlı İki Örneklem t-testi Sonuçları

	Ort.	Std.Sapma	t	sig.(2 yönlü)
Enerji	24,833	41,311	1,472	0,201
Karbon Emisyonu	-1,500	12,243	-0,300	0,776
Geri Dönüşüm	-1,667	3,327	-1,227	0,274
Çevresel Sürdürülebilirlik	24,000	41,197	1,427	0,213

Çevresel sürdürülebilirlik ana ve alt kategorilerinin İSR'nde ve SSR'nde açıklanma düzeylerinde gerçekleşen değişiklikler istatistiksel olarak anlamlı olmamakla birlikte, bankaların enerji ile ilgili açıklamalarının arttığını, karbon emisyonu ve geri dönüşüm kategorilerinin açıklanma düzeyinin azaldığını söylemek mümkündür.

GENEL DEĞERLENDİRME VE ÖNERİLER

Çalışmamızın amacı, Türkiye’de finansal hizmetler sektöründe finansal olmayan bilgilerin raporlanma düzeyini tespit etmek ve çalışma dönemi itibariyle bu bilgilere ilişkin trendleri ortaya koymaktır.

Sürdürülebilir performans sergileyen işletmeler, topluma, çevreye ve ekonomiye artı değer sağlamaktadırlar. 20. yüzyıldan sonra gerçekleşen küreselleşme eğilimi ile birlikte ticaret hacminin genişlemesi, kaynakların fazla kullanılıp, gereksiz atık madde çıkarılması, çevrenin tahrip edilmesine sebebiyet vermiştir. Tam da bu noktada sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması işletmelerin çevreye, ekonomiye ve sosyal yaşantıya sorumluluklarını hatırlatmaktadır.

Türkiye’de finansal sistem içerisinde, bankacılık sektörü büyük öneme sahiptir. Bankaların kar amacı güden ticari işletme olmalarının yanında, üstlendikleri pek çok işlevleri de mevcuttur. Bankacılığın büyümesi ve gelişmesi ekonominin de büyümesi ve gelişmesine katkı sağlayacaktır. Finansal sistem içerisinde bankacılık sektörü ne kadar güçlü ise ekonomik büyümede o kadar yüksek olacaktır (Yetiz, 2016: 107).

Ekonomik kalkınma ve büyümede önemli rol üstlenmesinin yanında, ekonominin finansal hizmetler kalemi olan bankalar, sosyal sorumluluk projeleri ile topluma ve çevreye katkı sağlamaktadırlar. Ve bu katkılarını sürdürülebilirlik raporlarında paydaşların bilgisine sunmaktadırlar.

Çevresel tahribatın önlenmesi, sosyal dengenin sağlanması ve aynı zamanda iktisadi refahın gerçekleşmesine bağlı olan sürdürülebilir kalkınma, (Aksoy, 2013: 90) finansal hizmetlerin sürdürülebilir performans algısı ile eşdeğerdir. Bankaların sürdürülebilirlik raporlarında yer alan üç önemli bileşen (sosyal, çevresel, ekonomik sürdürülebilirlik) sürdürülebilir kalkınma bileşenleri ile aynı algısal düzeyde birleşmektedir. Sürdürülebilirlik uygulamalarının küresel çapta gerçekleşebilmesi için, finansal hizmetler de dahil tüm işletmeler sürdürülebilir performans sergilemelidirler.

Toplumsal bir değer yaratan sürdürülebilirlik raporları, verilen zararlara dikkat çekmekte, bankaların olası en minimum zararlar faaliyetlerine devam edeceğinin taahhüdünü vermektedir. Günümüzde sürdürülebilirlik raporlaması ve

raporlamada yer alan sorumlulukların yerine getirilmesi giderek önem kazanan bir olgudur.

Çalışma sonucunda Türkiye’de finansal hizmetler sektörünün sürdürülebilirlik raporlaması açısından profili çizilmiştir.

Eğitim ve öğretim, kadın, kültür – sanat ve spor ve iş sağlığı ve güvenliği olarak belirlenen sosyal sürdürülebilirlik kategorilerinde kültür – sanat ve spor kategorisi hariç artış gözlemlenmiştir. Yıllar itibariyle iş sağlığı ve güvenliği kategorisinde önemli bir artış gözlemlenmiştir. Bunun nedeni ise son dönemlerde iş sağlığı ve güvenliği konusunun popüler olması ve büyük önem arz etmesidir.

Enerji, karbon emisyonu ve geri dönüşüm olarak belirlenen çevresel sürdürülebilirlik kategorilerinde enerji kategorisi hariç diğer kategorilerde artış gözlemlenmemiştir. Çevresel sürdürülebilirlik ana kategorisinde bir artış mevcuttur. Bunun nedeni ise raporların içeriğinin büyük çoğunluğunun enerji kategorisinin oluşturmasıdır.

Bankacılık sektöründe sürdürülebilirlik raporlamasının çok yeni bir uygulama olması, raporlamanın gönüllülük esasına dayanması, mevcut rapor sayısının azlığı, referans alınan raporlama ilke ve standartlarının farklı olması, raporların denetimden geçmemesi, yayınlama döngülerinin farklılığı çalışmanın önemli kısıtlarıdır.

İlerleyen zamanda çalışmanın bankacılık sektöründe daha uzun bir çalışma dönemiyle tekrarlanması düşünülebilir. Farklı sektörler için benzer ya da başka kategoriler kullanılarak yapılacak çalışmalar ile Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin trendler ortaya konması, mevcut durum analizi ve gelecek projeksiyonu açısından literatüre ve uygulayıcılara katkı sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

Ada, A.A. ve Kılıç, Z. (2014). Sürdürülebilir Kalkınma ve Sürdürülebilir Bankacılık: AB ve Türkiye’deki Uygulamalar. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. (42): 203-212.

Afşar, A. (2007). Finansal Gelişme ile Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişki. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*. 36:188-198.

Akarçay, Ç. (2014). Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*. 11(42): 1-11.

Akbaş, E. (2010). *Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamalarının Tüketici Marka Bağlılığına Etkisinin Araştırılması*. (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi). Çanakkale: Çanakkale On sekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı.

Aksoy, Ç. (2013). *Sürdürülebilirlik Performansının Değerlendirilmesine Yönelik Ölçek Önerisi ve Türkiye’deki İşletmelerde Uygulanması*. (Yayınlanmış Doktora Tezi). İstanbul. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı.

Aktan, C.C. (2007). Kurumsal Sosyal Sorumluluk (Uluslararası Kuruluşlar ve Hükümet-Dışı Organizasyonlar Tarafından Sürdürülen Başlıca Girişimler). *Çimento İşveren Dergisi*.21(3): 4-21.

Aktan, C.C. (2013). *Kurumsal Şirket Yönetimi. Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi (Online)* 5(1): 150-191.

Aktan, C.C. ve Börü, D (2007). Kurumsal Sosyal Sorumluluk İşletmeler ve Sosyal Sorumluluk. *Kurumsal Sosyal Sorumluluk*.(ss. 11-36). Editör: Çoşkun Can Aktan. İstanbul: İgiad Yayınları.

Aktaş, R. & Kayalidere, K. & Karğın, M. (2013). Corporate Sustainability Reporting and Analysis of Sustainability Repoorts in Turkey. *International Journal of Economics and Finance*. 5 (3): 113-125.

Alagöz, A. ve Yılmaz, B. (2001). Çevre Muhasebesi ve Çevresel Maliyetler. *SÜ İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. 1(1-2): 147-158.

Alhaddi, H. (2015). Triple Bottom Line and Sustainability: A Literature Review. *Business and Managemet Studies*. 1(2): 6-10.

Alınışık, Ü. & İldem Develi, E. & Giray, C. & Alınışık, E. (2011). Küresel Firmaların Yerel Sosyal Sorumluluk Faaliyetleri Marka Değeri ve Marka Tercihini Nasıl Etkilemektedir? *Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Hakemli Dergisi*. 9(35): 83-91.

Alpagut, Y. (2010). Sürdürülebilirlik Kavramı ve İşletmeler Açısından Sürdürülebilir Üretim Stratejileri. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 7(14): 63-86.

Altınay, A. (2016). Entegre Raporlama ve Sürdürülebilirlik Muhasebesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 3(25): 47-64.

Altuntaş, C. ve Türker, D. (2012). Sürdürülebilir Tedarik Zincirleri: Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 14(3):39-64.

Altuğ, M. (2008). Çevre Kalitesi ve Çevre Muhasebesi. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*. 24(1): 259-284.

Aras, G. ve Sarioğlu, G. U.(2015). Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama. İstanbul: Tüsiad Yayınları.

Argüden, Y. (2007). Kurumsal Sosyal Sorumluluk İşletmeler ve Sosyal Sorumluluk. *Kurumsal Sosyal Sorumluluk*.(ss. 33-44). Editör: Çoşkun Can Aktan. İstanbul: İgiad Yayınları.

Arıcı, N. D. ve Karğın, M. (2017). Muhasebe Bilgilerinin Kalitesini Etkileyen Faktörler Üzerine Bir Literatür İncelemesi. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*. 24(1): 215-232.

Aydın, S. (2015). Kurumsal Raporlamanın Evrilme Sürecine İlişkin Bir İrdeleme. *Mali Çözüm Dergisi*. (130): 61-72.

Baron, R. “ The Evolution of Corporate Reporting for Intergrated Performance”, 2014, 30. Round Table on Sustainable Development. OECD Headquarters, Paris, 25 Haziran 2014, s. 2-35.

Başar, B. (2014). 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.

Başer, U. (2015). *Kurumsal Sosyal Sorumluluk Algısı Üzerine Bir Araştırma*. (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi). İzmir: *Yaşar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı*.

Başpınar, A. (2005). Türkiye’de ve Dünyada Muhasebe Standartların Oluşumuna Genel Bir Bakış. *Maliye Dergisi*.(148): 5-163.

Becan, C. (2011). Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramının Paydaş Teorisi ve İletişim Yaklaşımı Açısından Değerlendirilmesi: Bankaların Basın Bültenlerine Yönelik Bir İçerik Analizi. *Selçuk İletişim*. 7(1):16-35.

Bengü, H. ve Can, A. V. (2009).Çevre Muhasebesinin Muhasebe Temel Kavramlarından “Sosyal Sorumluluk Kavramı” Bağlamında Temellendirilmesi. *Sosyal Bilimler Dergisi*. 7(1): 155-160.

Bonson, E. and Bednarova, M. (2015). CSR Reporting Practies Of Eurozone Companies. *Spanish Accounting Review*.18(2): 182-193.

Büdeyri, T. ve Kısa, A. “Entegre Raporlama(er): Literatür Araştırması”, Proceedings of SOCINT 2016 3rd International Conference on Education, Social Science sand Humanities, İstanbul, 23-25 Mayıs 2016, s. 182-188.

Carroll, A.B. (1991).The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders. *Business Horizons*. (7.8): 39-48.

Carroll, A.B. (1999). Corporate Social Responsibility, Evolution of a Definitional Construct. *Business & Society*. 38(3): 268-295.

Civelek, H. ve Gökçearslan, A. (2017). Kurumsal Faaliyet Raporlarının Grafik Tasarım Ürünü Olarak İncelenmesi: Aspen Sigorta Holding Örneği. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. 52(5): 160-180.

Çakır, B. (2006). *SA 8000 Sosyal Sorumluluk Standardının Örgütsel Bağlılık ve İş Doyumuna Olan Etkileri*.(Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi). İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Toplam Kalite Yönetimi Anabilim Dalı.

Çalışkan, A.Ö. (2012). İşletmelerde Sürdürülebilirlik ve Muhasebe Mesleği İlişkisi. *Mali Çözüm Dergisi*. (112): 133-160.

Çalışkan, A.Ö. (2012). Sürdürülebilirlik Raporlaması. *Muhasebe Ve Vergi Uygulamaları Dergisi*.5(1): 41-68.

Çamlıca, Z. & Akar, G. S. (2014). Lojistik Sektöründe Sürdürülebilirlik Uygulamaları. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi*. 6(11): 100-119.

Çetin, Ç.K. & Varan, S. & Fışkın, C. S. (2015). Sürdürülebilirlik Raporlamasında Paydaş Katılımı: Türkiye'deki Firmaların Analizi. *Ege Stratejik Araştırmalar Dergisi*. 6(1): 9-35.

Çoban, O. Ve Kılınç, N. Ş. (2015). Yenilenebilir Enerji Tüketimi ve Karbon Emisyonu İlişkisi: TR Örneği. *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 38(1):195-208.

Çokgezen, J. (2007). Avrupa Birliği Çevre Politikası ve Türkiye. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*. 23(2): 91-115.

Eccles, Robert G. And Serafeim, G. (2014). Corporate and Integrated Reporting : A Functional Perspective. *Harvard Business Scholl* (Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=2388716>).

Elo, S. ve Kyngas, H. (2007). The Qualitive Content Analysis Process. *Jornal of Advanced Nursing*. 62(1): 107-115.

Engin, E. ve Akgöz, B.E. (2013). Sürdürülebilir Kalkınma ve Kurumsal Sürdürülebilirlik Çerçevesinde Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramının Değerlendirilmesi. *Selçuk İletişim Dergisi*. 8(1): 85-94.

Erdoğan, N. (2012). Genel Muhasebe. *Muhasebeye Giriş, Bilgi İşlem ve Muhasebe Süreci, Gelirler ve Giderler*. (ss. 2-20, 128-150). Editör: Melih Erdoğan. Eskişehir: Açık öğretim Fakültesi Yayını.

Eş, A. (2008). *Sürdürülebilirlik ve Firma Düzeyinde Sürdürülebilirlik Performans Ölçümü*. (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi). Bolu. Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı.

Falck, O. ve Hebllich, S. (2007). Corporate Social Responsibility: Doing Well By Doing Good. *Business Horizons*. 50(3): 247-254.

Farajollahi, F. (2016). *Bankacılık Sektöründe Kurumsal Sosyal Sorumluluk Açıklamalarının Finansal Performans Üzerindeki Etkilerinin İncelenmesi: BIST-30’da Bir Uygulama*. (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi). Erzurum. Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Kamu Yönetimi Anabilim Dalı.

Farneti, F. ve Guthrie, J. (2009). Sustainability Reporting by Australian Public Sector Organisations. *Accounting Forum*. 33: 89-98.

Fidan, Z. & Şentürk, Z.A. (2017). Kurumsal Sosyal Sorumluluk (KSS) Çalışmalarında İşbirliği: “ Akbank, Garanti Bankası ve Türkiye İş Bankası Üzerine Bir İnceleme”. *Selçuk İletişim Dergisi*. 9(4):40-65.

Gençoğlu, Ü.G. ve Aytaç, A. (2016) . Kurumsal Sürdürülebilirlik Açısından Entegre Raporlamanın Önemi ve BIST Uygulamaları. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*. 72 (10): 51-66.

Giddings, B. & Hopwood, B. & O’Brien G. (2002). Enviroment, Economy And Society: Fitting Them Together Into Sustaninable Development. *Sustainable Development*. (10): 187-196.

Güler, O. ve Tufan, E. (2015). Yeşil Bankacılık ve Yeşil Krediler: Antalya’daki 4-5 Yıldızlı Otel İşletmelerinin Bakış Açıları Üzerine Bir Araştırma. *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*. 26(1): 80-96.

Gürlük, S. (2001). Dünyada ve Türkiye’de Kırsal Kalkınma Ve Sürdürülebilir Kalkınma. *Uludağ Üniversitesi İktisat Fakültesi Dergisi*.19(4).

Gürlük, S. (2010). Sürdürülebilir Kalkınma Gelişmekte Olan Ülkelerde Uygulanabilir Mi? *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 5(2): 85-99.

Hall, T. And Slaper, T. (2011). The Triple Bottom Line: What Is It and How Does It Work? *India Business Reviewe*. 92(1): 4-8.

Hernadı, B.H. (2012). Green Accounting For Corporate Sustainability. *Club of Economics in Miskolc*. 8(2): 22-30.

Higgins, C. And Coffey, B. (2016). Improving How Sustainability Reports Drive Change: A Critical Discourse Analysis. *Journal Of Cleaner Production*. 136: 18-29.

Hoşnut, S. (2015). Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlarında Söylem. *İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi*. (40): 119-136.

Hyršlova, J. (2014). Sustainability Reporting – A Review Of Trends And Situation In CR. The 8. International Days of Statistics and Economics, Prague, 11-13 Eylül 2014.

J. Baumgartner, R. (2009). Organizational Culture and Leadership: Preconditions for the Development of a Sustainable Corporation. *Sustainable Development*. 17(3): 102-113.

Jeucken, M. (2001). *Sustainable Finance and Banking The Financial Sector and The Future of Planet*. Earthscan Publication Ltd. London.

Jeucken, M.H.A. ve Bouma, J.J. (1999). The Changing Environment of Banks. *GMI Theme Issues: Sustainable Banking: The Greening of Finance*.

Karabıçak, M. ve Özdemir, M.B. (2015). Sürdürülebilir Kalkınmanın Kavramsal Temelleri. *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*. 6(13): 44-49.

Karataş, Z. (2015). Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri. *Manevi Temelli Sosyal Araştırmaları Dergisi*. 1(1): 65-80.

Karğın, M. & Aktaş, R. & Arıcı, N.D. (2015). Kurumsal Yönetimin Finansal Raporlama Kalitesindeki Rolü: Borsa İstanbul Üzerine Karşılaştırmalı Bir Uygulama. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*. 22(2): 501-519.

Karğın, S. & Arıcı, H. & Aktaş, H. (2013). Entegre Raporlama: Yeni Bir Raporlama Perspektifi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*.

Kaya, E.Ö. (2010). Sürdürülebilir Kalkınma Sürecinde Bankaların Rolü ve Türkiye’de Sürdürülebilir Bankacılık Uygulamaları. *İşletme Araştırmaları Dergisi*. 2(3): 75-94.

Kaya, N. (2013). Çevresel Muhasebe Açısından Uluslararası Muhasebe Standartlarına Bakış. *Akademik Bakış Dergisi*. (34): 1-19.

Kaypak, Ş. (2011). Küreselleşme Sürecinde Sürdürülebilir Bir Kalkınma İçin Sürdürülebilir Bir Çevre. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. 13(20): 19-33.

Kelgökmen, D. (2010). İşletmelerin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Literatür Taraması. *Ege Bakış Dergisi*. 10(1): 303-318.

Kolk, A. (2004). A Decade of Sustainability Reporting Developments and Significance. *Int. J. Environment and Sustainable Development*. 3(1): 51-64.

Kuşat, N. (2012). Sürdürülebilir İşletmeler İçin Kurumsal Sürdürülebilirlik Ve İçsel Unsurları. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*. 14(2): 227-242.

Lopez, R. A. & Ceballos, J. D. & Montiel, I. (2016). Deconstructing Corporate Sustainability: A Comparison of Different Stakeholder Metrics. *Journal of Cleaner Production*. 136: 5-17.

Munasinghe, M. (2001). Sustainable Development And Climate Change: Applying The Sustainability Transdisciplinary Meta- Framework. *Int. J. Global Environmental Issues*. 1(1): 13- 55.

Mutlu, A. (2007). Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre Muhasebesi 1. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*. (33): 178-187.

Onay, A. (2015). Sürdürülebilir Kalkınma, Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Sürdürülebilirlik Raporlaması. *Elektronik Mesleki Gelişim ve Araştırma Dergisi*. 3(3).

Once, S. & Onay, A. & Yesilcelebi, G. (2015). Corporate Sustainability Reporting And Situation In Turkey. *Journal of Economics, Finance and Accounting*. 2(2): 230-252.

Örerler, E.O. (2005). Finansal Değerlendirme Açısından Finansal Tabloların Şeffaflığı. *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*. (5): 1-8.

Özcan, A. (2016). Sürdürülebilirlik Ekseninde “Yeni Çevresel Haklar Deneyimi” ve Eko-Politik Bir Analiz: “Güneş ve Rüzgar Hakları”. *Alternatif Politika*. 8(1): 34-66.

Özçelik, F. ve Öztürk, B. A. (2014). Evaluation of Banks Sustainability Performance in Turkey with Grey Relational Analysis. *Muhasebe ve Finasman Dergisi*. (63): 189-209.

Özdamar, K. (2009). *Paket Programlar ile İstatistiksel Veri Analizi*. 7. Baskı. Kaan Kitapevi. Eskişehir.

Özdemir, H. (2007). *Çalışanların Kurumsal Sosyal Sorumluluk Algulamalarının Örgütsel Özdeşleşme, Örgütsel Bağlılık ve İş Tatminine Etkisi: Opet Çalışanlarına Yönelik Uygulama*. (Yayınlanmış Doktora Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İletişim Bilimleri Ana Bilim Dalı Halkla İlişkiler Bilim Dalı.

Özdemir, M. (2010). Nitel Veri Analizi: Sosyal Bilimlerde Yöntembilim Sorunsalı Üzerine Bir Çalışma. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. 11(1): 323-343.

Özdemir, Z. ve Pamukçu, F. (2016). Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlama Sisteminin Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksi Kapsamındaki İşletmelerde Analizi. *Mali Çözüm Dergisi*. 26(3): 13-35.

Özkaya, B. (2010). İşletmelerin Sosyal Sorumluluk Anlayışının Uzantısı Olarak Yeşil Pazarlama Bağlamında Yeşil Reklamlar. *Öneri Dergisi*. 9(34): 247-258.

Özkol, A.E. (1998). Çevre Muhasebesi. *D.E.Ü.İ.İ.B.F. Dergisi*. 13(1): 15-26.

Özmehmet, E. (2010). Dünyada ve Türkiye Sürdürülebilir Kalkınma Yaklaşımları. *Journal of Yaşar University*. 3(12): 1-23.

Öztürk, M.C. (2013). Kurumsal Sosyal Sorumluluk. *Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramı ve Gelişimi*. (ss. 2-30). Editör: Mesude Canan Öztürk. Eskişehir: Açık Öğretim Fakültesi Yayını.

Parlakkaya, R. & Akmeşe, H. & Akmeşe, K. (2016). Türk Bankacılık Sektöründe Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlaması Farkındalık Düzeyi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*. 18(1): 881-896.

Pearce, D.W. ve Atkinson, G.D. (1993). Capital Theory and the Measurement of Sustainable Development: An Indicator of Weak Sustainability. *Ecological Economics*. (8): 103-108.

Pusak, S. (2014). *Türkiye’de Kurumsal Sosyal Sorumluluk Üzerine Bir Araştırma: Şirketlerin Periyodik Yayınlanan Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlarının İçerik Analizi*. (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi). Mersin: Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Anabilim Dalı.

Ross, R. B. & Pandey, V. & Ross K. L. (2015). Sustainability and Strategy in U.S. Agri-Food Firms: An Assessment of Current Practices. *International Food and Agribusiness Management Review*. 18(1): 17-48.

Sarıkaya, M. ve Kara, F.Z. (2007). Sürdürülebilir Kalkınmada İşletmenin Rolü: Kurumsal Vatandaşlık. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*. 14(2): 221-233.

Savaş, H. (2012). Tüketim Toplumu, Çevre Performans İndeksi Ve Türkiye’nin Çevre Performansının İndekse Göre Değerlendirilmesi. *Tarih Kültür Ve Sanat Araştırmaları Dergisi*. 1(4): 132-148.

Schaltegger, S. And L.Burritt, R. (2010). Sustainability Accounting For Companies: Catch phrase Or Decision Support For Business Leaders? *Journal Of World Business*. (45): 375-384.

Senal, S. ve Ateş, A.B. (2012). Kurumsal Sürdürülebilirlik İçin Muhasebe ve Raporlama. *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*. 12(36): 83-97.

Sevilengül, O. (2005). *Genel Muhasebe*. 12. Baskı. Gazi Kitabevi. Ankara.

Seydioğulları, H. S.(2013). Sürdürülebilir Kalkınma için Yenilenebilir Enerji. *Planlama Dergisi*. 23(1): 19-25.

Soylu, Y. Ve İleri, H. (2009). Çevre Muhasebesi Ve Çevre Maliyetlerinin Üretim Maliyetlerine Etkileri. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*. 12(1-2): 309-322.

Sun, M. & Nagata, K. & Onoda, H. (2011). The Investigation Of The Current Status Of Socially Responsible Investment Indices. *Journal of Economics and International Finance*. 3(13): 676-684.

Taşkırmaz, M. (2015). *Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Kurumsal Yönetimin Kurumsal İtibar Üzerindeki Etkisi: Borsa İstanbul, Türkiye*. (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi). Kahramanmaraş: Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı.

Tek, N. ve Gümüş, Y. (2006). Finansal Hizmetler Sektöründe Finansal Olmayan Performans Ölçümlemesi: Japon Bankaları Örneği. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*. 19: 1-27.

Thompson, P. (1998). Bank Lending and The Environment: Policies and Opportunities. *International Journal of Bank Marketing*. 16(6): 243-252.

Tıraş, H. (2012). Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre: Teorik Bir İnceleme. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*. 2(2): 57-73.

Tokgöz, N. ve Önce, S. (2009). Şirket Sürdürülebilirliği: Geleneksel Yönetim Anlayışına Alternatif. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*. 11 (1): 249-275.

Topçu, M.K. ve Korkmaz, G. (2015). Entegre Raporlama: Kavramsal Bir İnceleme. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 30(1): 1-22.

Turan, Z. (2011). Dünyadaki ve Türkiye'deki Krizlerin Ortaya Çıkış Nedenleri Ve Ekonomik Kalkınmaya Etkisi. *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*. 4(1): 56-80.

Tüm, K. (2014). Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Muhasebeye Yansımaları: Sürdürülebilirlik Muhasebesi. *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*. 5 (1): 58-81.

Uluslan, H. (2009). Çevresel Raporlama Rehberleri ve İşletme Çevresel Raporlarında Açıklanması Gereken Bilgiler. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*. 14(2): 181-206.

Uşul, H. ve Bekçi, İ. (2001). Bireysel Yatırımcılar Açısından Finansal Bilgi Sisteminin Sermaye Piyasasında Etkinliğinin Analizi. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*. 2(1): 67-79.

Uzkesici, N. (2005). Kurumsal Sosyal Sorumluluk: İşletmelerde Paydaş Beklentilerinin Karşılmasında Yeni Fırsatlar ve Tuzaklar. *Kurgu Dergisi*. (21): 69-84.

Ünal, M. (2014). Türkiye’de Finans Sektöründe Bankacılığın Yeri. *İzmir Ticaret Odası Ar&Ge Bülteni*.

Ünal, S. ve Dımışkı, E. (1999). UNESCO-UNEP Himayesinde Çevre Eğitiminin Gelişimi Ve Türkiye’de Ortaöğretim Çevre Eğitimi. *Hacettepe Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*. 16(17): 142-154.

Vartiak, L. (2016). CSR Reporting Of Companies On A Global Scale. 3. Global Conference on Business, Economics, Management and Tourism. İtalya,Roma 26-25 Kasım 2015.

Vural, Z.B.A. ve Çoşkun, G. (2011). Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Etik. *Gümüşhane Üniversitesi İletişim Fakültesi Elektronik Dergisi*.1(1): 61-87.

Wilson, M. (2003). Corporate Sustainability: What Is It And Where Does It Come From?, *Ivey Business Journal*, March/April, <https://iveybusinessjournal.com/publication/corporate-sustainability-what-is-it-and-where-does-it-come-from/> (04.11.2017).

Windolph, S.E. (2011). Assessing Corporate Sustainability Through Ratings: Challenges and Their Causes. *Journal of Environmental Sustainability*. 1(1): 37-57.

Yalçinkaya, A. & Durmaz, V. & Adiller, L. (2011). Sürdürülebilir Kalkınma ve Kurumsal Sürdürülebilirlik İçin Yeni Ölçümleme: Üçlü Performans. *Uluslararası 9. Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildirileri* (ss. 1-3524), Düzenleyen Uluslararası Saraybosna Üniversitesi. Saraybosna. 23-25 Haziran 2011.

Yangil, F.M. (2015). Kurumsal Sürdürülebilirlik Kapsamında Sürdürülebilirlik Raporlarına Yönelik İçerik Analizi: Türkiye’deki En Büyük 100 Sanayi İşletmesi. *İşletme Araştırmaları Dergisi*. 7(3): 356-376.

Yetiz, F. (2016). Bankacılığın Doğuşu ve Türk Bankacılık Sistemi. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 9(2): 107-117.

Yıkılmaz, F. (2011). *Sürdürülebilir Kalkınmanın Ölçülmesi ve Türkiye İçin Yöntem Geliştirilmesi*.(Uzmanlık Tezi). T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı.

Yılmaz, F. (2014). İklim Değişikliği Gündemi Gerçeklerle Örtüşmelidir. *Tesisat Dergisi*. (227): 72-78.

Yıldırım, Ö. (2009).”*Yıllık Faaliyet Raporu Hazırlama Rehberi*”.
http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/DenetcininNotDefteri/Turkey-Tr_Audit_Yillikfaaliyethazirlamarehberi_.pdf, (18.11.2017).

Yurttadur, M. & Süzen, E. & Karaağaç, H. (2016). Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamalarının Kurumlara Olan Katkıları Üzerine Bir Uygulama. *Girişimcilik ve İnovasyon Yönetimi Dergisi*.5(1): 33-50.

Yücel, F. (2003). Sürdürülebilir Kalkınmanın Sağlanmasında Çevre Korumanın ve Ekonomik Kalkınmanın Karşılıklı ve Birlikteliği. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 11(11): 100-120.

Zak, A. (2015). Triple Bottom Line Concept In Theory And Practice. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego We Wrocławiu Research Papers Of Wroclaw University Of Economics*. (387): 251-264.

İNTERNET KAYNAKLARI

5. ULUSLARARASI ETİK ZİRVESİ. (2015). 5. *Uluslararası Etik Zirvesi*.http://www.etikzirvesi.com/Files/KK_Etik%20Zirvesi%202015%20Moderat%C3%B6r%20ve%20Panelist%20Dosyas%C4%B1.pdf , (27.04.2017).

Biz Kimiz – Entegre Raporlama Türkiye Ağı (ERTA). (2017). *Entegre Raporlama Türkiye Hakkında*. <http://www.entegreraporlamatr.org/tr/hakkimizda/biz-kimiz.aspx>, (29.10.2017).

DOW JONES SUSTAINABILITY INDEX. (2017).www.sustainability-indices.com ,(03.05.2017).

DOW JONES SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİ _ CDP TURKEY.
http://cdpturkey.sabanciuniv.edu/sites/cdpturkey.sabanciuniv.edu/files/dow%20jones%20s%C3%BCrd%C3%BCr%C3%BClebilirlik%20endeksi_1.pdf , (21.03.2017).

ENTEGRE RAPORLAMA HAKKINDA – INTEGRATED REPORTING. (2013). *Uluslararası (ER) Çerçevesi*. <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-Turkish.pdf> , (27.04.2017).

G3 GUIDELINES – GLOBAL REPORTING INITIATIVE. (2013). *Sustainability Reporting Guidelines*. <https://www.globalreporting.org/resource/library/Turkish-G3-Reporting-Guidelines.pdf>, (02.05.2017).

GREEN ECONOMY TRANSITION. (2011). *Introduction Setting the Stage for a Green Economy Transition*. https://www.unep.org/greenconomy/sites/unep.org/greenconomy/files/publications/ger/ger_final_dec_2011/1.0-Introduction.pdf, (11.08.2017).

GRI. (2013). *2013 Global Conference on Sustainability and Reporting*. <https://www.globalreporting.org/resource/library/2013-GRI-Global-Conference-in-Review.pdf>, (10.05.2017).

HABİTAT II- ZİRVELER ZİRVESİ – İnşaat Mühendisleri Odası. *HABİTAT II – ZİRVELER ZİRVESİ*. <http://www.imo.org.tr/resimler/ekutuphane/pdf/1163.pdf>. (21.11.2017).

HERKES İÇİN KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK PROJESİ. (2016). *Herkes İçin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Projesi Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlaması Ulusal İnceleme Projesi*. <http://tisk.org.tr> . <http://tisk.org.tr/wp-content/uploads/2016/04/CSR.pdf>, (02.04.2017).

İŞVEREN ÖRGÜTLERİ İÇİN KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK (KSS) REHBERİ. (2014). *İşveren Örgütleri İçin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Rehberi*. https://tisk.org.tr/tr/eyayinlar/340_isveren_orgutleri_icin_ku/pdf_340_isveren_orgutleri_icin_ku.pdf, (13.03.2017).

KPMG 2015 KURUMSAL SORUMLULUK RAPORLAMASI ARAŞTIRMASI. (2015). *Değişen Akımlar*. <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/tr/pdf/2016/11/tr-kpmg-2015-kurumsal-sorumluluk-raporlamasi-arastirmasi.pdf>, (02.05.2017).

KÜRESEL İLKELER SÖZLEŞMESİ. (2017). <https://www.sabanci.com/tr/sosyal-sorumluluk/taahhutlerimiz/kuresel-ilkeler-sozlesmesi>, (01.03.2017).

OECD (Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü) (2016). <https://www.oecd.org/sd-roundtable/papersandpublications/The%20Evolution%20of%20Corporate%20Reporting%20for%20Integrated%20Performance.pdf>, (03.01.2017).

ÖRNEK FAALİYET RAPORU – KPMG. (2013). <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2013/02/KPMG-Ornek-Faaliyet-Raporu.pdf>, (18.11.2017).

PERFORMAN STANDARDI 6 – IFC. (2012). *Performans Standardı 6 Biyolojik Çeşitliliğin Korunması ve Canlı Doğal Kaynakların Sürdürülebilir Yönetimi*. http://www.ifc.org/wps/wcm/connect/3c8bee004d8902388b5fbf48b49f4568/PS6_Turkish_2012.pdf?MOD=AJPERES, (07.03.2017).

RAPORLAR GARANTİ BANKASI. (2015). *Sürdürülebilirlik Raporu*, https://www.garanti.com.tr/tr/garanti_hakkinda/surdurulebilirlik/surdurulebilirlik_gelismeleri/raporlar.page, (03.07.2017).

STANDARDS-ACCOUNTABILITY. (2016). AA 1000. https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:TryRYgjLJ48J:https://www.accountability.org/wp-content/uploads/2016/10/AA1000APS_english.pdf+&cd=2&hl=tr&ct=clnk&gl=tr, (03.07.2017).

SPK TARAFINDAN YAYINLANAN KURUMSAL YÖNETİM İLKELERİ (2011) <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Dosya/66>, (11.11.2017).

SUSTAINIBILITY AND REPORTING TRENDS IN 2025. (2015). *Sustainability and Reporting Trends in 2025 – Preparing for the Future*. <https://www.globalreporting.orghttps://www.globalreporting.org/resource/library/Sustainability-and-Reporting-Trends-in-2025-1.pdf>, (02.05.2017).

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİ – BORSA İSTANBUL. (2016). *Bist Sürdürülebilirlik Endeksi*. <http://www.borsaistanbul.com/docs/default-source/endeksler/bist-surdurulebilirlik-endeksi-temel-kurallari.pdf?sfvrsn=23>, (22.03.2017).

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORU – ŞEKERBANK. (2015). *Sürdürülebilirlik Raporu*,
http://www.sekerbank.com.tr/docs/default-source/hakk%C4%B1m%C4%B1zda_doc/surdurulebilirlikraporu2015.pdf?sfvrsn=2,
(03.07.2017).

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORU 2015 – İŞ BANKASI. (2015). *Sürdürülebilirlik Raporu*
2015.<https://www.isbank.com.tr/TR/hakkimizda/surdurulebilirlik/raporlarimiz/Documents/SurdurulebilirlikRaporu2015.pdf> , (03.07.2017).

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORU 2015 – YAPI KREDİ. (2015). *Sürdürülebilirlik Raporu*,
https://assets.yapikredi.com.tr/WebSite/_assets/pdf/arsiv/surdurulebilirlik/CSR_Raporu_2015.pdf?v2, (03.07.2017).

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORU- AKBANK.(2015). *Sürdürülebilirlik Raporu*,
<http://www.akbank.com/tr-tr/Yatirimci-iliskileri/Documents/2015-Akbank-Surdurulebilirlik-Raporu.pdf> , (03.07.2017).

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORU. (2015). *TSKB Sürdürülebilirlik Raporu*.
(http://www.tskb.com.tr/i/assets/document/pdf/tskb_surdurulebilirlik_raporu_2015.pdf), (03.07.2017).

TÜRKİYE BANKALAR BİRLİĞİ. (2017). *Banka Çalışan ve Şube Sayıları*.
https://www.tbb.org.tr/Content/Upload/istatistikraporlar/ekler/851/Banka_Calisan_ve_Sube_Sayilari-Eylul_2017.pdf, (01.11.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2008). *Sürdürülebilirlik Raporu*.
<http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/tskb-surdurulebilirlik-raporu-2008-2009.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2009). *Sürdürülebilirlik Raporu*,
Akbank. (2009), *Sürdürülebilirlik Raporu*,
<http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/akbank-surdurulebilirlik-raporu-2009.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2009). *Sürdürülebilirlik Raporu*.
<http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/tskb-surdurulebilirlik-raporu-2009-2010.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2010). *Sürdürülebilirlik Raporu*, <http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/akbank-surdurulebilirlik-raporu-2010.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2010). *Sürdürülebilirlik Raporu*. <http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/yapi-kredi-surdurulebilirlik-raporu-2010.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2011). *Sürdürülebilirlik Raporu*, <http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/akbank-surdurulebilirlik-raporu-2011.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2011). *Sürdürülebilirlik Raporu*, <http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/garanti-bankasi-surdurulebilirlik-raporu-2011-2012.aspx> , (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2011). *Sürdürülebilirlik Raporu*. <http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/tskb-surdurulebilirlik-raporu-2011-2012.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2011). *Sürdürülebilirlik Raporu*. <http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/yapi-kredi-surdurulebilirlik-raporu-2011.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2012). *Sürdürülebilirlik Raporu*, <http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/akbank-surdurulebilirlik-raporu-2012.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2012). *Sürdürülebilirlik Raporu*, <http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/turkiye-is-bankasi-surdurulebilirlik-raporu-2012.aspx> , (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2012). *Sürdürülebilirlik Raporu*. <http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/yapi-kredi-surdurulebilirlik-raporu-2012.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2013). *Sürdürülebilirlik Raporu*, *Sürdürülebilirlik Raporu*, <http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/akbank-surdurulebilirlik-raporu-2013.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2013). *Sürdürülebilirlik Raporu*,<http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/sekerbank-surdurulebilirlik-raporu-2013.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2013). *Sürdürülebilirlik Raporu*,
<http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/garanti-surdurulebilirlik-raporu-2013.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2013). *Sürdürülebilirlik Raporu*,<http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/turkiye-is-bankasi-surdurulebilirlik-raporu-2013.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2013). *Sürdürülebilirlik Raporu*,<http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/tskb-surdurulebilirlik-raporu-2013-2014.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2013). *Sürdürülebilirlik Raporu*,
<http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/yapi-kredi-surdurulebilirlik-raporu-2013.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2014). *Sürdürülebilirlik Raporu*,
<http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/akbank-surdurulebilirlik-raporu-2014.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2014). *Sürdürülebilirlik Raporu*,
<http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/garanti-bankasi-surdurulebilirlik-raporu-2014.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2014). *Sürdürülebilirlik Raporu*,<http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/turkiye-is-bankasi-surdurulebilirlik-raporu-2014.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE'NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2014). *Sürdürülebilirlik Raporu*,<http://www.kurumsalsurdurulebilirlik.com/tr-tr/raporlar/yapi-kredi-surdurulebilirlik-raporu-2014.aspx>, (03.07.2017).

TÜRKİYE’NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2015). *Sürdürülebilirlik Raporu*,<http://www.isbank.com.tr/TR/hakkimizda/surdurulebilirlik/raporlarimiz/Documents/SurdurulebilirlikRaporu2015.pdf> , (03.07.2017).

TÜRKİYE’NİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK PORTALI. (2016). *GRI G4 Raporlama İlkeleri ve Standart Açıklamaları*.<https://www.globalreporting.org/resource/library/GRIG4-Part1-Reporting-Principles-and-Standard-Disclosures.pdf> , (26.11.2016).

TÜRKİYE HABITAT III ULUSAL RAPORU- Çevre ve Şehircilik Bakanlığı. *Türkiye Habitat III Ulusal Raporu*.https://www.csb.gov.tr/db/mpgm/editordosya/file/HABITAT/HABITAT%20III%20ULUSAL%20RAPOR_TR_FINAL_V2.pdf, (21.11.2017).

UNGLOALCOMPACT. (2016). *Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi İlerleme Bildirimi (COP)*.https://www.unglobalcompact.org/system/attachments/cop_2016/323131/original/FNR_Global_Compact_2016%281%29.pdf?1475824468, (01.03.2017).

YEŞİL İŞ VE YAŞAM DERGİSİ.(2014). *EKOIQ Raporlamanın Bugünü Sürdürülebilirliğin Geleceği*.<http://ekoIQ.com/arsiv/ekoIQsayi46.pdf>. (22.03.2017).

EK 1

Analizlere İlişkin SPSS 24 Paket Program Çıktıları

Örnekleme oluşturan bankaların 2011-2015 yılları arasında ilk ve son yayınladıkları sürdürülebilirlik raporlarında, sürdürülebilirlik ana ve alt kategorilerinin yer alma düzeylerine ilişkin tanımlayıcı istatistik sonuçları

Sosyal Sürdürülebilirlik Ana Kategorisi

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
son	6	83	349	226,83	88,312
ilk	6	93	264	183,67	70,701
fark	6	-38	131	43,17	66,961
Valid N (listwise)	6				

Eğitim-Öğretim

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
son	6	53	177	128,67	52,569
ilk	6	61	175	105,00	45,343
fark	6	-35	116	23,67	53,939
Valid N (listwise)	6				

Kadın

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
son	6	17	142	62,33	49,690
ilk	6	7	57	24,50	17,410
fark	6	-10	87	37,83	41,581
Valid N (listwise)	6				

İş Sağlığı ve Güvenliği

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
son	6	8	19	13,33	4,033
ilk	6	0	7	2,17	2,639
fark	6	1	18	11,17	5,981
Valid N (listwise)	6				

Kültür-Sanat ve Spor

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
son	6	13	79	39,17	25,404
ilk	6	3	112	52,00	38,460
fark	6	-54	15	-12,83	25,872
Valid N (listwise)	6				

Çevresel Sürdürülebilirlik Ana Kategorisi

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
son	6	65	192	137,67	51,189
ilk	6	54	180	113,67	40,262
fark	6	-28	74	24,00	41,197
Valid N (listwise)	6				

Enerji

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
son	6	47	146	106,17	40,336
ilk	6	42	109	81,33	24,720
fark	6	-41	70	24,83	41,311
Valid N (listwise)	6				

Karbon Emisyonu

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
son	6	3	38	25,17	14,593
ilk	6	1	62	26,67	22,322
fark	6	-24	10	-1,50	12,243
Valid N (listwise)	6				

Geri Dönüşüm

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
son	6	0	11	4,00	4,427
ilk	6	0	12	5,67	4,676
fark	6	-7	3	-1,67	3,327
Valid N (listwise)	6				

Normallik Testi Sonuçları

Sosyal Sürdürülebilirlik Ana Kategorisi

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
fark	,249	6	,200*	,901	6	,382

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance.

Eğitim-Öğretim

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
fark	,189	6	,200*	,932	6	,598

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance.

Kadın

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
fark	,205	6	,200*	,888	6	,306

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance.

İş Sağlığı ve Güvenliği

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
fark	,222	6	,200*	,943	6	,681

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance.

Kültür-Sanat ve Spor

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
fark	,164	6	,200*	,947	6	,716

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance.

Çevresel Sürdürülebilirlik Ana Kategorisi

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
fark	,244	6	,200*	,917	6	,482

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance.

Enerji

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
fark	,187	6	,200*	,939	6	,654

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance.

Karbon Emisyonu

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
fark	,221	6	,200*	,866	6	,211

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance.

Geri Dönüşüm

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
fark	,178	6	,200*	,979	6	,946

a. Lilliefors Significance Correction

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
fark	,178	6	,200*	,979	6	,946

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance.



Bağımlı İki Örneklem t-testi Sonuçları

Sosyal Sürdürülebilirlik Ana Kategorisi

Paired Samples Test

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 son - ilk	43,167	66,961	27,337	-27,105	113,438	1,579	5	,175

Eğitim ve Öğretim

Paired Samples Test

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 son - ilk	23,667	53,939	22,021	-32,939	80,273	1,075	5	,332



Kadın

Paired Samples Test

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
				95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 son - ilk	37,833	41,581	16,975	-5,803	81,470	2,229	5	,076

İş Sağlığı ve Güvenliği

Paired Samples Test

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 son - ilk	11,167	5,981	2,442	4,890	17,443	4,574	5	,006

Kültür-Sanat ve Spor

Paired Samples Test

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 son - ilk	-12,833	25,872	10,562	-39,984	14,318	-1,215	5	,279

Enerji

Paired Samples Test

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 son - ilk	24,833	41,311	16,865	-18,519	68,186	1,472	5	,201



Karbon Emisyonu

Paired Samples Test

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 son - ilk	-1,500	12,243	4,998	-14,349	11,349	-,300	5	,776

Geri Dönüşüm

Paired Samples Test

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			
Pair 1 son - ilk	-1,667	3,327	1,358	-5,158	1,824	-1,227	5	,274

Çevresel Sürdürülebilirlik Ana Kategorisi

Paired Samples Test

	Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
				Lower	Upper			