

T.C.
KIRKLARELİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARINDA GÜVENCE
DENETİMİ: BİST UYGULAMASI**

SEVDA ŞİMŞEK

ARALIK /2022

T.C.
KIRKLARELİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARINDA GÜVENCE
DENETİMİ: BİST UYGULAMASI**

SEVDA ŞİMŞEK

TEZ DANIŞMANI
DOÇ.DR. ÖMER FARUK GÜLEÇ

ARALIK /2022

BEYAN

Tez içindeki bütün bilgilerin etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde bizzat elde edilerek sunulduğunu, ayrıca tez yazım kurallarına uygun olarak hazırlanan bu çalışmada özgün olmayan tüm kaynaklara eksiksiz atıf yapıldığını, aksinin ortaya çıkması durumunda her türlü yasal sonucu kabul ettiğimi beyan ediyorum.

İMZA

SEVDA ŞİMŞEK

28/12/2022

ÖZ
SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARINDA GÜVENCE DENETİMİ:
BİST UYGULAMASI

Şimşek, Sevdâ

Yüksek Lisans, Muhasebe ve Denetimi

Tez Yöneticisi: Doç. Dr. Ömer Faruk Güleç

Aralık 2022

Bu çalışmanın amacı, BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde 2014-2020 yılları arasında faaliyet gösteren 64 işletmenin yayınlamış olduğu 295 sürdürülebilirlik raporuna yönelik GDS 3000 Standardı kapsamında gerçekleştirilen güvence denetim faaliyetlerini incelemektir. Çalışmada 19 işletmenin GDS 3000 Standardı kapsamında yayınlamış olduğu 60 güvence beyanı raporuna içerik analizi uygulanmıştır. Güvence beyanı raporlarında yer alan başlıklar ayrı ayrı incelenerek tarihsel süreç içerisinde ilgili başlıklardaki değişim, şirketler ve sektörler açısından değerlendirilmiştir.

Çalışmada, güvence beyanı raporlarına yönelik tanımlayıcı istatistiklere yer verilmiştir. Buna ek olarak, sürdürülebilirlik raporlarına verilen güvence beyanlarında yer alan seçilmiş kriterler bölümü ayrıntılı bir şekilde incelenerek tespit edilen 965 seçilmiş kriter ekonomik, sosyal ve çevresel olmak üzere 3 ana kategori altında değerlendirilmiştir. GDS 3000 standardı kapsamında gerçekleştirilen denetim faaliyetleri; 2015 yılı 4 işletme, 2016 yılı 5 işletme, 2017 yılı 11 işletme, 2018 yılı 10 işletme, 2019 yılı 11 işletme ve 2020 yılı 19 işletme şeklindedir.

Anahtar Kelimeler: GDS 3000, Güvence Denetimi, Sürdürülebilirlik, Sürdürülebilirlik Raporlaması

ABSTRACT
ASSURANCE AUDITING IN SUSTAINABILITY REPORTS: BIST
APPLICATION

Şimşek, Sevda

Master Degree, Accounting and Auditing

Supervisor: Assoc. Dr. Ömer Faruk Güleç

Dec 2022

The purpose of this study is to examine the assurance auditing activities carried out within the scope of ISAE 3000 Standard for 295 sustainability reports published by 64 firms operating in the BIST Sustainability Index between the years of 2014-2020. Content analysis was applied to 60 assurance reports published by 19 firms within the scope of ISAE 3000 Standard in the study. The titles in the assurance reports were examined separately and the changes in the relevant titles in the historical process were evaluated in terms of companies and sectors.

Descriptive statistics for assurance reports are included in the study. In addition, 965 selected criteria, which were determined by examining the selected criteria section in the assurance statements in detail, were evaluated under 3 main categories as economic, social and environmental. Assurance engagement activities carried out within the scope of ISAE 3000 standard as; 4 firms in 2015, 5 firms in 2016, 11 firms in 2017, 10 firms in 2018, 11 firms in 2019 and 19 firms in 2020.

Keywords: ISAE 3000, Assurance Auditing, Sustainability, Sustainability Reporting

ÖNSÖZ

Yürüttüğüm tez çalışmasının başından sonuna kadar görüş ve önerileriyle çalışmaya yön veren tez danışmanım sayın Doç. Dr. Ömer Faruk Güleç'e sonsuz teşekkürlerimi sunarım

Çalışmamda bana destek olan Kırklareli Üniversitesi İşletme bölümü hocalarına, kıymetli arkadaşlarıma son olarak bugünlere gelmemde büyük katkısı olan, hayatımın her anında yanımda hissettiğim, dualarıyla bana destek olan, bu hayattaki en değerli varlığım aileme sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Sevda Şimşek

Aralık, 2022

Kırklareli

İÇİNDEKİLER

BEYAN.....	iii
ÖZ.....	iv
ABSTRACT.....	v
ÖNSÖZ.....	vi
İÇİNDEKİLER	vii
KISALTMALAR	x
TABLolar	xv
ŞEKİLLER.....	xviii
GİRİŞ.....	1

1.BÖLÜM

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK, SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI.....	5
1.1. Sürdürülebilirlik Kavramı	5
1.2. Sürdürülebilir Kalkınma ve Sürdürülebilir Kalkınmanın Tarihsel Gelişimi	6
1.3. Kurumsal Sürdürülebilirlik.....	10
1.3.1. Kurumsal Sürdürülebilirliğin Unsurları.....	13
1.3.2. Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporu Kategorileri	18
1.4. Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Tarihsel Gelişimi	20
1.4.1. Kavramsal Açıdan Sürdürülebilirlik Raporlaması.....	20
1.4.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Tarihsel Gelişimi.....	31
1.4.3. Sürdürülebilirlik Endekslerinin İncelenmesi	33

2.BÖLÜM

2. GÜVENCE DENETİMİNE YÖNELİK STANDARTLARIN İNCELENMESİ	39
2.1. Giriş	39
2.2. Güvence Denetimi Kavramı	41
2.3. Uluslararası Denetim ve Güvence Standartlarına Genel Bakış	43

2.3.1. Uluslararası Bağımsız Denetim Standartları (ISA)	46
2.3.2. Uluslararası Sınırlı Bağımsız Denetim Standartları (ISRE)	47
2.3.3. Uluslararası Güvence Denetim Standartları (ISAE)	47
2.3.4. Uluslararası İlgili Hizmetler Standardı (ISRS)	52
2.3.5. AA1000 Güvence Standardı	52
2.3.5.3. AA1000SES Paydaş Katılımı Standardı (2015) (AA1000 Stakeholder Engagement Standard)	54
2.4.3. ISO 26000 Sosyal Sorumluluk Standardı	54
2.4.4. Küresel Raporlama Girişimi Standardı (GRI)	56
2.6. GDS 3000 Standardı Kapsamında Güvence Denetiminin Unsurları	60
2.6.1. Üç taraflı İlişki	61
2.6.2. Hizmet Konusu	64
2.6.3. Uygun Ölçüt	65
2.6.4. Kanıt	67
2.6.5. Güvence Raporu	67
2.7. GDS 3000 Standardı Kapsamında Denetim Süreci	71
2.7.1. Güvence Denetimi Öncesi Faaliyetler	72
2.7.2. Güvence Denetimin Planlanması ve Yürütülmesi	76
2.7.3. Güvence Sonucunun Oluşturulması	77
2.7.4. Güvence Raporunun Hazırlanması ve Görüş	80
LİTERATÜR İNCELEMESİ	86

3.BÖLÜM

ARAŞTIRMA TASARIMI..... 91

3.1. Araştırmanın Amacı ve Yöntemi	91
3.2. BİST Sürdürülebilirlik Endeksi ve Örneklem Süreci	92
3.3. Sürdürülebilirlik Raporlarına Yönelik Tanımlayıcı İstatistikler	94
3.4. Güvence Beyanına (GDS 3000) Yönelik Tanımlayıcı İstatistikler ...	96
3.5. Güvence Beyanına Yönelik Tarihsel Değerlendirme	100
3.5.1. 2014 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi....	100
3.5.2. 2015 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi....	101
3.5.3. 2016 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi....	105
3.5.4. 2017 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi....	108
3.5.5. 2018 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi....	111
3.5.6. 2019 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi....	115

3.5.7. 2020 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi....	119
3.6. Güvence Denetiminde Seçilmiş Kriterler Bölümünün İncelenmesi	123
3.6.1. Ekonomik Bağlamdaki Seçilmiş Kriter Kategorileri.....	124
3.6.2. Çevresel Bağlamdaki Seçilmiş Kriter Kategorileri	126
3.6.3. Sosyal Bağlamdaki Seçilmiş Kriter Kategorileri.....	128
3.6.4. Seçilmiş Kriterlere Yönelik Tanımlayıcı İstatistikler	130
3.7. Seçilmiş Kriterlerin Sektörel Açıdan Değerlendirilmesi.....	136
3.7.1.Mali Kuruluşlar Sektöründeki Seçilmiş Kriter Konularının İncelenmesi	137
3.7.2.İmalat Sanayi Sektöründeki Seçilmiş Kriter Konularının İncelenmesi	140
3.7.3.Elektrik, Gaz ve Su Sektöründeki Seçilmiş Kriter Konularının İncelenmesi	142
3.7.4.Toptan ve Perakende Ticaret Sektöründeki Seçilmiş Kriter Konularının İncelenmesi.....	145
3.7.5.İnşaat ve Bayındırlık Sektöründeki Seçilmiş Kriter Konularının İncelenmesi	147
SONUÇ.....	149
KAYNAKÇA	152
EKLER.....	170

KISALTMALAR

AICPA : Amerika Sertifikalı Müşavirler Enstitüsü

AA1000AP: AA1000 Accountability Principles Standard (Hesap Verebilirlik İlkeleri Standardı)

AA1000SES: AA1000 Stakeholder Engagement Standard (Paydaş Katılımı Standardı)

AA1000AS: AA1000 Assurance Standard (Güvence Standardı)

BİST : Borsa İstanbul

BM : Birleşmiş Milletler

CERES : The Coalition for Environmentally Responsible Economies (Çevresel Sorumlu Ekonomiler Koalisyonu)

COSO : Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

CSR : Corporate Social Responsibility (Kurumsal Sosyal Sorumluluk)

DJSI : Dow Jones Borsası Sürdürülebilirlik Endeksi (Dow Jones Stock Exchange Sustainability Index)

FASB : Financial Accounting Standards Board (Finansal Muhasebe Standartları Kurulu)

GDS : Güvence Denetimleri Standartları

GRI : Global Reporting Initiative (Küresel Raporlama Girişimi)

IAASB : The International Auditing and Assurance Standards Board (Uluslararası Bağımsız Denetim ve Güvence Denetimi Standartları Kurulu)

IASC : The International Accounting Standards Committee (Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi)

IFAC : The International Federation of Accountants (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu)

IFRS : International Financial Reporting Standards (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları)

IIRC : The International Integrated Reporting Council (Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi)

ISA : International Standards on Auditing (Uluslararası Denetim Standartları)

ISAE : International Standard on Assurance Engagements (Uluslararası Güvence Denetimi Standartları)

ISAE 3000 : Güvence Denetimleri Standardı 3000 (GDS 3000) Tarihi Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimleri

ISO 26000: Sosyal Sorumluluk Standardı

ISRE : International Standard on Review Engagements (Uluslararası Değerlendirme Uygulamaları Standartları)

ISRS : Uluslararası İlgili Hizmetler Standardı

ISRS 4400: Finansal Bilgilerle İlgili Üzerinde Mutabık Kalınan İşlem Sözleşmeleri

ISRS 4410: Finansal Bilgilerin Derlenmesi ile İlgili Sözleşmeler

KAP : Kamuyu Aydınlatma Platformu

KGK : Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu

OECD : The Organisation for Economic Co-operation and Development (Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü)

UNEP : Birleşmiş Milletler Çevre Programı (United Nations Environment Programme)

UKKS 1: Uluslararası Kalite Kontrol Standartları

SBDS 2400: Tarihi Finansal Tabloların Sınırlı Bağımsız Denetimi

SBDS 2410: Ara Dönem Finansal Bilgilerin, İşletmenin Finansal

UNGC : United Nations Global Compact (Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi)

ARAŞTIRMAYA KONU OLAN HİSSE SENETLERİNİN

KODLARI

ADEL : Adel Kalemcilik Ticaret ve Sanayi A.Ş.

AEFES : Anadolu Efes Biracılık ve Malt Sanayii A.Ş.

AKBNK : Akbank T.A.Ş.

AKENR : Ak Enerji Elektrik Üretim A.Ş.

AKSEN : Aksa Enerji Üretim A.Ş.

ARCLK : Arçelik A.Ş.

ASELS : Aselsan Elektronik Sanayi ve Ticaret A.Ş.

BRISA : Brisa Bridgestone Sabancı Lastik San. ve Tic. A.Ş.

COLA : Coca Cola İçecek A.Ş.

CIMSA : Çimsa Çimento Sanayi ve Ticaret A.Ş.

DOAS : Doğu Otomotiv Servis ve Ticaret A.Ş.

DOHOL : Doğan Şirketler Grubu Holding A.Ş.

EREGL : Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T.A.Ş.

GARAN : Türkiye Garanti Bankası A.Ş.

FROTO : Ford Otomotiv Sanayi A.Ş.

GLYHO : Global Yatırım Holding A.Ş.

HALKB : Türkiye Halk Bankası A.Ş.

ISCTR : Türkiye İş Bankası A.Ş.

ISGYO : İş Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.

ARAŞTIRMAYA KONU OLAN HİSSE SENETLERİNİN

KODLARI (devamı)

KCHOL : Koç Holding A.Ş.

KORDS : Kordsa Teknik Tekstil A.Ş.

LOGO : Logo Yazılım Sanayi ve Ticaret A.Ş.

MGROS : Migros Ticaret A.Ş.

NETAS : Netaş Telekomünikasyon A.Ş.

OTKAR : Otokar Otomotiv ve Savunma Sanayi A.Ş.

PETKM : Petkim Petrokimya Holding A.Ş.

PGSUS : Pegasus Hava Taşımacılığı A.Ş.

POLHO : Polisan Holding A.Ş.

SAFGY : Saf Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.

SAHOL : Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş.

SISE : Türkiye Şişe ve Cam Fabrikaları A.Ş.

SODA : Soda Sanayii A.Ş.

TATGD : Tat Gıda Sanayi A.Ş.

TAVHL : TAV Havalimanları Holding A.Ş.

TCELL : Turkcell İletişim Hizmetleri A.Ş.

THYAO : Türk Hava Yolları A.O.

TKFEN : Tekfen Holding A.Ş.

TOASO : Tofaş Türk Otomobil Fabrikası A.Ş.

TSKB : Türkiye Sınai Kalkınma Bankası A.Ş.

TTKOM : Türk Telekomünikasyon A.Ş.

TTRAK : Türk Traktör ve Ziraat Makineleri A.Ş.

ARAşTIRMAYA KONU OLAN HİSSE SENETLERİNİN

KODLARI (devamı)

TUPRS : Tüpraş-Türkiye Petrol Rafinerileri A.Ş.

ULKER : Ülker Bisküvi Sanayi A.Ş.

VAKBN : Türkiye Vakıflar Bankası T.A.O.

VESBE : Vestel Beyaz Eşya Sanayi ve Ticaret A.Ş.

VESTL : Vestel Elektronik Sanayi Ve Ticaret A.Ş.

YKBNK : Yapı Ve Kredi Bankası A.Ş.

ZOREN : Zorlu Enerji Elektrik Üretim A.Ş.

TABLÖLAR

Tablo 1: Küresel İlkeler Sözleşmesi İlkeleri	9
Tablo 2: Sürdürülebilir Kalkınma ve Sürdürülebilir Kalkınma Tarihsel Gelişimi	10
Tablo 3: Kurumsal Sosyal Sorumluluk Alanları	11
Tablo 4: Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlarının Üç Kategorisi	19
Tablo 5: Sürdürülebilirlik Raporlaması Uygulamasının Tercih Edilme ve Edilmeme Nedenleri	25
Tablo 6: Sürdürülebilirlik Raporlamasının Amaç ve Faydaları	27
Tablo 7: Zorunlu ve Gönüllü Raporlama Yaklaşımlarla Sürdürülebilirlik Raporlarının Karşılaştırması	28
Tablo 8: Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Finansal Raporlama Arasındaki Farklar	30
Tablo 9: Finansal Raporlar ve Sürdürülebilirlik Raporlarının Karşılaştırılması	30
Tablo 10: Farklı Çerçeveler ile Sürdürülebilirlik Standartları	39
Tablo 11: G4 Standardının Kategorileri ve Alt başlıkları	58
Kaynak: (2014 GRIa)	58
Tablo 12: Literatür İncelemesi	86
Tablo 13: 2014-2020 Yılları Arasında BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan Şirketler	93
Tablo 14: Örneklem Kapsamındaki Şirketlerin Sektörel Dağılımı	94
Tablo 15: BİST Sürdürülebilirlik Endeksindeki İşletmelerin Sürdürülebilirlik Raporları Sayfa Sayısı	95
Tablo 16: 2014-2020 Yılları Arası Yayımlanan Sürdürülebilirlik Raporlarına Ait Sayfa Sayısı Analizi	96
Tablo 17: 2014-2020 Yılları Arasında BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan Şirketleri GDS 3000 Kapsamında Güvence Beyanı	97
Tablo 18: GDS 3000 Kapsamında Güvence Beyanı Sunulan Dönem Sayısı	98
Tablo 19: GDS 3000 Kapsamında Sunulan Güvence Beyanlarının Yıl Bazında Sektörel Dağılımı	98
Tablo 20: Güvence Raporları Sayfa Sayısı ve Denetçi Rapor Süresi	99

Tablo 21: Güvence Raporları Denetim Firması Dağılımı	99
Tablo 22: GDS 3000 Kapsamında Sunulan Güvence Beyanlarının Başlık İstatistikleri.....	99
Tablo 23: 2014 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler	100
Tablo 24: 2014 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi	101
Tablo 25: 2015 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler	102
Tablo 26: 2015 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi	103
Tablo 27: 2016 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler	105
Tablo 28: 2016 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi	106
Tablo 29: 2017 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler	108
Tablo 30: 2017 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi	109
Tablo 31: 2018 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler	111
Tablo 32: 2018 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi	112
Tablo 33: 2019 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler	115
Tablo 34: 2019 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi	116
Tablo 35: 2020 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler	119
Tablo 36: 2020 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi	120
Tablo 37: Seçilmiş Kriterlerin Yüzdelik Dağılımı	130
Tablo 38: Seçilmiş Kriterlerin Alt Dağılımı	131
Tablo 39: Seçilmiş Kriterlere İlişkin Tamamlayıcı İstatistikler	133
Tablo 40: Yıllar İtibariyle Seçilmiş Kriter İstatistikleri	133
Tablo 41: Seçilmiş Kriterlerin Yıllar İtibariyle Dağılımı.....	134
Tablo 42: Seçilmiş Kriterler Anahtar Kelime Analizi	136
Tablo 43: Seçilmiş Kriterlerin Sektörel Dağılımı	137
Tablo 44: Mali Kuruluşlar Sektöründe Tanımlayıcı İstatistikler	137
Tablo 45: Mali Kuruluşlar Sektöründeki Seçilmiş Kriter Dağılımı	138

Tablo 46: Mali Kuruluşlar Sektöründe Güvence Sunulan Seçilmiş Kriter Örnekleri	139
Tablo 47: İmalat Sanayi Sektöründe Tanımlayıcı İstatistikler.....	140
Tablo 48: İmalat Sanayi Sektöründe Seçilmiş Kriter Dağılımı.....	140
Tablo 49: İmalat Sanayi Sektöründe Güvence Sunulan Seçilmiş Kriter Örnekleri	141
Tablo 50: Elektrik- Gaz ve Su Sektöründe Tanımlayıcı İstatistikler	142
Tablo 51: Elektrik Gaz ve Su Sektöründe Seçilmiş Kriter Dağılımı	142
Tablo 52: Elektrik- Gaz ve Su Güvence Sunulan Seçilmiş Kriter Örnekleri	144
Tablo 53: Toptan ve Perakende Sektöründe Tanımlayıcı İstatistikler	145
Tablo 54: Toptan ve Perakende Sektöründe Seçilmiş Kriter Dağılımı.....	146
Tablo 55: Toptan ve Perakende Sektöründe Güvence Sunulan Seçilmiş Kriter Örnekleri.....	147
Tablo 56: İnşaat ve Bayındırlık Sektöründe Tanımlayıcı İstatistikler	147
Tablo 57: İnşaat ve Bayındırlık Sektöründe Seçilmiş Kriter Dağılımı	148
Tablo 58: İnşaat ve Bayındırlık Sektöründe Güvence Sunulan Seçilmiş Kriter Örnekleri.....	148

ŞEKİLLER

Şekil 1: Kurumsal Raporlamanın Tarihsel Gelişimi.....	13
Şekil 2: Kurumsal Sürdürülebilirliğin Temelleri	14
Şekil 3: Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Sürdürülebilir Gelişme Boyutları..	15
Şekil 4: İşletme Paydaşları.....	18
Şekil 5: Küresel sürdürülebilirlik Raporlaması Oranlarındaki Gelişim	23
Şekil 6: S&P 500 Şirketlerinin Piyasa Değeri Bileşenleri.....	24
Şekil 7: Sürdürülebilirlik Raporlarının Tarihsel Gelişim Süreci	32
Şekil 8: Kurumsal raporlamanın gelişimi	33
Şekil 9: Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu Düzenlemelerinin Yapısı.....	46
Şekil 10: Güvence İlkeleri	54
Şekil 11: GRI'nın Gelişim Süreci.....	57
Şekil 12: Rapor İçeriğinin Belirlenme Süreci.....	59
Şekil 13: Güvence Denetimin Unsurları.....	60
Şekil 14: Güvence Sözleşmesinin Unsurları.....	61
Şekil 15: Güvence Sözleşmesinin Üçlü Taraf İlişkisi	62
Şekil 16: Güvence Sözleşmesinde Tarafların Sorumlulukları.....	64
Şekil 17: Güvence Raporundaki Görüş Türleri	69
Şekil 18: Güvence Denetim Sürecinin Dört Aşaması.....	72
Şekil 19: Değerleme Listesi ve Endekste Yer Alan Şirket Sayıları.....	92
Şekil 20: Seçilmiş Kriter Kategorileri ve Alt Başlıklar	123
Şekil 21: Seçilmiş Kriterlerin Yüzdesel Dağılımı	124

GİRİŞ

Küresel gelişmeler ve teknolojik dönüşümün etkisiyle birlikte birçok alanda değişim meydana gelmiş ve sürdürülebilirlik hususu da bu devinimde dönüşüme uğramıştır. Sürdürülebilirlik kavramı, gelecek nesilleri bir paydaş olarak görerek ekonomi, çevre, kültür gibi değerleri bir sonraki kuşaklara eşit ve adil bir şekilde aktarmayı amaçlar. Buna ek olarak, sürdürülebilirlik, sosyal, kültürel, bilimsel, doğal ve insan kaynaklarının tümünün ihtiyatlı ve sosyal bir bakış açısı ile kullanılmasını ifade etmektedir (Aydın, 2010). Bir başka perspektiften, sürdürülebilirlik, “üretebilme yeteneğinin yakın gelecekte korunması” olarak tanımlanmaktadır (Selcen Seydioğulları, 2013, s. 19).

Çeşitli dönemlerde yaşanan küresel finansal krizler ve muhasebe-denetim temelli kurumsal şirket skandalları, işletmelere karşı güven duygusunu zedelemiş ve bağımsız denetim mekanizmasıyla birlikte finansal olmayan bilgilerin de önemi artmıştır. Yatırımcılar, bilgi kullanıcıları, hissedar olmayan çok sayıda paydaş ve piyasalar kurumların geleceği hakkında bilgi talep etmeye başlamıştır.

İşletmelerin temel hedefleri arasında yer alan sürdürülebilirliğin sağlanması, ekonomik, sosyal ve çevresel kaynakların birbirinden ayrılmaz bir bütün olduğunun bilincinde olunması ve kaynakların etkin ve verimli bir şekilde kullanması ile mümkündür. Sürdürülebilir performansın devamlılığının sağlanması, işletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel performansı hakkında bilgi kullanıcılarına yeterli, açık ve anlaşılır bilgiler sunması ile elde edilebilir. Finansal olmayan bilgilerin raporlaması hususunda sürdürülebilirlik raporları, entegre raporlar ve işletme web siteleri önemli rol oynamaktadır.

Sürdürülebilirlik raporlaması, işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal başarısının ele alındığı raporlardır (Sultanoğlu & Özerhan, 2020, s. 178). İşletmeler gerçekleştirmiş oldukları sürdürülebilirlik çalışmalarını faaliyet raporları veya internet sitelerindeki ayrı bilgilendirme başlıkları ile bilgi kullanıcılarının hizmetine sunmaktadır (BİST, 2014). Sürdürülebilirlik

raporlaması, kurumsal sürdürülebilirlik raporlarının üçlü performans ölçülerinin esas alındığı ve geliştirildiği versiyonudur. Sürdürülebilirlik raporlarının temel amacı, işletmelerin sürdürülebilirlik projelerini ve performansını değerlendirebilmek ve şeffaflık ve hesap verilebilirlik çerçevesinde istenilen bilgileri detaylarıyla birlikte ihtiyaca uygun bir şekilde bilgi kullanıcılarına sunmaktır.

Sürdürülebilirlik raporları, kurumların rekabet avantajı elde etmesi, paydaşlara karşı şeffaf olunması, kurum itibarının artırılması ve sürekli gelişme ve öğrenme yolunda itici bir güçtür (Şahin & Çankaya, 2018, s. 861-863). Sürdürülebilirlik raporlarında, işletmelerin belirli bir süre zarfında ekonomik, çevresel ve sosyal sistemler üzerinde yaratmış olduğu etkileri kurum içi ve kurum dışı tüm paydaşlara hesap verilebilirlik çerçevesinde sunması hedeflenmektedir. İşletmelerin hedeflerinin ve gerçekleştirdiği çalışmaların yer aldığı bu raporlar sayesinde sürdürülebilirlik çalışmalarının işletme üzerindeki etkilerinin paydaşlara iletilmesi sağlanır (Gümrah, 2018, s. 16).

Bu çalışmanın temel amacı, BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde 2014-2020 yılları arasında faaliyet gösteren 64 işletmenin yayınlamış olduğu 295 sürdürülebilirlik raporuna yönelik GDS 3000 Standardı kapsamında gerçekleştirilen güvence denetim faaliyetlerini incelemektir. Güvence denetimi sonucunda ilgili işletmelerin GDS 3000 Standardı kapsamında yayınlamış oldukları 60 güvence beyanı raporuna içerik analizi uygulanmıştır. Güvence beyanı raporlarında yer alan başlıklar ayrı ayrı incelenerek tarihsel süreç içerisinde ilgili başlıklardaki değişim, şirketler ve sektörler açısından değerlendirilmiştir.

Çalışmada, güvence beyanı raporlarına yönelik; güvence hizmeti verilip verilmediği, güvence hizmetinin niteliği, güvence veren kuruluş, güvence seviyesi, muhatap, güvence raporunun başlığı, açıklaması, sözleşmenin hangi standart kapsamında yapıldığı, görüş ve rapor tarihi gibi hususlar ele alınmıştır. Buna ek olarak, sürdürülebilirlik raporlarına verilen güvence beyanlarında yer alan seçilmiş kriterler bölümü ayrıntılı bir şekilde incelenerek tespit edilen 965 seçilmiş kriter ekonomik, sosyal ve çevresel

olmak üzere 3 ana kategori altında değerlendirilmiştir. Çalışma kapsamında yalnızca GDS 3000 standardına uyumlu güvence raporları incelenmiştir.

Sürdürülebilirlik raporlarında sunulan bilgilerin denetimine yönelik farkındalığın artırılması ve Türkiye’de GDS 3000 standardı bağlamında güvence denetimi faaliyetlerinin ayrıntılı bir şekilde ele alınması bu çalışmanın en temel motivasyonudur. Bu kapsamda, çalışmanın üçüncü bölümünde öncelikle BİST Sürdürülebilirlik Endeksine yönelik tanımlayıcı istatistiklere yer verilmiştir. Güvence beyanlarına yönelik içerik analizi sonucunda seçilmiş kriterler başta olmak üzere diğer bölümlerde elde edilen sonuçlar yıllar itibariyle sunulmuş ve sektörel incelemeler gerçekleştirilmiştir.



1. BÖLÜM

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK, SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI

1.1. Sürdürülebilirlik Kavramı

Sürdürülebilirlik kavramı aktif ve proaktif yapıya sahip olup süreklilik arz eden sistemlerin işleyişini bozmadan ve ana kaynak tüketimini kontrol altında tutarak devamlılığının sağlanmasıdır (Kaypak, 2012, s. 13). Sürdürülebilirlik, azalan kaynaklar, kirlenmiş çevre, yoksulluk gibi birçok problemle mücadele edilerek çevresel kaynakları genişletici ve sürdürülebilir politikalar uygulanması suretiyle beşerî sistemlerde adaletin sağlanarak insanlığın hayatta kalabilmesi olarak ifade edilebilir (United Nations, 2008).

Fosil kökenli yenilenemeyen kaynaklara olan bağımlılık, kontrolsüz doğal kaynak tüketimi, bilinçsiz tüketim davranışı sonucu atıkların geri dönüşümünün sağlanamaması, çarpık kentleşme ile çevre üzerinde oluşan yıkıcı zararlar, su kaynaklarının kirlenmesi, küresel ısınma ve iklim değişikliği temelli problemler ve birçok canlı türünün soylarının tükenmesi gibi pek çok sorun, yaşanabilir bir dünya için mücadele edilmesi gereken temel hususlar arasında yer almaktadır. Çevre ve ekolojiyi tehdit eden bu sorunların çözülmesi insanlığın yaşam tarzı ve bakış açısını değiştirmesi ile mümkündür. Ekonomik, sosyal ve çevresel sistemler üzerinde meydana gelen bu büyük buhranın çözümü için yapılan arayışlar sürdürülebilirlik kavramını doğurmuştur (Özmehmet, 2008, s. 1854).

İlk olarak tarım, ormancılık ve balıkçılık alanında ortaya çıkan ve kökeni orta çağa dayanan sürdürülebilirlik kavramı, son yüzyılda yaşanan gelişmeler sonucunda en çok tartışılan konulardan birisi haline gelmiş ve kavramın somutlaştırılması ise 20. yüzyılda gerçekleşmiştir (Tıraş, 2012, s. 61). Sürdürülebilirlik kavramının temelinde ekolojik yapının en az tahrifle gelecek nesillere aktarılabilmesi yer almaktadır. Önceleri çevresel boyutuyla ön planda olan sürdürülebilirlik hususu, zamanla ekonomik, sosyal ve çevresel yönleri de barındıran ve literatürde “Triple Bottom Line” olarak

ifade edilen bir sürece evrilmiş ve yapılan tanımlarda sürdürülebilirliğin ekonomik, çevresel ve sosyal olmak üzere üç temel yapı üzerine kurulduğu belirtilmiştir (Oruç, 2020, s. 5). Bu bağlamda sürdürülebilirlik, ekonomik ve sosyal olayların çevreye ve ekolojik yapıya verdiği zararları önleyen, çevrenin ve ekosistemin korunmasını önceleyen (Bozlağan, 2005, s. 1011), sosyal, ekonomik ve ekolojik tüm sistemleri içinde barındıran uygulamalar ve politikalar bütünüdür.

Sürdürülebilirlik faaliyetleri için yapılan çalışmaların finansal tablolarında yer almaması, ilgili konulara yönelik ayrı bir raporlama yapmayı zorunlu kılmıştır. Bu raporlar, sürdürülebilirlik raporları, çevre raporları, entegre raporlar, sosyal sorumluluk raporları gibi çeşitli başlık ve içerikler altında sunulmaktadır (Altun, 2018, s. 35).

1.2. Sürdürülebilir Kalkınma ve Sürdürülebilir Kalkınmanın Tarihsel Gelişimi

Sürdürülebilir kalkınma, ekonomik büyümeyle beraber doğal kaynakların korunarak gelecek nesillere yaşanılabilir bir dünya bırakabilmek için gerekli düzenlemelerin yapılmasıdır. Sürdürülebilir kalkınmada iktisadi faaliyetler gerçekleştirilirken, çevre, insan ve ekonomi açısından beraber gelişme sağlanması hedeflenir. Sürdürülebilir kalkınmanın amacı, üretim ve tüketim sürecinde doğaya ve tüm sistemlere zarar vermeden, temel kaynakların kalitesini bozmadan ve sosyal ve çevresel sorumlulukları gözeterek faydayı maksimum hale getirmektir (Kaypak, 2012, s. 13). Bir başka açıdan Sürdürülebilir Kalkınma *“gelecek kuşakların kendi ihtiyaçlarını karşılayabilme imkânlarını tehlikeye sokmadan bugünkü kuşakların ihtiyaçlarını karşılamak”* olarak ifade edilebilir (Nations, 1987).

Sürdürülebilirlik ve sürdürülebilir kalkınmanın tarihsel gelişimi incelendiğinde, 1970’li yıllardan günümüze kadar birçok farklı konferans, düzenleme ve uygulamanın bu sürece katkı sağladığı görülmektedir. Haziran 1972’de Birleşmiş Milletler bünyesinde düzenlenen Stockholm Konferansı’nda sürdürülebilirlik kavramı ele alınmıştır. Çevresel sistemlerin

korunması ve geliştirilmesi konularının tartışıldığı konferansa 113 ülke katılım sağlamış ve ilgili konferans, çevresel ve ekolojik sorunlar ile ekonomik ve sosyal sistemler arasındaki bağlantının incelenmesi açısından dönüm noktası olmuştur (Özmehmet, 2008, s. 6). Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin kalkınma çalışmalarının sonuçlarının irdelenerek çevreye verilen zararlar ve bu zararları telafi edecek politikaların tartışıldığı konferansta (Özerhan & Sultanoğlu, 2018, s. 57-58), ekonomik sosyal ve çevresel sistemler arasındaki bağlantının etkilerinin vurgulandığı ilkeler geliştirilmiş ve bu ilkeler doğrultusunda da pek çok ülkenin çevre politikalarının değişime uğraması amaçlanmıştır. Bununla birlikte, Birleşmiş Milletler (BM) Stockholm Konferansı'nda belirlenen ilkelerin uygulanması noktasında etkinlik sağlanamadığı için çevresel ve ekonomik sorunlar artmaya devam etmiş ve gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasında var olan ekonomik ve toplumsal gelişmişlik düzeyi arasındaki uçurum artmıştır (Özmehmet, 2008, s. 6).

1983 yılında Birleşmiş Milletler (BM) tarafından Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu (World Commission for Environment and Development) kurulmuş (Özmehmet, 2008, s. 5) ve ilgili komisyonun başkanı Brundlant misyonunu “*Geleceğe yönelmek ve gelecekteki kuşakların çıkarlarını güvenceye almak*” şeklinde ifade etmiştir. Brundlant’a göre kalkınma kavramı, gelişmemiş ve gelişmekte olan ülkelerin gerçekleştirdiği ekonomik faaliyetler bütünü şeklinde değil, çevre faktörüne vurgu yapılarak içinde yaşadığımız çevrenin durumunu iyileştirmek için yapılan çalışmaların tümü şeklinde tanımlanmıştır (Selcen Seydioğulları, 2013, s. 21). 1987 yılında Birleşmiş Milletler (BM) tarafından yayınlanan “*Bizim Ortak Geleceğimiz*” başlıklı Bruntland Raporu, sürdürülebilir kalkınmayı gelecek kuşaklara bir miras olarak nitelendirmiş (Özerhan & Sultanoğlu, 2018, s. 58) ve sürdürülebilir kalkınma kavramının bilinirliğinin artırılmasında önemli rol oynamıştır (Selcen Seydioğulları, 2013, s. 21). Bruntland Raporunda üç önemli nokta üzerine vurgu yapılmış olup bunlar kalkınma kavramının ihtiyaç duyduğu ekonomik hususlar, kuşaklar arası adaletin sağlanması ve kuşaklar arası eşitliğin sağlanması konularıdır (Batı, 2014, s. 28).

1-3 Haziran 1992 tarihinde Brezilya'nın Rio de Janeiro kentinde 178 ülkenin katılımı ile düzenlenen Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Rio konferansında doğa ve insan arasında uyumlu ve sağlıklı yaşam hakkı vurgulanmıştır. Sürdürülebilir kalkınma kavramını, Rio konferansında, Rio deklarasyonu ve Gündem 21 adlı iki temel belge kabul edilmiştir (Bozlağan, 2005, s. 1020). Rio konferansı, 1972 yılında kabul edilmiş olan Birleşmiş Milletler (BM) Çevre ve Kalkınma konferansını tekrar hayata geçirerek yeni ve küresel bir ortaklık kurmayı amaçlamış ve ülkeleri, sivil toplum kuruluşlarını ve işletmeleri ortak çalışmalar yapmaya davet ederek ekonomik, sosyal ve çevresel sistemleri korumayı hedeflemiştir (Özmehmet, 2008, s. 7). Konferansta, çevre ve iklim değişikliği üzerinde durulmuş, konferans sonunda Birleşmiş Milletler (BM) Çölleşme ile Mücadele, İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi ve Biyolojik Çeşitlilik Sözleşmeleri imzalanmıştır (Özerhan & Sultanoğlu, 2018, s. 58). Konferansta alınan kararlar sonrasında devletler, hükümetler, sivil toplum kuruluşları ve işletmeler üzerinde olumlu etkiler görülmüş ve ilgili kavram pek çok disiplinde kullanılmaya başlanmıştır (Tüyen, 2019, s. 92).

1986-1994 yılları arasında AB dahil 124 ülkenin katılımıyla gerçekleştirilen Uruguay Round (Uruguay Turu) görüşmeleri sürecinde, Rio zirvesinde kabul edilen "Sürdürülebilirlik Kavramı" esas alınarak yeni stratejiler geliştirmenin olanaksız olduğu ele alınmıştır (Minibaş, 2003, s. 1). Küresel iklim değişikliği problemlerinin sonucunda meydana gelen çevre problemlerinin çözümü için 1992 yılında Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi imzalanmıştır (Binboğa, 2017, s. 208). 1997 yılında Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi uyarınca Japonya'nın Kyoto şehrinde Kyoto Protokolü imzalanmıştır. İmzalanan iklim değişikliği sözleşmesine Türkiye 2004 yılında taraf olmuş, 26 Ağustos 2009 tarihinde sözleşmeyi imzalayarak karbondioksit ve beş sera gazı salınımını kontrol altına almayı taahhüt etmiştir (Özerhan & Sultanoğlu, 2018, s. 58). Kyoto protokolü, çevre-iş birliği konusunda imzalanan en kapsamlı uluslararası protokol olup sorunların çözülmesi için uygulama ve yaptırıp tavsiyeleri sunmuştur (Tıraş, 2012, s. 68).

1997 yılında BM Çevre Programı desteğiyle ABD'deki Çevresel Sorumlu Ekonomiler Koalisyonu ve Tellus Enstitüsü tarafından Küresel Raporlama Girişimi (GRI) oluşturulmuştur. 1997 yılında ilk kez Sürdürülebilirlik Raporlaması Rehberi GRI tarafından yayınlanmıştır. GRI Sürdürülebilirlik Raporlaması Rehberi'nin amacı, organizasyonların sürdürülebilir kalkınmaya katkıda bulunması ve sürdürülebilirlik raporlarını teşvik edici çalışmalar yapmasıdır (Sansar, 2018, s. 31).

1995 yılında BM öncülüğünde Kopenhag'da düzenlenen Toplumsal Kalkınma Dünya Zirvesi'nde gündeme gelen küresel girişim, 2000 yılında tüm dünyada sürdürülebilir ortak bir kalkınma kültürünü tesis edebilmek amacıyla Küresel İlkeler Sözleşmesi Girişimi şeklinde hayata geçirilmiştir. Küresel ilkeler sözleşmesinde, 4 başlık altında 10 madde yayınlanmış olup ilgili maddeler şu şekildedir (globalcompactturkiye.org).

Tablo 1: Küresel İlkeler Sözleşmesi İlkeleri

İnsan Hakları	
İlke 1	İş dünyası, ilan edilmiş insan haklarını desteklemeli ve haklara saygı duymalı.
İlke 2	İş dünyası, insan hakları ihlallerinin suç ortağı olmamalı.
Çalışma Standartları	
İlke 3	İş dünyası, çalışanların sendikalaşma ve toplu müzakere özgürlüğünü desteklemeli.
İlke 4	Zorla ve zorunlu işçi çalıştırma uygulamasına son verilmeli.
İlke 5	Her türlü çocuk işçi çalıştırılmasına son verilmeli.
İlke 6	İşe alım ve işe yerleştirmede ayrımcılığa son verilmeli.
Çevre	
İlke 7	İş dünyası, çevre sorunlarına karşı ihtiyati yaklaşımları desteklemeli.
İlke 8	Çevresel sorumluluğu artıracak her türlü faaliyete ve oluşuma destek vermeli.
İlke 9	Çevre dostu teknolojilerin gelişmesini ve yaygınlaşmasını desteklemeli.
Yolsuzlukla Mücadele	
İlke 10	İş dünyası, rüşvet ve haraç dahil her türlü yolsuzlukla savaşmalı.

Sürdürülebilirlik ve sürdürülebilir kalkınma tanımlarının ve içeriklerinin tarihsel süreç içerisinde dönüşüme uğraması ve sürdürülebilirliğin sadece ekonomik boyutuyla değil çevresel ve sosyal dinamikleri de bünyesinde barındıran bir süreç şeklinde ilerlemesi önemli bir gelişmedir. Bununla birlikte, ülkelerin gelişmişlik durumlarının farklılığı ve farklı kültür ve değerlere sahip olmaları, sürdürülebilir kalkınma

uygulamalarında farklı sonuçlar doğurmakta olup Birleşmiş Milletler, Dünya Bankası ve Uluslararası Para Fonu (IMF) gibi uluslararası kuruluşların kalkınma kavramının tanımını ve misyonunu belirlerken bu hususları da göz ardı etmemeleri gerekmektedir (Özmehmet, 2008, s. 9). Sürdürülebilir kalkınmanın tarihsel gelişim süreci Tablo 2’de özetlenmiştir.

Tablo 2: Sürdürülebilir Kalkınma ve Sürdürülebilir Kalkınma Tarihsel Gelişimi

Sürdürülebilir Kalkınma ve Sürdürülebilir Kalkınma Tarihsel Gelişimi	
1968	Birleşmiş Milletler Eğitim, Bilim ve Kültür Örgütü Biyosfer Konferansı
1969	Ulusal Çevre Politikası Yasası
1972	Birleşmiş Milletler İnsan ve Çevre Konferansı
1976	Habitat I: Birleşmiş Milletler İnsan Yerleşimleri Konferansı
1977	Uluslararası Çalışma Örgütü Çokuluslu Şirketler ve Sosyal Politika ile İlgili İlkeler Üçlü Bildirgesi
1980	Dünya Koruma Stratejisi
1987	Ortak Geleceğimiz (Brundtland) Raporu
1989	Çevresel Sorumlu Ekonomiler Koalisyonu / Valdez İlkeleri
1992	Birleşmiş Milletler Dünya Çevre ve Kalkınma Konferansı / Yeryüzü Zirvesi
1992	Birleşmiş Milletler Çevre Programı ve Finans Girişimi
1994	Uluslararası Nüfus ve Kalkınma Konferansı
1994	Üçlü Sorumluluk Raporlaması
1995	Dünya Sürdürülebilir Kalkınma İş Konseyi
1996	Uluslararası Standartlar Örgütü 14001 Çevre Yönetim Sistemleri Standardı
1996	Habitat II: Birleşmiş Milletler İnsan Yerleşimleri Konferansı
1997	Kyoto Protokolü
1998	Çevresel Konularda Bilgiye Erişim, Çevresel Karar Verme Sürecine Halkın Katılımı ve Yargıya Başvuru Sözleşmesi / Aarhus Sözleşmesi
1999	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü Kurumsal Yönetim İlkeleri
2000	Birleşmiş Milletler Liderler Zirvesi
2000	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü Uluslararası Yatırımlar ve Çokuluslu İşletmeler Bildirgesi
2002	Birleşmiş Milletler Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Konferansı / Yeryüzü Zirvesi: Rio+10
2012	Birleşmiş Milletler Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Konferansı: Rio+20
2015	Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Konferansı
2015	Paris İklim Anlaşması

1.3. Kurumsal Sürdürülebilirlik

Kurumsal sürdürülebilirlik, işletmeleri içinde bulunduğu dönemdeki ihtiyaçlarını karşılarken aynı zamanda gelecekte ihtiyaç duyacağı doğal ve beşerî kaynakları koruyan geliştiren ve devamlılığını gözeten işletme stratejilerinin tümü olarak ifade edilebilir (Roca & Searcy, 2012, s. 104). Şirketlerin karar alma sürecinde, çevre, toplum, sosyal ve ekonomik faktörleri gözeterek projeler üretmesi ve sürdürülebilir bir yapıya sahip olup

rekabetçi avantaj sağlamaları en önemli amaçlardan birisidir. Sürdürülebilirlik faaliyetlerinin raporlanması, tüm paydaşların katılımının sağlanarak iç ve dış kullanıcılara karşı şeffaflık ve güvenilirlik noktasında güvence sunmaktadır (Atabay, 2019, s. 905).

Kurumsal sürdürülebilirlik, geleneksel yönetim modellerinden farklı olarak büyüme ve kar maksimizasyonu merkezli olup çevresel, ekonomik ve sosyal alanlarda geliştirilen projeler ve sonuçlarının raporlar aracılığıyla kamuya ve paydaşlara hesap verilebilirlik çerçevesinde sunulmasıdır (Wilson, 2003, s.5). İşletmelerin kurum içi ve kurum dışı sorumluluklarının yerine getirilmesi noktasında, topluma karşı olan sorumlulukların başarıyla yürütülmesi sürdürülebilirlik çalışmaları ile mümkündür.

Tablo 3: Kurumsal Sosyal Sorumluluk Alanları

İşletmelerin Sorumluluk Alanları	
Kurum İçi Sorumluluk Alanları	Kurum Dışı Sorumluluk Alanları
➤ Çalışanlara karşı sorumluluklar	➤ Rakiplere karşı sorumluluklar
➤ Hissedarlara karşı sorumluluklar	➤ Müşterilere karşı sorumluluklar
➤ Yöneticilere karşı sorumluluklar	➤ Tedarikçilere karşı sorumluluklar
	➤ Çevreye karşı sorumluluklar
	➤ Topluma karşı sorumluluklar
	➤ Hükümete karşı sorumluluklar

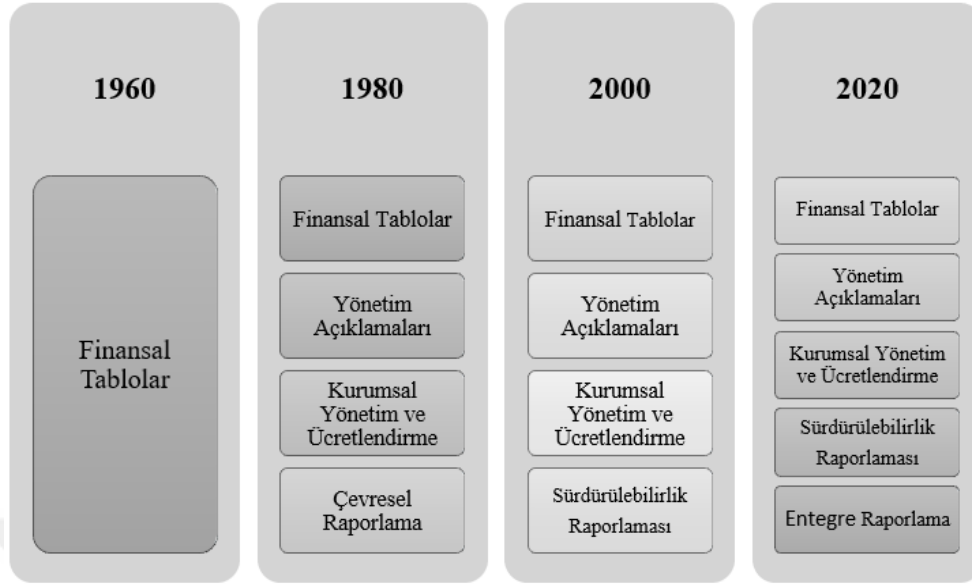
Kaynak: Memiş (2019)

Modern şirketlerin ortaya çıkması ile kurumsal raporlama çalışmaları hız kazanmış ve 1903 yılında ilk finansal raporlama çalışması Amerikalı U.S. Steel çelik şirketi tarafından hazırlanmış ve Price, Waterhouse & Co. denetim şirketi tarafından denetlenmiştir (Elmacı & Sevim, 2017, s. 21). Yayınlanan finansal raporların içeriğinin birbirinden farklı olması ve bilgi amaçlı finansal raporlamanın standart bir dile kavuşması amacıyla 1973 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) tarafından “Uluslararası Muhasebe Standartları” (International Accounting Standards-IAS) geliştirilmiş 2001 yılında yenilenerek dünyanın ortak dili haline gelmiştir (Aras & Uğur Sarıoğlu, 2015, s. 24).

Finansal bilgilerin yayınlanması ve sunumundaki standardizasyon ve uyumlaştırma çabalarının bir sonucu olarak, finansal olmayan bilgilerin

sunumu ve içeriği de önem kazanmaya başlamış ve bu hususta Kurumsal raporların türü artış göstermiştir. Şeffaflık ve hesap verilebilirlik çerçevesinde işletmeler faaliyet sonuçlarının finansal ve finansal olmayan bilgilerini, finansal raporlar, entegre raporlar, sürdürülebilirlik raporları, kurumsal sosyal sorumluluk raporları, çevre sosyal ve yönetim raporları aracılığı ile bilgi kullanıcılarına sunmaktadır (Yüksel & Aracı, 2017, s. 741). Yatırımcıların ve bilgi kullanıcılarının kurumlar hakkında yeterli bilgi edinmesi ve daha sağlıklı karar verebilmesini kolaylaştıran sürdürülebilirlik raporları, son yıllarda daha önemli hale gelmiştir (Kargın, Aracı, & Aktaş, 2013).

1997 yılında (Global Reporting Initiative) GRI tarafından ilk kez raporlama taslağı hazırlama çalışmaları başlamış ve üzerinde güncellemeler yapılarak 2015 yılında G4 olarak son halini almıştır. Sürdürülebilir raporlama ilkelerinin temelini oluşturan GRI dünyada kabul görmüş ve en yaygın kullanılan standartlardan biri haline gelmiştir (Gümrah, 2018, s. 33). Özellikle 90'lı yıllarla birlikte entegre raporlama ve sürdürülebilirlik raporlaması ile ilgili akademik çalışmaların sayısı artmış ve finansal ve finansal olmayan bilgilerin entegre bir şekilde tüm rapor kullanıcılarının hizmetine sunulması gerekliliği ilgili çalışmalarda vurgulanmıştır (Kaya, Aygün, & Yazan, 2016, s. 86). 2013 yılında IIRC tarafından entegre raporlamanın ana çerçevesi belirlenmiştir (Güney, 2018, s. 624). Şekil 1'de kurumsal raporlamanın tarihsel gelişimine yer verilmiştir.



Şekil 1: Kurumsal Raporlamanın Tarihsel Gelişimi

Kaynak: (Yılmaz & Aslan, 2019, s. 426).

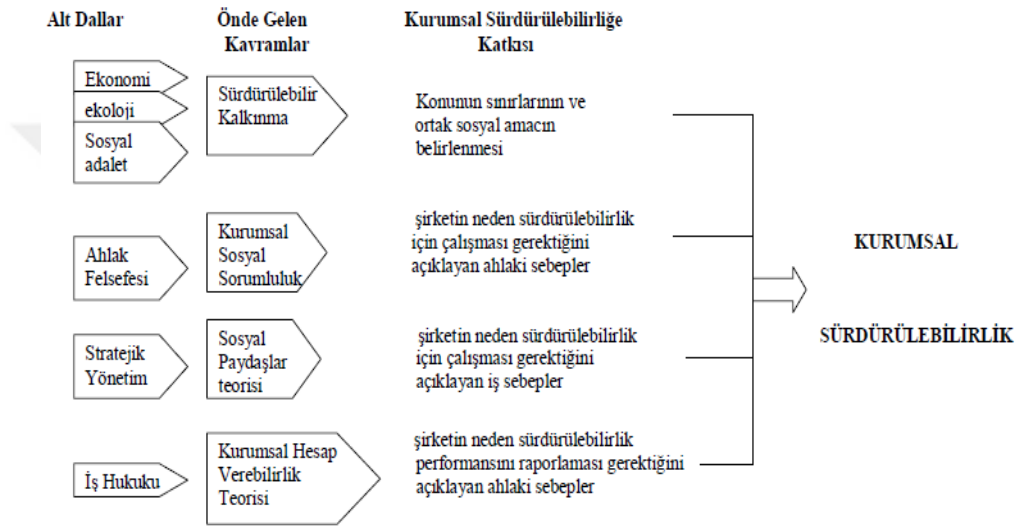
Kurumsal sürdürülebilirlik raporları incelendiğinde, sürdürülebilirlik faaliyetlerin ekonomik sonuçları ve beraberinde yapılan çalışmaların somut detayları yer almaktadır. Raporlamalar sayesinde işletmeler eksik kaldığı çalışma alanlarını tespit ederek kısa, orta ve uzun vadeli planlar aracılığıyla sürdürülebilir gelişim hedeflerini gerçekleştirebilir.

Türkiye’de, kurumsal sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması gönüllük esasına dayanmakla birlikte, kurumların sürdürülebilirlik raporu hazırlaması yönünde yasal bir düzenleme mevcut değildir. 4 Kasım 2014 tarihinde faaliyete geçen BİST Sürdürülebilirlik Endeksi ile kurumsal sürdürülebilirliğe verilen önem artmış ve işletmeler tarafından gerçekleştirilen faaliyetlerde sürdürülebilirlik çalışmaları daha önemli hale gelmiştir. Kurumsal sürdürülebilirlik faaliyetlerinde öncü olan ve bu konuda başarılı uygulamalar gerçekleştiren kurumlar aynı zamanda uluslararası alanda da faaliyet gösteren kurumlar arasında yer almaktadır (Atabay, 2019, s. 910).

1.3.1. Kurumsal Sürdürülebilirliğin Unsurları

Kurumsal sürdürülebilirlik kavramı, sürdürülebilirliği mikro düzeyde değerlendirerek bir kurumun ya da işletmenin sürdürülebilirlik çalışmaları

sonucunda yaratmış olduğu etkiyi toplumsal düzeyde ele almaktadır. Sürdürülebilirliğin toplumun geneline yayılması ve sürdürülebilirlik çalışmalarından etkili ve verimli sonuçlar alınması kurumsal sürdürülebilirliğin işletmelerde temel yönetim anlayışı haline gelmesi ile mümkündür (Aslantaş Ateş & Senal, 2012). Wilson’a kurumsal sürdürülebilirliğin temelleri Şekil 2’de belirtilmiş olup Wilson (2003) kurumsal sürdürülebilirliği alt dallara ayırarak incelemiştir.



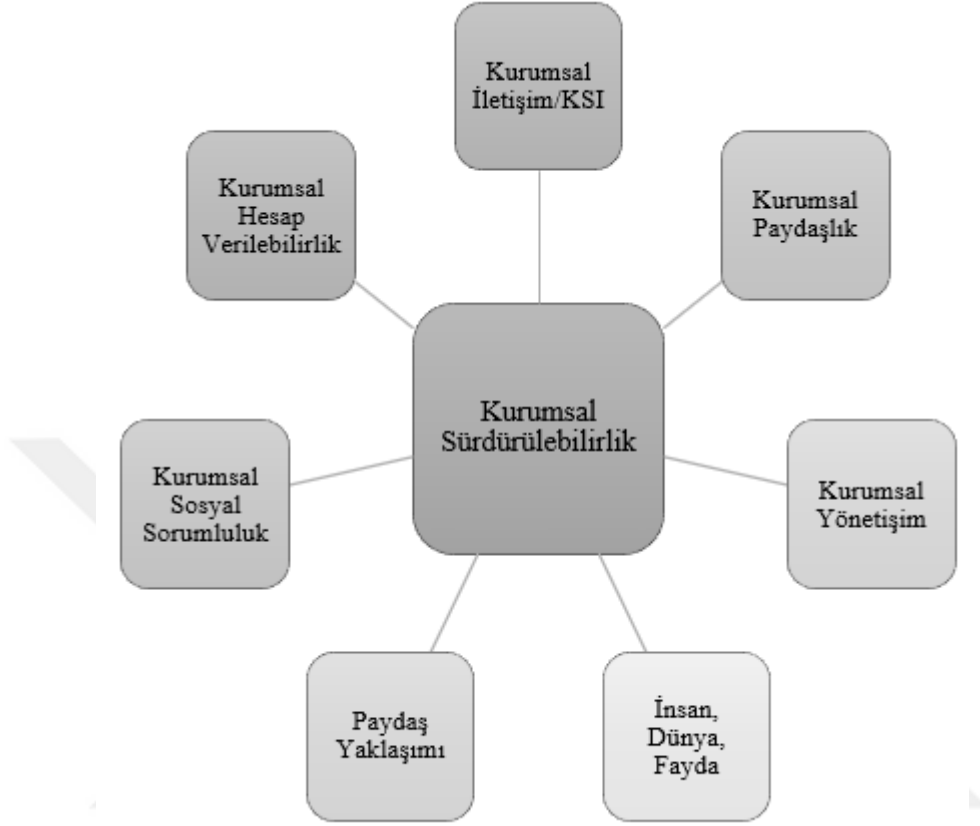
Şekil 2: Kurumsal Sürdürülebilirliğin Temelleri

Kaynak: (Wilson, 2003, s. 2)

1.3.1.1. Sürdürülebilir Gelişme

Kurumsal sürdürülebilirliğin unsurlarından biri olan sürdürülebilir gelişme, kurumların ekonomik gelişme ihtiyaçlarını karşılarken sosyal ve çevresel faktörleri ihmal etmeden ilgili unsurları gelişmenin birer parçası olarak görmeleri şeklinde ifade edilebilir. Kurumların, uzun dönemde sürdürülebilir gelişmeyi yakalayabilmesi için yalnızca ekonomik unsurların etkin kullanılması yetersiz kalacaktır. Sürdürülebilir gelişmenin sağlanması noktasında ekonomik, sosyal ve çevresel faktörlerden her biri için gerekli çalışmalar yapılmalıdır (Eş, 2008, s. 26). Signitzer ve Prexl (2008), Wilson (2003) çalışmasında kurumsal sürdürülebilirlik için belirlenen dört temel unsura sürdürülebilir gelişme bağlamında kurumsal vatandaşlık, kurumsal

yönetişim, insan, dünya, fayda ve kurumsal iletişim kavramlarını da dahil etmiş ve ilgili kriterler Şekil 3’te sunulmuştur.



Şekil 3: Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Sürdürülebilir Gelişme Boyutları

1.3.1.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk

Muhasebe temel kavramlarından sosyal sorumluluk, işletmenin tüm faaliyetlerinde toplum çıkarını düşünerek hareket etmesini ve topluma yönelik yerine getirmesi gereken sorumlulukları önceliklendirmesini ifade etmektedir. Bu kapsamda, işletmeler esas faaliyetlerini sürdürürken yasal zorunluluk, toplum baskısı ve gönüllü uygulamalar gibi motivasyonlarla topluma karşı sorumluluk bilinciyle hareket etmelidir. Kurumsal sosyal sorumluluk, kurumların gerçekleştirdiği faaliyetler sonucunda toplum üzerinde meydana gelen olumsuz etkilerin en aza indirilip topluma sağlanan faydanın maksimize edilmesi yolunda gerçekleştirilen çabaların bütünü olarak ifade edilebilir (Dahlsrud, 2006, s. 8).

Yoğun rekabetin yaşandığı piyasa koşullarında işletmelerin iç ve dış paydaşlara karşı olan sorumlulukları değişime uğramıştır. Doğal kaynaklar ve çevre üzerinde gözlemlenen kontrolsüz kaynak tüketimi, kaynak israfı, yasal zorunluluklar, insan haklarının korunmasına yönelik yapılan düzenlemeler ve tüketicilerin talep ve beklentileri, işletmelerin sorumluluk alanlarını etkilemiş ve dönüşüme uğratmıştır (Kaplan, 2013, s. 78). Bu bağlamda sürdürülebilirlik noktasında, işletmelerin ekonomik ve sosyo-kültürel değişimleri yakından takip etmesi ve zaman içinde oluşacak dönüşümlere uyum sağlaması gerekmektedir (Uslu & Mengüç, 1992).

1.3.1.3. Kurumsal Hesap Verebilirlik

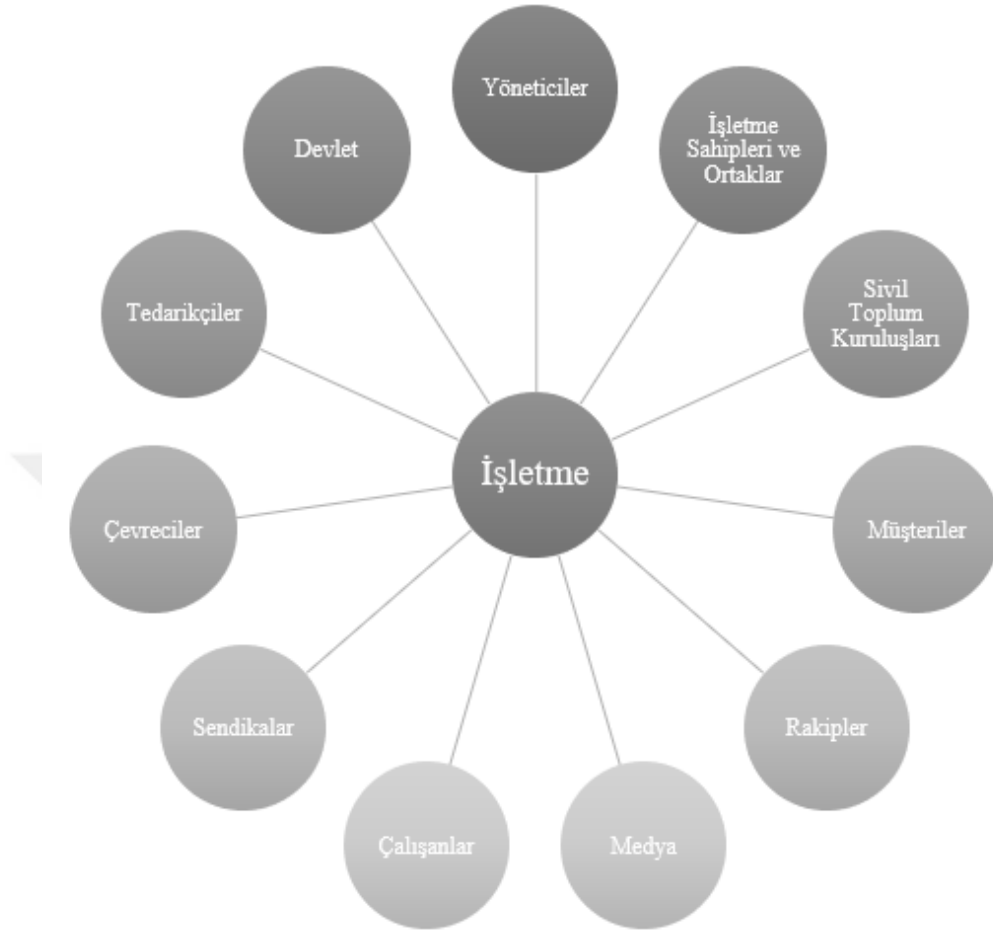
Hesap verilebilirlik kavramı, gerçekleştirilen faaliyetlerin işletme içi ve işletme dışı çevrede meydana getirdiği etkilerin boyutlarının tespit edilerek bu etkilerden sorumlu olunmasını ve yetkililerin ilgili konularda açıklama, ispat etme ve raporlama zorunluğunu ele almaktadır. Hesap verilebilirlik kavramı gereği, işletmenin tüm paydaşlarına (etkileşenlerine) karşı sorumlu olduğu bilinci pekiştirilmeli ve geniş bir sosyal ağı parçası olduğu göz ardı edilmemelidir. Hesap verilebilirlik perspektifinde hazırlanan raporlar, tüm paydaşların ihtiyaç duyduğu bilginin açık, anlaşılır, zamanında ve doğru bir şekilde sunulmasında önemli rol üstlenmektedir. Buna ek olarak, ilgili raporların şeffaf, güvenilir, gerçeğe uygun ve tarafsız bir şekilde düzenlenmeli karşılaştırma yapmaya imkân tanınmalıdır (Aras, 2007, s. 26).

Kurumsal sürdürülebilirliğin dört unsurundan bir olan kurumsal hesap verilebilirlik işletmenin sorumlu tutulduğu faaliyetleri yasal ve etik kurallar çerçevesinde açıklaması, gerekçelendirmesi ve raporlamasıdır. Bu kapsamda, kurumlar işletme içi faaliyet akışlarını hesap verilebilirlik çerçevesinde düzenlemeli ve ilişkili olduğu taraflar ile yapılan işlemleri açık ve zımni sözleşmelerle kayıt altına almalıdır. Kurumsal hesap verilebilirlik teorisi, işletme ile paydaşlar arasındaki ilişkiyi tanımlayarak bu ilişkinin geleneksel güven esasına dayandırılmasının yeterli olmayacağını ve işletmenin yalnızca finansal performansının değil çevre, ekonomi ve sosyal sistemler üzerinde meydana getirdiği olumlu ve olumsuz etkilerin

raporlanarak tüm paydaşlara sunulması gerektiğini savunmaktadır (Wilson, 2003, s. 5).

1.3.1.4.Sosyal Paydaş Teorisi

Paydaş teorisi kurumsal sürdürülebilirliğin dört temel unsuru içerisinde nispeten daha yeni bir kavram olup ilk olarak Freedman (1984) tarafından “*Organizasyonun hedeflerine ulaşılmasını etkileyebilecek veya bundan etkilenebilecek herhangi bir grup veya birey.*” olarak ifade edilmiştir. Paydaş teorisi, stratejik yönetim anlayışı olup işletmelere rekabet üstünlüğü kazandırmayı hedefler (Freeman,1984, s.25). Bir başka ifadeyle, işletmelerin rekabetçi avantaj sağlayabilmesi noktasında tüm paydaşlarının beklentilerini göz önünde bulundurarak paydaşlarıyla ortak bir hedef doğrultusunda hareket etmesi ve stratejiler geliştirmesi sosyal paydaş teorisinin özünü oluşturmaktadır. Bu bağlamda, paydaş çıkarları ve işletme hedefleri birbirine entegre edilmelidir. Paydaş ilişkileri stratejik ve tutarlı olmalı, esnek yapılı ve çevresel değişimlere kolaylıkla uyum sağlamalıdır (Freeman & McVea, 2001, s. 11-15). İşletmenin hedeflerine kolaylıkla ulaşabilmesi için paydaşları ile güven, saygı ve güçlü bir iş birliği içinde olması gerekir. Şekil 4’te işletmenin paydaşlarına yer verilmiş olup işletmelerin faaliyetlerinden doğrudan ve dolaylı olarak etkilenen tüm sistemler paydaş olarak kabul edilmelidir.



Şekil 4: İşletme Paydaşları

Kaynak: (Freeman,1984;25)

1.3.2. Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporu Kategorileri

Kurumsal sürdürülebilirlik raporları, işletmelerin çevre, ekonomi ve sosyal sistemler üzerinde yaratmış olduğu etkilerin ayrıntılı bir şekilde ele alındığı raporlar olup paydaşlar bu raporlar aracılığıyla faaliyetlerin sonuçlarını incelemektedir (Yüksel, Kayalı, & Kayalı, 2018, s. 114). Sürdürülebilir kalkınmayı oluşturan çevre, ekonomi ve sosyal sistemlerden herhangi birinin geliştirilememesi sonucunda sürdürülebilir kalkınmanın sağlanması mümkün olmayacaktır (Bansal, 2004, s. 198). Kurumların uygun araç ve yöntemler kullanarak bu üç önemli unsuru eş zamanlı ve uyum içerisinde bütünleştirmesi gerekmektedir (Tüm, 2014, s. 64). Mevcut kuşakta birbirinden farklı tüm grupların bu kategorilerden eşit ve dengeli

faaydalanması sağlanması ve gelecek kuşakların çıkarları ve ihtiyaçlarının korunması sağlanmalıdır (Dalgıç Turhan, Özen, & Albayrak, 2018). Tablo 4'te kurumsal sürdürülebilirlik raporlarının kategorilerine yer verilmiştir.

Tablo 4: Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlarının Üç Kategorisi

Ekonomik Kategori	evresel Kategori	Sosyal Kategori
Sürdürülebilirliğin ekonomik boyutu kuruluşun paydaşlarının ekonomik durumları ve yerel, ulusal ve küresel seviyedeki ekonomik sistemler üzerindeki etkileriyle ilgilidir.	Sürdürülebilirliğin evresel boyutu kuruluşun kara, hava, su ve eko-sis-temler de dahil olmak üzere yaşayan ve yaşamayan doğal sistemler üzerindeki etkisiyle ilgilidir.	Sürdürülebilirliğin sosyal boyutu kuruluşun içinde faaliyet gösterdiği sosyal sistemler üzerindeki etkileriyle ilgilidir.
Ekonomik kategori sermayenin farklı paydaşlar arasındaki akışını ve kuruluşun toplum genelindeki temel ekonomik etkilerini göstermektedir.	Çevresel Kategori (enerji ve su gibi) girdilerle ve (emisyonlar, atık sular ve atıklar gibi) ıktılarla ilgili etkileri kapsamaktadır. Buna ek olarak biyolojik çeşitlilik, nakliye, ürün ve hizmetle ilgili etkilerle beraber çevresel uyumu ve harcamaları kapsamaktadır.	Sosyal kategori aşağıdaki alt kategorileri içermektedir: *İşgücü uygulamaları ve insana yaraşır iş *İnsan Hakları *Toplum *Ürün Sorumluluğu

Kaynak: (Sultankhanova, Yanık, & Ayanoglu, 2019).

➤ **Ekonomik kategori:** Ekonomik sürdürülebilirlik, işletmelerin faaliyetlerini gerçekleştirirken kurumların temel amacı olan kâr ve verimliliği maksimum yapma çabasını yerine getirirken aynı zamanda topluma da fayda sağlamasıdır. İşletmelerin mal, hizmet ve parasal adaleti sağlayarak aynı zamanda sosyal ve ekolojik olarak dengeli bir ekonomik bir sistem yaratması sürdürülebilirliğin ekonomi temelli amacıdır (Tuna, 2014, s. 10). Ekonomik sürdürülebilirliği başarılı bir şekilde gerçekleştiren işletmeler nakit akışı, likidite ve temettü dağıtımını noktasında da göreceli olarak etkindir.

➤ **evresel kategori:** İnsan faaliyetleri sonucunda toprak, hava ve su kaynakları kontrolsüz bir şekilde tükenmekte ve kirlenmektedir. İnsan yaşamının devamlılığı doğal evre, hava ve su kaynaklarının kontrollü tüketilmesi ve risk altındaki kaynakların koruma altına alınması ile mümkündür (Bansal, 2004, s. 198). Çevresel sürdürülebilirlik insan ihtiyaçlarından ödün vermeden şimdiki ve gelecekteki nesillerin ihtiyaçlarının karşılanmasıdır (Morelli, 2011, s. 7). Ekosistemin yapısına

uygun ve bu sistemin kendisini yenilemesine fırsat verecek bir düzenin oluşturulması çevresel sürdürülebilirliğin temel şartlarından biridir. 1960 yılında Ekonomik Kalkınma İş birliği Örgütü'nün (OECD) kurulması ile çevresel sürdürülebilirlik adına ilk çalışmaların zemini hazırlanmıştır. 1960'tan günümüze ulusal ve uluslararası pek çok konferans düzenlenmiş, hazırlanan raporlar ve yasal düzenlemelerle çevrenin ve doğal kaynakların korunması ve geliştirilmesi sağlanmıştır (Kurnaz & Kestane, 2016, s. 282).

Sosyal Kategori: İşletme faaliyetlerinin toplum tarafından içselleştirilebilmesi için ekonomik başarı tek başına yetersiz kalmakla birlikte, sosyal sistemlere katkı sağlanması kurumsal sürdürülebilirlik başarısını doğrudan etkilemektedir. Sosyal sürdürülebilirliğe duyulan ilginin artması, kurumları toplum beklentilerini ve ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik çalışmalar yapmaya zorunlu hale getirmiştir (Sarıkaya, Erdoğan, & Kara, 2010, s. 44). Kurumsal sürdürülebilirliğin sosyal boyutu, kurumların içinde bulunduğu sosyal sistemin bir parçası ve geliştiricisi olmasını öngörmektedir. Sosyal sürdürülebilirliğin tanımı, özünde şu hususları barındırmaktadır (Morelli, 2011, s. 4).

- Temel hizmetlere ulaşım eşitliği
- Nesiller arası eşitlik
- Farklı kültürlere değer veren ilişkiler sistemi
- Vatandaşların yerel düzeyde siyasi katılımı
- Topluluk olma duygusu
- Sosyal sürdürülebilirliği iletebilecek bir sistem gerekliliği
- Toplumun ihtiyaçlarını karşılayabilecek siyasal sistemin varlığı

1.4. Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Tarihsel Gelişimi

1.4.1. Kavramsal Açıdan Sürdürülebilirlik Raporlaması

Sürdürülebilirlik raporları, işletme faaliyetleri sonucunda ekonomi, çevre ve sosyal sistemler üzerinde meydana gelen olumlu ve olumsuz etkilerin, hazırlanan raporlar aracılığıyla hissedarlar, paydaşlar ve tüm bilgi kullanıcılarına sunulduğu raporlardır. İşletmelerin sorumluluk alanının genişlemesiyle birlikte, işletmeler yalnızca hissedar ve yatırımcılara karşı değil müşteriler, devlet, toplum ve tüm bilgi kullanıcılarından oluşan çok

daha geniş bir paydaş kitlesine karşı hesap verme zorunluluğu ihtiyacı hissetmektedir. Bu bağlamda, sürdürülebilirlik raporları aracılığıyla finansal çıktılara ek olarak iç ve dış paydaşların talep ettiği finansal olmayan bilgiler de sunulmakta ve işletmelerin mevcut durum ve hedefleri açısından değerlendirilebilmesi mümkün kılınmaktadır.

Literatürde “Üç Boyutlu Raporlama Modeli” (Triple Bottom Line Reporting) olarak ifade edilen ve finansal raporlara ilave olarak sosyal ve çevresel raporların bilgi kullanıcılarına sunulduğu sürdürülebilirlik raporlaması, günümüzde kabul edilen temel raporlama modelidir (Yanık & Türker, 2012, s. 298). Sürdürülebilirlik raporlaması, kuruluşların belirlediği hedefler ile sürdürülebilirlik faaliyetlerinin sonuçlarının yer aldığı veri kaynaklarıdır. Raporlama sayesinde işletmelerin sundukları faaliyetlerin sonuçları ölçülmekte ve değişimin pozitif yönde yönetilmesi sağlanmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlaması ile kurumlar soyut konuları somutlaştırarak sürdürülebilirlik çalışmalarının, kurumların faaliyetleri ve stratejileri üzerindeki etkilerinin anlaşılmasına ve yönetilmesine katkı sağlar.

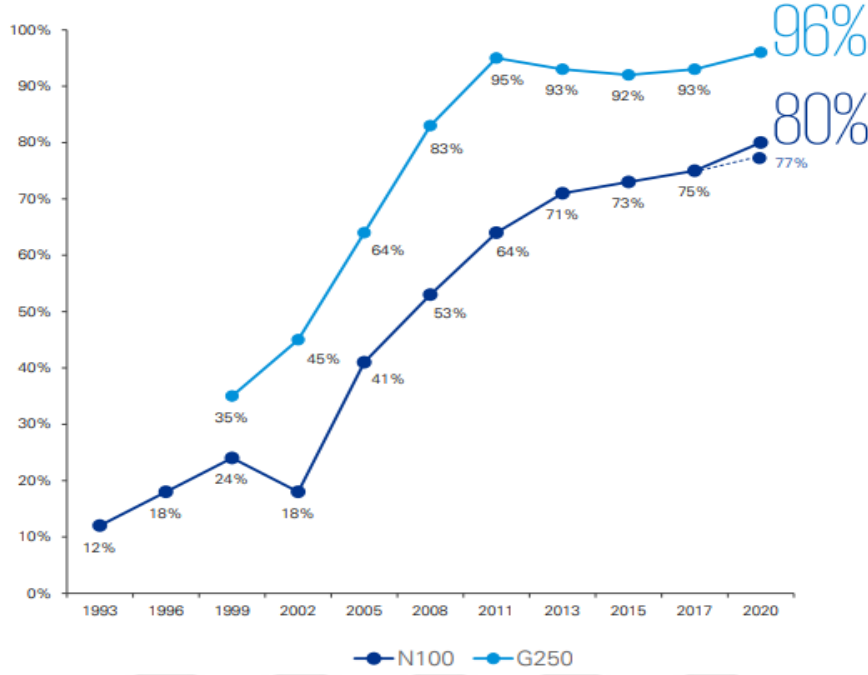
Sürdürülebilirlik raporları yıllık raporlar olup finansal ve finansal olmayan raporlama sürecinin bir parçasıdır (Kepçe Yönet, 2010, s. 51). Sürdürülebilirlik raporları, dış paydaşlara işletme faaliyetleri hakkında kapsamlı bilgi vermek amacıyla hazırlandığından bir dışsal raporlama faaliyetidir. Bununla birlikte, kurumların sürdürülebilirlik amaçlarının belirlenmesini, sürdürülebilirliğin yaratılmasını ve yöneticilerin ve çalışanların sürece dahil edilmesini sağlamaktadır (Schaltegger, Bennett, & Burritt, 2006, s. 4).

Sürdürülebilirlik raporlarının verimli bir şekilde hazırlanması, temel ve öz bilgileri barındırması ile mümkündür. Finansal olmayan bilgiler raporlanırken okuyucuya sürdürülebilirlik noktasında yapılan çalışmaların detaylarını öğrenebilme olanağı sunulmalı ve bilgiler açık, anlaşılır ve yalın bir dille ortaya konulmalıdır. Raporlarda standartlar göz önünde bulundurulmalı ve güvence denetimine tabi tutularak bilgilerin doğruluğu teyit ettirilmelidir (Sultankhanova,2020, s.93).

Sürdürülebilirlik raporlarının içselleştirilebilmesi için sunulan hizmetlerin izlenebilir ve ölçülebilir olması gerekmektedir. Gerçekleştirilen faaliyetlerin sonuçlarının raporlanması, sunulan hizmetlerin izlenebilmesi ve ölçülebilmesine imkân tanımaktadır. Kuruluşlar, raporlama dönemi, raporlama sıklığı, raporların içerik güncelleme süresi, rapor kullanıcılarının talepleri ve dağıtım stratejileri gibi faktörler göre raporlama ortamını belirlemektedir. İşletmeler internet ortamında raporlarını paydaşlarına sunabileceği gibi yazılı raporlar aracılığıyla da kullanıcıların erişimini sağlayabilir (GRI, 2014a, s. 4).

1.4.1.1. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Temel Motivasyonları

Sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması gönüllülük esasına dayanmakla birlikte, sürdürülebilirlik çalışmalarının önemi gittikçe artmakta ve sürdürülebilirlik raporu hazırlayan işletme sayısında da her geçen yıl artış gözlemlenmektedir. Şekil 5'te KPMG tarafından hazırlanan raporda, 1993-2020 yılları arası Euronext 100 (N100) ve G250 şirketlerinin sürdürülebilirlik raporlarının yayınlanma istatistiğine yönelik bilgileri içeren grafiğe yer verilmiştir. Ağırlıklı olarak Fransa ve Hollanda şirketlerinden oluşan Euronext 100 endeksinde yer alan şirketlerin sürdürülebilirlik raporları yayınlama verilerine göre özellikle 2002 yılından günümüze ciddi bir artış olduğu ifade edilebilir. Buna ek olarak, dünyanın en büyük 250 şirketinin (G250) istatistikleri incelendiğinde, 2020 yılında ilgili şirketlerin %96'sı sürdürülebilirlik raporlaması yapmaktadır. İlgili raporların ülke istatistiklerine göre, Kazakistan %34, Slovakya %21, Almanya ise %19 puan artış göstererek sürdürülebilirlik raporlaması hazırlanmasında önemli gelişme kaydeden ilk üç ülke olmuştur. Türkiye'de ise sürdürülebilirlik raporlama oranı %56 olarak tespit edilmiş ve %77 olan küresel ortalamanın altında kalmıştır (KPMG, 2020, s. 10-15). KPMG tarafından hazırlanan anket çalışmalarından elde edilen verilere göre ABD temelli çok uluslu işletmelerin %83'ü sürdürülebilirlik raporu hazırlarken, İngiltere temelli işletmelerin tamamı sürdürülebilirlik raporu hazırlamaktadır (James, 2014, s.98).



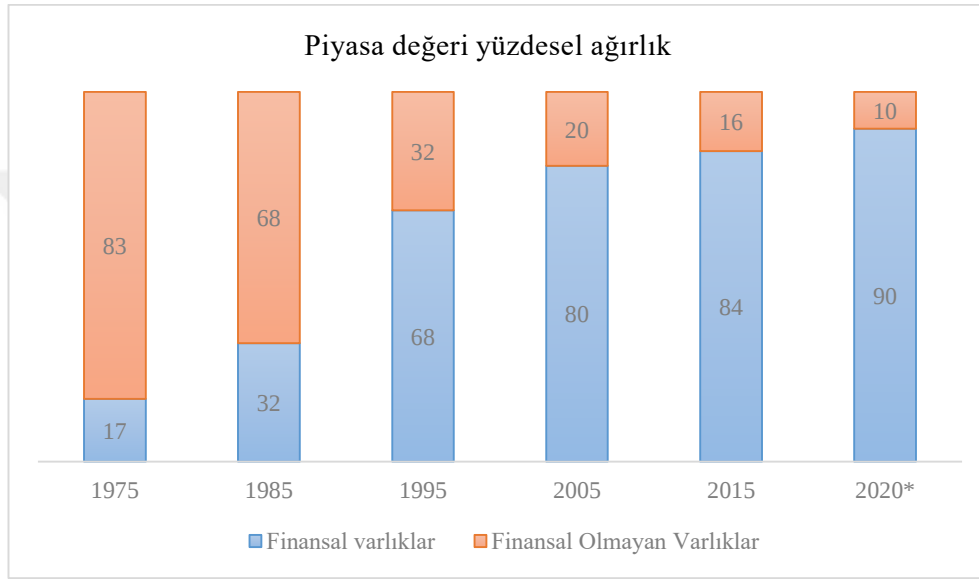
Şekil 5: Küresel sürdürülebilirlik Raporlaması Oranlarındaki Gelişim

Kaynak: (KPMG, 2020, s. 10).

Tarihsel süreç içerisinde, üretimin emek yoğun üretim şeklinden sermaye ve bilgi odaklı bir anlayışa dönüşmesi, işletme varlıklarının büyük bir kısmını oluşturan maddi varlıkların oransal ağırlığını azaltmış ve işletmelerin finansal tablolarında yeterince ifade edilemeyen gayri maddi varlıkların oranının rapor kullanıcılarının kararlarını etkileyecek düzeyde artış gösterdiği gözlemlenmiştir (Aras & Uğur Sarioğlu, 2015, s. 21). Ocean Tomo 1975 ve 2015 yılları arasında S&P 500 şirketlerin pazar değerlerini araştırmaya yönelik gerçekleştirilen çalışmalarda, gayri maddi varlıkların değerinin her geçen yıl arttığı ifade edilmiş ve Covid-19 pandemi dönemiyle birlikte maddi olmayan varlıkların S&P 500 şirketlerinin değerinin %90'dan fazlasını oluşturduğu bulgusuna ulaşılmıştır (Johnson, 2020). S&P 500 şirketlerinin piyasa değerinin %90'ı fikri mülkiyet hakları, insan sermayesi, itibar ve know-how gibi gayri maddi varlıklardan oluşmaktadır. Şekil 6'da S&P 500 şirketlerinin piyasa değeri bileşenlerine yer verilmiştir.

Bu bağlamda, maddi olmayan varlıklar için harcanan emek ve sermayenin finansal raporlarda yer almaması bilgi kullanıcılarının

kararlarını etkilemekte ve doğru kararlar alınmasının önüne geçmektedir. Bu nedenle, finansal olmayan varlıklar ve çalışmalara yönelik raporlama yapılmasına ihtiyaç duyulmaktadır. Bununla birlikte, işletmelerin gerçek değerinin daha iyi yansıtılabilmesi, geleceğe yönelik ifadelerle yer verilebilmesi ve mevcut durumunu tüm potansiyeliyle bilgi kullanıcılarına iletebilmesi ancak finansal raporlara ek olarak finansal olmayan raporlama ile mümkündür.



Şekil 6: S&P 500 Şirketlerinin Piyasa Değeri Bileşenleri

Kaynak: Ocean Tomo, LLC, “Ocean Tomo’s Annual Study of Intangible Asset Market Value-2020”, 22 Eylül 2020

İşletmelerin sosyal, çevresel ve ekonomik sistemlere karşı yerine getirdiği hizmetlerin raporlanması paydaşların karar alma süreçlerinde etkili olup Birleşmiş Milletler Çevre Programı (United Nations Environment Programme-UNEP)) tarafından gerçekleştirilen araştırma sonuçlarına göre işletmeler tarafından sürdürülebilirlik raporlaması yapılmasının tercih edilme ve edilmeme nedenleri Tablo 5’te sunulmuştur (Aksoy, 2013, s. 31).

Tablo 5: Sürdürülebilirlik Raporlaması Uygulamasının Tercih Edilme ve Edilmeme Nedenleri

Sürdürülebilirlik Raporlaması Yayınlama Nedenleri	Sürdürülebilirlik Raporlaması Yayınlamama Nedenleri
1. Örgütün çevresel farkındalığın sağlanması.	1.Raporlamanın yüksek maliyetli olması.
2. Çevresel stratejinin uygulanmasına önayak olması.	2.Organizasyona sağlayacağı avantajların somut olmaması.
3. Belirlenen hedeflere ulaşmanın takibini kolaylaştırması.	3.Sürdürülebilirlik Raporu yayınlamayan diğer işletmelerin varlığı.
4. Kurumsal mesajın etkili bir şekilde verilmesi ve ilgililere ulaşmasının sağlanması.	4.Çevresel örgütlerin dikkatlerini çekme olasılığı.
5. Şeffaflığı ve güvenilir bilgiyi sağlaması ve sürdürülebilir kılması.	5.İşletmenin çevre politikasının yeterince gelişmemiş olması.
6. İşletme taraflarına oluşturulan hedef ve standartlar hakkında detaylı bilgi vermesi.	6.Çevresel konularda taraflara ulaşmanın farklı alternatifleri olması.
7. Sürdürülebilirlik faaliyetlerinin devamını sağlaması ve sürece müdahale etme hakkı tanınması.	7.İşletmelerin marka değerine zarar verme ve cezai uygulamalara maruz kalma olasılığı.

Kaynak: (Kolk, 2004, s. 54).

1.4.1.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Sağladığı Faydalar

Literatürde sürdürülebilirlik raporlamasının sağladığı faydalar birçok farklı perspektiften ele alınmış ve özellikle, sürdürülebilirlik kavramının paydaş kitlesini çok geniş bir açıdan ele alması üzerine yoğunlaşmıştır.

Küresel ve teknolojik faktörler nedeniyle yaşanan toplumsal değişim ve dönüşüm, işletmelerin toplumdaki rolünü de değişime uğratmıştır. Paydaşlar, işletmelerin sorumlu tüzel vatandaş olmasını beklemekte ve gerçekleştirmiş olduğu değer yaratma çalışmalarını şeffaf bir şekilde sunmasını talep etmektedir. Paydaşları bilgilendirme yükümlülüğünde olan işletmelerin sunduğu sürdürülebilirlik raporları ile asimetrik bilgilerin önüne geçilmekte ve işletmeye duyulan güvenin artması sağlanmaktadır (İMKB, 2011, s. 5). Sürdürülebilirlik raporları, paydaşların beklentilerini karşılayarak uzun vadede değer yaratırken işletmelerin hedeflerine ulaşmasına katkı sağlar. Finansal olmayan performans ölçütlerini gösteren bu raporlar, işletmenin geleceği ile ilgili öngöründe bulunmaya, çeşitli

riskleri etkin bir şekilde yönetmeye ve sürekli iyileştirmeler yapmaya imkân tanır (Ballou & Heitger, 2005, s. 69). Sürdürülebilirlik raporları, kurumsal marka ve itibara verilen zararı en aza indirerek işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal boyutlar üzerinde özenli bir duruş sergilemesini ve sosyal sorumluluk sahibi işletme imajını güçlendirmesini sağlamaktadır (Sridhar, 2012, s. 93).

Sürdürülebilirlik raporları hissedarların hesap verme sorumluluğunu pekiştirmekte ve paydaşlarla yöneticiler arasında potansiyel çıkar çatışmasının engellenmesine katkı sağlamaktadır. Bilgi kullanıcılarına, işletmenin yönetim anlayışı, stratejileri ve geleceğe yönelik hedefleri hakkında bilgi sağlayan raporlar, hesap verebilirliğin bir aracı olarak ifade edilebilir. Sürdürülebilirlik raporları kurumların geleceğe yönelik planlar yapmasını, yönetim stratejilerini sürdürülebilirlik vizyonu doğrultusunda geliştirmesini ve yönetimin eksi ve artı yönlerinin tespit edilmesini sağlamaktadır (IMKB, 2011, s. 5).

Sürdürülebilirlik raporları, ucuz maliyetli ve geniş finansman kaynaklarına erişimi kolaylaştırması, faaliyetlerde verimlilik artışı ve maliyetlerde azalışı sağlaması noktasında katkı sağlayıcı bir ortam sunmaktadır. Buna ek olarak, finansal olmayan raporlama anlayışı, paydaş iletişimi, kurumsal itibar ve çalışan memnuniyetinde artış, mevzuat ve yasalara uyum ve yenilikçi girişimlerin gelişmesi gibi birçok fayda sağladığı için de önem arz etmektedir (Aras & Uğur Sarioğlu, 2015, s. 24).

Sürdürülebilirlik raporları, soyut konuları somutlaştırmasıyla sürdürülebilir gelişmelerin işletme faaliyetleri ve stratejileri üzerindeki etkilerin anlaşılmasını ve yönetilmesini sağlar (Ekergil & Özgür Göde, 2017, s. 860). Günümüzde sürdürülebilirlik raporları ekonomik kalkınmanın anahtarı olarak görülmektedir. İşletmelerin uzun vadeli gelişimini ve büyümesini destekleyen bu raporlar sayesinde firmaların müşterilerine, rakiplerine kıyasla daha başarılı olduğu imajını yansıtması sağlanmaktadır (Peri & Marki, 2013, s. 30). Sürdürülebilirlik raporlarının amaç ve faydaları şu şekilde özetlenebilir (Herzig & Schaltegger, 2006, s. 302):

Tablo 6: Sürdürülebilirlik Raporlamasının Amaç ve Faydaları

· Kurumsal faaliyetler sebebiyle ortaya çıkan çevresel ve sosyal etkilerin meşrulaştırılması, motivasyon açısından desteklemesi
· Kurumsal itibar ve marka değerinin artmasına katkı sağlaması
· Müşteri sadakati ve marka imajına katkı sağlaması
· Rekabet avantajı sağlaması
· Rakip firmalar ile karşılaştırma imkânı sağlaması
· Müşteri memnuniyeti ve çalışan motivasyonunun artmasına katkı sağlaması
· İşletme içi şeffaflık ve hesap verebilirliği artırmaya katkı sağlaması
· Bilgi ve iç kontrol sisteminin gelişmesine katkı sağlaması
· İşletmelerin hedeflerini gerçekleştirme kabiliyetlerini artırması ve işletmenin geleceğe yönelik beklentilerini açık bir şekilde yansıtması
· Çevresel stratejilerin uygulanmasını kolaylaştırması ve kredibilitiyi artırması
· Maliyet tasarrufu ve verimlilik artışı sağlaması
· Risk unsurlarını minimize ederek yönetsel kolaylık sağlaması
· Performans göstergesi olarak değerlendirilmesi
· İşletmenin çevresel ve sosyal duyarlılığını göstermesine yardımcı olması
· Yatırımcılar nezdinde olumlu bir algı oluşturmaları

Kaynak: Herzig ve Schaltegger (2006), Kolk (2004), Gao ve Zhang (2006), Sultankhanova (2020)

1.4.1.3. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Yayınlanmasına

Yönelik Yaklaşımlar

Sürdürülebilirlik raporlarına yönelik farkındalığın artmasıyla birlikte birçok işletme sürdürülebilirlik raporu yayınlamaya yönelmiş ve ilgili durum, raporların yayınlanma yükümlülüğüne yönelik birtakım tartışmaları da gündeme getirmiştir. Sürdürülebilirlik raporlaması uygulaması gönüllü ve zorunlu yayınlama şeklinde iki temel yaklaşım üzerine kurulmuş olup tartışmaların temelinde sürdürülebilirlik raporlarının hangi yaklaşıma göre yapılması yer almaktadır. Finansal ve finansal olmayan verileri bilgi kullanıcılarıyla paylaşma hususunda aracı görevi gören sürdürülebilirlik raporlarının yayınlanması, Türkiye'nin de dâhil olduğu bazı ülkelerde gönüllük esasına dayanmaktadır (Kolk, 2004, s. 54). Bununla birlikte, birçok ülkede bilgi kullanıcılarının bu talebi, sürdürülebilirlik raporlarını gönüllü raporlamanın ötesine geçirerek birtakım yasalar ve yönetmeliklerle zorunlu raporlama çalışması haline dönüştürmüştür. Danimarka, Çin, Güney Afrika ve Malezya, işletmelere sürdürülebilirlik raporu hazırlama

zorunluluğu getiren ilk dört ülkedir. 2012 yılı itibariyle Brezilya, Hong Kong ve Hindistan'da işletmelere sürdürülebilirlik raporu hazırlama zorunluluğu getirmiştir (Ioannou & Serafeim, 2017, s. 7).

Hazırlanması ve yayınlanması işletme tarafından gönüllük esasına dayanan, işletmelerin faaliyetlerini, hedeflerini ve çevresel, toplumsal, insan kaynakları ve tüketici grupları gibi finansal olmayan konularla ilgili uygulamalarını barındıran yaklaşım gönüllü raporlama anlayışıdır. Gönüllü raporlama, bilgi kullanıcılarına başta sürdürülebilirlik faaliyetleri olmak üzere pek çok konuda bilgi sunmakta ve toplum ile işletme arasında diyalogun kurulmasını sağlayan köprü görevi üstlenmektedir (Yalçinkaya & Uçma Uysal, 2019, s. 433). Yasal düzenlemeler neticesinde karşılaştırılabilir ve standart yapıda ekonomik, sosyal ve çevresel raporların yayınlanması ve paydaşların ihtiyaç duyduğu bilgilerin güvenilir bir şekilde ilgililere sunulması zorunlu yaklaşım olarak ifade edilebilir (Aksoy, 2013, s. 33). İşletmelerin zorunlu ve gönüllü yaklaşımlarla sürdürülebilirlik raporlarını tercih etme ve etmeme nedenleri Tablo 7'de raporlama anlayışlarına yönelik olarak karşılaştırılmıştır.

Tablo 7: Zorunlu ve Gönüllü Raporlama Yaklaşımlarla Sürdürülebilirlik Raporlarının Karşılaştırması

	Tercih Edilme Nedenleri	Tercih Edilmeme Nedenleri
Zorunlu Raporlama	1. Karşılaştırılabilir yapısı	1. Değişime kapalı yapısı
	2. Maliyeti minimum seviyeye indirmesi	2. Sektörel anlamda esnek olmaması
	3. Standartlaşma sağlaması	3. Rekabet ve verimlilik konularında işletmeleri engellemesi
	4. Yatırımcılara adil yaklaşım sunması	4. Tek bir modelin işletmece kullanıma açık olmasını engellemesi
	5. Kurumsal ve etnik kimliği değiştirebilir	5. İşletmelerin hızlı karar almasını engellemesi
Gönüllü Raporlama Yaklaşımı	1. Esneklik kazandırma	1. Verimsiz kaynak kullanımındaki artış
	2. Uygunluk özelliği sağlaması	2. Çıkar çatışmasına neden olması
	3. Hızlı adaptasyon sağlaması	3. Küresel rekabet ekseninde ilave sorumluluk yüklemesi

Kaynak: (KPGM, UNEP, GRI&USB, 2010, s.8).

2020 yılı sonrasında sürdürülebilirlik raporlarının farklı versiyonları sunulmaya başlanmış ve bu versiyonlar (Aksoy, 2013, s. 29);

- *Finansal raporlara ek olarak sürdürülebilirlik raporu:* “Üç P raporu (People, Planet, Profit)” olarak bilinen raporlar adı altında sürdürülebilirlik raporlarının finansal raporlara ek olarak sunulmasıdır.
- *Geliştirilmiş faaliyet raporu:* Sunulan faaliyet raporlarında yeni bir başlık altında ekonomik, sosyal ve çevresel alanlarda gerçekleştirilen faaliyetlere yer verilmesidir. Bu raporlama şekli Fransa’da yasalarla desteklenmekte ve finansal bilgilerin yanında finansal olmayan bilgilerin sunulması pekiştirilmektedir.
- *Çeşitli spesifik raporlar:* İşletmelerin ayrı bir şekilde sürdürülebilirlik raporu yayınlaması ya da faaliyet raporunda ilgili hususları belirtmesi yerine, kurumsal rapor, çevresel rapor, sosyal rapor gibi birçok farklı isimle raporlama yapmasıdır.

1.4.1.4. Sürdürülebilirlik Raporlaması ile Finansal Raporlama Arasındaki Farklar

İşletmelerin paydaşlarını bilgilendirmek amacıyla yayınladığı kurumsal, finansal, çevresel, sürdürülebilirlik ve entegre raporlar şeklinde birçok rapor bulunmaktadır. Hazırlanan raporların hedef kitlesi, düzenlenme amacı ve ihtiyaca uygunluğu rapor formatlarını ve içeriklerini belirleyen ve birbirinden farklılaştıran en önemli faktörlerdir. Finansal raporlar işletmelerin bir hesap dönemini kapsayan mali verilerine yönelik bilgiler sunarken, sürdürülebilirlik raporları belirli bir dönemi kapsayan çevresel, sosyal ve ekonomik verilerin ele alındığı raporlardır. Entegre raporlar ise finansal ve finansal olmayan bilgilerin tek bir raporda sunularak bilgi kullanıcılarının aydınlatıldığı formattır. Bununla birlikte, finansal raporlama zorunluluk arz eden bir raporlama türüken, finansal olmayan verilerin raporlandığı sürdürülebilirlik raporları gönüllülük esasına göre hazırlanmaktadır (Karğın, Aracı, & Aktaş, 2013, s. 29).

Sürdürülebilirlik raporları işletmenin toplumun bir üyesi olmasına katkı sunarken, toplumsal bütünleşmeyi yaşayan işletmeler beraberinde finansal başarıyı ve devamında işletme sürekliliğini sağlamaktadır (Ekergil

& Özgür Göde, 2017, s. 860). Bu bağlamda, finansal raporlama ve sürdürülebilirlik raporlaması arasındaki temel farklılıklara Tablo 8 ve Tablo 9’da yer verilmiştir.

Bu duruma göre, finansal raporlama ilgili olduğu dönemin mali nitelikli (parasal) verilerini pay sahipleri ve yatırımcılara sunarken, sürdürülebilirlik raporları tüm paydaşlara gelecek odaklı (gayri maddi konular) veriler sağlamaktadır. Finansal raporlarda kurumun kontrolünde gerçekleşen ekonomik faaliyetlerin sonuçları yer alırken sürdürülebilirlik raporlarında doğrudan ve dolaylı ekonomik, çevresel ve sosyal hususlara yer verilmektedir (Yükçü & Kaplanoğlu, 2016, s. 70).

Tablo 1: Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Finansal Raporlama Arasındaki Farklar

	Finansal Raporlama	Sürdürülebilirlik Raporlaması
Zaman ölçeği	Raporlama yılı	Gelecek odaklı
Odak noktası	Kurumun doğrudan kontrol ettiği konular	Sürdürülebilirlik etkisi
Ekonomik bakış	Maddi	Maddi olmayan
Veri	Finansal	Finansal olmayan
Önemlilik	Finansal önem	Okuyucu için önemli olan bilgiler
Kullanıcılar	Pay sahipleri ve yatırımcılar	Paydaşlar

Kaynak: (Yükçü & Kaplanoğlu, 2016, s. 64).

Tablo 2: Finansal Raporlar ve Sürdürülebilirlik Raporlarının Karşılaştırılması

Ölçüt	Finansal tablo	Sürdürülebilirlik raporu
Kapsam	Kuruluşun finansal performansına ilişkin bilgiler raporlanır.	Kuruluşun çevresel sosyal ve ekonomik performansı hakkında bilgi sunar
Temel Sermaye Unsurları	Finansal Sermaye	Sosyal ve ilişkisel sermaye, insan sermayesi, doğal sermaye, fikri sermaye
Zaman Aralığı	Kısa Vade (1 yıl)	Kısa Vade (1 yıl)
Türkiye’de Zorunluluk Durumu	Zorunlu	Gönüllü
Türkiye’de Düzenleyici Kuruluş ve Düzenlemeler	Finansal Mevzuat TMS ve TFRS	GRI-Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzu
Şeffaflık ve Hesap Verilebilirlik	Finansal performansa ilişkin yasal mevzuat ölçütünde şeffaflık	Sınırlı şeffaflık
Odaklanılan Konu	Geçmiş döneme ait finansal performans	Geçmiş döneme ait çevresel, sosyal ve finansal performans
Güvence	İç denetim ve bağımsız dış denetim	GRI Raporlama İlkeleri, ISO 14001 Çerçeve standardı ve ISO 26000 Sosyal sorumluluk standardı, UN Global Compact, Carbon Disclosure Project ilkeleri doğrultusunda değerlendirilme ve iç denetim

Kaynak: Ülker & Arslan, 2020: 102; Akt (Boydaş Hazar, 2020, s. 3204).

1.4.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Tarihsel Gelişimi

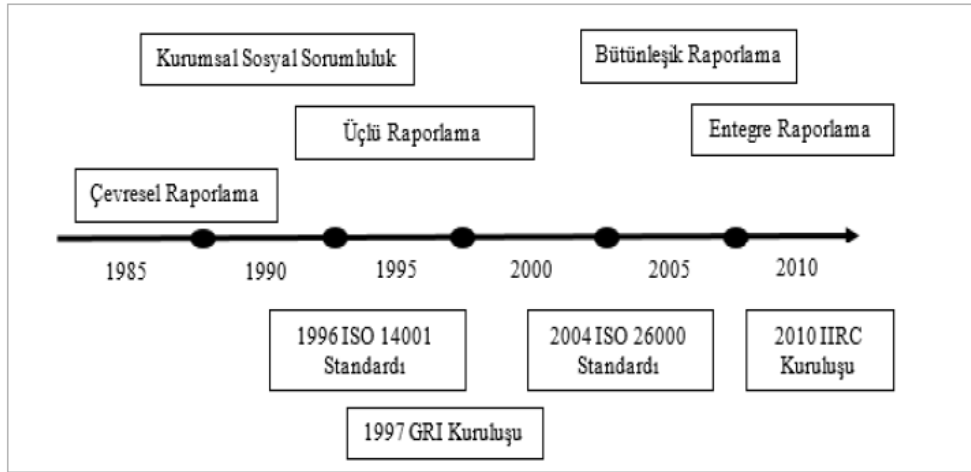
Sürdürülebilirlik raporlarının gelişim süreci incelendiğinde, işletmeleri ilgili alanlarda raporlama yapmaya yönlendiren iki önemli eğilim olduğu görülmektedir. Yönetimin sosyal sorunlara olan bakış açısının değişime uğraması ve bu durumun işletmelerin temel amaçlarından birisi olan kârlılık çabasının ötesine geçilerek yeni sorumlulukların gündeme getirmesi ilk motivasyondur. Buna ek olarak bir diğer motivasyon ise, işletmelerin, hissedarların ve iç paydaşların çıkarlarının gözetilmesinin de ötesinde, daha geniş bir paydaş kitlesine karşı sorumlu olduğu ve toplumun beklentilerin karşılanması gerektiği fikridir. Geniş paydaş gruplarının işletme faaliyetlerinden doğan olumlu ve olumsuz etkilerin yer aldığı raporlarla aydınlatılmak istenilmesi, sürdürülebilirlik raporlaması çabaları açısından önemli motivasyonlar arasında ifade edilebilir (Gao, 2011, s. 265).

Finansal olmayan raporlama sürecinin tarihsel gelişimi, raporlar üzerinde etkili olan itici güçler ve rapor içerikleri açısından değerlendirildiğinde üç farklı dönem olarak sınıflandırılabilir. Finansal olmayan raporlama kavramının ilk olarak dile getirildiği dönem olan 1960-1970 aralığında, işletmeler çevreye verilen zararı telafi etme arayışını ön planda tutmuştur. 1980'li yılları kapsayan ikinci dönemde, hükümetler işletmeler üzerinde baskı kurarak pek çok düzenleme ile işletmelerin çevreye verdiği olumsuz etkileri kontrol altına almaya çalışmıştır. İşletmeler ise kanun koyucunun yaptırımlarına uymanın maliyetlerini minimuma indirmeyi hedeflemiştir. Üçüncü dönem, 1990'lı yıllardan başlayarak günümüzde de devam eden raporlama çerçevelerinin sunulduğu ve kullanılmaya başlandığı dönem olup başta üçlü raporlama çerçevesi olmak üzere pek çok raporlama standardının oluşturulduğu süreçtir (Sridhar, 2012, s. 90-91).

1960'lı yıllarda başlayan kurumsal raporlama süreci günümüzde çeşitlilik arz eden yeni raporlarla gelişimini devam ettirmekte, 2000'li yıllarda sürdürülebilirlik raporları ve sonrasında entegre raporlama anlayışı kurumsal raporlamanın gelişimine katkı sağlamaktadır. Küresel Raporlama Girişimi (GRI) Endeksine kayıtlı işletmelerin sayısında her geçen yıl artış

gözlemlenmekte ve küresel düzeyde sürdürülebilirlik raporlamasına duyulan ilgi artış göstermektedir. Finansal raporlar gibi yasal uygulamaları bulunmayan ve gönüllülük esasına dayanan sürdürülebilirlik raporları için merkezi Hollanda’da bulunan Küresel Raporlama Girişimi (GRI) tarafından, raporlama standart ve ölçümleri oluşturulmuştur. Küresel Raporlama Girişimi (GRI) tarafında ilk kez 1999 yılında raporlama kılavuzu yayınlanmış ve 2015 yılına kadar dört kez güncellenerek G4 standardı başlığında günümüzde kullanılan halini almıştır. Yapılan güncellemeler ile sektörel bazda raporlama yapılacak hususlar belirlenmiş ve Küresel Raporlama Girişimi (GRI), sürdürülebilirlik raporları hazırlanırken kullanılan temel kılavuz haline gelmiştir (Gücenme Gençoğlu & Aytaç, 2016, s. 53). Şekil 7 ve 8’de Sürdürülebilirlik raporları ve Entegre raporların gelişim sürecine yer verilmiştir.

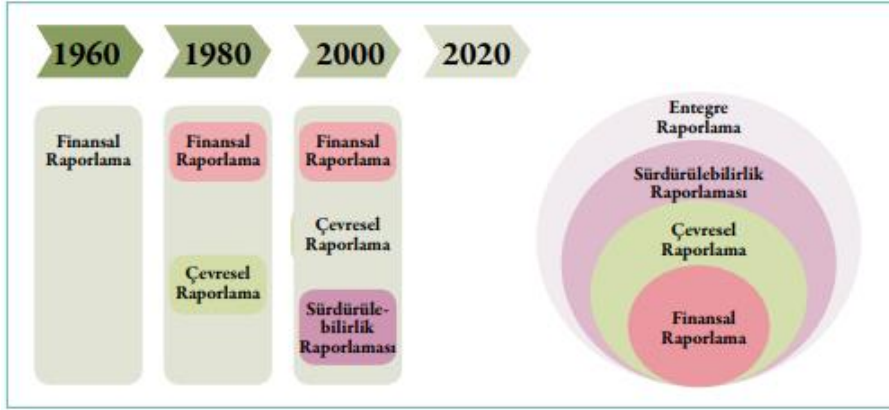
Şekil 7: Sürdürülebilirlik Raporlarının Tarihsel Gelişim Süreci



Şekil 7: Sürdürülebilirlik Raporlarının Tarihsel Gelişim Süreci

Kaynak: (Yükçü & Kaplanoğlu, 2016).

Şekil 8: Kurumsal raporlamanın gelişimi



Şekil 8: Kurumsal raporlamanın gelişimi

Kaynak: (Aras & Uğur Sarıoğlu, 2015, s. 38).

1.4.3. Sürdürülebilirlik Endekslerinin İncelenmesi

Dünyada halka açık şirketlerin finansal olmayan raporlama çalışmalarının genel kabul görmüş çerçeveler içerisinde bilgi kullanıcılarına sunulmasının yaygınlaşması yeni bir raporlama ortamı yaratma gerekliliğini ortaya koymuştur. Borsaların şirketleri ve yatırımcıları etkileme ve yönlendirme gücü, sürdürülebilirliği esas alan ve bu konuda raporlar yayınlayan işletmelerin dahil olduğu endeksler oluşturulması fikrini ortaya çıkarmış ve birçok ülkede sürdürülebilirlik temelli endeksler hayata geçirilmiştir. Bu doğrultuda halka açık şirketler gerçekleştirdikleri faaliyetlerin ekonomik, çevresel ve sosyal etkilerinin sonuçlarını gösteren sürdürülebilirlik raporlarını borsada ayrı bir endeks altında yatırımcının bilgisine sunmaktadır (Parlakkaya, Kahraman, & Cihan, 2019, s. 36).

Sürdürülebilirlik endeksleri, sürdürülebilirlik konularına duyarlı yatırımcıların bu yönde çalışmalar yapan işletmelere yatırım yapması ve ilgili şirketlere sermaye girişi sağlanması noktasında önemli bir gelişmedir. Sürdürülebilirlik raporlarının sistematik, şeffaf ve eksiksiz bir şekilde değerlendirilebilmesi için gerekli ölçütler sürdürülebilirlik endekslerince belirlenmektedir (Searcy & Elkhawas, 2012, s. 81). Başlıca sürdürülebilirlik endeksleri şu şekildedir (Once, Onay, & Yesilcelebi, 2015, s. 237);

- Domini 400 Sosyal Endeksi (Domini 400 Social Index),

- Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi (Dow Jones Sustainability World Index-DISI),
- FTSE4Good Endeksi (FTSE4Good Index),
- JSE Sorumlu Yatırım Endeksi (JSE Socially Responsible Investment (SRI) Index),
- Çevresel Sürdürülebilirlik Endeksi (Environmental Sustainability Index-ESI),
- BİST Sürdürülebilirlik Endeksi,

Domini 400 Sosyal Endeksi (Domini 400 Social Index): 1990 yılında ‘KLD Research & Analytics’ tarafından oluşturulan endeks dünya üzerinde yerel olarak hizmet veren ilk sürdürülebilirlik endeksi olma özelliğini taşımaktadır. İlgili endeks, işletmelerin çevreyi koruma motivasyonu ile mal ve hizmet sunmasının kârlılık üzerine etkisini araştırmaktadır (Altınay, ve diğerleri, 2014, s. 269).

Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi (Dow Jones Sustainability World Index-DISI): 1999 yılında faaliyet göstermeye başlayan ve küresel ölçekte uygulanan ilk sürdürülebilirlik endeksi olan DISI, işletme yönetim kalitesi, gelecek performansı ve finansal analiz çalışmalarına, sürdürülebilirlik faaliyetlerini entegre ederek değerlendirme yapmaktadır. Yatırımcıların doğru ve güvenilir finansal olmayan bilgiye duyduğu ihtiyacı karşılayan Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi, işletmelerin ekonomik çevresel ve sosyal kriterlere göre değerlendirilerek örnek teşkil eden şirketlerin tespit edilmesini sağlamaktadır (Dördüncü, İncekara, & İncöz, 2015, s. 444).

FTSE4Good Endeksi (FTSE4Good Index): 2001 yılında FTSE (Finansal Times Stock Exchange) tarafından işletmelerin kurumsal performansını değerlendirmeye yönelik FTSE4Good endeksi oluşturulmuştur. Endeksin amacı sosyal sorumluluk çalışmalarına değer veren işletmelerin performansının değerlendirilerek yatırımcıların kolay karar almasını sağlamaktır (Dördüncü, İncekara, & İncöz, 2015, s. 443).

Çevresel Sürdürülebilirlik Endeksi (Environmental Sustainability Index-ESI): 2000 yılında ilk deneme çalışmalarının ardından Çevresel Sürdürülebilirlik Endeksi, 2001, 2002 ve 2005 yılları için Yale Üniversitesi, Çevre Hukuku ve Politikası Merkezi tarafından geliştirilmiş ve Columbia Üniversitesi ve Dünya Ekonomik forumu iş birliği ile oluşturulmuştur. Doğal kaynaklar ve küresel değerlerin korunması ve toplumun çevresel performansını arttırmaya yönelik kapasitesi gibi konuları kapsayan endeks, bir ülkenin mevcut çevre kalitesi ile gelecek yıllarda beklenen çevre kalitesinin tespit edildiği, çevresel performansı ölçmekte kullanılan bir mekanizma geliştirmiştir. Çevresel Sürdürülebilirlik Endeksi, “Baskı-Durum-Cevap” adlı bir modele göre, çevresel sistem, çevreye yönelik baskının kontrol altına alınması, çevreye verilen zararın insan üzerindeki olumsuz etkisinin azaltılması, toplumun ve kurumların çevresel sorumlulukları üzerindeki duyarlılığı ve dünya çapında sorumlulukları üzerine geliştirilmiş 5 farklı alanı ele almaktadır (Yıkılmaz, 2011, s. 72-73).

BİST Sürdürülebilirlik Endeksi: Dünyada sürdürülebilirlik endekslerinin yaygınlaşması ve bilgi kullanıcılarının işletmelerin sürdürülebilirlik performansı ile yakından ilgili olması sebebiyle Türkiye’de de sürdürülebilirlik endeksi çalışmaları başlamıştır. 2014 yılında Borsa İstanbul (BİST) bünyesinde kurulan BİST Sürdürülebilirlik Endeksi’nin temel amacı, Borsa İstanbul’da işlem gören işletmeler arasında sürdürülebilirlik çalışmalarında uyum, bilgi ve uygulama düzeyinin artmasını sağlamaktır. BİST Sürdürülebilirlik Endeksi, şirketlerin sürdürülebilirlik performansını yerel ve küresel bazda karşılaştırarak yeni hedefler belirlemeyi ve performans iyileştirmesi yapmayı amaçlamaktadır. Şirketlerin sürdürülebilirlik çalışmalarıyla elde ettiği başarı doğrultusunda endekste yer alması, işletmelerin yatırımcılar tarafından ayırt edilerek rekabet üstünlüğü elde etmesini sağlar (BİST, 2017).

4 Kasım 2014 tarihinden itibaren, BİST Sürdürülebilirlik Endeksi Değerlemeye tabi şirketler listesi, her yıl aralık ayında revize edilerek yayınlanmaktadır. 2014 yılında 15 şirketin yer aldığı liste, günümüzde sürdürülebilirlik çalışmalarına önem veren pek çok şirketin yer almasıyla

genişlemiştir. Sürdürülebilirlik endeksi ile küresel ısınma, iklim değişikliği, su kaynaklarının tüketimi, sağlık, güvenlik, istihdam, çevre, toplum, insan hakları, rüşvet ve yolsuzluk gibi uluslararası boyutlarda önemli olan sürdürülebilirlik meselelerine şirketlerin duyarlılığı bağımsız bir gözle değerlendirmeye tabi tutulmaktadır (BİST, 2021).

2013 yılında Borsa İstanbul ve Ethical Investment Research Services Limited (EIRIS) arasında düzenlenen anlaşma ile işletmelerin BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde yer alabilmesi için uluslararası kriterler doğrultusunda çalışmalar gerçekleştirilmiş ve çevresel sosyal ve ekonomik performansın değerlendirilmesi ile “Endekse Seçim Kriterleri” ortaya konulmuştur. EIRIS'in değerlendirme sürecinde dikkate aldığı 8 temel unsur; çevre, biyolojik çeşitlilik, iklim değişikliği, insan hakları, tedarik zinciri, şirket yönetim kurulu, rüşvet, sağlık ve güvenlik şeklindedir (BİST, 2014, s. 44). BİST Sürdürülebilirlik Endeksi için Kasım-Ekim olmak üzere 1 yıllık endeks dönemi bulunmaktadır. Endekste yılda bir kez kasım ve ekim aylarında dönemsel değişiklikler yapılmaktadır.

EIRIS, firmalar tarafından sunulan ‘kamuoyuna açık’ bilgileri uluslararası sürdürülebilirlik kriterlerini esas alarak üç aşamalı bir şekilde değerlemeye tabi tutar. Şirketlerin yıllık mali raporları, sürdürülebilirlik ve kurumsal sosyal sorumluluk raporları, web siteleri, CDP (Karbon Saydamlık Projesi) raporları gibi üçüncü şahıslar tarafından hazırlanıp kamuoyuna açıklanmış raporlar, “kamuya açık” bilgiler kapsamında dikkate alınacak hususlara örnek gösterilebilir. Üç aşamalı değerlendirme çalışması aşağıdaki gibidir;

- **Birinci aşama;** Şirketlerin 30 Haziran itibariyle “kamuya açık” bilgilerini kullanarak çevre, biyoçeşitlilik, iklim değişikliği, yönetim kurulunun yapısı, rüşvetle mücadele, insan hakları, tedarik zinciri, sağlık/güvenlik ve bankacılık alanlarındaki politika ve faaliyetlerine ilişkin bir profil hazırlayarak şirketlere gönderir.
- **İkinci aşamada** şirketler EIRIS tarafından kendilerine gönderilen profilleri inceleyerek, profile ilişkin yorum ve düzeltme içeren bilgileri,

kamuya açık kaynağı ve kamuya açıklanma zamanını belirtmek suretiyle EIRIS’e geri bildirimde bulunurlar.

- **Üçüncü ve son aşamada** EIRIS, şirketlerden gelen geri bildirimleri profillere entegre ederek ilgili şirketler için nihai profilleri oluşturur. Ayrıca EIRIS, Borsa İstanbul tarafından belirlenmiş olan “Endeks Seçim Kriterleri” ’ne göre endeks kapsamında yer alacak şirketlerin listesini oluşturur (Borsa İstanbul, 2017, s. 7).

İşletmelerin BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alabilmesi için üç ana kriteri yerine getirmesi gerekmektedir. Bunlar;

- Genel sürdürülebilirlik notu en az 50 olmalıdır.
- Her ana başlığın notu en az 40 olmalıdır.
- Kategori notlarından en az 8’i 26 ve üzeri olmalıdır.



2. BÖLÜM

2. GÜVENCE DENETİMİNE YÖNELİK STANDARTLARIN İNCELENMESİ

2.1. Giriş

Sürdürülebilirlik raporlarının, paydaşların ihtiyaçlarına uygun, şeffaf ve güvenilir bir şekilde hazırlanması önem arz etmektedir. Bu bağlamda, paydaşların ve tüm bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarını karşılayacak standart çerçevelerin oluşturulması için küresel düzeyde çalışmalar yürütülmektedir. Raporların taşınması gereken nitelikler, işletme içi düzenlemeler ya da ilgili ülkelerin yasal düzenlemeleri ile belirlenebilmekte ve dünya çapında farklı çerçeveler uygulanarak hazırlanmaktadır (Sultanoğlu & Özerhan, 2020, s. 179). Bilgi kullanıcılarının, farklı kurumların raporlarını incelerken raporların birbiri ile çelişmemesi ve rapor içeriklerinin benzer bir yapı arz etmesi karşılaştırılabilirlik açısından önemlidir (Özmen, 2019, s. 65-68). Tablo 10’da farklı çerçeveler ile sürdürülebilirlik standartları mevcuttur.

Tablo 3: Farklı Çerçeveler ile Sürdürülebilirlik Standartları

Yıl	Raporun Adı	Açıklama
1997	Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative GRI)	GRI, dünya çapında en yaygın kabul gören ekonomik, sosyal ve çevresel performansa ilişkin ilkelerin belirleyicisidir. Ekonomik, çevresel ve sosyal raporlamayı bir bütün olarak ele alarak işletmeler için sürdürülebilirlik rehberi oluşturmuştur.
1999	AA1000 (Accountability 1000)	Şirketlerin günlük faaliyetlerine paydaşlarını dâhil etmesi gerektiğini öngören sosyal ve ahlaki açıdan hesap verilebilir ilkeler sunan standartlardır.
2000	Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (United Nation Global Compact UNGC)	Sözleşme, şirketlerin etki alanları kapsamında insan hakları, çalışma standartları, çevre ve yolsuzlukla mücadele kapsamında ilkeleri benimseyerek hareket etmesi gerekmektedir.
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 standartlar doğrultusunda faaliyet göstermesi için ilkeler sunulmaktadır. Sürdürülebilirliği sağlamak için şirketlerin, faaliyetlerde bulunduğu toplumun hükümet politikaları ile uyumunun sağlanması amacını taşımaktadır.
2006	IFC Performans Standartları	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 bütünsel 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 kılavuzdur.

Kaynak: (Önce vd, 2015).

İşletme performansının doğru yansıtılabilmesi noktasında finansal bilgiler kadar finansal olmayan bilgilerin de önem arz etmesi, finansal olmayan raporlama anlayışının gelişiminde kritik rol oynamaktadır. Finansal olmayan verilerin karmaşıklık düzeyinin artış göstermesi ve raporlarda önemli yanlışlıkların azaltılması amacıyla ilgili raporlara yönelik bağımsız bir güvence ihtiyacı daha hissedilir hale gelmiştir. Bu bağlamda, bilgi kullanıcıları, güvence hizmetinin sunulan raporlarda uygulanmasını talep etmektedir (Gülten, 2014). Tüm paydaşların sürdürülebilirlik raporlarına duyduğu ilginin artması, kurumları üçüncü taraf güvencesiyle sürdürülebilirlik raporları hazırlamaya ve sunulan verilerin doğruluğunu ispat etmeye yönlendirmiştir (Brown & Kohlbeck, 2016, s. 95).

Güvence denetimi, finansal olmayan verilerin alanında uzman kişi ya da kurumlarca doğrulanarak sosyal raporların kalitesini ve güvenilirliğini artıran bir güvence sağlama sürecidir. GDS 3000 standardına göre güvence denetimi, *“kurumlar tarafından sunulan denetime konu olan verinin, sorumlu taraf dışındaki bilgi kullanıcılarının, sunulan verilere duyduğu güvence seviyesini arttırmaya yönelik bağımsız bir denetçi tarafından yeterli ve uygun kanıtlar toplamak suretiyle güvence raporu hazırlanmasını sağlayan denetimdir”* (GDS 3000, 2015, s. 6) şeklinde ifade edilmiştir.

Güvence hizmetleri finansal ve finansal olmayan birçok konuda hizmet sunmakta olup üç ana başlık altında değerlendirilmektedir. İlgili başlıklar (Kesik, 2020, s. 9);

- Finansal performansa yönelik bilgilere ilişkin güvence hizmetleri,
- Finansal olmayan ve kontrole ilişkin güvence hizmetleri,
- Sürdürülebilirlik raporlarına ilişkin, diğer güvence hizmetleri şeklindedir.

Çalışmanın ikinci bölümünün amacı GDS 3000 standardını tüm yönleriyle tanımlamak ülkemizdeki gelişimi hakkında bilgi vermektir. GDS 3000 standardının bilinirliğini ve uygulanabilirliğinin yaygınlaşmasını sağlamaktır.

2.2. Güvence Denetimi Kavramı

Güvence kelimesinin kökeni 14. yy dayanmakta ve İngilizcede “vaat, taahhüt” anlamına gelen “assurance” kelimesinin Türkçe karşılığıdır (Altıntaş, 2010, s.4). “Güvence”, Türk Dil Kurumu’na göre “*Bir antlaşmada taraflardan birinin sorumluluğu üzerine alması, inanç, teminat, garanti, alınan sorumluluğa karşı olarak ortaya konulan şey ve birinin şüphelerini dağıtmak için söylenen inandırıcı söz, teminat*” olarak tanımlanmıştır (TDK, 2021).

Güvence hizmeti kavramı; “*Karar alıcılar açısından yararlanacakları herhangi bir bilginin kalitesini iyiye götürmek için verilen profesyonel bir hizmettir.*” şeklinde tanımlanmıştır. Güvence hizmeti bilgi kullanıcılarının faydalandığı raporların kalitesini ve güvenilirliğini arttırmak ve karar alıcıların doğru karar vermesini sağlamak amacıyla alanında uzman kişiler tarafından gerçekleştirilen çalışmalar bütünüdür (Ural, 2019, s. 44).

Güvence denetimi; dayanak denetim konusunun denetçi dışında bir üçüncü tarafça sunulan doğrulama hizmetinin, bağımsız denetçi tarafından belirli kıstaslar uygulanarak dayanak denetim konusunun ölçülüp, değerlendirilmesi sonucunda makul ve sınırlı güvence verilen doğrudan denetimdir (GDS 3000, 2015, s. 5).

Güvence hizmetleri, sürdürülebilirlik raporlarına duyulan güvenin artmasına, kurumsal hesap verme sorumluluğunun pekiştirilmesine, işletme faaliyetlerinde artışın sağlanmasına ve finansal piyasaların işlem hacminin artmasına olanak sağlamaktadır (Schuetze, 1994). Bilgilerin güvenliğini ve sağlamlığını arttırmayı hedefleyen güvence hizmetlerinde, sürdürülebilirlik raporlarının güvencesi söz konusu olduğundan “doğrulama” ve “güvence” kavramları temelde aynı anlamı taşır (Celayir, 2020 s.28).

Güvence verilecek konular çok çeşitli olmakla birlikte, bağımsız denetim ve vergi denetimi dışında kalan güvence hizmetlerinin ana hatları şu şekilde örneklendirilebilir (Gülten, 2014);

- Finansal tablolarda yer alan finansal verilere ilişkin güvence hizmetleri (Gelir ve giderin muhasebeleştirilmesi, cironun tespiti, alacakların tahsile imkânı olan kısmının belirlenmesi)
- Finansal olmayan performans ve durumlara ilişkin güvence hizmetleri (Etkinlik, verimlilik, müşteri sayısı ve sadakat düzeyi)
- Sistem ve süreçlere ilişkin güvence hizmetleri (İç kontrol, bilişim sistemleri, kalite güvence sistemleri, pazarlama sistemleri)
- Davranışlar ve davranış kalıplarına ilişkin güvence hizmetleri (Kurumsallaşma düzeyi, kurumsal yönetim, kurum kültürü, etik ilkelere uyum, insan kaynakları uygulamaları, hizmet içi eğitim süreci)

Güvence hizmetlerinin kapsamının gelişebilmesi için denetim yapmaya yetkili kuruluşların finansal olmayan verilerin güvenilirliğinin denetlenmesi noktasında faaliyet alanlarını genişletmesi ve hukuki alt yapının oluşturulması için de öncülük etmesi gerekmektedir (Kesik, 2020, s.6).

Denetim alanında yaşanan dönüşümde, finansal bilgiler dışındaki verilerin denetimi hususu hayati bir rol oynamakta ve Türkiye’de de finansal olmayan verilerin denetlemesine yönelik önemli adımlar atmaktadır (Yanık & Çil Koçyiğit, 2014, s. 147). Finansal ve finansal olmayan verilerin sunulduğu raporların önemli yanlışlık içerme riski taraflar arasında güven sorunu oluşturmaktadır. Paydaşlar, işletme risklerini tespit etmek ve gelecekteki performansı öngörerek karar vermeyi tercih etmektedir. Karar verme sürecinde yararlanılan finansal ve finansal olmayan verilerin güvenliği ve doğruluğunun tespiti, ancak bağımsız denetim çalışmaları ile mümkündür. Denetim hizmetleri ile asimetrik bilgi riski azalmakta, finansal ve finansal olmayan raporların kalitesini arttırmaktadır (Yanık & Karataş, 2017, s. 2). Güvence hizmetinin temel amacı, işletmeler tarafından beyan edilen verilerin doğruluğunu ve ihtiyaca uygunluğunu teyit ederek sunulan raporlara duyulan güvenin artmasını sağlamaktadır (Dinç & Atabay, 2016, s. 1527).

Sürdürülebilirlik raporlarında sunulan finansal olmayan bilgilerin doğrulanma ihtiyacı uluslararası alanda çalışmaları hızlandırarak genel kabul görmüş standartların geliştirilmesini sağlamıştır. Güvence denetim hizmetlerinin temelini oluşturan standartların gelişiminde başta Amerika ve diğer gelişmiş ülkeler ön planda olup bazı ülkeler de kendi yasal düzenlemeleri uyarınca güvence denetim standartlarını oluşturmaktadır. Bu bağlamda, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) ve Amerika Sertifikalı Müşavirler Enstitüsü (AICPA), güvence denetimi noktasındaki gelişmelerde hayati rol üstlenmektedir (Sultankhanova, Yanık, & Ayanoğlu, 2019, s.27).

Sürdürülebilirlik raporlarına yönelik güvence denetimi noktasında uluslararası düzeyde en çok kullanılan standartlar; Institute for Social and Ethical Accountability tarafından yayınlanan hesap verilebilirlik (Accountability) 1000 (AA1000) ilkeleri ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından yayımlanan ISAE 3000'dir (Kolk & Perego, 2010, s. 3).

2.3. Uluslararası Denetim ve Güvence Standartlarına Genel Bakış

Denetim faaliyeti, denetime konu olan verilerin önceden belirlenen kısıtlara uygunluk derecesini ölçmek amacıyla, alanında uzman ve tarafsız kişiler tarafından yapılan araştırma ve kanıt toplama çalışmaları sonucunda, denetçinin vardığı sonucu açıklayıcı ve bilgi verici raporlar hazırlayarak ilgililere sunma işlemlerini kapsayan sistematik bir süreçtir. Uluslararası denetim standartları denetim faaliyetinin mesleki deneyim ve tecrübeye sahip kişi ve kurumlarca denetim sürecinin mesleki özen ve bağımsızlık çerçevesinde yürütülmesini hedeflemektedir (Türedi, Ala, & Tepegöz, 2018, s. 7).

Uluslararası denetim ve güvence standartlarının genel amacı, yüksek kalitede denetim, güvence, kalite kontrol ve ilgili hizmetler konusunda standartlar geliştirmek ve bu standartları uluslararası düzeyde uyumlaştırarak kamusal yararı gözetmektir. Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu tarafından yayınlanan standartlar sürekli olarak

güncellenerek standartlara uluslararası düzeyde geçerlilik ve uygulanabilirlik özelliği kazandırılmaktadır. Avrupa Birliğine üye ülkeler Uluslararası Denetim Standartları çerçevesinde denetim faaliyetlerini yerine getirirken, Amerika Birleşik Devletleri Muhasebe Uygulamaları Komitesi tarafından denetim standartları uyumlaştırma çalışmaları devam etmektedir. Ülkelerin uluslararası boyutta iş birliği sonucunda, 100’den fazla ülke yerel ölçekteki denetim standartlarını, uluslararası denetim standartlarına entegre ederek uygulamaya başlamıştır. Uluslararası denetim ve güvence standartlarının yerel ve ulusal düzeyde uyumlaştırılması ile güvence beyanları ve güvence türleri arasındaki farklılıklar ortadan kaldırılarak raporların karşılaştırılabilirliği artmaktadır (Özer Tamer, 2013, s. 21).

1977 yılında kurulan Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu’nun (International Federation Of Accountants – IFAC) temel amacı, bağımsız denetim ve muhasebeyi geliştirme noktasında uluslararası alanda uygulanabilir standartlar hazırlamak ve kamu yararını gözetmektir (Bilgin, 2006, s. 12). IFAC tarafından kurulan Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB), finansal tabloların bağımsız denetimi, diğer güvence hizmetleri ve ilgili hizmetlere ilişkin standartlar ile etik kuralları ve bu hizmetlerin verilmesine ilişkin kalite kontrol standartlarını geliştirmekte ve standartları her yıl güncelleyerek yayımlamaktadır. Uluslararası Denetim Standartları ülkemizde Sermaye Piyasası Kurulu ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu gibi pek çok kurum tarafından esas alınarak ve standartlar yerelleştirilerek uygulanmaktadır (Şavlı, 2012, s. 2).

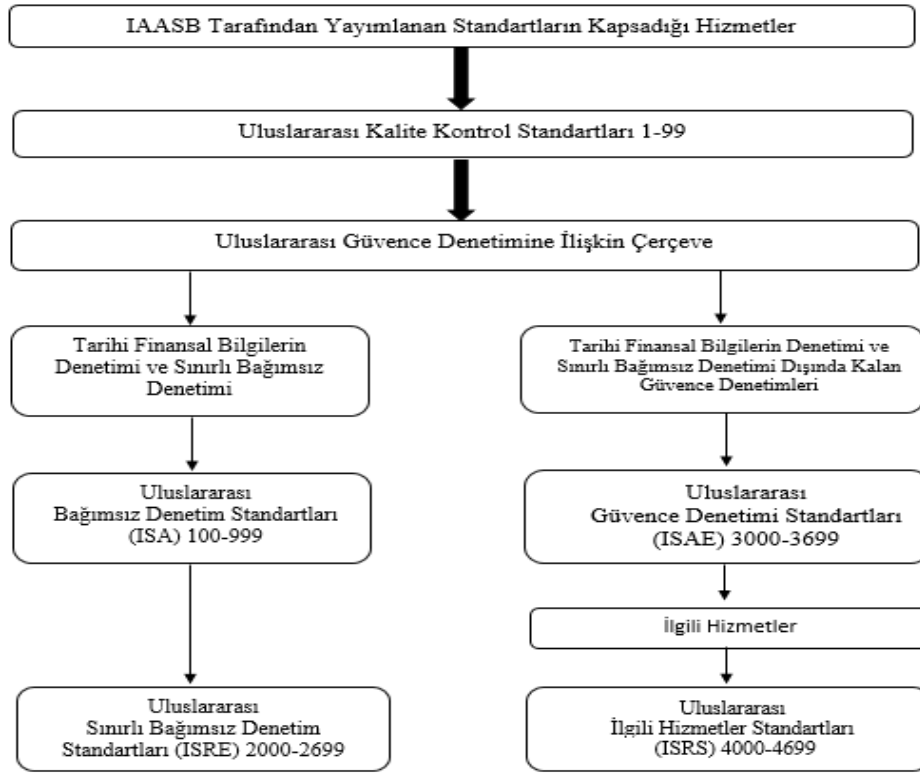
IAASB’nin ulusal ve yerel standartlara kaynak teşkil eden çalışmalarının temelinde “açıklık” (clarity) projesi yer almaktadır. Bu proje kapsamında denetim ve güvence hizmetlerini geliştirmek amacıyla yayınlanan ve uygulanan bildiri, yönerge ve standartların güncellenerek daha kolay anlaşılması ve yerel dillere çevrilmesi sağlanmıştır (Pekdemir, 2010, s. 119). 2008 yılında tamamlanan açıklık projesi 2009 yılı itibariyle denetim çalışmalarında uygulanmaya başlanmış 2010 yılında ise IFAC

tarafından El Kitabı olarak yayınlanmıştır (Yanık & Çil Koçyiğit, 2014, s. 124).

IAASB tarafından yayınlanan standartları 4 gruba ayırmak mümkündür (Pekdemir, 2010, s. 124).

- Tarihi finansal bilgilerin (finansal tablo ve dipnotlar) denetlenmesi amacıyla, Uluslararası Denetim Standartları (International Standards on Auditing-ISA),
- Tarihi finansal bilgilerin gözden geçirilmesi ve yorumlaması amacıyla, Gözden Geçirme Sözleşmeleri Üzerine Uluslararası Standartlar (International Standards on Review Engagements-ISRE),
- Tarihi finansal bilgiler dışında herhangi bir konu hakkında güvence seviyesini artırma hizmetleri ile ilgili, Güvence Altına Alma Sözleşmeleri Üzerine Uluslararası Standardı (International Standards on Assurance engagements-ISA),
- Alanında uzman meslek mensuplarınca diğer hizmet sözleşmelerinde uygulanacak esasları içeren standart, Diğer İlgili Hizmetler Üzerine Uluslararası Standartlar (International Standards on Related Services-ISRS),

Güvence standartlarının temel amacı, tarihi finansal bilgilere ilave finansal olmayan ve güvence seviyesi arttırılmak istenen bilgilerin denetlenmesi ve güvence sözleşmesinin hazırlanması noktasında denetçiye rehberlik sağlanmasıdır. Güvence sözleşmelerinin, Uluslararası Bağımsız Denetim Standardı (ISA), Uluslararası Sınırlı Bağımsız Denetim Standartları (ISRE), Uluslararası Güvence Denetim Standartları (ISAE) ve Uluslararası İlgili Hizmetler Standartları (ISRS) uyumlu olması gerekmektedir (Özer Tamer, 2013, s. 14).



**Şekil 9: Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu
Düzenlemelerinin Yapısı**

Kaynak: (KGK, 2014, s. 1).

2.3.1. Uluslararası Bağımsız Denetim Standartları (ISA)

Uluslararası Denetim Standartları (ISA) tarihi finansal bilgiler kapsamında finansal tabloların, alanında uzman bağımsız bir denetçi tarafından denetlenmesi amacıyla geliştirilmiş standartlar bütünüdür. Standartların temel amacı, denetçinin finansal tabloları bir bütün olarak değerlendirip önemli hata ve hileler barındırmadığına dair makul bir güvence seviyesi elde etmesidir (Uyar, 2016, s. 1545).

Uluslararası denetim standartlarının geliştirilmesi amacıyla Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'na (IFAC) bağlı Uluslararası Denetim Uygulamaları Komitesi (IAPC) tarafından ilk denetim standardı yayınlanmış ve 1980-1991 yılları arasında 29 adet Uluslararası Denetim Rehberi (IAG) uygulanmaya başlanmıştır. 1991 yılında finansal tabloların denetimine yol gösterici olarak Uluslararası Denetim Standartları (IAS) yürürlüğe girmiştir (Güler, 2010, s. 112). Türkiye Muhasebe ve Denetim

Standartları Kurumu, 2002 yılında yayınlanan ve 2003 yılında kullanılmaya başlanan Uluslararası Denetim Standartlarını 2004 yılında Türkçe 'ye çevirerek yayınlamıştır (Coşkun, 2011, s. 237). Bağımsız denetim alanında birçok ülke tarafından uygulanan standartlar, bağımsız denetimde kalite ve güvenilirliğin sağlanması açısından önemlidir.

2.3.2. Uluslararası Sınırlı Bağımsız Denetim Standartları (ISRE)

Tarihi finansal bilgilerin güvenilirliğini arttırmak amacıyla ara dönemlerde dâhil sınırlı bağımsız denetim faaliyetlerinde kullanılarak bilgi kullanıcılarına sınırlı düzeyde güvence sağlayan standarttır (Can, 2020, s. 43). Denetçi ara dönemde finansal tabloların, finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığını inceleyerek ve değerlendirerek sınırlı güvence oluşturur ve bilgi kullanıcılarının finansal raporlara olan güvenini artırır (Uyar, 2015, s. 19). Sınırlı bağımsız denetim standartları;

- SBDS 2400: Tarihi Finansal Tabloların Sınırlı Bağımsız Denetimi
- SBDS 2410: Ara Dönem Finansal Bilgilerin, İşletmenin Finansal Tablolarının Bağımsız Denetimini Yürüten Denetçi Tarafından Sınırlı Bağımsız Denetimi

2.3.3. Uluslararası Güvence Denetim Standartları (ISAE)

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından 4 standart yayınlanmıştır. GDS 3000 standardı güvence denetimine ilişkin temel kuralların sunulduğu standart olup diğer 3 standart ise güvence türlerine göre gruplara ayrılmıştır. Güvence denetim faaliyetlerinin geliştirilmesi adına KGK tarafından yayınlanan dört standart şu şekildedir (Dinç & Atabay, 2016, s. 1534);

- GDS 3400 İleriye Yönelik Finansal Bilgilerin İncelenmesi
- GDS 3420 Bir İzahnamede Yer Alan Proforma Finansal Bilgilerin Derlenmesine İlişkin Raporlama Yapmak Üzere Üstlenilen Güvence Denetimleri
- GDS 3402 Hizmet Kuruluşundaki Kontrollere İlişkin Güvence Raporları

- GDS 3000 Tarihi Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimi

2.3.1.1. GDS 3400 İleriye Yönelik Finansal Bilgilerin İncelenmesi

IAASB tarafından, Uluslararası Güvence Sözleşmeleri Standartları kapsamında yayınlanan “ISAE 3400 Examination of Prospective Financial Information” standardı, Kamu Gözetim Kurumu (KGK) tarafından “GDS 3400 İleriye Yönelik Finansal Bilgilerin İncelenmesi” başlığıyla 12 Kasım 2014 tarihinde 29173 sayılı Resmî Gazetede yayımlanmıştır (Atabay, 2019, s. 919).

GDS 3400’ün temel amacı, *“en iyi tahmine ve hipoteze dayalı varsayımlara yönelik inceleme prosedürleri de dâhil olmak üzere, ileriye yönelik finansal bilgilerin incelenmesine ve raporlanmasına ilişkin denetimler için standart belirlemek ve bu konularda rehberlik sağlamaktır”* (GDS 3400, Md.1). Standart kapsamında gelecek bir ya da birkaç yılı kapsayan tahmini gelir tablosu, nakit akış tablosu, bilanço ve ileriye yönelik hazırlanan faaliyet raporları örnek gösterilebilir (Dinç & Atabay, 2016, s. 1535).

2.3.1.2. GDS 3420 Bir İzahnamede Yer Alan Proforma Finansal Bilgilerin Derlenmesine İlişkin Raporlama Yapmak Üzere Üstlenilen Güvence Denetimleri:

IAASB tarafından, Uluslararası Güvence Sözleşmeleri Standartları kapsamında yayınlanan “ISAE 3420 Assurance Reports on the Process to Compile Pro Forma Financial Information Included in a Prospectus” standardı, Kamu Gözetim Kurumu (KGK) tarafından “GDS 3420 Bir İzahnamede Yer Alan Proforma Finansal Bilgilerin Derlenmesine İlişkin Raporlama Yapmak Üzere Üstlenilen Güvence Denetimleri” başlığıyla 10 Aralık 2014 tarihinde 29201 sayılı Resmî Gazetede yayımlanmıştır (Ayanoğlu, Öztürk, & Leyli Demirel, 2020, s. 280).

GDS 3420’nin temel amacı, *“denetçinin bir izahnamede yer alan proforma finansal bilgilerin sorumlu tarafça yapılan derlemesi üzerine raporlama yapmak için üstlendiği makul güvence doğrulama hizmetlerini ele almaktadır.”* (GDS 3420, Md.1).

Halka arz süreçlerinde, temel finansal bilgilerin, geleceğe yönelik beklentilerin ve değerlendirme süreçlerinin kamuoyunun aydınlatılması amacıyla sunulduğu raporlar olan izahnameler, Sermaye Piyasası Kanununa göre sermaye piyasası araçlarının halka arz edilmesi veya borsada işlem görebilmesi için zorunludur (Sırma, 2016, s. 163-165). Bilgi kullanıcılarının yatırım kararı alırken kullandığı en önemli belgelerden biri olan izahnameler, işletmenin finansal durumu, geleceğe yönelik beklentileri, yatırım araçlarının özellikleri getiri ve riskleri hakkında önemli bilgiler barındırmakta olup sunulan bu proforma bilgilerin bağımsız güvence denetimine tabi tutulmasına ihtiyaç duyulmaktadır (Ayanoglu, Öztürk, & Leyli Demirel, 2020, s. 280). GDS 3420 standardı, denetçinin sorumlu tarafça sunulan izahnamede yer alan proforma finansal bilgilerinin güvenilirliğini arttırmak ve önceden belirlenen kıstaslara uygun hazırlanıp hazırlanmadığını kontrol etmek amacıyla güvence denetimine tabi tutulmasında meslek mensubuna yol gösteren standarttır (Dinç & Atabay, 2016, s. 1535).

2.3.1.3. GDS 3402 Hizmet Kuruluşundaki Kontrollere İlişkin Güvence Raporları

IAASB tarafından, Uluslararası Güvence Sözleşmeleri Standartları kapsamında 15 Haziran 2011 tarihinde yayınlanan “ISAE 3402 Assurance Reports on Controls at a Service Organization” standardı, Kamu Gözetim Kurumu (KGK) tarafından “GDS 3402 Hizmet Kuruluşlarındaki Kontrollere İlişkin Güvence Raporları” başlığıyla ilk kez 2015 yılı ocak ayında Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulmuştur. Kamu Gözetimi Kurumu tarafından 2018 yılında Mevzuata Aykırılık Projesi kapsamında BDS 250 standardındaki revizyon sonucunda GDS 3402 standardı revize edilerek 21 Aralık 2018 tarihinde 30632 sayılı Resmî Gazetede tekrar yayımlanmıştır (Atabay, 2020, s. 195).

İlgili standardın temel amacı GDS 3402 Md.1’de şu şekilde ifade edilmiştir; “Finansal raporlamayla ilişkili olduğu için hizmet alan işletmenin iç kontrolüyle ilgili olma ihtimali bulunan bir hizmeti sağlayan hizmet kuruluşundaki kontroller hakkında, hizmet alan işletmenin ve onun

denetçilerinin kullanımına yönelik bir rapor sunmak amacıyla denetçi tarafından yürütülen güvence denetimlerini düzenler.”

İşletmeler gerek satın aldıkları hizmetlerin kalitesini ve güvenilirliğini arttırmaya yönelik, gerekse hizmet veren işletmelerin sundukları hizmetin kalitesini ve güvenilirliğini tescilletmek amacıyla bağımsız denetçilerden güvence denetimi talep etmektedir. GDS 3402’de denetim konusu dış kaynakların sundukları hizmetin kalitesini ve güvenilirliğini arttırmak amacıyla, iç kontrol sisteminin uygunluğu ve etkinliğinin denetlenmesidir (Dinç & Atabay, 2016, s. 1535). GDS 3402 standardında sıkı bir üçlü taraf ilişkisi mevcuttur. Taraflardan biri aldığı destek hizmeti için güvence talep eden işletmelerken, diğeri sunduğu destek hizmetinin güvence seviyesini arttırmak isteyen kesim olup üçüncü taraf sunulan güvencenin güvenliğini denetleyen ve raporlayan alanında uzman meslek mensuplarıdır (Atabay & Dinç, 2017, s. 651). Örneğin, bir işletmenin bilgi teknolojilerinin etkinliğine yönelik talep ettiği hizmetin, işletme faaliyetleri üzerindeki etkisini tespit etmek üzere, bilgi teknolojileri hizmeti sunan işletmenin iç kontrolleri etkinliğine ilişkin verilen güvence hizmetleri üçlü taraf ilişkisi olarak ifade edilebilir (Altıntaş, 2010, s. 88).

2.3.1.4. GDS 3000 Tarihi Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Diğer Güvence Denetimleri

IAASB tarafından 2003 yılında yayınlanan “ISAE 3000 Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information” standardı, Kamu Gözetim Kurumu (KGK) tarafından “GDS 3000 Tarihi Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Diğer Güvence Denetimleri” başlığıyla 6 Kasım 2015 tarihinde yayınlanarak yürürlüğe girmiştir (Ural, 2019, s. ii).

GDS 3000 standardı güvence denetimine yönelik genel çerçeveyi belirleyerek tarihi finansal bilgilerin ve sınırlı bağımsız denetim konularının dışında kalan güvence denetimi konularını düzenlemektedir (Sultankhanova & Yanık, 2021, s. 46). Uluslararası güvence sözleşmeleri çerçeveleri kapsamında yer alan GDS 3000 standardı tarihi finansal tablo denetim ve incelemesi dışında kalan güvence sözleşmeleri hakkında denetçiye yol

gösterecek teknik ve ilkeleri belirlemektedir. Alanında uzman bağımsız denetçinin yapmış olduğu incelemede güvence sözleşmesine konu olan veriler hakkında özel bir standart olmaması durumunda GDS 3000 standardı esas alınan temel standarttır (Özer Tamer, 2013, s. 132). GDS 3000 standardı, meslek mensuplarına rehberlik etmek, güvence denetim sözleşmesi türlerine göre özel standartlar geliştirmek, makul veya sınırlı seviyede güvence sağlayan güvence sözleşmelerinin amacı ve unsurlarını tanımlamak üzere üç amaca hizmet etmektedir (Sultankhanova, Yanık, & Ayanoglu, 2019, s. 29).

GDS 3000'nin temel hedefleri şu şekildedir (Kurbanova, 2020, s. 114);

- Makul ve sınırlı düzeyde güvence sunmayı amaçlayan güvence sözleşmeleri ve bunların unsurlarını tanımlamak,
- Güvence sunacak meslek mensubuna rehberlik etmek,
- Belirli sözleşme türlerine uygun özel standartlar geliştirmek,

GDS 3000 standardında, güvence denetiminin yürütülmesinde denetçinin amaçları şu şekilde ifade edilmiştir (GDS 3000, 2015, s. 6-7);

(a) *Denetime konu olan bilginin önemli yanlışlık içerip içermediği hakkında mevcut şartlara uygun makul güvence veya sınırlı güvence elde etmek.*

(b) *Yapılan denetim çalışmasına ilişkin dayanağı açıklayan veya makul güvence ya da sınırlı güvence veren yazılı güvence raporu yoluyla dayanak denetim konusu ölçüm ve değerlendirilmesinin çıktısına ilişkin sonucu bilgi kullanıcılarına sunmak. (Birden fazla konu unsuruna sahip denetim konularında denetçi her bir unsur için ayrı raporlar hazırlar ve her bir denetim konusu için farklı güvence denetimleri uygulayarak sonuç tespit edebilir).*

(c) *Güvence Denetimleri Standardı 3000 ya da diğer Güvence Denetimleri Standartlarına ilişkin zorunlu bildirimleri yapmak.*

Uygulayıcının, denetim konusunun ilgili Güvence Denetim Standardında belirtilen amaca ulaşmaması halinde denetçi olumlu sonuç

bildirmekten kaçınabileceği gibi eğer mevzuata uygunsa denetimden çekilip çekilmemeyi değerlendirebilir (GDS 3000, 2015, s. 11. md.19).

2.3.4. Uluslararası İlgili Hizmetler Standardı (ISRS)

Diğer ilgili hizmet sözleşmelerinde uygulanacak esasları içeren ilgili standart, IAASB tarafından yayınlanan güvence hizmetleri kapsamı dışında kalan standarttır. Uluslararası ilgili hizmetler standardı kapsamında hizmet sunan denetçi, bilgi kullanıcılarına makul güvence ve sınırlı güvence düzeyinde güvence sunmak zorunda değildir (Uyar, 2015, s. 19). ISRS kapsamındaki standartlar şunlardır (Altıntaş, 2010, s. 51):

- ISRS 4400: Finansal Bilgilerle İlgili Üzerinde Mutabık Kalınan İşlem Sözleşmeleri
- ISRS 4410: Finansal Bilgilerin Derlenmesi ile İlgili Sözleşmeler

2.3.5. AA1000 Güvence Standardı

Institute for Social and Ethical Accountability tarafından 2003 yılında İngiltere’de yayınlanan ilgili standart 2008 yılında AICPA (Amerika Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü) tarafından geliştirilmiştir (Sultankhanova & Yanık, 2021, s. 45). AA1000 güvence standardı, işletmelerin paydaşlarına hitaben hazırlamış olduğu sürdürülebilirlik raporlarının “bütünlük”, “önemlilik” ve “hesap verilebilirlik” ilkelerine uygunluğunun denetlenmesi yönünde meslek mensuplarına rehberlik sağlamaktadır (Sultankhanova, 2020, s. 160).

AA1000 Standart Serileri Hesap verilebilirlik ilkeleri kapsamında birbirinden ayrı standartlar oluşturulmuştur. AA1000 Standart Serileri, sürdürülebilirlik faaliyetlerinin şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkeleri doğrultusunda raporlanmasını ve raporlama süreçlerinin kalitesinin artırılması bağlamında yol göstermeyi hedefleyen standartlar serisidir (Kurt, 2016, s. 147).

AA1000AS standardı GDS 3000 standardın da olduğu gibi alanında uzman bağımsız bir denetçi tarafından güvence sözleşmesiyle belirlenen konuyu önceden belirlenen kıstaslar uygulanarak tüm verilerin önemli yönlerini değerlendirerek güvence denetimini gerçekleştiren denetçi

görüşünü yazılı bir rapor ile bilgi kullanıcılarına iletir. Güvence raporu oluştururken görüşünü destekleyecek yeterli kanıtı elde etmesi gerekmektedir. Bağımsız denetçi AA1000AS standardı çerçevesinde gerçekleştirdiği denetimde yüksek ve orta olmak üzere iki düzeyde güvence sunmaktadır (Sultankhanova, Yanık, & Ayanoğlu, 2019, s. 34).

Güvence hizmetlerinin gelişmesine büyük katkı sağlayan bu standart GDS 3000 standardı ile birlikte uluslararası alanda en çok kullanılan iki güvence standardından biridir (Sultankhanova & Yanık, 2021, s. 46). AA1000AS standardı muhasebe meslek mensupları ve muhasebe meslek mensupları dışında kalan alanında uzman meslek mensupları tarafından kullanılmaktadır (Yeşilçelebi, 2020, s. 31). AA1000AS standardı finansal olmayan verilerin güvenliğini ölçmede kullanılmasına karşın günümüz koşullarına uyum sağlamada hem finansal hem de finansal olmayan verilerin güvenliğini ölçmede yetersiz kalmakta alternatif standartların geliştirilmesi gerekmektedir (Çelebier & Çankaya, 2019, s. 192).

AA1000AS standardının Türkçe çeviri metni olmamasına rağmen Türkiye’de yayınlanan sürdürülebilirlik raporlarının güvence denetiminde az da olsa kullanılmaktadır (Yeşilçelebi, 2020, s. 31). AA1000 kapsamında 3 standart mevcuttur;

2.3.5.1. AA1000AS Güvence Standardı (2018) (AA1000 Assurance Standard)

Kurumların sürdürülebilirlik raporlarının hesap verilebilirlik, bütünlük ve önemlilik prosedürlerine uygun kaliteli ve güvenilir çalışmaların hazırlanmasına rehberlik etmektedir. Sürdürülebilirlik raporlarının istenilen kalitede hazırlanıp hazırlanmadığına yönelik değerlendirilmelerin yapılarak görüş bildirilmesi ilgili standardın özünü oluşturmaktadır (Özer ve Sultanoğlu 2018).

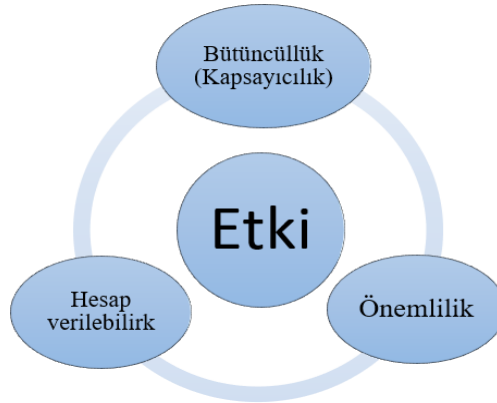
2.3.5.2. AA1000AP Hesap Verebilirlik İlkeleri Standardı (2018) (AA1000 Accountability Principles Standard)

AA1000AS Güvence Standardı 2008 yılında revize edilerek AA1000AP Hesap Verebilirlik İlkeleri Standardı yayınlanmış ancak AA1000AP

standardının yayınlanması ile AA1000AS Güvence Standardı yürürlükten kalkmamıştır. 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren AA1000AP standardını kullanmak isteyen işletmelerin beraberinde AA1000AS Güvence Standardını da kullanması gerekmektedir. AA1000AP Standardı kurumların sürdürülebilirlik performansını değerlendirecek, geliştirecek ve paydaşların bilgi ihtiyacını karşılayacak donanıma sahip raporların hazırlanmasına rehberlik etmektedir (Sultankhanova, Yanık, & Ayanoğlu, 2019, s. 34-35).

2.3.5.3. AA1000SES Paydaş Katılımı Standardı (2015) (AA1000 Stakeholder Engagement Standard)

1999 yılında ilk kez yayınlanan AA1000SES Paydaş Katılımı Standardı, 2011 yılında AA1000AP Hesap Verebilirlik İlkeleri Standardı kapsamında revize edilerek uygulanmaya devam etmiştir. Kurumların etkileşim halinde olduğu tüm paydaşların görüş ve önerilerinin alınması ve istek ve ihtiyaçlarının giderilmesi gibi konular standardın özünü oluşturmaktadır (Sultankhanova, 2020, s. 162). Standardın temel amacı, kilit paydaşların görüşlerinin alınarak paydaşların işletme süreçlerine etkin bir şekilde katılımının sağlanması ve belirlenen amaçlara ulaşılmasını sağlayacak çerçeveler geliştirilmesidir (Yeşilçelebi, 2020, s. 232).



Şekil 10: Güvence İlkeleri

Kaynak: (Accountability, 2008)

2.4.3. ISO 26000 Sosyal Sorumluluk Standardı

Merkezi İsviçre Cenevre’de bulunan Uluslararası Standartlar Organizasyonu (ISO), uluslararası ticarete karşılaşılan engelleri ortadan kaldırmak ve bilim ve teknoloji iş birliğini geliştirebilmek amacıyla 23

Şubat 1947 yılında 157 ülkenin katılımı ile kurulmuştur. Kuruluşun uluslararası ticarete ürün ve hizmetlerin güvenilir, verimli, kaliteli ve istenilen şartlara uygun olarak üretilebilmesi için noktasında standartlar geliştirmektedir. Türk Standartları Enstitüsü (TSE) Türkiye’de ISO’nun temsilciğini yapmakta ve ISO’ya üye olduktan standart hazırlama çalışmalarında görev almaktadır. ISO tarafından yayınlanan standartlar yedi yılda bir güncellenmektedir (Karakaş & Savaş, 2019, s. 3517-3518).

Sürdürülebilirlik noktasında ISO tarafından gerçekleştirilen faaliyetler değerlendirildiğinde, 1996 yılında yayınlanan 14000 serisi çevre yönetimi ile ilgili standartlar setidir (Turhan, Kartum, & Özdemir, 2018, s. 12). ISO-14001 Çevre Yönetim Sistemi Standardı, üretimin her safhasında çevreye verilen zararın minimuma indirilmesini esas alırken ISO 14064 Sera Gazları Hesaplama ve Denetim Standardı, işletmelerin sera gazı emisyonlarını ölçmek, takip etmek ve raporlamak amacıyla oluşturulmuştur (Turhan, Kartum, & Özdemir, 2018, s. 12). ISO 50001 Enerji Yönetim Standardı ise enerji verimliliğini arttırmak için sistemler kurulmasını ve geliştirilmesini hedeflemektedir.

14 Eylül 2010 tarihinde güncellemelerin tamamlanmasıyla, GRI ile uyumlu bir şekilde yayınlanan “ISO 26000 Sosyal Sorumluluk Rehberi”, tüm kurum ve kuruluşların faaliyetlerinde sürdürülebilirlik, hesap verebilirlik ve şeffaflık çerçevesinde hareket ederek çevre, adil işletme düzeni, insan hakları, örgüt yönetimi gibi hususlarda sosyal sorumluluk bilincinin sağlanmasını savunan rehber nitelikteki standarttır (Altun, 2018, s. 46). ISO 26000 standardı, sosyal sorumluluk kavramını tanımlayan ve uygulanabilirliğini sağlayan ilk resmî belge olma özelliği taşımaktadır (Dinçer vd., 2012, s. 404). ISO 26000 standardı “ISO 14001” ve “ISO 9001” standartları gibi sertifikasyona bağlı bir standart olmayıp işletmelerin benimsemesi gereken görev ve sorumlulukları ortaya koyması açısından GRI ile benzerlik göstermektedir. (Saban vd., 2017, s. 111).

ISO 26000 standardının temel amacı, sosyal sorumluluk kavramının kurumlar tarafından net bir şekilde anlaşılmasını sağlamak, işletmelerin etik yönetim standartlarını benimseyerek uygulamaya koymasını kolaylaştırmak,

uluslararası alanda başarıyı yakalamış uygulamaları tespit etmek ve duyurmaktır (Topuz, 2018, s. 49). ISO 26000 kılavuz standardının odaklandığı yedi ana başlık şu şekildedir (Koç, 2016, s. 26);

- 1-Organizasyonel Yönetişim
- 2-İnsan Hakları
- 3-Çalışan Uygulamaları
- 4-Çevre
- 5-Adil Çalışma Uygulamaları
- 6-Tüketici Meseleleri
- 7-Toplumsal Katılım ve Gelişme

Kamu kurumları, sivil toplum örgütleri, işletmeler ve hükümetler gibi pek çok örgütün kullanımına sunulan standartta belirtilen yedi ana başlıkta, her kurumun kendi organizasyon yapısına uygun faaliyetleri belirleyip uygulamasını kolaylaştıracak süreçler ele alınmaktadır (Koç, 2016, s. 26)

2.4.4. Küresel Raporlama Girişimi Standardı (GRI)

1989 yılı mart ayında Exxon Valdez adlı petrol tanker gemisinden sızan 10,8 milyon galon petrol denize karışarak bin milden fazla kıyı şeridinin kirlenmesine ve birçok canlının ölümüne neden olmuştur. İlgili kaza insan eliyle doğaya verilen en büyük zararların başında gelmekle birlikte, ekosisteme verilen ciddi zarar karşısında yeni düzenlemeler yapılarak gemi ile petrol taşımacılığına ilişkin yasalar oluşturulmuştur. Çevreye Duyarlı Ekonomiler Koalisyonu (CERES) yaşanan bu kaza sonrası kurulmuş ve doğal kaynakların kullanımı, çevre kirliliği, atık geri dönüşümü ve yöneticilerin görev sorumlulukları ile ilgili ilkeler yayınlamıştır. Uluslararası alanda en çok tercih edilen ve kılavuz görevi üstlenen raporlama çerçevesi GRI (Küresel Raporlama Girişimi Rehberi), bütün bu gelişmelerin ardından, kâr amacı gütmeyen Çevreye Karşı Sorumlu Ekonomiler Koalisyonu (CERES) ve Tellus Enstitüsü tarafından 1997 yılında hayata geçirilmiştir (Demircioğlu Sarı, 2015, s. 49).

GRI, Birleşmiş Milletler Çevre Programı ve UNGC gibi Birleşmiş Milletler programları ile iş birliği halinde çalışmaktadır. GRI'nin temel amacı, küresel olarak uygulanabilir sürdürülebilirlik raporlaması rehberi hazırlamak ve sürdürülebilirlik raporlarının finansal raporlar gibi standart raporlar haline gelmesini sağlamaktır. GRI, iki yılda bir düzenlediği uluslararası konferanslarla sürdürülebilirlik raporlaması alanındaki yenilikleri değerlendirmektedir. İlgili konferanslarda üzerinde durulan temel konular arasında, sürdürülebilirlik raporlarına yönelik “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları” gibi zorunlu raporlama standartları geliştirmek yer almaktadır (İMKB, 2006). Uluslararası platformlarda kabul edilen GRI standartları 90'dan fazla ülkede uygulanmaktadır. Şekil 11'de GRI'nin gelişim süreci sunulmuş olup 2000 yılında yayınlanan ilk rapor 2002, 2006, 2011 ve 2013 yıllarında revize edilerek GRI G4 oluşturulmuştur. G4 standardı, G3 standardında üzerinde durulan kategorilerin güncellenmesi ve genişletilmesi ile son halini almıştır (Ekergil & Özgür Göde, 2017, s. 862). 31 Aralık 2015 tarihinden sonra yayınlanan raporlar, GRI G4 kılavuzuna uygun olarak hazırlanmaya başlanmıştır. Tablo 11'de ise G4 Standardının kategorileri ve alt başlıklarına yer verilmiştir.



Şekil 11: GRI'nin Gelişim Süreci

Kaynak: (Once, Onay, & Yesilcelebi, 2015, s. 238).

Tablo 4: G4 Standardının Kategorileri ve Alt başlıkları

Kategori	Ekonomik	Çevresel
Unsurlar ^{III}	- Ekonomik Performans - Piyasa Varlığı - Dolaylı Ekonomik Etkiler - Satın Alma Uygulamaları	- Malzemeler - Enerji - Su - Biyolojik Çeşitlilik - Emisyonlar - Atık Sular ve Atıklar - Ürün ve Hizmetler - Uyum - Nakliye - Genel - Tedarikçinin Çevresel Bakımdan Değerlendirilmesi - Çevresel Şikayet Mekanizmaları
Kategori	Sosyal	
Alt Kategoriler	İşgücü Uygulamaları ve İnsana Yaraşır İş	İnsan Hakları
Unsurlar ^{III}	- İstihdam - İşgücü/Yönetim İlişkileri - İş Sağlığı ve Güvenliği - Eğitim ve Öğretim - Çeşitlilik ve Fırsat Eşitliği - Kadın ve Erkekler için Eşit Ücret - Tedarikçinin İşgücü Uygulamaları - Bakımdan Değerlendirilmesi - İşgücü Uygulamaları Şikayet Mekanizmaları	- Yatırım - Ayrımcılığın Önlenmesi - Örgütlenme ve Toplu Sözleşme Hakkı - Çocuk İşçiler - Zorla veya Cebren Çalıştırma - Güvenlik Uygulamaları - Yerli Halkların Hakları - Değerlendirme - Tedarikçilerin İnsan Hakları Bakımından Değerlendirilmesi - İnsan Hakları Şikayet Mekanizmaları
		Toplum
		- Yerel Topluluklar - Yolsuzlukla Mücadele - Kamu Politikası - Rekabete Aykırı Davranış - Uyum - Tedarikçinin Toplum Üzerindeki Etkiler Bakımından Değerlendirilmesi - Toplum Üzerindeki Etkilere İlişkin Şikayet Mekanizmaları
		Ürün Sorumluluğu
		- Müşteri Sağlığı ve Güvenliği - Ürün ve Hizmet Etiketlemesi - Pazarlama İletişimi - Müşteri Gizliliği - Uyum

Kaynak: (2014 GRIa)

Sürdürülebilirlik raporlarının şeffaflık çerçevesinde hazırlanabilmesi için rapor içeriğinde bulunması gereken temel ilkelerin ele alındığı GRI kılavuzu, paydaşların beklenti ve menfaatlerini gözeterek gereken bilgilerin belirlenmesinde kullanılmaktadır (Aksoy,2019, s. 28). Şekil 12’de raporlama sürecinin ana hatları sunulmuş olup ilgili süreçteki adımlar şu şekilde özetlenebilir:

* **Paydaş Kapsayıcılığı;** Sürdürülebilirlik raporlarında sunulan bilgiler çok geniş bir paydaş kitlesine hitap ettiğinden işletme ile ilgili tüm kesimlerin (etkileşenler) dahil edildiği ve tüm çıkar gruplarının ihtiyaç duyduğu bilgilerin sağlanmasını ifade etmektedir.

* **Sürdürülebilirlik Bağlamı;** İşletmenin tüm faaliyetlerinde çevreye ekonomiye ve sosyal sisteme ne şekilde müdahil olduğu, faaliyetlerinin ilgili sistemler üzerindeki olumlu ve olumsuz etkileri ve sürdürülebilirlik noktasında belirlenen hedefleri ifade etmektedir.

* **Önceliklendirme;** Ekonomik sosyal ve çevresel bilgilerin sunumunda paydaşların ihtiyacına uygun, önemli ve öncelikli konuların belirlenmesi ve paylaşılması hususudur.

* **Eksiksizlik;** Sürdürülebilirlik kapsamında sunulan bilgilerin zamanında, tam, güvenilir ve eksiksiz sunulmasını ifade etmektedir.



Şekil 12: Rapor İçeriğinin Belirlenme Süreci

Kaynak: (Aksoy, 2019)

Sürdürülebilirlik raporlarının bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarını karşılayabilecek nitelikte olması hususunda GRI kılavuzunda şu niteliksel özelliklere değinilmiştir.

* **Denge;** Sürdürülebilirlik raporları, bilgi kullanıcılarına işletmelerin performansını detaylı bir şekilde inceleme olanağı sunarak şirketin pozitif ve negatif yönlerini yansıtmalı ve karar alıcıları yanlış yönlendirmemelidir.

* **Karşılaştırılabilirlik;** İşletmelerin sürdürülebilirlik faaliyetlerinin hem geçmiş dönem performansı ve gelecek hedefleri doğrultusunda değerlendirilebilmesi hem de sektörde benzer işletmelerle kıyaslama yapılabilmesi amacıyla karşılaştırılabilirlik ilkesine uygun hazırlanmasıdır.

* **Doğruluk;** Finansal olmayan veriler doğru ve detaylı bir şekilde raporlanmalı ve bilgi kullanıcılarının ihtiyacını karşılayacak ve karar alıcıları yanlış yönlendirmeyecek nitelikte olmalıdır.

* **Zamansal Tutarlılık;** İlgili raporlama sürecinin belirlenen takvim döneminde sunulmasıdır.

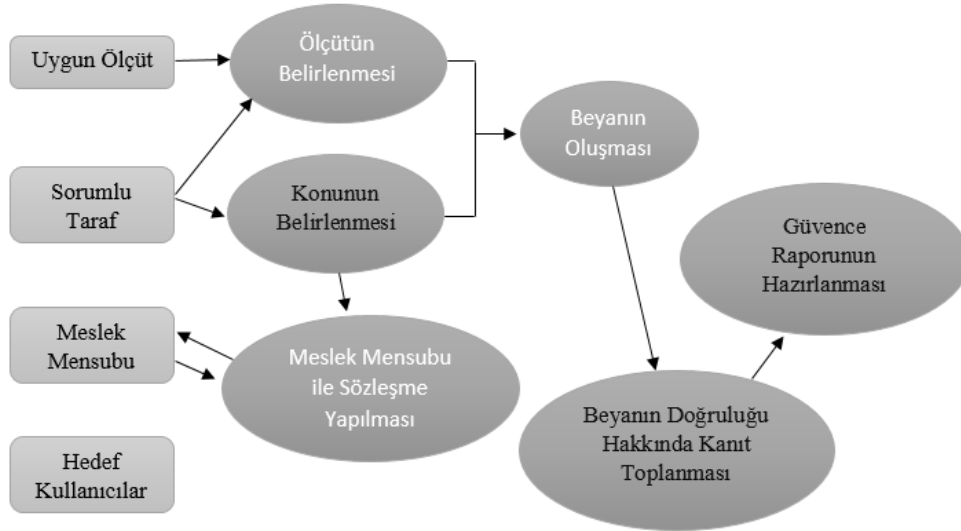
* **Netlik;** Sürdürülebilirlik raporlarında sunulan bilgilerin açık ve anlaşılır olmasını ifade etmektedir.

* **Güvenilirlik;** Sürdürülebilirlik raporlarında sunulan bilgilerin doğruluğunun teyit edilmesi ve ilgili verilerin raporlama kılavuzuna uyumlu bir şekilde hazırlanıp hazırlanmadığının kontrol edilmesidir.

2.6. GDS 3000 Standardı Kapsamında Güvence Denetiminin

Unsurları

Güvence Denetimleri Standardı 3000 (GDS 3000), bilgi kullanıcılarının güven seviyesini arttırmak amacıyla taraflar arası yapılan bir sözleşme ile alanında uzman bağımsız üçüncü bir tarafın, belirli kriterler doğrultusunda kanıt toplayarak denetim işlemi gerçekleştirmesi ve güvence raporu hazırlaması sürecini ele almaktadır (Coşkun Aslan & Demirkan, 2017, s. 131). Güvence denetiminin unsurlarına Şekil 13'te yer verilmiştir.

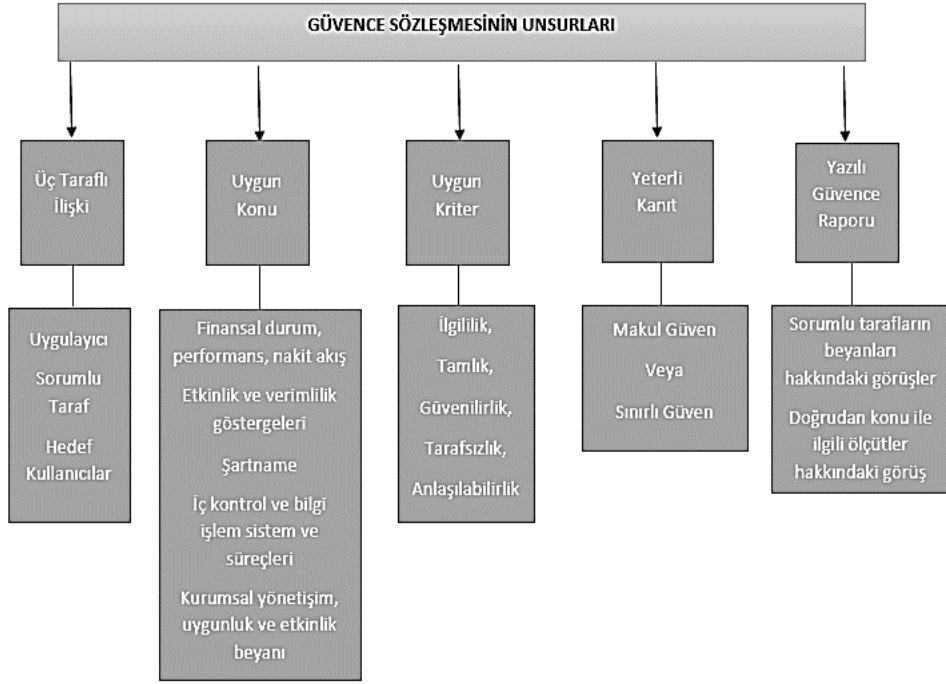


Şekil 13: Güvence Denetimin Unsurları

Kaynak: (Hayes vd. 2005, s:119)

Güvence sözleşmesi, alanında uzman uygulayıcının sözleşmede belirlenen bir konu hakkında belirli kriterler çerçevesinde incelemeler yaparak, kurum ve işletmelerin sunduğu raporlara bilgi kullanıcılarının duyduğu güveni arttırmaya yönelik yapılan çalışmalardır. Güvence sözleşmesi, kurum ve işletmelerin belirlediği bir konunun incelenmesi ile varılan görüştür. Güvence sözleşmesi, güvence denetiminin en önemli

belgesidir (IFAC, 2014, s. 4). IFAC'ın Uluslararası Güvence Sözleşme Çerçevesinde, güvence sözleşmesini oluşturan beş unsur şu şekildedir; üçlü taraf ilişkisi, hizmet konusu, uygun ölçüt, kanıt ve güvence raporu (Hayes vd. 2005, s:117) (Altıntaş, 2010). Şekil 14'te güvence sözleşmesinin unsurlarına yer verilmiştir.

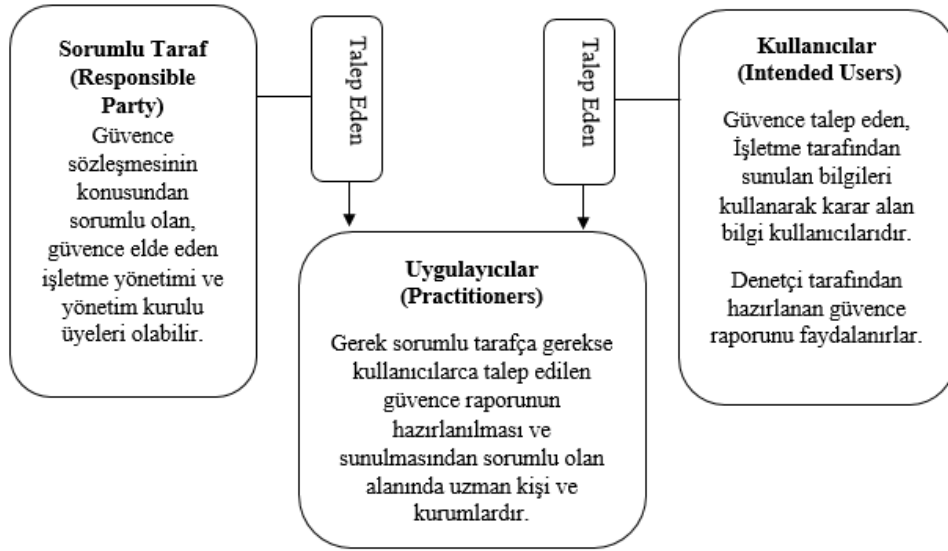


Şekil 14: Güvence Sözleşmesinin Unsurları

Kaynak: (Kardeş Selimoğlu & Özsözügün Çalışkan, 2016, s. 13).

2.6.1. Üç taraflı ilişki

Güvence sözleşmesinin beş unsurundan ilki üçlü taraf ilişkisidir. Güvence kelimesinin sözlük anlamı incelendiğinde birbiriyle ilişkisi olan üç tarafın olduğu görülmektedir (Ural, 2019, s. 45). Bir başka ifadeyle güvence, denetlenmesi istenen olay, kişi ve işlem ile ilgili, denetimi gerçekleştirilen olgularla ilişkisi bulunan taraf ya da taraflara, alanında uzman bağımsız üçüncü bir kişi ya da kurumun verileri güvenilirliği ile ilgili teminat verme işlemidir. Güvence hizmetini sunan ve teminat veren denetçi ya da uzman kişi veya kurum, güvence hizmetini talep eden sorumlu taraf, güvence sonucunun sunulacağı hedef kitle ve bilgi kullanıcılarından oluşur (Dinç & Atabay, 2016, s. 1531).



Şekil 15: Güvence Sözleşmesinin Üçlü Taraf İlişkisi

Kaynak: (Atabay, 2018, s. 42).

Uygulayıcı, güvence hizmeti verilen kurum ile ilişkisi olmayan, tarafsız, mesleki bilgi ve tecrübeye sahip, alanında uzman kişiler ya da bağımsız denetçilerdir (Bozkurt, 2012, s. 2). Uygulayıcı, ISA’lar ve ISRE’lerde geçen “denetçi” ifadesinden çok daha geniş bir uzmanlık alanını kapsamaktadır. Nitekim, güvence talebi istenen husus birçok farklı alanda gerçekleşebileceğinden dolayı bağımsız denetçilerle birlikte uzman mühendis, teknik eleman gibi kişi ve kurumlar da güvence sunabilir (Bozkurt, 2012, s. 2). Buna ek olarak, uygulayıcının güvence beyanı hazırlayabilmesi için farklı alanlardaki mesleki çalışmalardan ve kişilerden faydalanması gerekebilir. Uygulayıcının sözleşme ön şartlarını detaylı bir şekilde inceleyerek kişisel bilgi ve becerilerinin güvence hizmeti sunmaya elverişli olmaması durumunda sözleşmeyi kabul etmemesi gerekmektedir (Uyar, 2016, s. 1547).

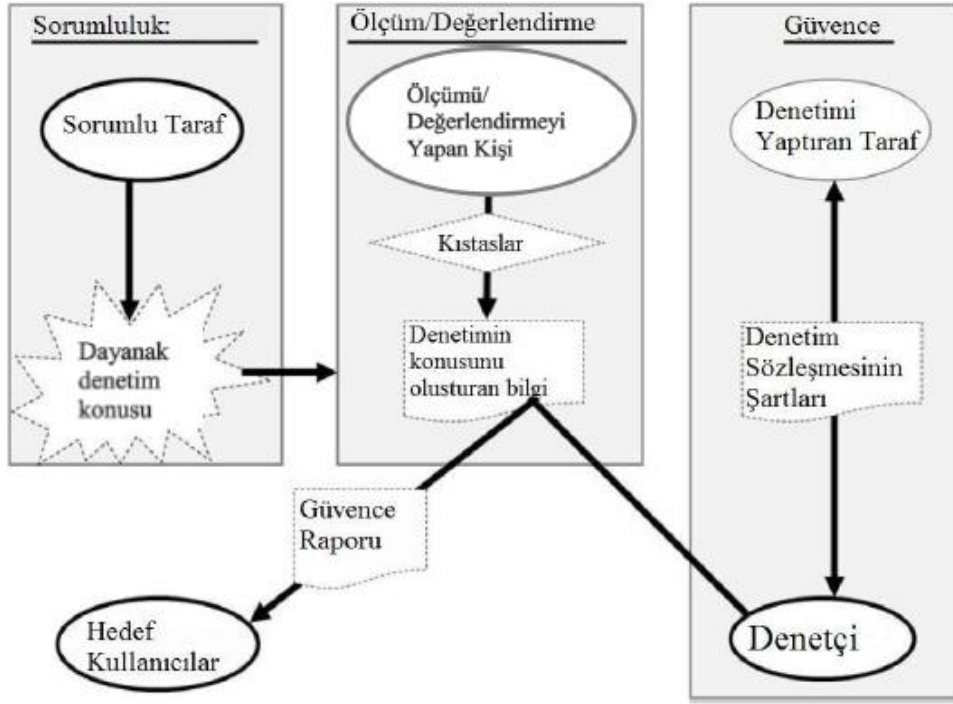
Sorumlu taraf, üçlü taraf ilişkisinin ikinci unsuru olup güvence sözleşmesinde belirtilen konunun doğrulanmasını isteyen kişi ya da kurumlardır. Beyana dayalı olarak hazırlanan sözleşmelerde beyandan sorumlu olan taraftır (Kardeş Selimoğlu & Özsözügün Çalışkan, 2016, s. 14). Sorumlu taraf inceleme konusu ve kıstasları tespit eden ve denetim

sözleşmesini imzalamaktan sorumlu olan kurum yöneticileri veya temsilcileridir (Dinç & Atabay, 2016, s. 1531).

Güvence sözleşmesinde teyit edilmesi istenen verileri kullanan kişi, kurum ve gruplar olan hedef kullanıcılar, üçlü taraf ilişkisinin üçüncü unsurudur. Uygulayıcı tarafından hazırlanan güvence raporları bilgi kullanıcılarına sunularak hedef kullanıcıların denetime tabi konu hakkında çeşitli kararlar almasını sağlar. Güvence sözleşmesinde güvence beyanı istenen konuların belirlenmesinde bilgi kullanıcıları etkin rol oynamaktadır. Geniş bir bilgi kullanıcı kesimine hitap eden konular için güvence talebi istenebileceği gibi belirli bir hedef kitleye hitap eden konular için de güvence beyanı talep edilebilir. (Ural, 2019, s. 46).

Güvence raporları genel olarak kamuya açık şekilde bir sunulsa da bazı durumlarda hedef kullanıcılar kanunlara göre farklılık gösterebilir. Hedef kullanıcılar, uygulayıcı ile sorumlu taraf arasında yapılacak anlaşma, kanun uyarınca belirlenerek uygulayıcının yalnızca belirli bir konuyu incelemesi ve rapora bağlaması talep edilebilir. Örneğin, bir bankanın finansman sağladığı kişi veya kurumun gelecekte ilgili borcu geri ödeyebilmesine ilişkin bir güvence beyanı talep edilebilir (Kardeş Selimoğlu & Özsözügün Çalışkan, 2016, s. 14).

Sözleşme şartları uyarınca ölçüm ve değerlendirmeyi yapan uygulayıcı ile güvence denetimi talep eden sorumlu tarafa ayrı ayrı görev ve sorumluluklar düşmektedir. Sorumlu taraf, güvence seviyesi arttırılmak istenen konudan sorumludur. Ölçüm ve değerlendirmeyi yapan taraf, denetime konu bilgileri hazırlayarak, önceden belirlenen kıstaslar ile dayanak denetim konusunu değerlendirir. Denetçi, güvence beyanı talep eden sorumlu taraf dışındaki hedef kullanıcıların, denetime konu bilgiler hakkında güvence seviyesini arttıracak yetkinlikte çalışmalar yaparak görüşünü güvence raporuyla sunmaktır (GDS 3000, 2015, s. 79-80). Şekil 16'da güvence sözleşmesinin taraflarının sorumluluklarına yer verilmiştir.



Şekil 16: Güvence Sözleşmesinde Tarafların Sorumlulukları

Kaynak: (GDS 3000, 2015, s. 79).

2.6.2. Hizmet Konusu

Güvence sözleşmesinin beş unsurundan ikincisi güvence hizmetinin konusudur (GDS 3000, md.12). Güvence sözleşmesi, güvence denetimi talep edilen konuyu içeren verilerin güvenilirliğini arttırmayı amaçlar. Güvence hizmeti verilecek konunun yalnızca finansal verilerden oluştuğunu düşünmek yanlış olacaktır. Finansal ve finansal olmayan işlemler denetlenerek bilgi kullanıcılarının karar alma süreçlerine katkı sağlanır. Örneğin, tahmini finansal bilgiler, işletmelerin iç kontrol sistemleri ve bilgi kontrol sistemleri güvence hizmetlerinin konusunu oluşturabilir (Altıntaş, 2010, s. 10). Güvence denetiminin konu başlıkları şu şekildedir (Hayes vd. 2005), (Dinç ve Atabay, 2016);

- Kurumların geçmiş ve gelecekteki performansı hakkındaki bilgi ve verileri (istatistiki bilgi, finansal olmayan performans göstergeleri, tesis kapasitesi vb.),
- Sistemler ve süreçler (iç kontroller, IT sistemleri),
- Davranış ve tutum (kurumsal yönetim uygulamaları, yönetmeliklere uygunluk, insan kaynakları uygulamaları),

- Fiziki özellikler,
- Hibe sözleşmelerinin uygunluk beyanları,
- Finansal olmayan faaliyetlerin başarı durumu,
- İleriye yönelik finansal bilgiler ve raporların etkinliğinin değerlendirilmesi
- Sera gazı beyanları,
- Sürdürülebilirlik raporları,
- Sosyal sorumluluk beyanları

Güvence hizmetinin konusu, belirlenen kriterlere uygun, değerlendirme ve ölçüm yeteneğine sahip ve tanımlanabilir olmalıdır. Konunun değerlendirilebilmesi ve ölçülebilmesi için kanıt toplama prosedürlerine tabi tutulabilecek kriterleri taşınmalıdır (Hayes vd. 2005, s:119). Güvence hizmetinin konusu, hitap ettiği kesimin ihtiyaçları doğrultusunda farklılık gösterebilir. Nicel veya nitel özelliğe sahip bilgiler hakkında sözleşme yapılabileceği gibi geleceğe yönelik beklenti ve hedefler önceden belirlenen ölçütlere göre değerlendirilebilir (Atabay, 2018, s. 43).

Güvence denetimini yapacak olan uzman kişi, belirlenen konunun ölçütlere uygun olup olmadığını inceleyerek, kanıt toplama konusunda sıkıntı yaşamadan bir sonuca ulaşmalı ve güvence raporu hazırlamalıdır. Güvence denetimi gerçekleştirecek olan kişi yapmış olduğu ön çalışmalarla ilgili konunun uygun olmadığını düşünmesi halinde güvence sözleşmesini imzalamaz. Güvence sözleşmesi imzalandıktan sonra konunun denetim yapmaya uygun olmadığı kanaatine ulaşılması durumunda şartlı görüş veya görüş bildirmekten kaçınma görüşü verilebilir (Kaval vd., 2015; akt. Sultanhkova, 2020).

2.6.3. Uygun Ölçüt

Güvence sözleşmesinin üçüncü unsuru uygulanacak ölçütler olup güvence hizmeti verecek meslek mensupları için rehber görevindedir. Uygulanacak kriterler sözleşmeler, kanunlar, yönetmelikler ve mevzuatlar olabilir (Kardeş Selimoğlu & Özsözgün Çalışkan, 2016, s. 14). Güvence hizmetinin konusuna bağlı olarak, çeşitli standartlar, kanunlar, düzenlemeler, sözleşmeler ve özel olarak geliştirilen ölçütler denetim

sürecinde kullanılabilir. Örneğin iç kontrol hakkında güvence raporu hazırlanırken, COSO (Committee of sponsoring organizations) gibi iç kontrol çerçevesi veya özel olarak hazırlanmış kontrol ölçütleri kullanılabilir (Hayes vd. 2005, s:120). Kamu otoriteleri ve kurumlar tarafından hazırlanan kriterlerle birlikte uzman kişilerin hazırlamış olduğu ölçütler de kullanılmaktadır. Raporların hazırlanabilmesi için uygun ölçütün belirlenmesi mümkün değilse hizmet sözleşmesi yapılmamalıdır (IFAC, 2008, s. 12, 35-36.md).

Güvence talep edilen konu ile uygun ölçütler arasında doğrudan bir ilişki olmalıdır. Örneğin finansal raporlar hakkında bir güvence hizmeti sunulması istenmişse Genel Kabul Görmüş Muhasebe ilkeleri ya da Muhasebe Standartları ölçüt olarak kullanılması gerekmektedir. Uygun ölçütlerin taşınması gereken beş temel özellik bulunmaktadır (GDS 3000, md:24, A45);

* **İhtiyaca uygunluk:** İhtiyaca uygun kıstaslar, denetimin konusunu oluşturan ve hedef kullanıcıların karar alma sürecine yardımcı olan bilgileri meydana getirir.

* **Tamlık:** Kıstaslara uygun olarak hazırlanan denetime konu bilgiler, hedef kullanıcıların bu bilgilere dayanarak verecekleri kararları makul ölçüde etkilemesi beklenen ilgili etkenleri ihmal etmediğinde kıstaslar tamdır. Tam olan kıstaslar -uygun hallerde- sunum ve açıklamalara ilişkin kıyaslama noktalarını da içerir.

* **Güvenilirlik:** Güvenilir kıstaslar, farklı denetçiler tarafından benzer şartlarda uygulandığında, dayanak denetim konusunun -uygun hallerde sunum ve açıklama dâhil- makul ölçüde ve tutarlı şekilde ölçümüne veya değerlendirilmesine olanak sağlar.

* **Tarafsızlık:** Tarafsız kıstaslar, denetime konu bilgilerin, denetimin şartlarına uygun olarak önyargısız olmasını sağlar.

* **Anlaşılabilirlik:** Anlaşılabilir kıstaslar, hedef kullanıcılar tarafından anlaşılabilen denetime konu bilgilerin oluşmasını sağlar.

2.6.4. Kanıt

Güvence sözleşmesinin dördüncü unsuru olan kanıt toplama, uygulayıcının güvence hizmeti çalışması sonucunda hazırlayacağı rapora dayanak oluşturabilmesi için mesleki şüphecilik bağlamında yeterli, uygun delil ve belge toplama işlemidir (Dinç & Atabay, 2016, s. 1532). Meslek mensubunun güvence sözleşmesinin önemli yanlışlık içermediği konusunu pekiştirecek nitelikte kanıt toplaması zorunludur (Ural, 2019, s. 48). Kanıtlar, iç denetçilerden, alanında uzman kişilerden ve daha önceki denetçiden bilgi toplanarak oluşturulabilir (Dinç & Atabay, 2016, s. 1532). Denetçi kanıt toplama sürecini, mahiyetini, zamanını ve süresini planlayarak ve önemlilik düzeyini dikkate alarak güvence riskini ortadan kaldırmaya çalışır. Kanıtların uygun ve yeterli miktarda olması gerekmektedir. Yeterlilik kanıt miktarının ölçütüken uygunluk kanıtların kalitesi ile ilgilidir. Kanıtların yeterliliği ve uygunluğu birbirleri ile ilişkilidir (IFAC, 2008, s. 14).

Toplanan kanıtların kesin olmaktan ziyade bilgi kullanıcılarını tatmin edici nitelikte olması gerekmektedir (GDS 3000, A:53). Denetçi kanıt toplarken makul güvence ve sınırlı güvence elde edebilecek prosedürler uygulamaktadır. Denetçinin kanıt toplarken faydalanacağı prosedürler tetkik, gözlem, teyit, yeniden hesaplama, analitik prosedürler, sorgulama olup uygulayıcı bu prosedürlerin birkaçını bir arada kullanarak kanıt elde edebilir (GDS 3000, A:109). Uygulayıcı kanıt toplama çalışmaları sonucunda güvence talebi istenen konu hakkında bir kanıya vararak güvence raporunu hazırlar.

2.6.5. Güvence Raporu

Güvence sözleşmesinin son unsuru güvence raporudur. Denetçi, sözleşme ile belirlenen konu ile ilgili önceden belirlenen kriterlere uygunluk derecesi hakkında kendi görüşünü açıkça bildirdiği yazılı bir güvence raporu (assurance report) hazırlar (Yanık & Çil Koçyiğit, 2014, s. 135). Denetçi hazırladığı güvence raporunda görüş bildirmek için dayanak teşkil eden kanıtların yeterliliğini değerlendirmeli ve gerekli durumlarda ise tekrar kanıt

toplama çalışmaları gerçekleştirmelidir (Yanık & Sultankhanova, 2020, s. 118).

Uygulayıcı, denetime konu olan bilgi hakkında gerçekleştirdiği çalışmalar sonucunda vardığı kanıyı yazılı güvence raporunda açıkça ifade etmelidir. Denetçi, mesleki bilgi ve tecrübesine dayanarak güvence raporlarında olumlu görüş, olumsuz görüş, şartlı görüş ve görüş bildirmekten kaçınma görüşünü içeren dört farklı görüş türü sunabileceği raporlar hazırlayabilir (Kardeş Selimoğlu & Özsözügün Çalışkan, 2016, s. 16). Güvence Denetimi Standardı 3000’de güvence raporlarının şekli 67. ve 68. paragraflarda şu şekilde tanımlanmıştır:

“Ulaşılan sonuçların yazılı bir raporla desteklenmeksizin sözlü veya başka şekilde ifade edilmesi yanlış anlamalara yol açabilir. Bu neden denetçi beraberinde yazılı bir güvence raporu sunmaksızın sadece sözlü raporlama yapamaz veya sembol kullanamaz” (GDS 3000, 2015, s. A159 68).

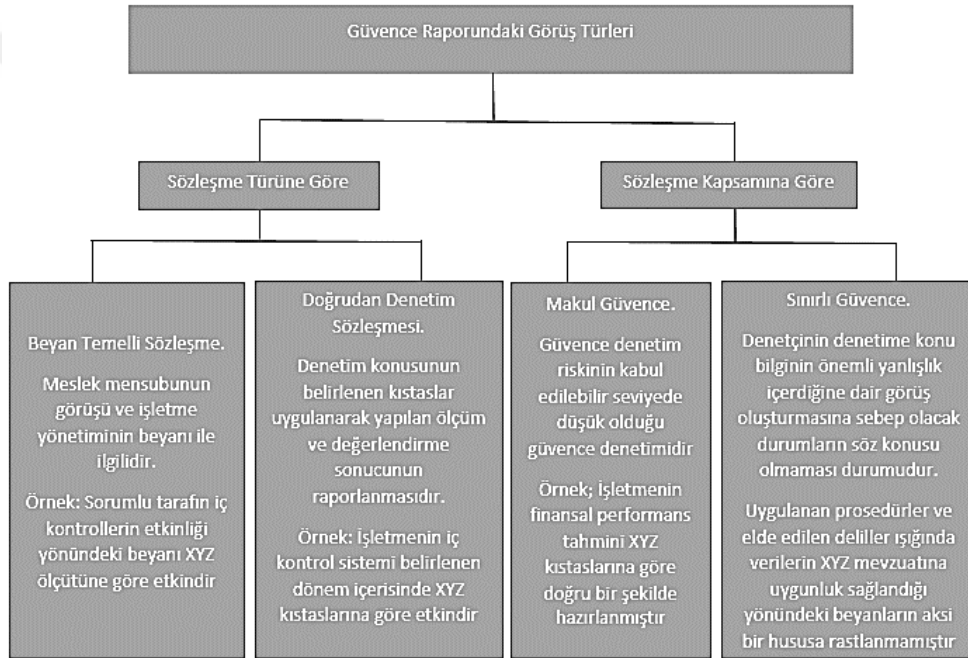
“Güvence raporları, her denetimin kendine özgü şartlarına uygun şekilde oluşturulur. Denetçi; başlıklar, paragraf numaraları ve koyu renkli metin gibi dizgisel araçlardan ve güvence raporunun açıklık ve okunaklılığını artıracak başka mekanizmalardan faydalanabilir” (GDS 3000, 2015, s. A160 68).

Raporun başlığında güvence raporu olduğunu gösteren, raporun yapısı hakkında bilgi veren bir başlık olması gerekmektedir. Güvence raporunun sunulduğu taraflar, bilgi kullanıcıları ve hitap ettiği kesim tespit edilmeli, raporlama çalışmasının amaçları açık ve anlaşılır bir şekilde ifade edilmelidir. Sözleşmenin amaçları, kapsamı ve döneminin tanımlanması ve belirtilmesi gerekir. Güvence raporundan sorumlu olan tarafın ve uygulayıcının görev ve sorumluluklarının yer aldığı raporda, sözleşmenin hangi standartlar çerçevesinde yapıldığı belirlenmelidir. Konunun belirlendiği ölçütler ve varsa önemli sınırlamalar açıklanmalıdır. Uzman meslek mensuplarının varmış olduğu kanıyı açıkça bildirerek raporların güvence seviyesini arttırması gerekmektedir. Sözleşmede birden fazla amaç var ise, her amaca ilişkin ulaşılan sonuç ve görüş ayrı ayrı bildirilmelidir.

Raporu hazırlayan şirket ya da kişinin ismi ve raporun yayınladığı yerin adının güvence raporunda belirtilmesi gerekmektedir (GDS 3000, 2018; akt Altıntaş,2014).

Uygulayıcı, kanıt toplayarak incelenen bilginin, önemli yanlışlık içermediği kanısına dayanak oluşturur. Yeterli kanıt toplanması ile elde edilen görüşler, güvence raporunda oluşabilecek hatanın ortadan kalkmasını sağlar (Dinç & Atabay, 2016, s. 1532). Güvence raporlarındaki görüş türleri Şekil 17’deki gibidir.

Şekil 17: Güvence Raporundaki Görüş Türleri



Şekil 17: Güvence Raporundaki Görüş Türleri

Kaynak: (GDS 3000, 2015).

• Sözleşme Kapsamına Göre

Meslek mensupları sözleşme kapsamına göre makul güvence sözleşmesi ve sınırlı güvence sözleşmesi olmak üzere iki farklı güvence seviyesi veren güvence sözleşmesi üstlenmektedir.

Makul güvence sözleşmesi, denetçinin denetime konu olan bilginin önemli yanlışlık içermediğine dair olumlu görüş ifade ettiği güvence sözleşmesidir (Yılmaz & Karakaya, 2020, s. 457). Makul güvence sözleşmesinin amacı, sözleşme koşulları kapsamında ulaşacağı kanıya

dayanak güvence riskinin kabul edilebilir düşük bir seviyeye indirilmesidir (GDS 3000, 2015: A3).

Sınırlı güvence sözleşmesi işletmelerin sunmuş olduğu verilerin bağımsız denetçi tarafından uygun prosedürler ve kanıtlar uygulanarak yapılan incelemeler sonucunda verilerin önemli yanlışlık içerdiğine dair herhangi bir bulguya rastlayıp rastlamadığına dair sonuç bildirdiği güvence sözleşmesidir (GDS 3000, 2015: Md 12.). Sınırlı güvence sözleşmesi denetim riskinin kabul edilebilir düzeyde tutulmaya çalışıldığı denetim türüdür. Sınırlı güvence, kapsam olarak makul güvence seviyesine göre daha dardır (Kesik, 2020, s. 11).

Makul güvence sözleşmesinde, güvence seviyesi arttırılmak istenen verilerin daha ayrıntılı testlere tabi tutularak incelenmesi sonucunda, sınırlı güvence sözleşmesinden daha yüksek oranda güvence elde edilir. Sınırlı güvence sözleşmesi, makul güvence sözleşmesine göre daha fazla uygulanmasına karşın makul güvence sözleşmesinden daha az kapsamlı bir denetimdir (Özerhan & Sultanoğlu, 2018, s. 65). Sınırlı güvence sözleşmesinde kullanılan prosedürlerin zamanı ve kapsamı, makul güvence sözleşmesine nispeten daha dar olmasına karşın denetçinin vardığı kanı daha anlamlı bir güvence seviyesine ulaşmasını sağlar (Kesik, 2020, s. 11). Makul güvencede denetçi görüşünü doğrudan açık bir şekilde ifade ederken, sınırlı güvencede denetçi görüşünü dolaylı bir şekilde ifade etmektedir (Altıntaş, 2010, s. 20). Denetçi denetimini gerçekleştirdiği konu içerisinde birden fazla durum ile karşılaşması halinde her durum için ayrı ayrı görüş bildirecektir (Ural, 2019, s. 59).

• Sözleşme Türüne Göre

Sözleşme türüne göre güvence denetimlerinde, denetim faaliyeti bağımsız denetçi ya da bağımsız denetçi dışındaki alanında uzman kişiler tarafından gerçekleştirilir. Sözleşme türüne göre güvence denetimi, Beyan Temelli Sözleşme ve Doğrudan Denetim Sözleşmesi şeklinde ikiye ayrılır.

Beyan Temelli Sözleşme: Bağımsız denetçi dışındaki tarafların denetimi istenen bilgilerin güvenliğini arttırmaya yönelik gerçekleştirdiği çalışmalar sonucunda vardığı kanıyı beyan ettiği raporları kapsamaktadır.

Sürdürülebilirlik ve mevzuata uygunluk gibi konularda, sorumlu tarafın beyanları doğrultusunda gerçekleştirilen güvence denetimlerinde, bilgilerin önemli yanlışlık, hata ve hile içerip içermediği ortaya çıkarılmaktadır (Yılmaz & Karakaya, 2020, s. 457).

Doğrudan Denetim Sözleşmesi: Denetçinin, güvence sözleşmesinde belirlenen dayanak denetim konusunu önceden belirlenen kıstasları uygulamak suretiyle gerçekleştirdiği denetim çalışmasında vardığı kanıyı güvence raporunun bir parçası olarak sunduğu denetimdir. Doğrudan denetim, denetçinin ölçüm ve değerlendirmeler sonucunda oluşturduğu raporlarla ilgilenir (GDS 3000, 2015: Md 12.).

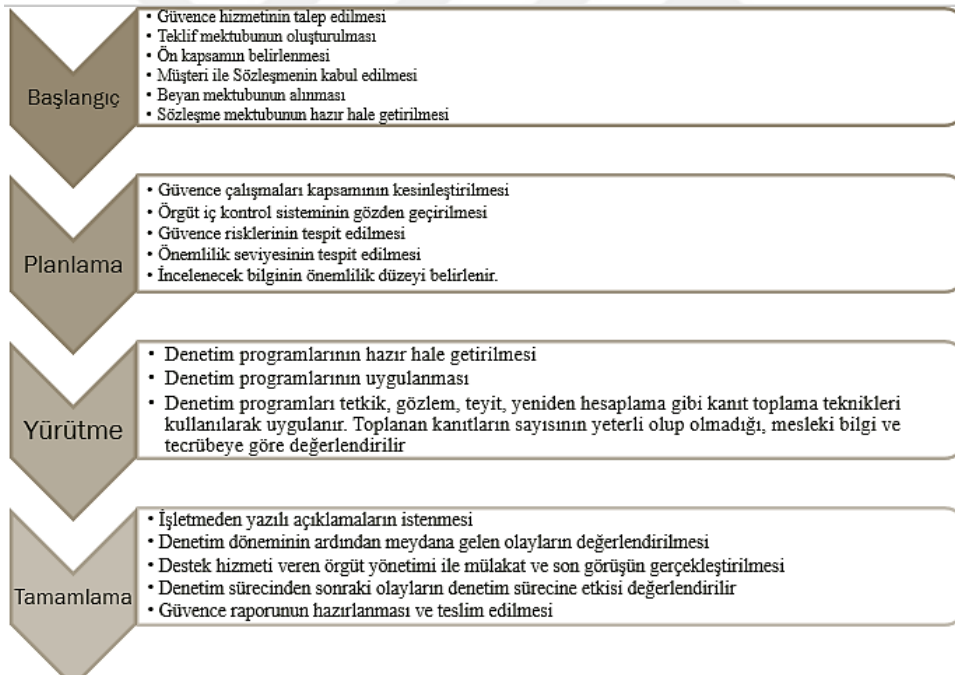
Doğrudan denetim faaliyeti bağımsız denetçilerce gerçekleştirilirken, beyana dayalı güvence sözleşmesi ise alanında uzman meslek mensuplarınca gerçekleştirilir (Yılmaz & Karakaya, 2020, s. 457).

2.7. GDS 3000 Standardı Kapsamında Denetim Süreci

Bağımsız denetim süreciyle benzer sürece sahip olan güvence denetim süreci, denetim talep edenler ve uygulayıcılar nezdinde gerçekleştirilen çalışmalar bütünüdür (Yanık & Sultankhanova, 2020). Güvence denetim süreci, müşteri işletmenin, alanında uzman meslek mensubundan güvence talebinde bulunması ve mutabakata varılması halinde, güvence sözleşmesi imzalanması süreciyle başlar. Denetimin planlanması, yürütülmesi ve denetim raporunun sunulması ile güvence denetim süreci tamamlanır.

“Güvence denetimini gerçekleştiren denetçi ve denetim şirketlerinin GDS 3000 standardına uygun bir şekilde davranması gerekmektedir. Aksi halde güvence raporunun GDS 3000 standardına uygunluğu sağlanamaz. Denetime konu olan bilgilerin belirli bir kısmının denetime özgü GDS standartları ile denetlenmesi durumunda GDS 3000’e tabi denetim konuları ve ilgili GDS standartlarının belirtilmesi gerekmektedir. Denetçi güvence raporunda muğlak ifadelerden kaçınılmalı, raporun net ve kesin ifadelerle düzenlenerek kullanıcıların yanlış yönlendirilmesinin önüne geçmelidir.” (KGK, GDS 3000, madde 15, A170-A171).

Güvence süreci, başlangıç, planlama, yürütme ve tamamlama olmak üzere dört ana başlıktan oluşmaktadır. Güvence denetim süreci, bağımsız denetim sürecinde olduğu gibi denetimi talep edenler ve uygulayıcılar tarafından gerçekleştirilen çalışmaların olduğu bir süreçtir. Güvence denetim sürecinde “GDS 3000” standardı esas alınmakla beraber ilgili diğer standartlara uygun olmak suretiyle denetim çalışmaları gerçekleştirilir ve güvence raporu hazırlanır. Güvence denetim sürecinde denetçinin Kalite Kontrol standartlarını ve mesleki etik ilkelerini gözeterek çalışmalarını tamamlaması gerekmektedir (Yanık & Sultankhanova, 2020, s. 123). Güvence denetim sürecinin dört aşaması firmaların faaliyet gösterdiği sektöre göre değişiklik göstermektedir. Alanında uzman meslek mensubunun denetim sürecini planlarken, sektörü ve özelliklerini göz önünde bulundurması gerekmektedir (Yeşilçelebi, 2020, s. 108).



Şekil 18: Güvence Denetim Sürecinin Dört Aşaması

Kaynak: (Dinç & Atabay, 2016).

2.7.1. Güvence Denetimi Öncesi Faaliyetler

Güvence denetim hizmetlerinin ilk aşaması olan başlangıç aşaması işletmelerin, bağımsız denetim şirketlerinden güvence talebinde bulunmasıyla başlayıp bağımsızlık faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi, teklif mektubunun hazırlanması, ön kapsamın belirlenmesi, müşteri ve sözleşme

kabulü, beyan mektubunun alınması ve sözleşme mektubunun hazırlanmasını kapsayan bir süreçtir. Bağımsız denetçi işletmenin güvence ihtiyacını karşılamak üzere güvence talebini değerlendirir ve sözleşme mektubu hazırlanır ve planlama aşamasına geçilir (Dinç & Atabay, 2016, s. 1535).

“Denetçi, denetimin ön şartlarının mevcut olup olmadığının tespiti için, denetimin şartları hakkındaki ön bilgilere ve uygun taraf ve taraflarla yaptığı görüşmelere dayanarak uygun denetim şartlarının varlığını tespit eder.” (GDS 3000, Md:24). Denetçini güvence sözleşmesini kabul etmeden önce aşağıdaki kıstasların mevcut olmasını ister:

- (a) Tarafların görev ve sorumluluklarının, içinde bulunulan şartlarda uygun olup olmadığı
- (b) Denetimin aşağıdaki özelliklerin tamamını taşıyıp taşımadığı:
 - (i) Dayanak denetim konusunun uygun olması
 - (ii) Denetçinin denetime konu bilgilerin hazırlanmasında uygulanmasını beklediği kıstasların, ihtiyaca uygunluk, tamlik, güvenilirlik, tarafsızlık, anlaşılabilirlik, denetim şartlarına uygun olması
 - (iii) Denetçinin denetime konu bilgiler hazırlanırken uygulanmasını beklediği kıstasların hedef kullanıcıların erişimine sunulması
 - (iv) Denetçinin, bildireceği sonucu desteklemek için gerekli olan kanıtları elde edebileceği beklentisinin bulunması
 - (v) Denetçinin bildireceği sonucun, makul güvence denetimi veya sınırlı güvence denetimi için uygun olan biçimde yazılı bir rapor hâlinde sunulması ve
 - (vi) Sınırlı güvence denetimlerinde, denetçinin anlamlı bir güvence seviyesi elde edebilmeyi beklemesi dâhil, makul bir hedefin bulunması

“Kıstasların; hedef kullanıcıların dayanak denetim konusunun nasıl ölçüldüğünü veya değerlendirildiğini anlamasına olanak sağlayacak şekilde, hedef kullanıcılar tarafından erişilebilir olması gerekir. Kıstaslar,

Kamuya açık hâle getirmek, denetime konu bilgilerin sunumuna açık bir şekilde ilave edilmek, güvence raporuna açık bir şekilde ilave edilmek, zamanın saat ve dakika cinsinden ölçülmesine ilişkin kıstastaki gibi genel bir anlayış vasıtasıyla hedef kullanıcıların bilgisine sunulur” (GDS 3000, A:51).

“Bir sözleşmenin şartları veya bir sektör birliği tarafından yayımlanan ve yalnızca belli bir hedefe/amaca uygun olmasından dolayı o sektör mensupları tarafından erişilebilir olan kıstaslar gibi bazı kıstaslar, yalnızca bazı hedef kullanıcılar tarafından erişilebilir hâldedir” (GDS 3000, A:52).

“Bazı durumlarda güvence denetimi, daha geniş kapsamlı bir dayanak denetim konusunun yalnızca bir bölümüyle ilgili olabilir. Örneğin denetçi, bir işletme tarafından yürütülen ve çevre açısından pozitif çıktıları olan birkaç program gibi, işletmenin sürdürülebilir kalkınmaya olan katkısının bir yönü hakkında raporlama yapmak üzere görevlendirilebilir. Bu tür durumlarda denetimin, uygun bir dayanak denetim konusuna sahip olma özellikleri gösterip göstermediğini belirlerken denetçi, kendisinden hakkında raporlama yapılması istenen denetim yönüyle ilgili bilgilerin hedef kullanıcıların grup olarak bilgi ihtiyaçlarını karşılamasının mümkün olup olmayacağını ve denetime konu bilgilerin ne şekilde sunulacağı ve dağıtılacağını (örneğin işletmenin üzerine raporlama yapmadığı, daha az tercih edilen çıktıları olan ancak daha önemli olan programların olup olmadığını) değerlendirmesi uygun olabilir”(GDS 3000, md:44).

“Bir güvence denetiminin ön şartlarının mevcut olmaması durumunda denetçi, konuyu denetimi yaptıran tarafla müzakere eder. Ön şartların karşılanması için gerekli değişikliklerin yapılmaması durumunda denetçi, mevzuatla zorunlu kılınmadığı sürece, söz konusu denetimi bir güvence denetimi olarak kabul etmez. Bununla birlikte, söz konusu şartlar altında yürütülecek bir denetimde, ilgili GDS'lere uygunluk sağlanmış olmaz. Dolayısıyla denetçi, denetim raporunda, denetimin bu GDS'ye veya diğer GDS'lere uygun olarak yürütüldüğüne ilişkin bir atıfta bulunmaz” (GDS 3000, md:25).

“Denetimi yaptıran tarafın, güvence denetimi sözleşmesinde denetçinin yapacağı çalışmanın kapsamını sınırlandıracak şartlar teklif etmesi ve bu sınırlandırmanın denetime konu bilgi hakkında sonuç bildirmekten kaçınmasını gerektireceğine inanması hâlinde denetçi, mevzuatla aksi zorunlu kılınmadıkça, kapsamı sınırlandırılan bu sözleşmeyi bir denetim sözleşmesi olarak kabul etmez” (GDS 3000, md:26).

Meslek mensubu tarafından güvence hizmetinin kapsamının belirlenmesinin ardından, müşterinin güvence talebi değerlendirilerek güvence hizmetinin sunulup sunulmayacağı kararı verilir. Denetçi, güvence talebini değerlendirirken, müşterinin güvenilirliğini ve denetim ekibinin yeterliliğini değerlendirir (Atabay, 2018, s. 148). Denetim sözleşmesi imzalanmadan önce sözleşmenin kabulü ve sürdürülebilmesine ilişkin hususlar göz önünde bulundurulur. İşin kabul edilmesi halinde temel etik kuralların uygulanmasına engel tehditlerin olup olmadığı tespit edilir. Denetçi olası tehditleri tespit edebilmek için şirket ortakları ve yönetim ekibi hakkında bilgi toplamaya çalışır. Denetçinin makul güvenceye ulaşmasını engelleyen tehdit unsurlarının ortadan kaldırılmaması durumunda denetçi denetim işini üstlenmez. Sözleşmenin kabulü için gerekli ön şartların sağlanması halinde sözleşme kabul edilerek denetim çalışmalarına başlanır (Ural, 2019, s.54).

Denetçi aşağıdaki durumların varlığı halinde sözleşmeyi kabul eder ya da devam ettirir (GDS 3000, md:22).

- Denetçinin bağımsız çalışmasına engel olacak durumların olmaması ve etik hükümlerin kolayca uygulanabilir olması,
- Denetçi, denetim ekibinde bulunan kişilerin her birinin alanında uzman kişiler olması,
- Denetimin yürütüleceği esaslar üzerinde anlaşmaya varılması,

“Denetimi yaptıran tarafın, güvence denetimi sözleşmesinde denetçinin yapacağı çalışmanın kapsamını sınırlandıracak şartlar teklif etmesi ve bu sınırlandırmanın denetime konu bilgi hakkında sonuç bildirmekten kaçınmasını gerektireceğine inanması hâlinde denetçi,

mevzuatla aksi zorunlu kılınmadıkça, kapsamı sınırlandırılan bu sözleşmeyi bir denetim sözleşmesi olarak kabul etmez.” (GDS 3000, md:26).

Denetçi, güvence denetimi talebini incelemesi ve denetim yapmaya engel herhangi bir unsurun varlığının söz konusu olmaması durumunda sözleşme mektubunu hazırlar.

2.7.2. Güvence Denetimin Planlanması ve Yürütülmesi

Güvence sözleşmesinin imzalanmasının ardından denetçi, müşteri işletme ile mutabık kalarak bir denetim planı hazırlar. Denetçinin denetim planı hazırlarken, denetlenecek işletme faaliyetleri hakkında detaylı bilgiye sahip olması gerekmektedir. Bu bağlamda, denetim sürecinde işletme ile denetçi arasında, işletmeyi ve faaliyetlerini tanımaya yönelik yoğun bir bilgi müzakeresi gerçekleşmektedir. Meslek mensubunun güvence talebinde bulunan işletme hakkında edineceği bilgiler, denetim sürecini ve denetim sonucunu doğrudan etkileyecektir (Atabay, 2018, s. 182).

“Denetimin kapsamı, planlanması ve yönlendirilmesinin belirlenmesi ile denetçinin amacına ulaşmasını sağlamak için uygulanması gereken planlanmış prosedürlerin niteliği, zamanlaması ve kapsamının belirlenmesi dâhil denetçi, etkin şekilde yürütülmesini sağlamak üzere denetimi planlar” (GDS 3000, md:40).

Denetçi, kritik sözleşme bölümlerini detaylıca incelemek ve olası denetim problemlerini önceden tespit edip erkenden müdahale edebilmek için planlama yapar. Etkili bir planlama ile sözleşme hükümlerinin profesyonel bir şekilde uygulanması mümkündür (Yanık & Çil Koçyiğit, 2014, s. 132).

Güvence denetiminin planlamasının ardından planlama belgesi düzenlenir. Planlama belgesinin düzenlenmesiyle yerinde denetim çalışmaları başlamadan önce, sözleşmenin belirleyici unsurları, güvence talebinde bulunan işletmenin iç kontrol sisteminin analizi, risk değerlendirme ve önemlilik düzeyi tespit edilmiş olur (Atabay, 2018, s. 166).

Güvence denetimi planlanırken denetçinin dikkat etmesi gereken temel hususlar şu şekildedir (Yanık & Çil Koçyiğit, 2014, s. 132):

- Sözleşme hükümleri,
- Üzerinde güvence sözleşmesi hazırlanan konunun özellikleri ve kriterleri,
- Sözleşme süreci,
- Elde edilen kanıtların kaynağı,
- Meslek mensubunun işletme ve çevresi hakkındaki bilgisi ve tutumu,
- Bilgi kullanıcılarının taleplerinin tespit edilmesi, sözleşme riski, önemlilik kavramı,
- Uzman bilgilerinden faydalanılmasıyla elde edilen katkının yapısı, boyutu ve hükümleri

Meslek mensubunun denetim çalışmaları sırasında, mesleki kararlarını uygularken aşağıdaki hususlara dikkat edilmesi gerekmektedir (Yanık & Çil Koçyiğit, 2014, s. 132):

- Konunun güvence denetimine tabi olabilme niteliği,
- Denetimde kullanılan ölçütlerin güvenilir, eksiksiz, tarafsız ve anlaşılabilir olması,
- Uzmanla ihtiyaç duyulacak konuların belirlenmesi ve uzmanın beceri, donanım ve yeteneğinin meslek mensubuna denk olması,
- İleri kanıt toplama teknikleri kullanarak sözleşme riskini makul bir seviyeye indirmek,
- Sunulan kanıtların doğruluğunun değerlendirilmesi,

Planlama, güvence denetim sürecinin bir bölümüne değil geneline yayılmıştır. Denetçinin, denetim sürecinde elde ettiği kanıtlar, ön göremediği olaylar, sözleşme şartlarında meydana gelen değişiklikler gibi hususlar denetim planının revize edilerek olası yeni durumlara uyumlu ve etkili hale getirilmesine imkân tanır (GDS 3000, A:88).

2.7.3. Güvence Sonucunun Oluşturulması

Meslek mensubu, güvence denetimi hizmeti sunduğu konu hakkında önemlilik seviyesini göz önünde bulundurarak elde ettiği kanıtlar ışığında

güvence sonucuna ulaşır. Kanıtlar güvence sonucunun ve güvence raporunun destekleyicisi niteliktedir.

“Denetçi, denetime konu bilgilerin önemli yanlışlık içerip içermediği konusunda bir sonuca ulaşır. Bu sonuca ulaşırken denetçi, elde edilen kanıtların yeterliliği ve uygunluğu konusunda ulaştığı sonucu ve düzeltilmemiş yanlışlıkların tek başına veya toplu olarak önemli olup olmadığı konusunda ulaştığı sonucu dikkate alır” (GDS 3000, md:65).

“Kanıtın güvenilirliği, kanıtın kaynağından ve niteliğinden etkilenir ve kanıtın elde edildiği şartlara bağlıdır. Farklı türdeki kanıtların güvenilirliklerine ilişkin genellemeler yapılabilir, ancak bu genellemeler önemli istisnalara tabidir. Kanıtlar uygun taraf ve taraflar dışındaki kaynaklardan elde edilse dahi, bu kanıtların güvenilirliğini etkileyebilecek durumlar mevcut olabilir. Örneğin, dış kaynaktan elde edilen bir kanıt, kaynağın yeterli bilgiye sahip olmaması veya tarafsız olmaması durumunda güvenilir olmayabilir” (GDS 3000, A:149).

“Kanıtlar, denetçinin ulaştığı sonucun ve güvence raporunun desteklenmesi için gereklidir. Kanıtlar, yapı olarak kümülatiftir ve öncelikle denetim sırasında uygulanan prosedürlerden elde edilir. Bununla birlikte kanıtlar, daha önce yürütülen denetimlerden veya denetim şirketinin müşteri ilişkisinin kurulması ve devam ettirilmesine ilişkin kalite kontrol prosedürleri gibi diğer kaynaklardan elde edilen bilgileri de içerebilir. Kanıtlar, uygun taraf ve tarafların içinden ve dış kaynaklardan elde edilebilir. Ayrıca kanıt olarak kullanılabilecek bilgiler, uygun taraf ve taraflarca istihdam edilmiş veya görevlendirilmiş bir uzman tarafından hazırlanmış olabilir. Kanıtlar, denetime konu bilgilerin unsurlarını destekleyen ve doğrulayan bilgiler ile denetime konu bilgilerin unsurlarıyla çelişen her türlü bilgiyi kapsar. Ayrıca bazı hâllerde bilginin bulunmaması durumu da denetçi tarafından kullanılır ve böylelikle bu durum bir kanıt teşkil eder. Güvence sonucu oluşturulmasına yönelik denetçi çalışmalarının büyük bir bölümünü, kanıtların elde edilmesi ve değerlendirilmesi oluşturur.” (GDS 3000, A:147).

“Kanıtın yeterliliği ve uygunluğu birbirleriyle ilişkilidir. Yeterlilik, kanıtın miktarının ölçütüdür. İhtiyaç duyulan kanıt miktarı, denetime konu bilgilerin önemli yanlışlık içermesine ilişkin risklerden ve ilgili kanıtın kalitesinden etkilenir. Ancak daha fazla kanıtın elde edilmesi, kanıtın düşük olan kalitesini telafi etmeyebilir.” (GDS 3000, A:148).

“Uygunluk, kanıtın kalitesinin ölçütüdür. Diğer bir ifadeyle uygunluk, denetçinin ulaşacağı sonucun desteklenmesinde kanıtın ihtiyaca uygunluğu ve güvenilirliğidir. Kanıtın güvenilirliği, kanıtın kaynağından ve niteliğinden etkilenir ve kanıtın elde edildiği şartlara bağlıdır. Farklı türdeki kanıtların güvenilirliklerine ilişkin genellemeler yapılabilir, ancak bu genellemeler önemli istisnalara tabidir. Kanıtlar uygun taraf ve taraflar dışındaki kaynaklardan elde edilse dahi, bu kanıtların güvenilirliğini etkileyebilecek durumlar mevcut olabilir.” (GDS 3000, A:149).

“Yeterli ve uygun kanıtın elde edilmesi açısından; belirli bir dönemi kapsayan denetime konu bilgilere ilişkin güvence elde etmek, genellikle belirli bir tarihe ait denetime konu bilgilere ilişkin güvence elde etmekten daha zordur. Ayrıca, süreçlere ilişkin varılan sonuçlar genelde denetimin kapsadığı dönemle sınırlıdır. Denetçi, sürecin ileride öngörülen şekilde işlemeye devam edip etmeyeceği konusunda herhangi bir sonuca varamaz.” (GDS 3000, A:151).

“Denetçinin ulaşacağı sonuca dayanak teşkil edecek olan yeterli ve uygun kanıtın elde edilmiş olup olmaması, bir mesleki muhakeme konusudur. Bazı durumlarda denetçi, kanıtlardan, planlanan prosedürler yoluyla elde etmeyi beklediği yeterliliği ve uygunluğu elde edemeyebilir. Bu tür durumlarda denetçi, uygulanan prosedürlerden elde edilen kanıtların, denetime konu bilgilerle ilgili bir sonuca ulaşabilmesi için yeterli ve uygun olmadığını kabul eder.” (GDS 3000, A:152-153).

“Yeterli ve uygun kanıt elde edememesi durumunda denetçi, bir kapsam kısıtlamasından söz edileceğinden sınırlı olumlu sonuç bildirir, sonuç bildirmekten kaçınır veya mevzuatla izin verilmesi hâlinde uygun görürse denetimden çekilir.” (GDS 3000, md:66).

2.7.4. Güvence Raporunun Hazırlanması ve Görüş

Güvence denetim sürecinin son aşaması güvence raporunun hazırlanma aşamasıdır. Meslek mensubu güvence süreci sonucunda vardığı kanı doğrultusunda güvence raporu hazırlayarak bilgi kullanıcılarına sunar. Alanında uzman meslek mensubu, yazılı bir rapor hazırlamak şartı ile ulaşılan sonucu beyan eder. Denetçinin sözlü rapor, sembollerle ve bir başka şekilde görüşünü sunması, ilgili tarafların güvence denetiminin sonucunun yanlış anlaşılmasına neden olabilir. Bu bağlamda, sözlü rapor ve sembollerin kullanılması halinde bilgi kullanıcılarının yazılı rapora her an erişilebiliyor olması gerekir (GDS 3000, A:159).

Meslek mensuplarının, güvence raporu hazırlarken kullanabileceği standartlarla belirlenmiş bir rapor formatı bulunmamaktadır. Güvence Denetim raporlarının hazırlanmasında kullanılan GDS 3000 standardı güvence raporlarının formatından ziyade içeriği hakkında temel hususları ele alan ilke esaslı bir standarttır. Hazırlanacak raporların formatı, denetimin kendine özgü sürecine bağlı olarak farklılık gösterir (GDS 3000, A:160).

Denetçi, bilgi kullanıcılarına yönelik hazırladığı güvence raporlarında kısa veya uzun rapor biçimlerinden birini tercih edebilir. Kısa rapor, güvence denetimi hakkında genel bilgiler içerirken, uzun rapor denetçinin ulaştığı kanıyı etkilemeyecek pek çok bilgiyi barındıran daha geniş kapsamlı bilgiler içermektedir. Uzun raporlarla, bilgi kullanıcılarının kurumlar hakkında daha geniş kapsamlı bilgi sahibi olması ve beraberinde kurumlara karşı güven duygusunu pekiştirmesi amaçlanır. Denetim sözleşmesinin şartları, kullanılan geçerli kıstaslar, denetimin belli yönleri ile ilgili bulgular, denetçi ve denetime katılan diğer kişilerin nitelik ve tecrübeleri hakkındaki detaylı bilgiler, önemlilik seviyesine ilişkin açıklamalar, gerekli durumlarda denetçinin sunduğu tavsiyeler uzun raporlarda bulunan bilgiler arasındadır (GDS 3000, A:161).

Güvence raporlarının standart bir formatı bulunmamakla birlikte asgari hususları GDS 3000’de şu şekilde ele alınmıştır;

“Başlık”: Sunulan raporun, bağımsız güvence raporu olduğunu belirten, meslek mensupları tarafından hazırlanan diğer raporlardan ayırt etmeye yarayan, güvence raporunun yapısını açıkça gösteren bir başlığa sahip olması gerekmektedir (GDS 3000, A:162).

“Muhatap”: Güvence raporunun sunulduğu bilgi kullanıcılarının tümüdür. Güvence raporlarında muhatap, güvence beyanı isteyen taraf olmakla beraber ilgili taraf ya da tarafların kimliği ve adreslerini de belirler (Yanık & Çil Koçyiğit, 2014, s. 135).

“Denetime konu bilgiler ve dayanak denetim konusu”: Denetçi gerek görmesi halinde güvence raporunun sonuç bölümünde denetimin konusu ve güvence seviyesi hakkında açıkça bilgi verir. (GDS 3000, A:165).

“Açıklama”: Sorumlu taraf belirlenerek sorumlu taraf ve meslek mensubunun görev ve sorumlulukları ifade edilir.

“Sözleşmenin hangi standartlar çerçevesinde düzenlendiği belirlenir”

“Kıstaslar/Ölçütlerin saptanması”: Meslek mensubunu denetim çalışmalarında kullandığı kıstasları ve güvence sonucuna ulaşmak için yararlandığı ölçütlerin belirlenmesi işlemidir. Kullanılan ölçüt ve kıstaslarda değişikliğe gidilmesi halinde ilgili taraf bilgilendirilmelidir (GDS 3000, A:165). Sözleşme konusuna ilişkin özel olarak hazırlanmış kıstasların uygulanması halinde raporda açıkça belirtilmelidir. Yapısal sınırlamalar hakkında bilgi verilerek bu sınırlamalar sonucunda gelecekte güvence sonucunda değişiklik olabileceği belirtilmelidir (GDS 3000, A:166-167). Sorumlu tarafın dayanak denetim konusundan sorumlu olduğu, ölçüm ve değerlendirmeyi yapan tarafın uygun ölçüt ve kıstaslar uygulamaktan sorumlu olduğu ve güvence hizmeti veren bağımsız denetçinin sorumlu diğer iki taraftan etkilenmeden sonuç beyan edeceği tanımlanmalıdır (GDS 3000, A:168). Güvence hizmeti veren kuruluş, KKS 1 standardına uygun hareket ettiğini, gerekli mevzuat hükümlerine, denetim standartlarına ve kalite kontrol standartlarına bağlı olarak çalıştığını belirtmelidir (GDS 3000, A:171).

“Yürütülen Çalışmanın özeti”: Meslek mensubunun ulaştığı sonucun hedef kullanıcılar tarafından anlaşılmasını kolaylaştırmak amacıyla tarafsız bir biçimde ifade etmesidir (GDS 3000, A:174).

“Denetçinin ulaştığı sonuç”: Meslek mensubu, dayanak denetim konusu hakkında rapor kullanıcılarını bilgilendirerek sözleşme türü doğrultusunda makul veya sınırlı seviyede güvence sonucunu belirtir. Meslek mensubunun güvence denetim sonucunda olumlu görüş dışında bir görüş açıklaması halinde bu görüşün sebebi bildirilir (GDS 3000, A:179).

“Denetçinin imzası”: Denetçinin imzası, mevzuata uygun olmak şartıyla, denetçinin kendi adına veya denetim kuruluşu adına ya da her ikisi adına atılır (GDS 3000, A:184).

“Tarih” ve “Denetçinin adresi” Güvence raporunun düzenlendiği tarih ve adrestir (GDS 3000, A:184-185).

Meslek mensubu güvence denetimi sonucunda elde ettiği kanıyı yanlışlığa mahal vermeyecek şekilde açıkça belirtir. Denetçinin makul güvence elde etmesini sağlayacak kanıtların yeterli seviyede ve uygun olması gerekmektedir. Dayanak denetim konusuna ilişkin elde edilen kanıtlar değerlendirilirken kanıtların yeterliliği, uygunluğu ve varsa düzeltilmeyen hataların önemlilik seviyesi değerlendirilir. Denetçi, kanıtların güvenilirliğini mesleki şüphe ve kişisel tecrübesine dayanarak değerlendirir, gerekli görmesi halinde yeniden kanıt toplama çalışması yaparak ilave kanıt elde eder. Yeterli ve uygun kanıt elde edilmesi halinde denetçi olumlu görüş bildirerek süreci tamamlar (GDS 3000, md:72).

Denetçi güvence denetimi için gerekli şartlar sağlanamaması durumunda kanunlara uygun bir şekilde denetimden çekilebilir, şartlı, olumsuz ya da görüş bildirmeme haklarını kullanabilir (GDS 3000, A:40-43). Denetçi aşağıdaki sonuçların elde edilmesi halinde olumlu sonuç bildirir (GDS 3000, md:72):

- a) *“Makul güvence denetiminde; denetime konu bilgilerin, tüm önemli yönleriyle, geçerli ölçütlere uygun olarak hazırladığı” veya*
- b) *“Sınırlı güvence denetiminde; uygulanan prosedürler ve elde edilen kanıtlara dayanarak, denetime konu bilgilerin tüm önemli yönleriyle*

geçerli kıstaslara uygun olarak hazırlanmadığı kanaatine varmasına sebep olan herhangi bir hususun dikkatini çekmediği, sonucuna varması halinde olumlu sonuç bildirir”.

Aşağıdaki durumların var olması halinde denetçi olumlu sonuç dışında görüş bildirir (GDS 3000, md:74):

- a) *“Denetçinin güvence denetim faaliyetleri esnasında sorumlu tarafça denetim çalışmalarını engellenmesi, yeterli kanıt toplanamaması ve beraberinde güvence sonucuna ulaşamaması durumunda denetçi sınırlı olumlu görüş ya da görür bildirmekten kaçınmaya gidebilir.”*
- b) *“Denetçi mesleki muhakemesine göre, denetime konu bilgilerin önemli yanlışlık içeriyor olması durumunda denetçi sınırlı olumlu sonuç ya da olumsuz sonuç bildirir.”*

“Denetçinin yaşadığı kapsam kısıtlaması nedeniyle olumlu sonuç dışında bir sonuç bildirebilmesi için meslek mensubunun denetime konu olan bilgilerin önemli yanlışlığa sebebiyet vermesi ve bu husus ve hususların varlığından haberdar olması gerekmektedir. Meslek mensubu hazırladığı güvence raporunda da kapsam kısıtlamasına maruz kaldığı ve denetime konu bu bilgilerin önemli yanlışlıklara sebebiyet verdiğine ilişkin açıklamalarda bulunması gerekmektedir” (GDS 3000, md:74).

Olumlu sonuç dışındaki sonuçlar ve olumlu sonuç dışında sonuç bildirilmesine neden olacak hususları içeren paragrafların üst kısmına bir başlık eklenmesi, denetçi raporunun anlaşılabilirliğini artırır. Uygun olan başlıklar, -uygun hallerde- “Sınırlı Olumlu Sonuç”, “Olumsuz Sonuç” veya “Sonuç Bildirmekten Kaçınma” veya “Sınırlı Olumlu Sonucun Dayanağı”, “Olumsuz Sonucun Dayanağı” başlıkları örnek verilebilir (GDS 3000, A:183).

Denetçi, kanıt toplama çalışmalarında güvence sonucuna ulaşmasını sağlayacak yeterli miktarda ve nitelikte topladığı kanıtları değerlendirir. Toplanan kanıtların meslek mensubunun baz aldığı değerlendirme ölçütlerine uyumsuz olması ve bu uyumsuzlukların önemlilik seviyesinin

yüksek olması bilgi kullanıcılarının karar alma sürecini doğrudan etkiliyorsa olumsuz sonuç bildirir (Atabay, 2016, s. 31)

Meslek mensubu güvence sözleşmesinin imzalanmasının ardından yaptığı incelemelerde güvence sözleşmesine konu olan bilgilerin ölçülmesinin mümkün olmadığını tespit etmesi halinde (Sultankhanova, 2020, s. 158);

- a) Bilgi kullanıcılarının doğru bilgi elde edememesi halinde denetçi şartlı görüş veya olumsuz görüş bildirebilir.
- b) Denetime konu olan bir husus ya da hususların denetimin geneline olan etkisinin önemli olmaması veya sistemi etkilememesi halinde sınırlı olumlu sonuç ya da sonuç bildirmekten kaçınmayı gerektirmeyebilir, bu durumda denetçi sınırlı olumlu sonuç bildirmelidir. Meslek mensubu sınırlı olumlu sonuç bildirmesi halinde bu durumun bir istisna olduğunu özellikle bildirmelidir.

“Denetçinin mesleki muhakemesinden yola çıkarak denetime konu olan bir hususun etkilerinin ve olası etkilerinin olumsuz sonuç ya da sonuç bildirmekten kaçınılmasını gerektirecek derecede önemli ve yaygın olmaması durumunda denetçi sınırlı olumlu görüş bildirir (GDS 3000, md:75).”

“Yaygın ifadesi” ifadesi, yanlışlıkların denetime konu bilgiler üzerindeki etkisini veya yeterli ve uygun kanıt elde edemediği durumlarda tespit edilemeyen yanlışlıkların muhtemel etkilerini tanımlar. Denetçi mesleki muhakemesinden yola çıkarak denetime konu bilgiler üzerinde yaygın etkiye sahip olaylar şöyledir:

- (a) Denetime konu bilgilerin geneline yaygın olması,
- (b) Denetime konu bilgilerin birkaç hususunda sınırlı olmaları durumunda, bu bilgilerin denetim konusunun önemli bir bölümünü temsil ediyor ve edebilecek olması halinde,
- (c) Açıklamalara ilişkin olarak, hedef kullanıcıların denetime konu bilgileri anlaması açısından temel teşkil ederler.

Diğer görüş türlerinin raporlardaki sunumu şu şekildedir;

“Raporumuzun sınırlı olumlu sonucun dayanağı bölümünde açıklanan hususun etkisi dışında, uygulanan prosedürlere ve elde edilen kanıtlara dayanarak. [Uygun tarafın] işlemenin XYZ mevzuatına uygunluk sağladığı yönündeki beyanının tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun bir biçimde sunulmadığı kanaatine varmamıza sebep olan herhangi bir husus dikkatimizi çekmemiştir.” (GDS 3000, A:191).

“Raporumuzun Sonuç Bildirmekten Kaçınma Dayanağı bölümünde açıklanan hususun öneminden dolayı, [uygun tarafın] beyanı hakkında bir sonuca varabilmemizi sağlayacak yeterli ve uygun kanıt elde edemedik. Dolayısıyla bu beyan ile ilgili herhangi bir sonuç bildirmemekteyiz.” (GDS 3000, A:191).

“Raporumuzun Olumsuz Sonucun Dayanağı bölümünde açıklanan hususun öneminden dolayı, [uygun tarafın] işletmenin XYZ mevzuatına uygunluk sağladığı yönündeki beyanı gerçeğe uygun bir biçimde sunulmamıştır.” (GDS 3000, A:191).

LİTERATÜR İNCELEMESİ

Tablo 12: Literatür İncelemesi

YAZARLAR	ÇALIŞMANIN AMACI	YÖNTEMİ	BULGULAR
1)Selimoğlu, Yanık(2020)	Güvence hizmetlerine ilişkin yasal düzenlemeler ve güvence hizmetleri sürecinin aşamalarının bilinirliğini ve uygulanabilirliğini arttırmak.	10 güvence denetim standardı ve uygulamalı örnekleri incelenerek yayımlanan güvence beyanlarına içerik analizi uygulanmıştır.	Küresel gelişmeleri takip eden şirketler aracılığıyla güvence beyanı uygulamaları her geçen gün artış gösterecektir.
2)Özbay(2019)	Türkiye'de faaliyet gösteren halka açık işletmelerin finansal olmayan verileri raporlama oranının tespit edilmesi.	2006-2017 yılları arası BİST Tüm endeksinde yer alan 100 şirkete ait 1200 sosyal rapor verisi 8 grup 24 alt başlık altında incelenerek içerik analizi uygulanmıştır.	İşletmelerin sosyal raporlar yoluyla finansal olmayan verileri bilgi kullanıcılarıyla paylaşma ihtiyacın yıllar itibariyle artış gösterdiği tespit edilmiş.Ülkemizde yayımlanan finansal olmayan raporların sayısının ve niteliğinin her geçen gün artacağı beklenmektedir.
3)Özdemir,Pamukçu (2016)	Şirketlerin BİST Sürdürülebilirlik Endeksi öncesi ve sonrası sürdürülebilirlik raporu aksiyonlarının incelenmesi. Türkiye’de kurumsal sürdürülebilir raporlama ve sürdürülebilir muhasebe unsurlarının gelişimine katkıda bulunmak.	2014 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan 15 işletmenin 2007 yılından 2014 yılına kadar sunduğu sürdürülebilirlik raporlara içerik analizi uygulanmıştır.	2007 yılından 2014 yılına devamlı sürdürülebilirlik raporu yayımlayan işletmelerin 2014 BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer aldığı tespit edilmiştir.2014 BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde en fazla mali kuruluşlar sektöründe faaliyet gösteren işletme mevcuttur. İşletmelerin finansal olmayan verileri şeffaf bir şekilde bilgi kullanıcılarına sunduğu tespit edilmiştir. Sürdürülebilirlik raporu yayımlayan işletme sayısının her geçen gün artacağı beklenmektedir.
4)Sultankhanova (2020)	Sürdürülebilirlik raporlarının bilgi kullanıcılarına faydası ve raporların güvence denetiminden geçmesinin öneminin belirlemek. Sürdürülebilirlik raporlarında öncelik verilen bilgilerin güvence denetiminden geçme gerekliliğinin tespiti	52 öğretim üyesi 111 lisansüstü öğrencisine 180 bağımsız denetçi ile gerçekleştirilen anket çalışmalarında toplanan verilere regresyon analizi uygulanmıştır. Türkiye’de 2018 yılında yayımlanan sürdürülebilirlik raporlarına verilen güvence raporlarının içeriği analiz edilmiştir.	Sürdürülebilirlik raporlarının güvence denetimine tabi tutulması gerektiğini güvence beyanı sunulan raporların karar alıcılara fayda sağladığı sonucuna ulaşılmıştır. İşletmelerin sürdürülebilirlik performansının artması sürdürülebilirlik raporlarında yer alan tüm bilgilerin güvence denetiminden geçmesi ile mümkün olup yetkili kuruluşların katkısı ile sürdürülebilirlik raporlarının ve güvence denetim çalışmalarının yaygınlaşması mümkündür.

Tablo 12: Literatür İncelemesi (Devamı)

YAZARLAR	ÇALIŞMANIN AMACI	YÖNTEMİ	BULGULAR
5)Gümrah (2018)	Sürdürülebilirlik raporlarının niteliksel olarak değerlendirilebilmesi ve GRI'nin içerik analizlerinde kullanılabilir etkili bir puanlama modeli oluşturmak.	Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan 10 firmanın 2014 ve 2015 yıllarında yayınlamış olduğu 20 sürdürülebilirlik raporuna içerik analizi ve CAMELS derecelendirme sistemi uygulanmıştır.	Sürdürülebilirlik raporların niteliksel değerlendirmeye tabi tutulabilmesini ve inceleme sonucunda puanlama modeli uygulanması gerektiğini ortaya koymuştur. Türkiye'de yayınlanan sürdürülebilirlik raporları niteliksel olarak değerlendirilmiş en zayıf nitelik kriteri "güvenilirlik" olarak gelmiştir.
6)Ural (2019)	Tarihi finansal bilgilerin bağımsız denetim işlemi dışındaki güvence denetim hizmetlerini düzenlemek ve güvence denetim işlemlerinde yol göstermektir.	GDS 3000 standardının uygulanmasına ilişkin Z Bankası'nın 2017 yılı sürdürülebilirlik raporunda yer alan sınırlı güvence raporunun incelenmesi.	Kamu kurum ve otoritelerinin desteği ile GDS 3000 standardının bilinirliği artırılmalı ve meslek mensupları standart hakkında uzmanlık kazanması gerekmektedir.
7)Sultanoğlu ve Özerhan (2020)	Türkiye'de 2010-2018 yılları arasında BİST Sürdürülebilirlik Endeksi ve CDP raporları arasındaki ilişkinin tespiti. Sürdürülebilirlik endeksinde yer almanın CDP beyanı ile bir ilişkisi olup olmadığının değerlendirilmesidir.	2010-2018 yılları arası gönüllü olarak CDP anketine katılım düzeyleri ve aldıkları puanlar içerik analizi ile incelenmiştir. Sürdürülebilirlik endeksi ile CDP raporlaması arasındaki ilişki irdelenmiştir.	CDP Anketine katılan işletme sayısı artış göstermiş fakat yeterli düzeyde değildir. BİST Sürdürülebilirlik Endeksinin CDP raporlarına katkı sağladığı anlaşılmıştır.
8)Altun (2018)	Kurumsal raporlamanın kapsamı, gelişimi ve ilkelerinin sürdürülebilirlik raporlama ilkeleri ve küresel sürdürülebilirlik raporlama çerçevesinde açıklanması	Küresel Raporlama İlkelerinin tanımlanarak sürdürülebilirlik raporlama ilkeleri çerçevesinde finansal olmayan bilgilerin raporlanması incelenmiştir.	Finansal olmayan verilerin yayınlanma bilinci artmakla beraber bu verileri sunmada kullanılan raporlama standartları artmıştır. En çok tercih edilen standart ise GRI'dir.
9)Aytar (2019)	BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan işletmelerin sektörel bazda sınıflandırılarak kurumsal sosyal sorumluluk çalışmalarına verdiği önemi tespit etmek.	Kasım 2018- Ekim 2019 döneminde BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan ve değerlemeye tabi tutulan 71 şirketin kurumsal sosyal sorumluluk çalışmalarına içerik analizi uygulanmıştır.	Sürdürülebilirlik Endeksi içindeki şirketlerin KSS faaliyetleri eğilimlerinin işletme ve sektör grupları açısından farklılık taşıdığı tespit edilmiştir. Literatürde sürdürülebilirlik raporlarında üzerinde en fazla durulan konu enerji ve toplum sağlığı olmasına karşın raporlar da yeterince üzerinde durulmamıştır.
10)Atabay ve Dinç(2016)	Güvence denetim hizmetinin tanımı, türleri, unsurları, amaçları ve güvence denetim süreci tanıtılması	Güvence denetim hizmeti ve güvence denetim standartları tanımlanmıştır.	Güvence Denetim Hizmetine tanınması ve öğrenilmesi gerekliliğini ortaya koymuştur.Meslek örgütleri ve akademisyenler tarafından gerçekleştirilen eğitim, seminer ve yayınlarla güvence denetim bilinci oluşturulmalıdır.

Tablo 12: Literatür İncelemesi (Devamı)

YAZARLAR	ÇALIŞMANIN AMACI	YÖNTEMİ	BULGULAR
11)Eş(2008)	Sürdürülebilirlik performansının ölçümünde kullanılan kriterlerin tespit edilmesi.Sürdürülebilirlik kavram, kapsam ve boyutlarının anlatılması.Firma düzeyinde sürdürülebilir performans ölçümünü.	British Petroleum(BP) firmasının 2003-2006 yılları arasında yayınladığı sürdürülebilirlik raporlarının Entropi, Electre ve Topsis yöntemleri kullanılarak sürdürülebilirlik performansı ölçülmüştür.	Sürdürülebilirliği ölçmek amacıyla da bu çalışmada 10 ekonomik, 15 çevresel ve 14 sosyal olmak üzere toplam 39 gösterge değerlendirilmiştir. Sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlik performans ölçümünde kullanılacak kriterler belirlenmiştir.
12)Şen ve Hatunoğlu(2019)	BIST Sürdürülebilirlik Endeksinde kayıtlı olan şirketleri üzerinde kurumsal sosyal sorumluluk raporlamasına etki eden faktörlerin belirlenmesi.	2014-2018 yıllarında işlem gören şirketler faaliyet raporları ve sürdürülebilirlik raporları içerik analizi yöntemi, değişkenler esas alınarak regresyon analiz yöntemi, değişkenler arasındaki bağlantının tespiti için korelasyon analizi ve VIF değerleri esas alınarak belirlenmiştir.	Kurumsal sosyal sorumluluk raporlamasında şirket büyüklüğünün, karlılık oranının ve borçlanma düzeyinin etkili olduğu belirlenmiştir. BIST Sürdürülebilirlik Endeksinde işlem gören işletmelerin çevreye ve topluma karşı duyarlı hale geldiği sonucuna ulaşılmıştır.
13)Yanık ve Koçyiğit(2014)	ISAE 3000'nin anlaşılmasına katkı sağlamak ve finansal olmayan veriler üzerine düzenlenen bağımsız güvence raporlarını ISAE 3000'e uygunluğunu incelemektir.	2010 Yılından itibaren 12 Şirkete ait SPK'ya gönderilen izahnameler doğrultusunda düzenlenen proforma finansal tablolar hakkında düzenlenen bağımsız güvence raporları içerik analiz yöntemi incelenmiştir.	Bağımsız güvence raporlarının GDS 3000 Standardı çerçevesinde düzenlendiği ve uygulandığı görülmüştür.
14)Celayir(2020)	Sürdürülebilirlik, sürdürülebilirlik raporlaması ve güvence kavramlarına açıklama getirilmiş ve sonrasında raporların bağımsız/dış güvencesi üzerinde durulmuştur	2018-2019 dönemi BIST Sürdürülebilirlik endeksinde yer alan 50 şirkete ait sürdürülebilirlik raporları içerik analizi yöntemi ile incelenmiştir.	Güvence denetim çalışmalarının gelişmiş ülkelerin gerisinde olduğu ve yeteri kadar bilinmediği sonucuna ulaşılmıştır.
15)Yeşilçelebi(2019)	Entegre raporların güvence sürecinin geliştirilmesi amacıyla denetçi, akademisyen ve entegre rapor çıkaranların görüşleri	Altı denetçi, beş akademisyen ve entegre rapor çıkaran kuruluşlarda çalışan beş kişiyle yarı-yapılandırılmış görüşmeler Açık uçlu Delphi-57 maddelik 5'li Likert-tipi bir anket-nicel veri analizi	Entegre raporlama konusunda yeterli farkındalığın oluşmadığı, mevcut standartların güvence sunmada yetersiz olduğu, yasal kuruluşların mevzuat çalışması yapması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 12: Literatür İncelemesi (Devamı)

YAZARLAR	ÇALIŞMANIN AMACI	YÖNTEMİ	BULGULAR
16)Papoutsi ve Sodhi (2020)	Sürdürülebilirlik raporlarında sunulan verilerin işletmelerin sürdürülebilirlik performansını yansıtıp yansıtmadığını ortaya koymak.	331 işletmeye ait sürdürülebilirlik raporlarında yer alan göstergeler 5 kategoriye ayrılarak faktör analizi uygulanmıştır.	Sürdürülebilirlik raporlarında sunulan veriler işletmelerin sürdürülebilirlik performansını şeffaf bir şekilde yansıttığı sunulan raporların güvenilir olduğu sonucuna ulaşılmıştır.
17)Sobhani ve diğerleri (2012)	Bankaların sürdürülebilirlik uygulamalarına yönelik farklılıkları	Bangladeş'teki borsaya kote 29 bankanın kuşaklara ayrılarak kurumsal sürdürülebilirlik uygulamalarının incelenmesi	Sürdürülebilirlik çalışmalarına yönelik veriler ayrı raporlarla sunulması gerektiği ortaya konmuş. Raporlarda sosyal faaliyetlerin ekonomik ve çevresel faaliyetlere oranla daha fazla yer aldığı tespit edilmiştir.
18)Cunha ve Moneva (2016)	Petrol şirketlerinin sürdürülebilirlik raporlarına uygulanan güvence denetimi	Dünya petrol sektöründe yer alan en büyük 40 şirketin sürdürülebilirlik raporlarına içerik analizi uygulanmıştır.	Sürdürülebilirlik raporlarında artış yaşanmasına karşın güvence beyanlarında yeterli oranda artış yaşanmamıştır.
19)Barkemeyer ve diğ. (2015)	Sürdürülebilirlik raporları içeriklerindeki farklılıkların değerlendirilmesi	7 farklı sektör ve 30 farklı ülkede GRI Rehberine göre yayınlanan 933 sürdürülebilirlik raporunun içerik analizi uygulanmıştır.	Sürdürülebilirlik raporlarının içeriği işletmenin faaliyet gösterdiği ülkeye, gelişmişlik düzeyine ve sektöre göre farklılık göstermektedir.



3.BÖLÜM

ARAŞTIRMA TASARIMI

3.1. Araştırmanın Amacı ve Yöntemi

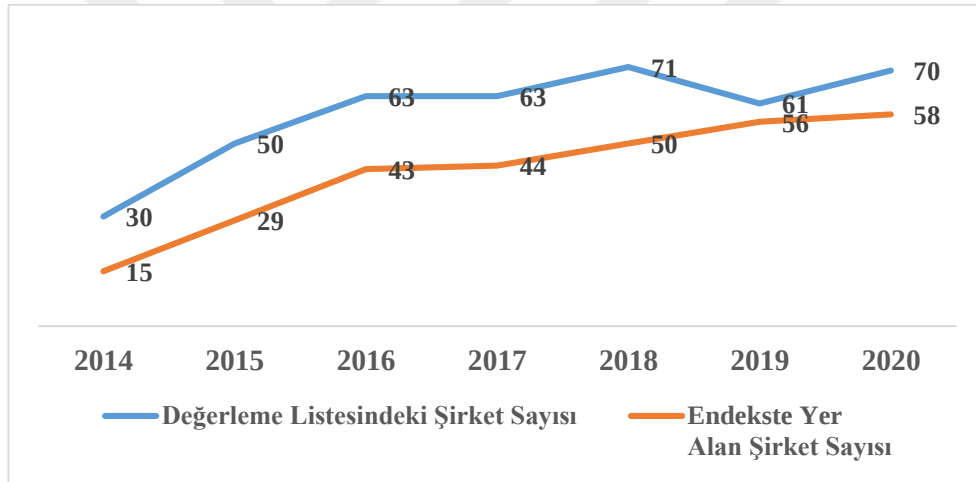
Bu çalışmanın temel amacı, BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde 2014-2020 yılları arasında faaliyet gösteren 64 işletmenin yayınlamış olduğu 295 sürdürülebilirlik raporuna yönelik GDS 3000 Standardı kapsamında gerçekleştirilen güvence denetim faaliyetlerini incelemektir. Güvence denetimi sonucunda ilgili işletmelerin GDS 3000 Standardı kapsamında yayınlamış oldukları 60 güvence beyanı raporuna içerik analizi uygulanmıştır. Güvence beyanı raporlarında yer alan başlıklar ayrı ayrı incelenerek tarihsel süreç içerisinde ilgili başlıklardaki değişim, şirketler ve sektörler açısından değerlendirilmiştir.

Çalışmada, güvence beyanı raporlarına yönelik; güvence hizmeti verilip verilmediği, güvence hizmetinin niteliği, güvence veren kuruluş, güvence seviyesi, muhatap, güvence raporunun başlığı, açıklaması, sözleşmenin hangi standart kapsamında yapıldığı, görüş ve rapor tarihi gibi hususlar ele alınmıştır. Buna ek olarak, sürdürülebilirlik raporlarına verilen güvence beyanlarında yer alan seçilmiş kriterler bölümü ayrıntılı bir şekilde incelenerek tespit edilen 965 seçilmiş kriter ekonomik, sosyal ve çevresel olmak üzere 3 ana kategori altında değerlendirilmiştir. Çalışma kapsamında yalnızca GDS 3000 standardına uyumlu güvence raporları incelenmiştir.

Sürdürülebilirlik raporlarında sunulan bilgilerin denetimine yönelik farkındalığın artırılması ve Türkiye’de GDS 3000 standardı bağlamında güvence denetimi faaliyetlerinin ayrıntılı bir şekilde ele alınması bu çalışmanın en temel motivasyonudur. Bu kapsamda, çalışmanın üçüncü bölümünde öncelikle BİST Sürdürülebilirlik Endeksine yönelik tanımlayıcı istatistiklere yer verilmiştir. Güvence beyanlarına yönelik içerik analizi sonucunda seçilmiş kriterler başta olmak üzere diğer bölümlerde elde edilen sonuçlar yıllar itibarıyla sunulmuş ve sektörel incelemeler gerçekleştirilmiştir.

3.2. BİST Sürdürülebilirlik Endeksi ve Örneklem Süreci

BİST Sürdürülebilirlik Endeksi 4 Kasım 2014 tarihinden itibaren XUSR koduyla fiyat ve getiri olarak hesaplanmaya ve yayınlanmaya başlamıştır (Borsa İstanbul, 2017). 2014 yılından günümüze endekste şirket sayısı artış göstermekle birlikte, endekste yer alma kriterlerini sağlayan işletme sayısı yıllar itibariyle değişiklik arz etmektedir. Her yıl kasım ve izleyen yılın ekim ayını kapsayan dönemde, BİST sürdürülebilirlik endeksine girmeye hak kazanan işletmelerin yer aldığı değerlendirme listeleri Borsa İstanbul'un resmî sitesinde yayınlanmaktadır. Yıllar itibariyle BİST Sürdürülebilirlik endeksinde ve değerlendirme listesinde yer alan şirket sayılarına Şekil 19'da yer verilmiş olup değerlemeye tabi şirketler listesinde en yüksek katılımın sağlandığı yıl 2018 Kasım-2019 Eylül dönemidir.



Şekil 19: Değerleme Listesi ve Endekste Yer Alan Şirket Sayıları

Tablo-13'te, "X" ile işaretlenen yıllar, örneklem kapsamındaki 64 işletmenin BİST sürdürülebilirlik endeksinde yer aldığı yılları ifade etmektedir. 2014-2020 yılları arasında endekste kesintisiz faaliyet gösteren işletmeler Akbank, Arçelik, Aselsan, Migros, Petkim, Tofaş, Tüpraş, Türk Telekom, Turkcell, Garanti Bankası, Koç Holding, Sabancı Holding, Tav Havalimanları, Vakıfbank ve Yapı Kredi Bankası şeklindedir. 2014-2020 yılları arasında BİST Sürdürülebilirlik Endeksine bir kez katılım gösteren işletmeler ise; Anadolu Grubu Holding, Anadolu Hayat Emek, İş GMYO, Adel Kalemcilik, Bizim Mağazaları, Kardemir ve Trakya Cam'dır.

**Tablo 13: 2014-2020 Yılları Arasında BİST Sürdürülebilirlik
Endeksinde Yer Alan Şirketler**

No	Borsa Kodu	Şirket	Sektör	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	No	Borsa Kodu	Şirket	Sektör	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
1	AKENR	Ak Enerji	XELEK				X	X	X	X	33	AKBNK	Akbank	XMALİ	X	X		X	X	X	X
2	AKSEN	Aksa Enerji	XELEK		X	X	X	X	X	X	34	ALBRK	Albaraka Türk	XMALİ							X
3	ENJSA	Enerjisa Enerji	XELEK						X	X	35	GARAN	Garanti Bankası	XMALİ	X	X	X	X	X	X	X
4	ZOREN	Zorlu Enerji	XELEK			X	X	X	X	X	36	HALKB	T. Halk Bankası	XMALİ			X	X	X	X	X
5	ADEL	Adel Kalemcilik	XİMAL			X					37	ISCTR	İs Bankası	XMALİ		X	X	X	X	X	X
6	AEFES	Anadolu Efes	XİMAL		X	X	X	X	X	X	38	SKBNK	Şekerbank	XMALİ					X	X	X
7	COLA	Coca Cola İçecek	XİMAL		X	X	X	X	X	X	39	TSKB	T.S.K.B.	XMALİ		X	X	X	X	X	X
8	KERTV	Kerevit Gıda	XİMAL						X	X	40	VAKBN	Vakıflar Bankası	XMALİ	X	X	X	X	X	X	X
9	TATGD	Tat Gıda	XİMAL			X	X	X	X	X	41	YKBNK	Yapı ve Kredi Bank.	XMALİ	X	X	X	X	X	X	X
10	ULKER	Ülker Bisküvi	XİMAL		X	X	X	X	X	X	42	ISGYO	İş GMYO	XMALİ			X				
11	AKSA	Aksa	XİMAL					X	X	X	43	AGHOL	Anadolu Grubu Holding	XMALİ							X
12	AYGAZ	Aygaz	XİMAL					X	X	X	44	DOHOL	Doğan Holding	XMALİ			X	X	X	X	X
13	BRISA	Brisa	XİMAL		X	X	X	X	X	X	45	GLYHO	Global Yat. Holding	XMALİ			X		X	X	X
14	PETKM	Petkim	XİMAL	X	X	X	X	X	X	X	46	KCHOL	Koç Holding	XMALİ	X	X	X	X	X	X	X
15	SODA	Soda Sanayi	XİMAL				X	X	X		47	POLHO	Polisan Holding	XMALİ				X	X	X	X
16	TUPRS	Tüpraş	XİMAL	X	X	X	X	X	X	X	48	SAFGY	Saf GMYO	XMALİ		X	X				
17	EREGL	Ereğli Demir Çelik	XİMAL		X	X	X	X	X	X	49	SAHOL	Sabancı Holding	XMALİ	X	X	X	X	X	X	X
18	ISDMR	İskenderun Demir Çelik	XİMAL						X	X	50	SISE	Şişe Cam	XMALİ			X	X	X	X	X
19	KRDMD	Kardemir (D)	XİMAL							X	51	TAVHL	Tav Havalım anları	XMALİ	X	X	X	X	X	X	X
20	ARCLK	Arçelik	XİMAL	X	X	X	X	X	X	X	52	TKFEN	Tekfen Holding	XMALİ			X	X	X	X	X
21	FROTO	Ford Otomotiv	XİMAL		X	X	X	X	X	X	53	ANHYT	Anadolu Hayat Emek.	XMALİ							X
22	OTKAR	Otokar	XİMAL		X	X	X	X	X	X	54	ASELS	Aselsan	XTEKN	X	X	X	X	X	X	X
23	TOASO	Tofaş Oto. Fab.	XİMAL	X	X	X	X	X	X	X	55	LOGO	Logo Yazılım	XTEKN				X	X	X	X
24	TIRAK	Türk Traktör	XİMAL			X	X	X	X	X	56	NETAS	Netas Telekom.	XTEKN			X	X	X	X	X
25	VESBE	Vestel Beyaz Eşya	XİMAL			X	X	X	X	X	57	BIZIM	Bizim Mağazaları	XTOPT							X
26	VESTL	Vestel	XİMAL		X	X	X	X	X	X	58	DOAS	Doğuş Otomotiv	XTOPT		X	X	X	X	X	X
27	ANACM	Anadolu Cam	XİMAL					X	X		59	MGROS	Migros Ticaret	XTOPT	X	X	X	X	X	X	X
28	CIMSA	Çimsa	XİMAL				X	X	X	X	60	SOKM	Sok Marketler Ticaret	XTOPT						X	X
29	TRKCM	Trakya Cam	XİMAL						X		61	PGSUS	Pegasus	XULAS			X	X	X		X
30	KORDS	Kordsa Teknik Tekstil	XİMAL			X	X	X	X	X	62	THYAO	Türk Hava Yolları	XULAS		X	X	X	X	X	X
31	ANELE	Anel Elektrik	XİNŞ					X	X	X	63	TCELL	Turkcell	XULAS	X	X	X	X	X	X	X
32	ENKAI	Enka İnşaat	XİNŞ						X	X	64	TTKOM	Türk Telekom	XULAS	X	X	X	X	X	X	X
TOPLAM															15	29	43	44	50	56	58

Çalışma kapsamında yer alan şirketlerin sektörlere göre dağılımı Tablo 14’te sunulmuştur.

Tablo 14: Örneklem Kapsamındaki Şirketlerin Sektörel Dağılımı

BİST KOD	SEKTÖR	ŞİRKET SAYISI
XİMAL	İmalat Sanayi	26
XMALİ	Mali Kuruluşlar	21
XELEK	Elektrik, Gaz ve Su	4
XTOPT	Toptan ve Perakende Ticaret	4
XULAS	Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama	4
XTEKN	Teknoloji	3
XİNŞ	İnşaat ve Bayındırlık	2

3.3. Sürdürülebilirlik Raporlarına Yönelik Tanımlayıcı İstatistikler

Örneklem kapsamında yer alan 64 işletmeden 55’i sürdürülebilirlik raporu yayınlarken 9 işletme BİST sürdürülebilirlik endeksine dahil olduğu yıllarda yalnızca web sitesinde sürdürülebilirlik çalışmalarına yönelik bilgilerini paylaşmıştır. BİST Sürdürülebilirlik endeksinde yıllar itibariyle rapor yayınlama ve sayfa sayısı istatistikleri Tablo 17’de sunulmuştur. Tablo 15’e göre şirketlerin önemli bir bölümünde sürdürülebilirlik raporlarında sayfa sayısının artış gösterdiği ifade edilebilir. Buna ek olarak, ortalama değerler açısından en geniş kapsamlı raporlara sahip işletmeler Garanti Bankası, T.S.K.B. ve İskenderun Demir Çelik şirketleriyken en az sayfa sayısına sahip raporlar; Anel Elektrik, Global Yatırım Holding ve Pegasus şirketlerine aittir. İlgili tabloda “-” ile işaretli olan alanlar, şirketlerin BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer almasına rağmen sürdürülebilirlik raporu yayınlamadıklarını ifade etmektedir.

Tablo 15: BİST Sürdürülebilirlik Endeksindeki İşletmelerin Sürdürülebilirlik Raporları Sayfa Sayısı

No	Borsa Kodu	Şirket	Sektör	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	Ortalama
1	AKBNK	Akbank	XMALİ	160	154	164	138	106	116	212	150
2	ALBRK	Albaraka Türk	XMALİ						98	110	104
3	GARAN	Garanti Bankası	XMALİ	100	212	233	458	630	534	242	344,1
4	HALKB	T. Halk Bankası	XMALİ			52	57	89	94	154	89,2
5	ISCTR	İs Bankası	XMALİ		116	55	100	122	112	168	112,2
6	SKBNK	Şekerbank	XMALİ					70	70	120	86,7
7	TSKB	T.S.K.B.	XMALİ		71	122	124	486	286	552	273,5
8	VAKBN	Vakıflar Bankası	XMALİ	92	70	112	78	106	520	544	217,4
9	YKBNK	Yapı ve Kredi Bankası	XMALİ	108	108	96	88	100	100	552	164,6
10	ADEL	Adel Kalemcilik	XİMAL			-					-
11	AKENR	Ak Enerji	XELEK				122	111	57	104	98,5
12	AKSEN	Aksa Enerji	XELEK		52	51	58	50	80	96	64,5
13	ANELE	Anel Elektrik	XİNŞ					27	-		27
14	ENJSA	Enerjisa Enerji	XELEK						62	106	84
15	ZOREN	Zorlu Enerji	XELEK			142	142	123	123	124	130,8
16	ISGYO	İş GMYO	XMALİ			-					-
17	AEFES	Anadolu Efes	XİMAL		51	68	68	82	43	75	64,5
18	CCOLA	Coca Cola İçecek	XİMAL		120	145	153	149	177	390	189
19	KERVİT	Kerevitaş Gıda	XİMAL						48	46	47
20	TATGD	Tat Gıda	XİMAL			-	-	-	-	-	-
21	ULKER	Ülker Bisküvi	XİMAL		80	61	60	63	64	80	68
22	AGHOL	Anadolu Grubu Holding	XMALİ							113	113
23	DOHOL	Doğan Holding	XMALİ				-	-	-	101	101
24	GLYHO	Global Yat. Holding	XMALİ			-		26	-	-	26
25	KCHOL	Koç Holding	XMALİ	72	87	71	71	71	69	58	71,3
26	POLHO	Polisan Holding	XMALİ				188	173	172	176	177,3
27	SAFGY	Saf GMYO	XMALİ		-	-					-
28	SAHOL	Sabancı Holding	XMALİ	47	60	80	40	102	67	106	71,7
29	SISE	Şişe Cam	XMALİ			58		41	53	105	64,3
30	TAVHL	Tav Havalimanları	XMALİ	93	95	77	77	-	-	-	85,5
31	TKFEN	Tekfen Holding	XMALİ			-		83	83	191	119
32	ENKAI	Enka İnşaat	XİNŞ						215	180	56,4

No	Borsa Kodu	Şirket	Sektör	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	Ortalama	
33	AKSA	Aksa	XİMAL						62	117	199	126
34	AYGAZ	Aygaz	XİMAL						72	80	36	62,7
35	BRISA	Brisa	XİMAL		80	84	72	37	47	75	65,8	
36	PETKM	Petkim	XİMAL	-	-	-	-	-	-	-	-	
37	SODA	Soda Sanayi	XİMAL					35	37		36	
38	TUPRS	Tüpraş	XİMAL	72	68	60	74	60	74	134	77,4	
39	EREGL	Ereğli Demir Çelik	XİMAL		72	84	96	112	214	248	137,7	
40	ISDMR	İskenderun Demir Çelik	XİMAL						214	248	231	
41	KRDMD	Kardemir (D)	XİMAL							70	70	
42	ARCLK	Arçelik	XİMAL	72	84	82	82	107	129	-	92,7	
43	FROTO	Ford Otomotiv	XİMAL		128	128	82	88	74	74	95,7	
44	OTKAR	Otokar	XİMAL		68	1	54	48	46	50	44,5	
45	TOASO	Tofaş Oto. Fab.	XİMAL	58	77	72	61	60	66	74	66,9	
46	TTRAK	Türk Traktör	XİMAL			-	-			92	92	
47	VESBE	Vestel Beyaz Eşya	XİMAL			-	-		-	-	-	
48	VESTL	Vestel	XİMAL			46	-	-	-	-	46	
49	ANHYT	Anadolu Hayat Emek.	XMALİ							68	68	
50	ANACM	Anadolu Cam	XİMAL					35	41		38	
51	CIMSA	Çimsa	XİMAL			-	208	236	138	268	212,5	
52	TRKCM	Trakya Cam	XİMAL						42		42	
53	BIZIM	Bizim Mağazaları	XTOPT							44	44	
54	DOAS	Doğuş Otomotiv	XTOPT		103	92	154	133	194	158	139	
55	MGROS	Migros Ticaret	XTOPT	-	-	143	96	99	128	146	122,4	
56	SOKM	Sok Marketler Ticaret	XTOPT						48	51	49,5	
57	ASELS	Aselsan	XTEKN	47	48	49	53	95	129	134	79,3	
58	LOGO	Logo Yazılım	XTEKN				58	62	70	86	69	
59	NETAS	Netaş Telekom.	XTEKN			-	-	-	-	-	-	
60	KORDS	Kordsa Teknik Tekstil	XİMAL			63	60	77	102	119	84,2	
61	TCELL	Türkcell	XULAS	84	84	79	83	77			81,4	
62	TTKOM	Türk Telekom	XULAS	-	-	-	-			132	132	
63	PGSUS	Pegasus	XULAS			-	-	-	-	22	22	
64	THYAO	Türk Hava Yolları	XULAS		128	88	98			129	110,8	

Tablo 16’da ilgili şirketlerin sektörel açıdan sürdürülebilirlik raporları sayfa sayıları bilgilerine yer verilmiştir. Tabloya göre, bankalar öncelikli olmak üzere, Mali Kuruluşlar sektöründe daha geniş kapsamlı sürdürülebilirlik raporlarının yayınlandığı ifade edilebilir. Nitekim, ilgili sektörde sürdürülebilirlik raporu ortalaması yaklaşık 128 sayfayken genel ortalama yaklaşık 102 sayfadır. En geniş raporlama 2018 yılında 630 sayfalık raporla Garanti Bankası tarafından gerçekleştirilmişken, en az sayfa sayısına sahip rapor 2016 yılında Otokar şirketine aittir. Şirketlerin sürdürülebilirlik bağlamında yayınlamış oldukları raporlardaki kapsam farklılıklarının temelinde, gönüllü raporlama anlayışındaki farklılıklar yer almaktadır.

Tablo 16: 2014-2020 Yılları Arası Yayımlanan Sürdürülebilirlik Raporlarına Ait Sayfa Sayısı Analizi

Sektörler	Sürdürülebilirlik Raporu Yayımlayan Şirket Sayısı	Yayımlanan Sürdürülebilirlik Raporu	Toplam Sayfa Sayısı	Ortalama
İmalat Sanayi	21	88	8302	92,55
Mali Kuruluşlar	19	83	12338	128,35
Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama	4	11	1004	88,55
Elektrik, Gaz ve Su	4	17	1603	94,45
Toptan ve Perakende Ticaret	3	13	1545	103,63
Teknoloji	2	11	831	74,15
İnşaat ve Bayındırlık	2	3	422	83,4
Toplam	55	226	26042	

3.4. Güvence Beyanına (GDS 3000) Yönelik Tanımlayıcı İstatistikler

BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yıllar itibariyle GDS 3000 kapsamında güvence beyanı sunan işletmelere Tablo 17’de yer verilmiştir. Güvence beyanı hazırlayan ve sunan işletmelerin sayısında artış görülmekle birlikte, finansal olmayan raporlamanın denetimine yönelik faaliyetlerin gelişmekte olduğu ifade edilebilir. Nitekim, 2015 yılında 4, 2016 yılında 5, 2017 yılında 11, 2018 yılında 10, 2019 yılında 11 ve 2020 yılında 19 işletme GDS 3000 standardını kullanarak güvence denetimi gerçekleştirmiştir.

Tablo 17: 2014-2020 Yılları Arasında BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan Şirketleri GDS 3000 Kapsamında Güvence Beyanı

No	Borsa Kodu	Şirket	Sektör	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
1	AKENR	Ak Enerji	XELEK							
2	AKSEN	Aksa Enerji	XELEK							
3	ENJSA	Enerjisa Enerji	XELEK						X	
4	ZOREN	Zorlu Enerji	XELEK						X	
5	ADEL	Adel Kalemcilik	XİMAL							
6	AEFES	Anadolu Efes	XİMAL			X			X	
7	COLLA	Coca Cola İçecek	XİMAL	X	X	X	X	X	X	
8	KERVT	Kerevitaş Gıda	XİMAL							
9	TATGD	Tat Gıda	XİMAL							
10	ULKER	Ülker Bisküvi	XİMAL		X	X	X	X	X	
11	AKSA	Aksa	XİMAL							
12	AYGAZ	Aygaz	XİMAL							
13	BRISA	Brisa	XİMAL	X	X	X			X	
14	PETKM	Petkim	XİMAL							
15	SODA	Soda Sanayi	XİMAL							
16	TUPRS	Tüpraş	XİMAL							
17	EREGL	Ereğli Demir Çelik	XİMAL							
18	ISDMR	İskenderun Demir Çelik	XİMAL							
19	KRDMD	Kardemir (D)	XİMAL							
20	ARCLK	Arçelik	XİMAL							
21	FROTO	Ford Otomotiv	XİMAL							
22	OTKAR	Otokar	XİMAL							
23	TOASO	Tofaş Oto. Fab.	XİMAL							
24	TTRAK	Türk Traktör	XİMAL							
25	VESTL	Vestel	XİMAL							
26	VESBE	Vestel Beyaz Eşya	XİMAL							
27	ANACM	Anadolu Cam	XİMAL							
28	CIMSA	Çimsa	XİMAL			X	X	X	X	
29	TRKCM	Trakya Cam	XİMAL							
30	KORDS	Kordsa Teknik Tekstil	XİMAL						X	
31	ANELE	Anel Elektrik	XİNŞ							
32	ENKAI	Enka İnşaat	XİNŞ						X	
33	AKBNK	Akbank	XMALİ							X
34	ALBRK	Albaraka Türk	XMALİ							
35	GARAN	Garanti Bankası	XMALİ		X	X	X	X	X	X
36	ISCTR	İş Bankası	XMALİ				X	X	X	X
37	SKBNK	Şekerbank	XMALİ							
38	HALKB	T. Halk Bankası	XMALİ				X	X	X	X
39	TSKB	T.S.K.B.	XMALİ				X	X	X	X
40	VAKBN	Vakıflar Bankası	XMALİ						X	X
41	YKBNK	Yapı ve Kredi Bank.	XMALİ		X	X	X	X	X	X
42	ISGYO	İş GMYO	XMALİ							
43	AGHOL	Anadolu Grubu Holding	XMALİ							
44	DOHOL	Doğan Holding	XMALİ							
45	GLYHO	Global Yat. Holding	XMALİ							
46	KCHOL	Koç Holding	XMALİ							
47	POLHO	Polisan Holding	XMALİ							
48	SAHOL	Sabancı Holding	XMALİ							X
49	SAFGY	Saf GMYO	XMALİ							
50	SISE	Şişe Cam	XMALİ							
51	TAVHL	Tav Havalimanları	XMALİ							
52	TKFEN	Tekfen Holding	XMALİ							
53	ANHYT	Anadolu Hayat Emek.	XMALİ							
54	ASELS	Aselsan	XTEKN							
55	LOGO	Logo Yazılım	XTEKN							
56	NETAS	Netaş Telekom.	XTEKN							
57	BIZIM	Bizim Mağazaları	XTOPT							
58	DOAS	Doğuş Otomotiv	XTOPT					X	X	X
59	MGROS	Migros Ticaret	XTOPT				X	X	X	X
60	SOKM	Sok Marketler Ticaret	XTOPT							
61	PGSUS	Pegasus	XULAS							
62	THYAO	Türk Hava Yolları	XULAS							
63	TTKOM	Türk Telekom	XULAS							
64	TCCELL	Turkcell	XULAS							
TOPLAM				0	4	5	11	10	11	19

Tablo 18'e göre, 2015 yılında Türkiye'de uygulanmaya başlayan GDS 3000 bağlamında, Coca Cola, Garanti Bankası, Yapı ve Kredi Bankası BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde düzenli olarak ilgili standarda göre güvence beyanı sunan işletmelerdir. Şirketlerin sektörel dağılımı Tablo 19'da sunulmuş olup İmalat Sanayi ve Mali Kuruluşlar, GDS 3000 kapsamında en fazla güvence beyanının sunulduğu sektörler olarak öne çıkmaktadır.

Tablo 18: GDS 3000 Kapsamında Güvence Beyanı Sunulan Dönem Sayısı

No	Şirket	Sektör	Güvence Beyanı Sunulan Dönem sayısı
1	Coca Cola İçecek	XİMAL	6
2	Garanti Bankası	XMALİ	6
3	Yapı ve Kredi Bank.	XMALİ	6
4	Ülker Bisküvi	XİMAL	5
5	Brisa	XİMAL	4
6	İs Bankası	XMALİ	4
7	T.S.K.B.	XMALİ	4
8	T. Halk Bankası	XMALİ	4
9	Çımsa	XİMAL	4
10	Migros Ticaret	XTOPT	4
11	Doğuş Otomotiv	XTOPT	3
12	Anadolu Efes	XİMAL	2
13	Vakıflar Bankası	XMALİ	2
14	Kordsa Teknik Tekstil	XİMAL	1
15	Akbank	XMALİ	1
16	Enerjisa Enerji	XELEK	1
17	Zorlu Enerji	XELEK	1
18	Sabancı Holding	XMALİ	1
19	Enka İnşaat	XİNŞ	1

Tablo 19: GDS 3000 Kapsamında Sunulan Güvence Beyanlarının Yıl Bazında Sektörel Dağılımı

No	Endeks Kısaltması	Endeks Açık İsim	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
1	XİMAL	İmalat Sanayi	-	2	3	5	3	3	6
2	XMALİ	Mali Kuruluşlar	-	2	2	5	5	6	8
3	XELEK	Elektrik, Gaz ve Su	-	-	-	-	-	-	2
4	XTOPT	Toptan ve Perakende Ticaret	-	-	-	1	2	2	2
5	XULAS	Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama	-	-	-	-	-	-	-
6	XTEKN	Teknoloji	-	-	-	-	-	-	-
7	XİNŞ	İnşaat ve Bayındırlık	-	-	-	-	-	-	1
Toplam			0	4	5	11	10	11	19

Sürdürülebilirlik raporlarında güvence beyanı bölümlerine ayrılan sayfa sayısının değerlendirildiğinde, GDS 3000 standardı kapsamında yayınlanan 60 güvence beyanı raporu sayfa sayısı ortalaması yaklaşık 2,4 olarak tespit edilmiştir. Sürdürülebilirlik raporlarının güvence denetiminden geçmesi ve beyanın sunulmasına yönelik analizde ise, denetim süresi ortalaması ise yaklaşık 157 gün olarak saptanmıştır.

Tablo 20: Güvence Raporları Sayfa Sayısı ve Denetçi Rapor Süresi

İstatistiksel	Sürdürülebilirlik Raporu Sayfa Sayısı	Denetçi Raporu Sayfa Sayısı	Denetçi raporu süresi
Ortalama	102,7 sayfa	2,4 Sayfa	156,7 gün
Medyan	85,5 sayfa	2 Sayfa	176 gün
Minimum	22 sayfa	1 Sayfa	60 gün
Maksimum	344,1 sayfa	6 Sayfa	334 gün
Toplam Sayfa Sayısı	26042 sayfa		

Güvence beyanı raporlarına yönelik denetim firması istatistikleri incelendiğinde, ilgili denetimlerin tamamının 4 büyük denetim firması arasında yer alan PWC, EY ve KPMG şirketleri tarafından gerçekleştirildiği görülmektedir. Tablo 21'e göre, GDS 3000 kapsamında en fazla güvence denetimi gerçekleştiren denetim firması PWC şirkettir.

Tablo 21: Güvence Raporları Denetim Firması Dağılımı

Denetçi Şirket adı	Denetlenen Şirket sayısı	İncelenen Rapor Sayısı	Dağılım
PWC	13	23	38,30%
Ernst&Young	12	22	36,70%
KPMG	7	15	25%
Toplam	19	60	100%

Tablo 22'de sürdürülebilirlik raporlarına sunulan güvence denetimlerinin rapor başlıklarına yönelik değerlendirmeye yer verilmiştir. 60 raporda birbirinden farklı 7 başlık kullanımı tespit edilmiş ve en yaygın kullanımın 25 raporda geçen "*Bağımsız Güvence Beyanı*" ifadesi olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 22: GDS 3000 Kapsamında Sunulan Güvence Beyanlarının Başlık İstatistikleri

Başlık	Sıklık	Yüzde
Bağımsız Güvence Beyanı	25	42%
Sınırlı Güvence Raporu	14	23%
Bağımsız Güvence Raporu	13	22%
Sınırlı Güvence Beyanı	3	5%
Bağımsız Sınırlı Güvence Raporu	3	5%
Bağımsız Denetim Güvence Raporu	1	2%
Entegre Faaliyet Raporu Sınırlı Güvence Raporu	1	2%
Toplam	60	100%

3.5. Güvence Beyanına Yönelik Tarihsel Değerlendirme

3.5.1. 2014 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi

İlk katılımın 2014 kasım ayında başladığı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde ilgili yılda örneklem kapsamında 15 işletmenin endekse katılım şartlarını yerine getirdiği ve bu şirketlerden 11 tanesinin sürdürülebilirlik raporu yayınladığı görülmektedir. Türkiye’de GDS 3000 standardının 2015 yılında yürürlüğe girmesi nedeniyle 2014 yılında GDS 3000 kapsamında güvence beyanı bulunmamaktadır. 2014 yılında sunulan güvence beyanları ISO-14064-1, ISO14064-3 ve GDS 3410 standardına uygun olarak sunulmuştur. 5 işletme dışında (Aselsan, Migros, Petkim, Sabancı ve Türk Telekom) yayınlanan raporların kapsam ve bağlayıcılığının belirlenmesinde dünya genelinde kabul görmüş bir sürdürülebilirlik raporlama standardı olan Global Reporting Initiative (GRI) tarafından yayınlanan G4 Raporlama Rehberi temel (core) uygulama düzeyi ilkeleri kullanılmıştır. İlgili raporlar Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi’nin belirlediği ilke gereklilikleri göz önünde bulundurularak hazırlanmıştır.

2014 yılında 4 işletmenin (Arçelik, TAV, Tofaş ve Vakıfbank), GDS 3000 standardı haricindeki standartlar kapsamında sürdürülebilirlik raporlarına bağımsız dış güvence beyanı aldığı tespit edilmiştir. Dış güvence faaliyetlerinde ISO 14064-1 Sera Gazlarına yönelik standardın öncelikli olduğu ifade edilebilir. Sunulan güvence beyanlarının 3’ü diğer şirketler 1’i ise dört büyükler tarafından gerçekleştirilmiştir. 2014 yılına yönelik bilgiler sırasıyla Tablo 23 ve 24’de sunulmuştur.

Tablo 23: 2014 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler

İstatistikler	Sürd. Raporu Sayısı	Bağımsız Dış Güvence Beyanı	GDS 3000 Kapsamında Güvence Beyanı	Diğer Standartlar Kapsamında Sunulan Güvence Beyanı	Dört Büyükler	Diğer Şirketler
Sürdürülebilirlik Raporu Yayınlayan Şirket Sayısı	12	4	-	4	1	3
Sürdürülebilirlik Raporlamasını Web Sitesinden Yayınlayan Şirket Sayısı	3	-	-	-	-	-
Toplam	15	-	-	-	-	-

Tablo 24: 2014 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi

Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Dış Güvence	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
Akbank	160	GRI+	Dış güvence mevcut değildir.	-	-
Arçelik	72	GRI+	Dış güvence mevcuttur.	BSI	ISO 14064-1:2006
Aselsan	47	-	Dış güvence mevcut değildir.	-	-
Garanti Bankası	100	GRI+	Dış güvence mevcut değildir.	-	-
Koç Holding	72	GRI+	Dış güvence mevcut değildir.	-	-
Migros	Sürdürülebilirlik verileri rapor üzerinden beyan edilmemekte, web sayfasında yer almaktadır.				
Petkim	Sürdürülebilirlik verileri rapor üzerinden beyan edilmemekte, web sayfasında yer almaktadır.				
Sabancı Holding	47	-	Dış güvence mevcut değildir.	-	-
TAV	93	GRI+	Dış güvence mevcuttur.	BSI	ISO 14064-1:2006
Turkcell	84	GRI+	-	-	-
Tofaş	58	GRI+	Dış güvence mevcuttur.	BUREAU VERITAS	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
Türk Telekom	Sürdürülebilirlik verileri rapor üzerinden beyan edilmemekte, web sayfasında yer almaktadır.				
Tüpraş	72	GRI+	Dış güvence mevcut değildir.	-	-
Vakıfbank	92	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için dış güvence mevcuttur.	KPMG	ISAE 3410
Yapı Kredi	108	GRI+	Dış güvence mevcut değildir.	-	-

3.5.2. 2015 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi

2015 yılında, 2014 yılında BİST sürdürülebilirlik endeksinde yer alan 15 şirkete ek olarak, BİST Sürdürülebilirlik endeksinde yer alma kriterlerini sağlayan 14 yeni şirket endeks kapsamına dahil olmuştur. 29 işletmenin yer aldığı endekste, 25 işletme sürdürülebilirlik raporu yayınlamış ve 4 şirket sürdürülebilirlik çalışmalarına yönelik verilerini web sitesi üzerinden bilgi kullanıcıları ile paylaşmıştır.

2015 yılında 9 işletmenin sürdürülebilirlik raporlarında güvence denetimi faaliyeti gerçekleştirilmiş ve bu işletmelerden Brisa, Coca Cola, Garanti Bankası ve Yapı kredi ilgili denetimleri GDS 3000 kapsamında uygulamıştır. GDS 3000 kapsamında sunulan güvence beyanları dört büyükler tarafından gerçekleştirilmiş olup diğer standartlar kapsamındaki denetimlerde diğer şirketler ağırlıktadır. 2015 yılına yönelik bilgiler sırasıyla Tablo 25 ve 26’da sunulmuştur.

Tablo 25: 2015 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler

İstatistikler	Sürd. Raporu Sayısı	Bağımsız Dış Güvence Beyanı	GDS 3000 Kapsamında Güvence Beyanı	Diğer Standartlar Kapsamında Sunulan Güvence Beyanı	Dört Büyükler	Diğer Şirketler
Sürdürülebilirlik Raporu Yayınlayan Şirket Sayısı	25	12	4	8	3	2
Sürdürülebilirlik Raporlamasını Web Sitesinden Yayınlayan Şirket Sayısı	4	-	-	-	-	-
Toplam	29	-	-	-	-	-

Tablo 26: 2015 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
1	Akbank	154	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
2	Aksa Enerji	52	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
3	Anadolu Efes	51	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
4	Arçelik	84	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	BSI	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
5	Aselsan	48	-	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
6	Brisa	80	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000
7	Coca Cola	120	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY SGS	ISAE 3000 ISO 14064-1:2006
8	Doğuş Otomotiv	103	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
9	Ereğli Demir ve Çelik	72	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
10	Ford	128	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
11	Sabancı Holding	60	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
12	Koç Holding	87	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
13	Migros	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
14	Otokar	68	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
15	Petkim	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
16	Saf G.M.Y.O.	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
17	T.S.K.B	71	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için güvence beyanı mevcuttur.	BSI	ISO 14001-ISO 14064

Tablo 26: 2015 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi (Devamı)

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
18	TAV	95	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için güvence beyanı mevcuttur.	BSI	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
19	Tofaş	77	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için güvence beyanı mevcuttur.	BSI	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
20	Turkcell	84	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
21	Tüpraş	68	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
22	Türk Hava Yolları	128	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
23	Türk Telekom	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
24	Garanti Bankası	212	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	ISAE3000 ve ISAE3410
25	İş Bankası	116	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
26	Vakıfbank	92	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	CDP-ISAE 3410
27	Ülker	80	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
28	Vestel	70	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
29	Yapı Kredi	108	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY	ISAE 3000

3.5.3. 2016 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi

2016 yılında, BİST sürdürülebilirlik endeksinde faaliyet gösteren 43 işletmeden 31 tanesi sürdürülebilirlik raporu yayınlamış ve 12 şirket sürdürülebilirlik çalışmalarına yönelik verilerini web sitesi üzerinden bilgi kullanıcıları ile paylaşmıştır. 2016 yılında endekste faaliyet gösteren işletme sayısı artmasına rağmen, güvence denetimi faaliyeti önceki yıla göre azalış sergilemiştir. Nitekim, 2015 yılında 9 işletmede (4 tanesi GDS 3000 kapsamında) güvence denetimi gerçekleştirilirken, 2016 yılında güvence denetimi uygulayan şirket sayısı 8 olmuştur.

Brisa, Coca Cola, Garanti Bankası ve Yapı Kredi şirketlerine ek olarak Ülker, GDS 3000 kapsamında güvence denetimine dahil olurken 2015 yılında diğer standartlar kapsamında güvence denetimi uygulayan T.S.K.B., 2016 yılında güvence denetimi yaptırmamıştır. GDS 3000 kapsamında sunulan güvence beyanları dört büyükler tarafından gerçekleştirilmiş olup diğer standartlar kapsamındaki denetimlerde SGS, BSI ve Türk Loydu şirketleri ön plandadır. 2016 yılına yönelik bilgiler sırasıyla Tablo 27 ve 28’de sunulmuştur.

Tablo 27: 2016 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler

İstatistikler	Sürd. Raporu Sayısı	Bağımsız Dış Güvence Beyanı	GDS 3000 Kapsamında Güvence Beyanı	Diğer Standartlar Kapsamında Sunulan Güvence Beyanı	Dört Büyükler	Diğer Şirketler
Sürdürülebilirlik Raporu Yayınlayan Şirket Sayısı	31	10	5	5	3	3
Sürdürülebilirlik Raporlamasını Web Sitesinden Yayınlayan Şirket Sayısı	12	-	-	-	-	-
Toplam	43	-	-	-	-	-

Tablo 28: 2016 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
1	Adel Kalemcilik	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
2	Akbank	164	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
3	Aksa Enerji	51	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
4	Anadolu Efes	68	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
5	Arçelik	82	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için güvence beyanı mevcuttur.	BSI	ISO 14064-3:2006
6	Aselsan	49	-	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
7	Brisa	84	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000
8	Coca Cola	145	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY SGS	ISAE 3000 ISO 14064-1:2006
9	Doğan Holding	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
10	Doğuş Otomotiv	92	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
11	Ereğli Demir Çelik	84	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
12	Ford Otosan	122	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
13	Garanti Bankası	233	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY	ISAE 3000
14	Global Yat. Holding	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
15	İş Bankası	55	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
16	İş Gmyo	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
17	Koç Holding	71	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
18	Kordsa	63	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
19	Migros	143	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
20	Netaş	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
21	Otokar	1	-	-	-	-

Tablo 28: 2016 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi (Devamı)

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
22	Pegasus			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
23	Petkim			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
24	Sabancı Holding	80	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
25	Saf Gmyo			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
26	Şişe Cam	58	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
27	Halk Bankası	52	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
28	T.S.K.B.	122	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
29	Tat			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
30	Tav	77	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
31	Tekfen			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
32	Tofaş	72	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	TÜRK LOYDU	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
33	Tüpraş	60	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
34	Türk Hava Yolları	88	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
35	Türk Telekom			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
36	Türk Traktör			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
37	Turkcell	79	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
38	Ülker	61	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
39	Vakıfbank	112	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	SGS	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
40	Vestel	46	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
41	Vestel Beyaz Eşya			Sürdürülebilirlik verileri Zorlu Holding Grubu içerisinde raporlanmıştır.		
42	Yapı Kredi	96	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY	ISAE 3000
43	Zorlu Enerji	142	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-

3.5.4. 2017 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi

2017 yılında, BİST sürdürülebilirlik endeksinde faaliyet gösteren 44 işletmeden 34 tanesi sürdürülebilirlik raporu yayınlamıştır. 4 şirket ana ortaklık kapsamında sürdürülebilirlik raporuna dahil olmuş ve 6 işletme ise verilerini web sitesi üzerinden bilgi kullanıcıları ile paylaşmıştır. 2017 yılında endekste faaliyet gösteren işletme sayısında ciddi bir artış olmamasına rağmen, güvence denetimi faaliyeti önceki yıla göre önemli bir yükseliş sergilemiştir. Nitekim, 2016 yılında 8 işletmede (5 tanesi GDS 3000 kapsamında) güvence denetimi gerçekleştirilirken, 2017 yılında güvence denetimi uygulayan şirket sayısı 15 olmuştur.

Brisa, Coca Cola, Garanti Bankası, Yapı Kredi ve Ülker şirketlerine ek olarak, Anadolu Efes, Çimsa, İş Bankası, Migros, Halkbank ve T.S.K.B GDS 3000 kapsamında güvence denetimine dahil olmuş ve GDS 3000 kapsamındaki güvence denetimi faaliyeti uygulayan işletme sayısı 11'e yükselmiştir. Diğer standartlar kapsamında gerçekleştirilen güvence denetimlerinde, Arçelik, Tofaş ve Vakıfbank şirketlerine Türk Hava Yolları eklenmiştir. GDS 3000 kapsamında sunulan güvence beyanları dört büyükler tarafından gerçekleştirilmiş olup diğer standartlar kapsamındaki denetimlerde Bureau Veritas ve TUV NORD, SGS, BSI ve Türk Loydu şirketleri de yer almıştır. 2017 yılına yönelik bilgiler sırasıyla Tablo 29 ve 30'da sunulmuştur.

Tablo 29: 2017 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler

İstatistikler	Sürd. Raporu Sayısı	Bağımsız Dış Güvence Beyanı	GDS 3000 Kapsamında Güvence Beyanı	Diğer Standartlar Kapsamında Sunulan Güvence Beyanı	Dört Büyükler	Diğer Şirketler
Sürdürülebilirlik Raporu Yayımlayan Şirket Sayısı	34	21	11	10	3	6
Sürdürülebilirlik Raporlamasını Web Sitesinden Yayımlayan Şirket Sayısı	10	-	-	-	-	-
Toplam	44	-	-	-	-	-

Tablo 30: 2017 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
1	Ak Enerji	122	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
2	Akbank	138	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
3	Aksa Enerji	58	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
4	Anadolu Efes	68	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY	ISAE 3000-ISAE 3410
5	Arçelik	82	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	BSI	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
6	Aselsan	53	-	Güvence beyanı mevcut değildir	-	-
7	Brisa	72	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	RINA EY	ISO 14064-1:2012 ISO 14064-1:2014 ISAE 3000
8	Çimsa	208	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY	ISAE 3000-ISAE 3410
9	Coca Cola	153	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY BUREAU VERITAS	ISAE 3000-ISAE 3410 ISO 14064-1:2006
10	Doğan Holding	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
11	Doğuş Otomotiv	154	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
12	Ereğli Demir Çelik	96	GRI+	OYAK Maden Metalürji Grubu altında rapor hazırlanmıştır.Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
13	Ford	82	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
14	Garanti Bankası	458	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	ISAE 3000
15	İş Bankası	100	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000
16	Koç Holding	71	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
17	Kordsa Global	60	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
18	Logo Yazılım	58	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
19	Migros	96	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY TUV NORD	ISAE 3000 ISO 14064-3 2006
20	Netaş	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				

Tablo 30: 2017 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi (Devam)

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
21	Otokar	54	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
22	Pegasus	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
23	Petkim	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
24	Polisan	188	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
25	Sabancı Holding	40	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
26	Şişe Cam	55	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
27	Soda Sanayii	46	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
28	Halk Bankası	57	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY	ISAE 3000
29	T.S.K.B.	124	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY	ISAE 3000
30	Tat Gıda	Sürdürülebilirlik verileri, Koç Grubu içerisinde raporlanmaktadır.				
31	Tav	77	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
32	Tekfen	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
33	Tofaş	61	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	TÜRK LOYDU	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
34	Tüpraş	74	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
35	Türk Hava Yolları	98	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	TSE	ISO 14064-1:2007
36	Türk Telekom	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
37	Türk Traktör	Sürdürülebilirlik verileri, Koç Grubu içerisinde raporlanmaktadır.				
38	Turkcell	83	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
39	Ülker	60	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY	ISAE 3000
40	Vakıfbank	78	GRI+	Güvence beyanı mevcuttur.	BSI	ISO 14064-1:2006
41	Vestel	Sürdürülebilirlik verileri, Zorlu Grubu içerisinde raporlanmaktadır.				
42	Vestel Beyaz Eşya	Sürdürülebilirlik verileri, Zorlu Grubu içerisinde raporlanmaktadır.				
43	Yapı Kredi	88	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000
44	Zorlu Enerji	142	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-

3.5.5. 2018 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi

2018 yılında, BİST sürdürülebilirlik endeksinde faaliyet gösteren 50 işletmeden 40 tanesi sürdürülebilirlik raporu yayınlamıştır. 4 şirket ana ortaklık kapsamında sürdürülebilirlik raporuna dahil olmuş ve 6 işletme ise verilerini web sitesi üzerinden bilgi kullanıcıları ile paylaşmıştır. 2018 yılında 18 işletmede (10 tanesi GDS 3000 kapsamında) güvence denetimi faaliyeti gerçekleştirilmiştir.

2015-2017 döneminde GDS 3000 kapsamında güvence denetimi beyanı sunan Brisa, 2018 yılında GRI kapsamında güvence denetimi gerçekleştirmiştir. Önceki yıllardaki şirketlere ek olarak GDS 3000 kapsamında ilk kez güvence beyanı sunan işletmeler ise Doğu Otomotiv ve Migros şeklindedir. Diğer standartlar kapsamında gerçekleştirilen güvence denetimlerinde, önceki şirketlere Polisan ve Şekerbank dahil olmuştur. GDS 3000 kapsamında sunulan güvence beyanları dört büyükler tarafından gerçekleştirilmiş olup diğer standartlar kapsamındaki denetimlerde Bureau Veritas ve TUV NORD, SGS, BSI, RINA, QSI ve Türk Loydu şirketleri de yer almıştır. 2018 yılına yönelik bilgiler sırasıyla Tablo 31 ve 32’de sunulmuştur.

Tablo 31: 2018 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler

İstatistikler	Sürd. Raporu Sayısı	Bağımsız Dış Güvence Beyanı	GDS 3000 Kapsamında Güvence Beyanı	Diğer Standartlar Kapsamında Sunulan Güvence Beyanı	Dört Büyükler	Diğer Şirketler
Sürdürülebilirlik Raporu Yayınlayan Şirket Sayısı	40	25	10	15	3	7
Sürdürülebilirlik Raporlamasını Web Sitesinden Yayınlayan Şirket Sayısı	10	-	-	-	-	-
Toplam	50	-	-	-	-	-

Tablo 32: 2018 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
1	Ak Enerji	111	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
2	Akbank	106	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
3	Aksa	62	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
4	Aksa Enerji	50	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
5	Anadolu Cam	35	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
6	Anadolu Efes	82	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.		-
7	Anel Elektrik	27	-	Güvence beyanı mevcut olduğu belirtilmiştir.Ancak rapora ulaşılamamıştır.	BSI	-
8	Arçelik	107	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	BSI	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
9	Aselsan	95	-	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
10	Aygaz	72	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
11	Brisa	37	GRI+	Sürdürülebilirlik Raporlama Kuralları doğrulama beyanı mevcuttur.	RINA	GRI
12	Çimsa	236	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	RINA EY	ISO 14046:2014 ISAE 3000
13	Coca Cola	153	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY BUREAU VERITAS	ISAE 3000 ISO 14064-1:2006
14	Doğan Holding	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
15	Doğuş Otomotiv	133	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
16	Ereğli Demir Çelik	112	GRI+	OYAK Maden Metalürji Grubu altında rapor hazırlanmıştır.Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
17	Ford	88	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-

Tablo 32: 2018 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi (Devamı)

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence Beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
18	Garanti Bankası	630	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	ISAE 3000
19	Global Yat. Holding	26	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
20	İş Bankası	122	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonmik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY	ISAE 3000-ISAE 3410
21	Koç Holding	71	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
22	Kordsa Teknik Tekstil	77	GRI+	Güvence beyanı mevcuttur.	QSI Belgelendirme	ISO 14064-3:2006
23	Logo Yazılım	62	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
24	Migros	99	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG BSI	ISAE 3000 ISO 14064-1:2006
25	Netaş	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
26	Otokar	48	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
27	Pegasus	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
28	Petkim	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
29	Polisan	173	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	BSI	ISO 14064-1:2006
30	Sabancı Holding	102	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
31	Şekerbank	80	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	SGS	ISO 14064-3:2006
32	Şise Cam	41	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
33	Soda Sanayi	35	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
34	Halk Bankası	89	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY	ISAE 3000
35	T.S.K.B.	486	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY BSI	ISAE 3000 ISO 14001 ISO 14064

Tablo 32: 2018 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi (Devamı)

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence Beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
36	Tat			Sürdürülebilirlik verileri, Koç Grubu içerisinde raporlanmaktadır.		
37	Tav			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
38	Tekfen	83	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
39	Tofaş	60	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	TÜRK LOYDU	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
40	Tüpraş	74	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
41	Türk Hava Yolları	102	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	TSE	ISO 14064-1:2007 ISO 14064-3:2007
42	Türk Telekom			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
43	Türk Traktor			Sürdürülebilirlik verileri, Koç Grubu içerisinde raporlanmaktadır.		
44	Turkcell	77	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
45	Ülker	63	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
46	Vakıfbank	106	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	BSI	ISO 14064-1:2006
47	Vestel			Sürdürülebilirlik verileri, Zorlu Grubu içerisinde raporlanmaktadır.		
48	Vestel Beyaz Esya			Sürdürülebilirlik verileri, Zorlu Grubu içerisinde raporlanmaktadır.		
49	Yapı Kredi	100	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	ISAE 3000
50	Zorlu Enerji	123	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-

3.5.6. 2019 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi

2019 yılında, BİST sürdürülebilirlik endeksinde faaliyet gösteren 56 işletmeden 44 tanesi sürdürülebilirlik raporu yayınlamıştır. 4 şirket ana ortaklık kapsamında sürdürülebilirlik raporuna dahil olmuş ve 8 işletme ise verilerini web sitesi üzerinden bilgi kullanıcıları ile paylaşmıştır. 2019 yılında 18 işletmede (11 tanesi GDS 3000 kapsamında) güvence denetimi faaliyeti gerçekleştirilmiştir.

2019 yılında ISO 14064-1 ve 14064-3 kapsamında güvence denetimi faaliyeti gerçekleştiren Arçelik şirketi, ilgili standartlara ek olarak AA1000 standardı kapsamında da güvence beyanı sunmuştur. Vakıfbank, 2019 yılında mevcut şirketlerle birlikte GDS 3000 kapsamında ilk kez güvence beyanı faaliyeti gerçekleştirmiştir. Diğer standartlar kapsamında gerçekleştirilen güvence denetimlerinde, önceki şirketlere Aselsan ve Turkcell dahil olmuştur. GDS 3000 kapsamında sunulan güvence beyanları dört büyükler tarafından gerçekleştirilmiş olup diğer standartlar kapsamındaki denetimlerde Bureau Veritas SGS, BSI, RINA, ve Türk Loydu şirketleri de yer almıştır. 2019 yılına yönelik bilgiler sırasıyla Tablo 33 ve 34’te sunulmuştur.

Tablo 33: 2019 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler

İstatistikler	Sürd. Raporu Sayısı	Bağımsız Dış Güvence Beyanı	GDS 3000 Kapsamında Güvence Beyanı	Diğer Standartlar Kapsamında Sunulan Güvence Beyanı	Dört Büyükler	Diğer Şirketler
Sürdürülebilirlik Raporu Yayınlayan Şirket Sayısı	44	27	11	16	8	3
Sürdürülebilirlik Raporlamasını Web Sitesinden Yayınlayan Şirket Sayısı	12	-	-	-	-	-
Toplam	56	-	-	-	-	-

Tablo 34: 2019 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
1	Ak Enerji	57	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
2	Akbank	116	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
3	Aksa	117	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
4	Aksa Enerji	80	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
5	Albaraka Türk	98	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
6	Anadolu Cam	41	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
7	Anadolu Efes	43	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
8	Anel Elektrik	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
9	Arçelik	129	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	BSI	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006 AA1000AS
10	Aselsan	126	GRI+	Güvence beyanı mevcuttur.	BSI	ISO 45001:2018
11	Aygaz	80	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
12	Brisa	47	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	RINA	-
13	Çimsa	237	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	RINA EY	ISO 14046:2014 ISAE 3000 ISAE 3410
14	Coca Cola	177	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	ISAE 3000
15	Doğan Holding	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
16	Doğuş Otomotiv	194	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
17	Enerjisa Enerji	62	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
18	Enka İnşaat	215	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
19	Ereğli Demir Çelik	214	GRI+	OYAK Maden Metalürji Grubu altında rapor hazırlanmıştır.güvence beyanı mevcut	-	-
20	Ford	74	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-

Tablo 34: 2019 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi (Devamı)

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
21	Garanti Bankası	534	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	ISAE 3000
22	Global Yat. Holding			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
23	İş Bankası	102	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	ISAE 3000
24	İskenderun Demir Çelik			OYAK Maden Metalürji Grubu altında rapor hazırlanmıştır.Dış güvence mevcut değildir.		
25	Kerevitış	48	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
26	Koç Holding	69	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
27	Kordsa Teknik	102	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
28	Logo Yazılım	70	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
29	Migros	128	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG BSI	ISAE 3000 ISO 14064-1:2006
30	Netaş			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
31	Otokar	46	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
32	Petkim			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
33	Polisan	172	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	TÜRK	ISO 14064-3:2006
34	Sabancı Holding	67	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
35	Şekerbank	70	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	SGS	ISO 14064-3:2006
36	Şise Cam	53	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
37	Soda Sanayi	37	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
38	Şok Marketler	48	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
39	Halk Bankası	94	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	ISAE 3000
40	T.S.K.B.	286	GRI+	Yalnızca seçilmiş ekonomik, çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC BSI	ISAE 3000,ISAE 3410 ISO 14001 ISO 14064

Tablo 34: 2019 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi (Devamı)

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
41	Tat			Sürdürülebilirlik verileri, Koç Grubu içerisinde raporlanmaktadır.		
42	Tav			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
43	Tekfen	121	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
44	Tofaş	66	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	TÜRK LOYDU	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
45	Trakya Cam	42	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
46	Tüpraş	74	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
47	Türk Hava Yolları	112	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	TSE	ISO 14064-1:2007
48	Türk Telekom			Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.		
49	Türk Traktör			Sürdürülebilirlik verileri, Koç Grubu içerisinde raporlanmaktadır.		
50	Turkcell	144	GRI+	Güvence beyanı mevcuttur.	TSE	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
51	Ülker	64	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
52	Vakıf Bankası	520	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
53	Vestel			Sürdürülebilirlik verileri, Zorlu Grubu içerisinde raporlanmaktadır.		
54	Vestel Beyaz Eşya			Sürdürülebilirlik verileri, Zorlu Grubu içerisinde raporlanmaktadır.		
55	Yapı Kredi	100	GRI+	Yalnızca seçilmiş ekonomik, çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	ISAE 3000
56	Zorlu Enerji	63	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-

3.5.7. 2020 Yılı Sürdürülebilirlik Raporu Güvence Beyan Analizi

2020 yılında, BİST sürdürülebilirlik endeksinde faaliyet gösteren 58 işletmeden 49 tanesi sürdürülebilirlik raporu yayınlamıştır. 3 şirket ana ortaklık kapsamında sürdürülebilirlik raporuna dahil olmuş ve 6 işletme ise verilerini web sitesi üzerinden bilgi kullanıcıları ile paylaşmıştır. 2020 yılında 25 işletmede (19 tanesi GDS 3000 kapsamında) güvence denetimi faaliyeti gerçekleştirilmiştir.

2020 yılında, 2019 yılına kıyasla GDS 3000 kapsamında güvence denetimi faaliyeti gerçekleştiren işletme sayısında ciddi bir artış tespit edilmiştir. Nitekim, 2019 yılında 11 işletmede GDS 3000 kapsamında güvence denetimi gerçekleştirilirken 2020 yılında güvence denetimi uygulayan şirket sayısı 19 olmuştur. Önceki yıllardaki mevcut şirketlere ek olarak, GDS 3000 kapsamında ilk kez güvence beyanı sunan işletmeler; Anadolu Efes, Akbank, Enerjisa, Enka, Kordsa, Sabancı, Zorlu Enerji şeklindedir. Brisa’da 2018 ve 2019 yıllarında GDS 3000 kapsamında güvence beyanı sunulmamışken, 2020 yılında GDS 3000 standardına göre raporlama yapılmıştır. GDS 3000 kapsamında güvence denetimi faaliyeti gerçekleştiren Zorlu Enerji, ilgili standartlara ek olarak AA1000 standardı kapsamında da güvence beyanı sunmuştur. GDS 3000 kapsamında sunulan güvence beyanları dört büyükler tarafından gerçekleştirilmiş olup diğer standartlar kapsamındaki denetimlerde Bureau Veritas, SGS, QSI, BSI, RINA ve Türk Loydu şirketleri de yer almıştır. 2020 yılına yönelik bilgiler sırasıyla Tablo 35 ve 36’da sunulmuştur.

Tablo 35: 2020 Yılı Tanımlayıcı İstatistikler

İstatistikler	Sürd. Raporu Sayısı	Bağımsız Dış Güvence Beyanı	GDS 3000 Kapsamında Güvence Beyanı	Diğer Standartlar Kapsamında Sunulan Güvence Beyanı	Dört Büyükler	Diğer Şirketler
Sürdürülebilirlik Raporu Yayınlayan Şirket Sayısı	49	44	19	25	3	6
Sürdürülebilirlik Raporlamasını Web Sitesinden Yayınlayan Şirket Sayısı	9	-	-	-	-	-
Toplam	58	-	-	-	-	-

Tablo 36: 2020 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
1	Anadolu Efes	75	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
2	Ak Enerji	104	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
3	Akbank	212	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
4	Aksa	199	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
5	Aksa Enerji	96	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
6	Albaraka Türk	110	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
7	Anadolu Grubu	113	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
8	Anadolu Hayat Emek	68	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
9	Anel Elektrik	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
10	Arçelik	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
11	Aselsan	134	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
12	Aygaz	36	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
13	Bizim Mağazaları	44	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
14	Brisa	75	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
15	Çimsa	268	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY	ISAE 3000-ISAE 3410
16	Coca Cola	390	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG Bureau Veritas	ISAE 3000 ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
17	Doğan Holding	101	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
18	Doğuş Otomotiv	158	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000
19	Enerjisa Enerji	106	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
20	Enka İnşaat	180	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	EY	ISAE 3000-ISAE 3410

Tablo 36: 2020 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi (Devamı)

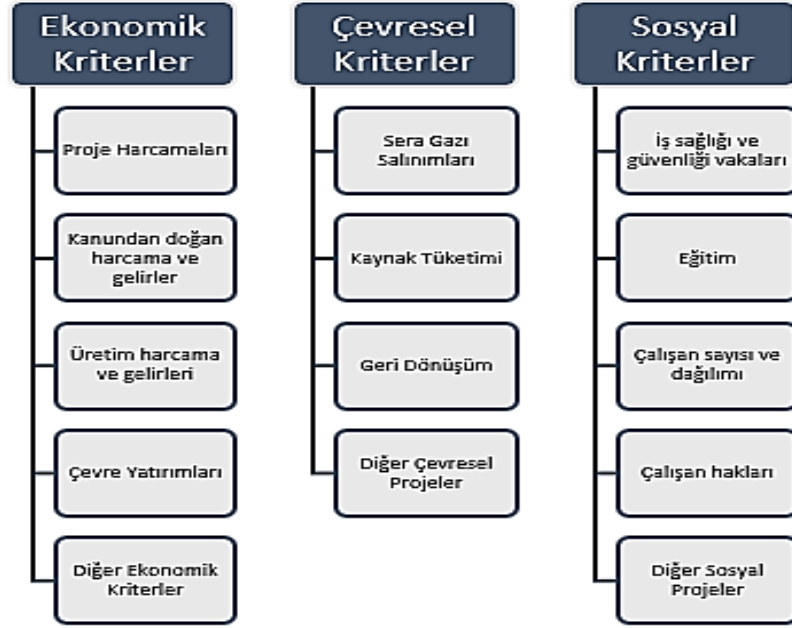
No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
21	Ereğli Demir Çelik	248	GRI+	OYAK Maden Metalürji Grubu altında rapor hazırlanmıştır.güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
22	Ford Otosan	74	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
23	Garanti Bankası	242	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	ISAE 3000
24	Global Yat. Holding	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
25	İş Bankası	168	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	ISAE 3000
26	İskenderun Demir Çelik	248	GRI+	OYAK Maden Metalürji Grubu altında rapor hazırlanmıştır.Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
27	Kerevitaş	46	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
28	Koç Holding	58	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
29	Kordsa Teknik	119	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC QSI	ISAE 3000-ISAE 3410 ISO 14064-1 ISO 14064-3
30	Kardemir	70	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
31	Logo Yazılım	86	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
32	Migros	146	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG BSI	ISAE 3000 ISO 14064-1:2006
33	Netaş	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
34	Otokar	50	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
35	Petkim	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
36	Pegasus	22	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur .	-	ISO 14064-1
37	Polisan	176	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	Türk Loydu	ISO 14064-3:2006
38	Sabancı Holding	101	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur .	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
39	Şişe Cam	105	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
40	Şekerbank	120	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	Türk Loydu	ISO 14064-3:2006
41	Şok Marketler	51	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-

Tablo 36: 2020 Yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Güvence Beyan Analizi (Devamı)

No	Şirketler	Sayfa Sayısı	GRI Uygulama Beyanı	Bağımsız Güvence beyanı	Denetim Şirketi	Güvence Beyan Standardı
42	Halk Bankası	154	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
43	T.S.K.B.	552	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
44	Tat	Sürdürülebilirlik verileri, Koç Grubu içerisinde raporlanmaktadır.				
45	Tav	Sürdürülebilirlik verileri web sayfasında yer almaktadır.				
46	Tekfen	191	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
47	Tofaş	74	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	Türk Loydu	ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
48	Tüpraş	134	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
49	Türk Hava Yolları	129	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	TSE	ISO 14064-1:2007
50	Türk Telekom	132	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
51	Türk Traktör	92	GRI+	Güvence beyanı mevcut değildir.	-	-
52	Turkcell	420	GRI+	Güvence beyanı mevcuttur.		ISO 14064-1:2006 ISO 14064-3:2006
53	Ülker	80	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
54	Vakıf Bankası	544	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
55	Vestel	Sürdürülebilirlik verileri, Zorlu Grubu içerisinde raporlanmaktadır.				
56	Vestel Beyaz Eşya	Sürdürülebilirlik verileri, Zorlu Grubu içerisinde raporlanmaktadır.				
57	Yapı Kredi	552	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel, sosyal ve ekonomik etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	PWC	ISAE 3000-ISAE 3410
58	Zorlu Enerji	124	GRI+	Yalnızca seçilmiş çevresel ve sosyal etkiler için bağımsız güvence beyanı mevcuttur.	KPMG	ISAE 3000-AA1000 AS

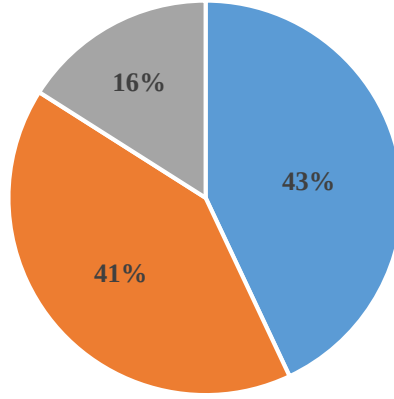
3.6. Güvence Denetiminde Seçilmiş Kriterler Bölümünün İncelenmesi

Çalışmanın bu bölümünde, 2015-2020 yılları arasında GDS 3000 kapsamında güvence beyanı sunan 19 şirketin 60 raporunda belirlenen 965 seçilmiş kriter ayrıntılı bir şekilde ele alınmıştır. İlgili kriterler, sürdürülebilirlik raporlamasının temel bileşenleri olan ekonomik, sosyal ve çevresel kriterler şeklinde kategorize edilmiştir. Seçilmiş kriterlerin uygun kategoriler altında sınıflandırılabilmesi için güvence beyanı raporlarındaki açıklamalar ve sürdürülebilirlik raporları içeriklerinden yararlanılmış ve 14 alt başlık tespit edilmiştir. Şekil 20’de seçilmiş kriterlerin kategorizasyonuna yer verilmiştir.



Şekil 20: Seçilmiş Kriter Kategorileri ve Alt Başlıklar

Şekil 21’de seçilmiş kriterlerin yüzdesel dağılımı belirlenmiştir. İlgili kriterlerin %43’ünü çevresel kriterler, %41’ni sosyal kriterler ve %16’sını ekonomik kriterler oluşturmaktadır.



■ Çevresel Kriterler ■ Ekonomik Kriterler ■ Sosyal Kriterler

Şekil 21: Seçilmiş Kriterlerin Yüzdesel Dağılımı

3.6.1. Ekonomik Bağlamdaki Seçilmiş Kriter Kategorileri

Ekonomik kriterler; sürdürülebilir ekonomik değer yaratmak amacıyla gerçekleştirilen faaliyetlerin işletmelere olan finansal yansımalarının ele alındığı hususlar olup çalışma kapsamında 5 alt kategoride değerlendirilmiştir.

• **Proje harcamaları;** İşletmelerde enerji verimliliği, su yönetimi, döngüsel ekonomi, sağlık ve güvenlik alanlarına katkı sağlayan her türlü sürdürülebilirlik projesine yapılan harcamalar ilgili kategorinin konusunu oluşturmaktadır. Ar-Ge, inovasyon, çevre ve insan sağlığına uygun üretim ve hizmet alanlarında yapılan tüm harcamalar, proje harcamaları altında sınıflandırılmış olup güvence beyanı raporlarında bazı örnekler şu şekildedir;

- * Raporlama döneminde yapılan toplam parasal toplumsal yatırım tutarı,
- * Çevresel ve sosyal değerlendirmeye tabi tutularak finansman sağlanan proje sayısı,
- * Kadın girişimcilere sağlanan finansman tutarı,
- * Finansman desteği sağlanan yenilenebilir enerji proje sayısı ve finansman desteği miktarı,
- * Ar-ge ve inovasyon yatırımları,

- * Koruma Yatırım ve Harcamaları,
- * Geçiş yatırımları.

• **Kanundan doğan harcamalar ve gelirler;** Sosyal, ekonomik ve çevresel konularda kanunen zorunlu olan harcamalar ve kanunen zorunlu olmayan harcamaların tümünün belirtildiği kriterlerdir. Sosyal, çevresel ve ekonomik konularda, kanun ve yönetmeliklere uyulmaması nedeniyle şirketlere uygulanacak ceza veya yaptırımların parasal değeri ve kamu otoriteleri tarafından sunulan destek, ödenek ve yardımlar bu kategori altında yer almaktadır. Güvence beyanı raporlarından bazı örnekler şu şekildedir;

- * Kuruluşun belirlenmiş tazminat planı yükümlülüklerinin kapsamı,
- * Devletten alınan mali yardımlar,
- * Kanunen zorunlu çevre harcamaları,
- * Çevre Kanunu ve düzenlemelerine uyulmaması nedeniyle alınan cezaların parasal değeri,
- * Rüşvet ve yolsuzlukla ilgili riskler bakımından değerlendirilmiş faaliyetler,
- * Rekabete aykırı davranışlara, tröstleşme ve tekelleşme faaliyetlerine ilişkin davaların sayısı.

• **Üretim harcama ve gelirleri;** Şirketlerin sürdürülebilir ürün ve hizmetler sunabilmesi noktasında, yapılan harcamaların ve elde edilen gelirlerin yer aldığı ilgili kategorinin bazı örnekleri şu şekildedir;

- * Üretilen ve dağıtılan doğrudan ekonomik değer,
- * Sürdürülebilirliğe katkı sunan ürün ve hizmet sayısı,
- * Sürdürülebilirliğe katkı sunan ürün ve hizmetlerden elde edilen gelirler,
- * Üretilen ve dağıtılan doğrudan ekonomik değer.

• **Çevre yatırımları;** Çevresel etkilerin ortadan kaldırılması veya en aza indirilmesine yönelik düzeltici faaliyetlerin maddi değerinin ele alındığı kriterler olup güvence beyanı raporlarından bazı örnekler şu şekildedir;

- * Tarım sektörüne kullandırılan nakdi ticari kredilerin toplam tutarı,
- * Çevresel yatırımlar ve harcamalar,
- * Çevresel yatırımlara bağlı elde edilen tasarruf tutarı,

* Toplam çevre koruma yatırım ve harcamaları.

• **Diğer Ekonomik Kriterler;** Şirketlerin faaliyet gösterdiği sektöre özgü olup diğer kategorilerde yer almayan unsurlar, diğer ekonomik kriterler kategorisinde sınıflandırılmıştır. Mali kuruluşlar sektöründe yer alan bankalar bu kategoride ön planda olmakla birlikte bazı örnekler şu şekildedir;

* Garanti ATM'lerindeki kartsız işlemler,

* İŞ'TE KOBİ görüntülenme sayısı,

* KOBİ'lere kullanılan kredilerin toplam tutarı,

* Garanti ATM'lerindeki kartsız işlemler,

* Raporlama döneminde Garanti BBVA ATM'lerinden yapılan toplam kartsız işlem hacmi.

3.6.2. Çevresel Bağlamdaki Seçilmiş Kriter Kategorileri

İlgili kategori, işletme faaliyetlerinden kaynaklanan çevresel etkileri azaltarak çevreyi korumayı önceliklendirmeye yönelik alınan aksiyonlar ve girişimleri ifade etmektedir. Çevresel etkilerin azaltılmasına yönelik iyileştirme çalışmalarının hayata geçirilmesi ve çevresel denetime yönelik sistem ve süreçlerin oluşturulması bu kapsamda değerlendirilmektedir. İlgili kategoride 4 alt başlık belirlenmiştir.

• **Sera Gazı Salınımları;** İşletme faaliyetleri kapsamında tüketilen elektrik, doğalgaz, motorin, benzin, soğutucu gaz tüketimi ile yangın söndürücü kullanımı sebebiyle oluşan sera gazı emisyon değerlerinin sürdürülebilirlik raporlarında yer alarak bağımsız denetçi tarafından güvence beyanı sunulduğu kriterlerdir. Bu bağlamda ilgili kategorideki bazı örnekler şu şekildedir;

* Kapsam 1 doğrudan sera gazı (GHG) emisyonları,

* Kapsam 2 dolaylı enerji sera gazı (GHG) emisyonları,

* Kapsam 3 diğer dolaylı sera gazı (GHG) emisyonları,

* İş seyahatleri dolaylı Kapsam 3 Sera Gazı Emisyonları,

* Kapsam 1 Çimentosu Brüt Spesifik CO2 Emisyon (kg CO₂/ton),

* Kirletici hava emisyonları.

• **Kaynak Tüketimi;** Şirketlerin enerji verimliliğinin artırılması ve kaynak tüketimlerinin azaltılması için gerekli altyapı çalışmaları kaynak tüketimi kategorisinde ele alınmıştır. Bu bağlamda ilgili alt başlığa yönelik şu örnekler sunulabilir;

- * Enerji sarfiyatı,
- * Dijitalleşen süreçlerle sağlanan kâğıt tasarrufu (sayfa),
- * Yenilenebilir enerji tüketimi (MWh),
- * Şirket araçlarının yakıt tüketimi (lt),
- * Dolaylı enerji tüketimi,
- * Kaynak bazında su çekimi,
- * Satın alınan ısı/buhar/soğutma(kg),
- * Toplam elektrik tüketimi,
- * Toplam kâğıt tüketimi,
- * Çalışan başına düşen su tüketim yoğunluğu,

• **Geri Dönüşüm;** İşletmelerin kaynakta ayrıştırma, atıkları azaltma ve geri dönüşüm faaliyetlerine yönelik unsurların yer aldığı kategoriye güvence beyanı raporlarından şu örnekler verilebilir;

- * Geri dönüştürülen kâğıt miktarı (ton),
- * Tehlikeli ve tehlikesiz atık miktarı (ton),
- * Lisanslı Firmalara Geri Kazanım/Bertaraf için Verilen Elektronik Ekipman Miktarı (Adet),
- * Toplam üretilen atık ve toplam geri dönüştürülen atık miktarı,
- * Atık Miktarları (Tehlikeli atık, atık aküleri, atık motor yağları, ambalaj atıkları),
- * Banka Faaliyetlerinden doğan çevresel etkiler: Geri dönüştürülmüş atık miktarı (kg).

• **Diğer Çevresel Projeler;** Şirketlerin faaliyet gösterdiği sektöre özgü gerçekleştirdiği çevresel odaklı çalışmalar bu kategoride değerlendirilmiştir.

- * Diğer Çevresel Performans Verileri,
- * Çevre ve Sosyal Etki Değerlendirme (ÇSED) kapsamında değerlendirilen proje sayısı,
- *TEMA Vakfı ile yürütülen proje kapsamında yıl içinde dikilen fidan sayısı,

- * Çevre ve Sosyal Etki Değerlendirme (ÇSED) kapsamında yapılan saha ziyareti sayısı.

3.6.3. Sosyal Bağlamdaki Seçilmiş Kriter Kategorileri

Sürdürülebilirlik alanındaki öncelikli konularda, tüm paydaşların ihtiyaç ve beklentilerini dikkate alarak yapılan faaliyetlerin ele alındığı bu kategoride 5 alt başlık yer almaktadır.

• **İş sağlığı ve güvenliği vakaları;** İşletmelerin iş kaynaklı hastalıklara ve iş kazalarına karşı aldığı önlemler ve iş sağlığı ve güvenliğinin korunması amacıyla yapılan uygulamaların ele alındığı bu kritere şu örnekler verilebilir;

- * Türüne göre kaza ve kaza oranları (%),
- * Meslek hastalıkları,
- * İşe bağlı ölümlerin sayısı,
- * Kayıp İş Günü Oranı,
- * Yaralanma oranı,
- * Ölümlü vaka sayısı,
- * Kaza Sıklık Oranı (KSO),
- * Kritik kaza sayısı.

• **Eğitim;** Çalışanların mevcut yetkinliklerinin zaman içinde farklı yetkinliklerle geliştirilebilmesi amacıyla gerçekleştirilen yatırımlar bu bölümde yer almaktadır. Şirketler çalışanlara, mesleki, hukuksal, etik, rüşvet ve yolsuzluk, dijitalleşme, iş kazası ve güvenliği gibi konularda bilgilendirme toplantıları ve eğitim programları düzenlemektedir. Bu kriterde şu hususlar güvence beyanı seçilmiş kriterler örnekleri arasındadır;

- * İnsan hakları unsurlarına ilişkin verilen çalışan eğitimleri,
- * Kadın ve erkek çalışan başına düşen yıllık ortama eğitim süresi,
- * Yolsuzlukla mücadele uygulama programı ile ilgili iletişim kanalları,
- * Rüşvet ve yolsuzlukla mücadele konularında eğitim verilen çalışan sayısı ve toplam eğitim saati,
- * İşe yeni başlayan çalışanların ilk yılda aldığı kişi başına eğitim saati,
- * İş etiği kuralları hakkında iletişim ve eğitim.

• **Çalışan sayısı ve dağılımı;** Çalışanların cinsiyet, statü, sözleşme türü ve istihdam türüne yönelik bilgilerin yer aldığı kriterdir. Fırsat eşitliği, adil iş gücü, çalışma standartlarının iyileştirilmesi, kadın istihdamı ve personel politikalarına yönelik hususların ele alındığı bu bölümün örnekleri şu şekildedir;

- * Çocuk işçi vakaları,
- * Yaş grubu ve cinsiyet bazında toplam çalışan sayısı,
- * Yönetici seviyesinde çalışanların cinsiyet oranları,
- * Engelli Çalışan Sayısı,
- * Kadro ve cinsiyete göre çalışan sayısı,
- * Doğum İzni Sonrası İşe Dönen Çalışan Oranı.

• **Çalışan hakları;** İşletmeler çalışma hayatını düzenleyen hukuki çerçeveye ve mevzuata uyumu sağlama noktasında sorumluluklarını yerine getirmekle yükümlüdür. Sürdürülebilirlik raporlarında tazminat, yan haklar, sendikalaşma hakkı, iş/hayat dengesi çözümleri ve yetenek yönetimi gibi birçok politika paydaşlara sunulmaktadır. Bu kapsamda şu örnekler ön plandadır;

- * Doğum İznine Ayrılan Çalışan Sayısı,
- * Ayrımcılık vakaları ve alınan önlemler,
- * Örgütlenme ve toplu sözleşme hakkı ihlali,
- * Zorla veya cebren çalıştırma,
- * Ebeveyn izni alma hakkına sahip çalışan sayısı,
- * Üst Pozisyonların İçerden Terfi ile Doldurulma Oranı,
- * İşe Giriş Maaşlarının Asgari Ücrete Oranı.

• **Diğer Sosyal Projeler;** Sosyal bağlamda önceden belirtilen kriterler kapsamına girmeyen işletmeye ve sektöre özgü sosyal hususlar bu kategoride sınıflandırılmış olup şu örnekler verilebilir;

- * 81 İlden 81 Öğrenci mezun sayısı,
- * Sürdürülebilirlik yönetimi,
- * Dijital bankacılık müşteri sayısı,
- * Engelli dostu Bankamatik sayısı,
- * Sürdürülebilirlik yönetim yapısının üyeleri,
- * Kapsayıcılık programlarıyla ulaşılan hassas kitlelerin sayısı.

3.6.4. Seçilmiş Kriterlere Yönelik Tanımlayıcı İstatistikler

Tablo 38’de seçilmiş kriterlerin alt dağılımları genel itibariyle örneklendirilmiş olup 60 güvence beyanı raporunda tespit edilen toplam 965 seçilmiş kriterin frekans analizi Tablo 37’de sunulmuştur. 965 kriterin 417 tanesini (%43,21) çevresel kriterler, 399 tanesini (%41,35) sosyal kriterler ve 149 tanesini (%15,44) ekonomik kriterler oluşturmaktadır. Ekonomik kriterlerde proje harcamaları ile ilgili seçilmiş kriterler ön plandayken, çevresel kriterlerde kaynak tüketimi, sosyal kriterlerde ise çalışan sayısı ve dağılımına yönelik güvence denetimleri ağırlıktadır.

Tablo 37: Seçilmiş Kriterlerin Yüzdelik Dağılımı

Sayı	Seçilmiş Kriterler	Sıklık	Yüzde
1	1.Ekonomik Kriterler	149	15,44
2	1.1.Proje harcamaları	68	7,05
3	1.2.Kanundan doğan harcamalar ve gelirler	24	2,49
4	1.3.Üretim harcama/gelir	10	1,04
5	1.4.Çevre yatırımları	28	2,90
6	1.5.Diğer Ekonomik Kriterler	19	1,97
7	2.Çevresel Kriterler	417	43,21
8	2.1.Sera Gazı Salımları	144	14,92
9	2.2.Kaynak Tüketimi	199	20,62
10	2.3.Geri Dönüşüm	41	4,25
11	2.4.Diğer Çevresel Projeler	33	3,42
12	3.Sosyal Kriterler	399	41,35
13	3.1.İş sağlığı ve güvenliği vakaları	87	9,02
14	3.2.Eğitim	57	5,91
15	3.3.Çalışan sayısı ve dağılımı	96	9,95
16	3.4.Çalışan hakları	88	9,12
17	3.5.Diğer Sosyal Projeler	71	7,36
	TOPLAM	965	100,00%

Tablo 38: Seçilmiş Kriterlerin Alt Dağılımı

1)Ekonomik Kriterler

1.Proje harcamaları

Raporlama döneminde yapılan toplam parasal toplumsal yatırım tutarı

Yıl içinde uluslararası finansal kuruluşlarla imzalanan sürdürülebilirlik temalı kredi anlaşım

Çevresel ve sosyal değerlendirmeye tabi tutularak finansman sağlanan proje sayısı

Finansman desteği sağlanan yenilenebilir enerji proje sayısı ve finansman desteği miktarı

Sürdürülebilir odaklı AR-GE ve inovasyon yatırımları

Çevresel ve sosyal değerlendirmeye tabi tutularak finansman sağlanan proje sayısı ve risk

Finanse edilen yenilenebilir enerji ve enerji verimliliği projeleri (TL)

Kadın girişimcilere sağlanan finansman tutarı

Koruma Yatırım ve Harcamaları

Yenilenebilir enerji portföyü türüne göre enerji projelerine yapılan yatırımların miktarı

Toplam=68 Kriter

2.Kanundan doğan harcamalar ve gelirler

Belirlenmiş tazminat yükümlülükleri

Çevre kanunu ve düzenlemelerin uyulmaması nedeniyle alınan cezaların parasal değeri

Devletten alınan finansal destekler

Devletten alınan mali yardımlar

Kanunen zorunlu çevre harcamaları

Kuruluşun belirlenmiş tazminat planı yükümlülüklerinin kapsamı

Toplam=10 Kriter

2)Çevresel Kriterler

1.Sera Gazı Salınımları

Sera gazı emisyonları Kapsam 1 (tCO₂e)

Sera gazı emisyonları Kapsam 2 (tCO₂)

Sera gazı emisyonları Kapsam 3 (tCO₂e)

Kapsam 1 Brüt Sera Gazı Emisyonu miktarı

Kapsam 1 Çimentosu Brüt Spesifik CO₂ Emisyon (kg CO₂/ton)

Kapsam 1 kaynakları fosil yakıtlar, soğutucu gazlar ve satın alınan CO₂

Evden İşe Ulaşım dolaylı Kapsam 3 Sera Gazı Emisyonları (tCO₂e)

Raporlama dönemindeki sera gazı emisyonu yoğunluğu

Sera gazı yoğunluğundaki yıllık yüzdesel değişim

Toplam=143 Kriter

2.Kaynak Tüketimi

Enerji Tüketimi

Doğalgaz tüketimi (m³)

Elektrik tüketimi (kwh)

Enerji yoğunluğu

Su Tüketimi

Kuruluş içindeki enerji tüketimi (GJ)

Kaynak bazında toplam yıllık su tüketimi

Benzin tüketimi (lt)

Dolaylı enerji tüketimi

Toplam=200 Kriter

3)Sosyal Kriterler

1.İş sağlığı ve güvenliği vakaları

İş Sağlığı ve Güvenliği Göstergeleri

Kadın ve erkek çalışanlar bazında İSG verileri

Devamsızlık oranı

Meslek hastalıkları, kaybedilen günler ve devamsızlık ve işe bağlı ölümlerin sayısı

Yüksek mesleki hastalık riski barındıran görevlerde çalışan kişi sayısı

Kazadan kaynaklı devamsızlık

Toplam=87 Kriter

2.Eğitim

Çalışan Başına Ortalama Eğitim Saati

İşe yeni başlayan çalışanların ilk yılda aldığı kişi başına eğitim saati

Bilgi güvenliği eğitimleri katılımcı sayısı ve toplam eğitim saati

Cinsiyet ve çalışan kategorisine çalışan başına verilen ortalama eğiti saati

Etik ilkeler eğitimi toplam saat bilgileri

İnsan hakları eğitimi toplam saat bilgileri

Toplam=57 Kriter

3.Çalışan sayısı ve dağılımı

Cinsiyet ve statüye göre çalışan dağılımı

Kadın Çalışan Oranı

Çalışan devir oranı

Çocuk işçiliği vakaları için önemli insan hakları riski altındaki operasyonlar ve tedarikçiler

Yönetim kategorisine göre kadın erkek çalışan sayısı

Cinsiyete, Yaş Gruplarına ve Uyrıklarına Göre Üst Yönetim Çalışan Dağılımı (%)

Gelir getirici yönetici rollerde çalışan dağılımı

Toplam=98 Kriter

Tablo 38: Seçilmiş Kriterlerin Alt Dağılımı (Devamı)

1)Ekonomik Kriterler

3.üretim harcama/gelir

Sürdürülebilir ürün ve hizmet gelirlerinin tutarı (TL)

Sürdürülebilir ürün ve hizmet sayısı

Sürdürülebilirliğe katkı sunan ürün ve hizmet sayısı

Sürdürülebilirliğe katkı sunan ürün ve hizmetlerden elde edilen gelirler

Üretilen ve dağıtılan doğrudan ekonomik değer

Toplam=10 Kriter

4.Çevre yatırımları

Çevre yatırımlarına ayrılan toplam kaynak

Finanse edilen projelerin neden olduğu sera gazı salınım oranları

Tarım sektörüne kullandırılan nakdi ticari kredilerin toplam tutarı

Tarım ve hayvancılık sektörlerinde kullandırılan nakdi ticari kredilerin toplam tutarı

Toplam=28 Kriter

5.Diğer

Garanti ATM'lerindeki kartsız işlemler

İŞTE KOBİ görüntülenme sayısı

KOBİ'lere (küçük ve orta büyüklükteki işletmeler) sağlanan kredilerin toplam tutar

KOBİ'lere kullandırılan kredilerin toplam tutarı

Sürdürülebilir iş göstergeleri

Yönetişim göstergeleri

Toplam=19 Kriter

TOPLAM EKONOMİK KRİTER=149

2)Çevresel Kriterler

3.Geri Dönüşüm

Geri dönüştürülen kağıt miktarı (ton)

Geri dönüştürülen tehlikeli atıkların miktarı (ton) ve türü

Toplanan ve bertaraf edilen atıkların ağırlığı (ton)

Atık yönetimi(ton)

Tehlikeli ve tehlikesiz atık miktarı (ton)

Yeniden kullanılabilir atık ve hammadde oranı

Toplam=41 Kriter

4.Diğer Projeler

TEMA Vakfı ile yürütülen proje kapsamında yıl içinde dikilen fidan sayısı

Raporlama dönemi sonu itibarıyla, türüne göre yenilenebilir enerji projelerinin kurulu güçleri

Çevre ve Sosyal Etki Değerlendirme (ÇSED) kapsamında yapılan saha ziyareti sayısı

Çevre ve Sosyal Etki Değerlendirme (ÇSED)kapsamında değerlendirilen proje sayısı

Çevre ve Sosyal Etki Değerlendirme (ÇSED)kapsamında değerlendirilen projelerin risk rati

Çevre ve Sosyal Etki Değerlendirme (ÇSED)kapsamında reddedilen proje sayısı

Diğer Çevresel Performans Verileri

Toplam=33 Kriter

TOPLAM ÇEVRESSEL KRİTER=417

3)Sosyal Kriterler

4.Çalışan hakları

Ayrımcılık vaka sayısı

Doğum izninden yararlanan çalışan sayısı

Babalık İznine Ayrılan Çalışan Sayısı

Doğum izninden dönen çalışan sayısı

Kadın/erkek Maaş Oranları

Zorla ve cebren çalıştırma bakımından değerlendirilen faaliyetler

İşe Giriş Maaşlarının Asgari Ücrete Oranı

Örgütlenme ve toplu sözleşme hakkı ihlali

Toplam=86 Kriter

5.Diğer Projeler

Çalışan memnuniyet anketine katılma oranı

Sosyal denetim uygulanan yeni tedarikçi yüzdesi

Sürdürülebilirlik yönetim yapısının üyeleri

81 İlden 81 Öğrenci mezun sayısı

Kapsayıcılık programlarıyla ulaşılan hassas kitlelerin sayısı

Önceliklendirme Analizi kapsamında değerlendirilen konuların listesi

Raporlama dönemi içerisinde gerçekleştirilen sürdürülebilirlik komitesi toplantıları sayısı

Toplam=71 Kriter

TOPLAM SOSYAL KRİTER=399

Tablo 39’da güvence beyanı raporu başına düşen ortalama seçilmiş kriter sayısı yaklaşık 16,8 olarak tespit edilmiştir. Bununla birlikte medyan değer 6,41 olup raporlar arasında seçilmiş kriter sayısı açısından ciddi farklılıklar göze çarpmaktadır. Nitekim, ilgili raporlar içerisinde 69 (maks. değer) ve 2 (min. değer) seçilmiş kritere yönelik güvence denetimi yapıldığı saptanmıştır.

Tablo 39: Seçilmiş Kriterlere İlişkin Tamamlayıcı İstatistikler

İstatistikler	Seçilmiş Kriter Sayısı	Denetçi Sayfa Sayısı	Denetçi Raporu Süresi
Ortalama	16,83	2,4 Sayfa	156,7 gün
Medyan	6,41	2 Sayfa	176 gün
Minimum	2	1 Sayfa	60 gün
Maksimum	69	6 Sayfa	334 gün
Toplam Seçilmiş Kriter	965		

Tablo 40 ve 41’de seçilmiş kriterlerin yıllar itibariyle dağılımı diğer değişkenlerle birlikte ortaya konulmuş olup kriter sayısının yıllar itibariyle artış gösterdiği ifade edilebilir. Güvence beyanı raporlarında tüm görüşler sınırlı olumlu görüş şeklindedir.

Tablo 40: Yıllar İtibariyle Seçilmiş Kriter İstatistikleri

Toplam Seçilmiş Kriter Sayısı	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Ortalama	9,7	13,6	10,2	10,7	19,45	22,68
Minimum	2	3	2	4	5	3
Maksimum	19	26	24	22	57	69
Güvence Raporu Sayısı	4	5	11	10	11	19
Toplam Seçilmiş Kriter Sayısı	39	68	106	107	214	431

Tablo 41: Seçilmiş Kriterlerin Yıllar İtibariyle Dağılımı

Kod	Şirket Adı	Sektör	Dönem	Seçilmiş Kriter Sayısı	Ekonomik Kriterler	Çevresel Kriterler	Sosyal Kriterler	Görüş türü
1	Brisa	İmalat Sanayi	2015	9	-	3	6	Sınırlı Olumlu Görüş
			2016	15	-	5	10	
			2017	6	-	-	6	
			2020	28	5	11	12	
2	Coca Cola	İmalat Sanayi	2015	2	-	2	-	Sınırlı Olumlu Görüş
			2016	2	-	2	-	
			2017	6	-	6	-	
			2018	6	-	6	-	
			2019	6	-	6	-	
			2020	7	-	7	-	
3	Garanti Bankası	Mali Kuruluşlar	2015	9	4	5	-	Sınırlı Olumlu Görüş
			2016	26	12	6	8	
			2017	20	9	8	3	
			2018	22	3	10	9	
			2019	29	8	10	11	
			2020	28	5	12	11	
4	Yapı ve Kredi Bankası	Mali Kuruluşlar	2015	19	3	6	10	Sınırlı Olumlu Görüş
			2016	22	4	7	11	
			2017	10	1	2	7	
			2018	17	2	7	8	
			2019	34	9	9	16	
			2020	31	11	8	12	
5	Ülker Bisküvi	İmalat Sanayi	2016	3	-	3	-	Sınırlı Olumlu Görüş
			2017	8	-	5	3	
			2018	7	-	5	2	
			2019	7	-	5	2	
			2020	7	-	5	2	
6	Çimsa	İmalat Sanayi	2017	2	-	2	-	Sınırlı Olumlu Görüş
			2018	4	-	3	1	
			2019	5	-	5	-	
			2020	6	-	5	1	
7	İş Bankası	Mali Kuruluşlar	2017	24	4	11	9	Sınırlı Olumlu Görüş
			2018	17	6	8	3	
			2019	57	6	21	30	
			2020	69	7	23	39	
8	T.S.K.B	Mali Kuruluşlar	2017	8	2	3	3	Sınırlı Olumlu Görüş
			2018	9	4	2	3	
			2019	16	4	8	4	
			2020	31	9	9	13	
9	Halk Bankası	Mali Kuruluşlar	2017	12	-	6	6	Sınırlı Olumlu Görüş
			2018	10	-	5	5	
			2019	13	-	5	8	
			2020	25	1	18	6	

Tablo 41: Seçilmiş Kriterlerin Yıllar İtibariyle Dağılımı (Devamı)

Kod	Şirket Adı	Sektör	Dönem	Seçilmiş Kriter Sayısı	Ekonomik Kriterler	Çevresel Kriterler	Sosyal Kriterler	Görüş türü
10	Migros	Toptan ve Perakende Ticaret	2017	6	-	-	6	Sınırlı Olumlu Görüş
			2018	6	-	-	6	
			2019	9	-	-	9	
			2020	11	-	-	11	
11	Doğuş Otomotiv	Toptan ve Perakende Ticaret	2018	9	-	3	6	Sınırlı Olumlu Görüş
			2019	9	-	3	6	
			2020	9	-	3	6	
12	Anadolu Efes	İmalat Sanayi	2017	4	-	4	-	Sınırlı Olumlu Görüş
			2020	3	-	3	-	
13	Vakıfbank	Mali Kuruluşlar	2019	29	4	16	9	Sınırlı Olumlu Görüş
			2020	28	4	15	9	
14	Akbank	Mali Kuruluşlar	2020	34	1	20	13	Sınırlı Olumlu Görüş
15	Enerjisa Enerji	Elektrik, Gaz ve Su	2020	37	8	14	15	Sınırlı Olumlu Görüş
16	Zorlu Enerji	Elektrik, Gaz ve Su	2020	18	-	11	7	Sınırlı Olumlu Görüş
17	Sabancı Holding	Mali Kuruluşlar	2020	37	13	15	9	Sınırlı Olumlu Görüş
18	Enka İnşaat	İnşaat ve Bayındırlık	2020	5	-	4	1	Sınırlı Olumlu Görüş
19	Kordsa Teknik Tekstil	İmalat Sanayi	2020	17	-	11	6	Sınırlı Olumlu Görüş
Toplam Seçilmiş Kriter Sayısı				965	149	417	399	

Seçilmiş kriterlere uygulanan kelime analizinde en çok tekrar eden 20 kelime Tablo 42’de sunulmuştur. En fazla tekrar eden kelime grupları ‘‘Çalışan’’, ‘‘Tüketim’’, ‘‘Kapsam’’, ‘‘Emisyon’’ ve ‘‘Sera Gazı’’ kelimeleri olup sosyal ve çevresel faktörlerin ön planda olduğu ifade edilebilir.

Tablo 42: Seçilmiş Kriterler Anahtar Kelime Analizi

Sıra	Anahtar Kelime	Tekrarlanma Sayısı
1	Çalışan	133
2	Tüketim	96
3	Kapsam	93
4	Emisyon	78
5	Sera gazı	72
6	Eğitim	61
7	Finans	51
8	Kaza	47
9	Yenilenebilir	42
10	Atık	38
11	Su	37
12	Kadın	36
13	Çevresel	36
14	Hak	34
25	Sosyal	28
15	Sürdürülebilir	27
16	Cinsiyet	25
17	Yatırım	24
24	Kaynak	23
18	Vaka	22
19	Kredi	19
23	Yolsuzluk	16
20	İş sağlığı ve güvenliği	11

3.7. Seçilmiş Kriterlerin Sektörel Açıdan Değerlendirilmesi

Bu bölümde araştırma kapsamında incelenen 19 işletmenin 2015 ve 2020 yılları arasında GDS 3000 kapsamında yayınladıkları güvence raporlarına toplamda bildirilen 965 seçilmiş kriterin sektörel durumu incelenmiştir. Bu bağlamda İmalat Sanayi, Mali Kuruluşlar, Elektrik, Gaz ve Su, İnşaat ve Bayındırlık, Toptan ve Perakende sektörü olmak üzere 5 ana sektör değerlendirme kapsamındadır. Tablo 43'te seçilmiş kriterlerin genel sektörel dağılımına yer verilmiştir.

Tablo 43: Seçilmiş Kriterlerin Sektörel Dağılımı

Sektör	Seçilmiş Kriter Sayısı	Ekonomik Kriterler	Çevresel Kriterler	Sosyal Kriterler
Elektrik, Gaz ve Su	55	8	25	22
İmalat Sanayi	160	5	104	51
İnşaat ve Bayındırlık	5	-	4	1
Mali Kuruluşlar	686	136	275	275
Toptan ve Perakende	59	-	9	50
Toplam Kriter Sayısı	965	149	417	399

3.7.1.Mali Kuruluşlar Sektöründeki Seçilmiş Kriter Konularının İncelenmesi

BİST Mali Kuruluşlar sektöründe, GDS 3000 standardı kapsamında güvence beyanı sunan işletme sayısı 8 olup 28 güvence beyanı raporunda toplam 686 seçilmiş kritere güvence denetimi gerçekleştirilmiştir. Tablo 44’e göre güvence beyanı raporu ortalama 2,42 sayfa olup seçilmiş kriter sayısı ortalaması 24,5 ve denetim süresi 135,5 gündür.

Tablo 44: Mali Kuruluşlar Sektöründe Tanımlayıcı İstatistikler

İstatistikler	Seçilmiş Kriter Sayısı	Denetçi Raporu Sayfa Sayısı	Denetçi Raporu Süresi
Ortalama	24,5	2,42	135,5
Minimum	8	1	60
Maksimum	69	5	238
Toplam Seçilmiş Kriter Sayısı	686	-	-

Mali kuruluşlara ait seçilmiş kriterlerin dağılımı, 275 kriter sosyal (%40,09), 275 kriter çevresel (%40,09) ve 136 kriter ekonomik (%19,83) şeklindedir. Tablo 45’e göre, “Kaynak Tüketimi” (%18,08), “Sera Gazı Salınımı” (%13,56) ve “Proje Harcamaları” (%9,62) en çok denetlenen seçilmiş kriter başlıklarıdır.

Tablo 45: Mali Kuruluşlar Sektöründeki Seçilmiş Kriter Dağılımı

Sayı	Seçilmiş Kriterler	Sıklık	Yüzde
1	1.Ekonomik Kriterler	136	19,83
2	1.1.Proje harcamaları	66	9,62
3	1.2.Kanundan doğan harcamalar ve gelirler	24	3,50
4	1.3.Üretim harcama/gelir	7	1,02
5	1.4.Çevre yatırımları	23	3,35
6	1.5.Diğer Ekonomik Kriterler	16	2,33
7	2.Çevresel Kriterler	275	40,09
8	2.1.Sera Gazı Salınımları	93	13,56
9	2.2.Kaynak Tüketimi	124	18,08
10	2.3.Geri Dönüşüm	27	3,94
11	2.4.Diğer Çevresel Projeler	31	4,52
12	3.Sosyal Kriterler	275	40,09
13	3.1.İş sağlığı ve güvenliği vakaları	53	7,73
14	3.2.Eğitim	47	6,85
15	3.3.Çalışan sayısı ve dağılımı	56	8,16
16	3.4.Çalışan hakları	62	9,04
17	3.5.Diğer Sosyal Projeler	57	8,31
	TOPLAM	686	100,00%

Mali Kuruluşlar Sektörü 686 seçilmiş kriterle sektörler arasında GDS 3000 kapsamında en fazla alanda güvence beyanı talep eden sektör olarak ön plandadır. Tablo 46’da, mali kuruluşlar sektöründe güvence sunulan farklı seçilmiş kriter örnekleri mevcuttur.

**Tablo 46: Mali Kuruluşlar Sektöründe Güvence Sunulan Seçilmiş
Kriter Örnekleri**

Bankamatik sayısı
Bankanın sürdürülebilirlik komitesi ve 7 sürdürülebilirlik çalışma grubunun varlığı
Bankanın sürdürülebilirlik temsilcisi ağıının varlığı ve sürdürülebilirlik ekibi ile çalışarak sürdürülebilirlik komitesi kararlarını uygulama rollerini gerçekleştirmesi
Belirlenmiş tazminat yükümlülükleri
Bilgi güvenliği eğitimleri katılımcı sayısı ve toplam eğitim saati
Bilgi Teknolojileri (BT) yetkinlik gelişimi eğitimleri kişi başına eğitim saati
Cinsiyet ve çalışan kategorisine çalışan başına verilen ortalama eğiti saati
Çalışan memnuniyet anketine katılma oranı
Çalışan sendikal ve toplu sözleşme hakları ve sendikacılık oranları
Çalışanların örgütlenme ve toplu sözleşme haklarının engellendiği veya risk altında olduğu faaliyetlerin sayısı
Çevre kanunu ve düzenlemelerin uyulmaması nedeniyle alınan cezaların parasal değeri
Çevre ve Sosyal Etki Değerlendirme (ÇSED) kapsamında değerlendirilen proje sayısı
Çevre yatırımlarına ayrılan toplam kaynak
Çocuk işçiliği vakaları için önemli insan hakları riski altındaki operasyonlar ve tedarikçiler
Devamsızlık oranı
Devletten alınan finansal destekler
Dijital bankacılık müşteri sayısı
Dijital eğitimlerin toplam eğitimler içindeki payı (%)
Dijitalleşen süreçlerle sağlanan kağıt tasarrufu(sayfa)
Doğum izni sonrası işe dönme ve devam etme oranı
Enerji Tüketimleri (GJ)
Engelli Çalışan Sayısı
Engelli dostu Bankamatik sayısı
Eş doğum izni kullanan erkek çalışan sayısı
Etik ilkeler eğitimi alan çalışan sayısı
Finanse edilen projelerin neden olduğu sera gazı salınım oranları
Finanse edilen yenilenebilir enerji ve enerji verimliliği projeleri (TL)
Finansman desteği sağlanan yenilenebilir enerji proje sayısı ve finansman desteği miktarı
Fuel oil tüketimi (lt)
Geçiş yatırımları
Geri dönüşüm (cam, plastik, kağıt) ve tekrar kullanım(kağıt) gönderilen atıklar
Geri kazanılan/tekrar kullanılan su miktarı (m3)
Gişe vb. kuruluş içi enerji tüketimi
İŞ'TE KOBİ görüntülenme sayısı
Kadın Çalışan Oranları: Doğum İzni Sonrası İşe Dönen Çalışan Oranı
Kadın Çalışan Oranları: Üst ve Orta Seviye Yönetici
Kadın çalışan dağılım göstergeleri
Kadın girişimcilere sağlanan finansman tutarı
Kadın Liderliği Eğitimlerini tamamlayan çalışan sayısı
Kadın ve erkek çalışan başına düşen yıllık ortama eğitim süresi
Kadın ve erkek çalışanlar bazında İSG verileri
Kanunen zorunlu çevre harcamaları
Kanunen zorunlu olmayan çevre harcamaları
Kapsayıcılık programlarıyla ulaşılan kişi sayısı
KOBİ'lere (küçük ve orta büyüklükteki işletmeler) sağlanan kredilerin toplam tutar
KOBİ'lere kullanılan kredilerin toplam tutarı
Mobil bankacılık kullanıcı sayısı
Önceliklendirme analizi
Sendikacılık oranı (%)
Yolsuzlukla ilgili riskler bakımından değerlendirilmiş faaliyetler
Yönetim kurulunda görevli kadın oranı
Yönetim Organlarındaki (Müdür ve Üstü Seviye) Çalışan Sayısı
Zorla ve cebren işçi çalıştırma vakaları için önemli insan hakları riski altındaki operasyonlar ve tedarikçiler

3.7.2.İmalat Sanayi Sektöründeki Seçilmiş Kriter Konularının İncelenmesi

BİST İmalat Sanayi sektöründe, GDS 3000 standardı kapsamında güvence beyanı sunan işletme sayısı 6 olup 22 güvence beyanı raporunda toplam 160 seçilmiş kritere güvence denetimi gerçekleştirilmiştir. Tablo 47'ye göre güvence beyanı raporu ortalama 5 sayfa olup seçilmiş kriter sayısı ortalaması 7,27 ve denetim süresi 173,4 gündür.

Tablo 47: İmalat Sanayi Sektöründe Tanımlayıcı İstatistikler

İstatistikler	Seçilmiş Kriter Sayısı	Denetçi Raporu Sayfa Sayısı	Denetçi Raporu Süresi
Ortalama	7,27	5	173,4
Minimum	2	4	61
Maksimum	28	6	334
Toplam Seçilmiş Kriter Sayısı	160	-	-

İmalat Sanayi sektörüne ait seçilmiş kriterlerin dağılımı, 51 kriter sosyal (%31,88), 104 kriter çevresel (%65) ve 5 kriter ekonomik (%3,13) şeklindedir. Tablo 48'e göre, en çok değinilen seçilmiş kriter ise “Kaynak Tüketimi” (%33,75) sonrasında “Sera Gazı Salınımı”(%26,25) en çok denetlenen seçilmiş kriter başlıklarıdır.

Tablo 48: İmalat Sanayi Sektöründe Seçilmiş Kriter Dağılımı

Sayı	Seçilmiş Kriterler	Sıklık	Yüzde
1	1.Ekonomik Kriterler	5	3,13
2	1.1.Proje harcamaları	1	0,63
3	1.2.Kanundan doğan harcamalar ve gelirler	0	0,00
4	1.3.Üretim harcaması/gelir	1	0,63
5	1.4.Çevre yatırımları	2	1,25
6	1.5.Diğer Ekonomik Kriterler	1	0,63
7	2.Çevresel Kriterler	104	65,00
8	2.1.Sera Gazı Salınımları	42	26,25
9	2.2.Kaynak Tüketimi	54	33,75
10	2.3.Geri Dönüşüm	6	3,75
11	2.4.Diğer Çevresel Projeler	2	1,25
12	3.Sosyal Kriterler	51	31,88
13	3.1.İş sağlığı ve güvenliği vakaları	21	13,13
14	3.2.Eğitim	7	4,38
15	3.3.Çalışan sayısı ve dağılımı	20	12,50
16	3.4.Çalışan hakları	3	1,88
17	3.5.Diğer Sosyal Projeler	0	0,00
	TOPLAM	160	100,00%

İmalat Sanayi Sektörü 160 Seçilmiş Kriter ile Mali Kuruluşlar Sektöründen sonra GDS 3000 kapsamında en fazla alanda güvence beyanı talep eden sektördür. Seçilmiş Kriterleri çevresel kriterler bazında ağırlık göstermesi sektörün kendine özgü yapısında kaynaklanmaktadır. Tablo 49’da İmalat Sanayi Sektöründe güvence sunulan seçilmiş kriter örnekleri mevcuttur.

Tablo 49: İmalat Sanayi Sektöründe Güvence Sunulan Seçilmiş Kriter Örnekleri

Atık Yönetimi
Cinsiyet ve statüye göre çalışan dağılımı
Cinsiyete göre işe alınan çalışanlar
Cinsiyete, yaş gruplarına ve uyruklarına göre üst yönetim çalışan dağılımı
Çalışan demografikleri
Çalışan devir oranı
Çekilen su litresi ve kaynağına göre tüketilen su miktarı
Devamsızlık oranı
Doğalgaz tüketimi(m3)
Dolaylı enerji tüketimi
Eğitim saatleri
Enerji tüketimi
Enerji yoğunluğu
Etik eğitimi verilen kişi sayısı
Evden işe ulaşım dolaylı kapsam 3 sera gazı emisyonları
Gri çimentosu spesifik CO2 Emisyonu
İş kazaları: Kayıp gün oranı, kaza sıklık oranı ve kaza ağırlık oranı
İş sağlığı ve güvenliği göstergeleri
İşe alınan çalışanlar
İşe giriş maaşlarının asgari ücrete oranı
İşten ayrılan personel
Kaza Ağırlık Oranı (KAO)
Kazadan kaynaklı devamsızlık oranı (%)
Kirlletici hava emisyonları
Kişi başına eğitim saati (Saat/kişi)
Litre başına kullanılan enerji miktarı
Meslek hastalığı sayısı ve oranı, meslek hastalığı riski yüksek çalışanlar
Sözleşme türüne göre çalışan dağılımı
Sürdürülebilir iş modeli
Sürdürülebilir ürün ve hizmet sayısı (#)
Şebeke suyu
Yaş gruplarına göre işe alınan çalışanlar cinsiyete göre işten ayrılan çalışanlar
Yaş gruplarına göre üst yönetim
Yeniden kullanılabilir atık ve hammadde oranı
Yönetim kategorisine göre kadın erkek çalışan sayısı

3.7.3.Elektrik, Gaz ve Su Sektöründeki Seçilmiş Kriter Konularının İncelenmesi

BİST Elektrik, Gaz ve Su sektöründe, GDS 3000 standardı kapsamında güvence beyanı sunan işletme sayısı 2 olup 2 güvence beyanı raporunda toplam 55 seçilmiş kritere güvence denetimi gerçekleştirilmiştir. Tablo 50'ye göre güvence beyanı raporu ortalama 5 sayfa olup seçilmiş kriter sayısı ortalaması 27,5 ve denetim süresi 201 gündür.

Tablo 50: Elektrik- Gaz ve Su Sektöründe Tanımlayıcı İstatistikler

İstatistikler	Seçilmiş Kriter Sayısı	Denetçi Raporu Sayfa Sayısı	Denetçi Raporu Süresi
Ortalama	27,5	5	201
Minimum	18	4	186
Maksimum	37	6	216
Toplam Seçilmiş Kriter Sayısı	55	-	-

BİST Elektrik, Gaz ve Su sektöründe seçilmiş kriterlerin dağılımı, 22 kriter sosyal (%40), 25 kriter çevresel (%45,45) ve 8 kriter ekonomik (%14,55) şeklindedir. Tablo 51'e göre, "Kaynak Tüketimi" (%23,64), "Sera Gazı Salınımı" (%12,73) ve "Çalışan sayısı ve dağılımı" (%12,73) en çok denetlenen seçilmiş kriter başlıklarıdır.

Tablo 51: Elektrik Gaz ve Su Sektöründe Seçilmiş Kriter Dağılımı

Sayı	Seçilmiş Kriterler	Sıklık	Yüzde
1	1.Ekonomik Kriterler	8	14,55
2	1.1.Proje harcamaları	1	1,82
3	1.2.Kanundan doğan harcamalar ve gelirler	0	0,00
4	1.3.Üretim harcaması/gelir	2	3,64
5	1.4.Çevre yatırımları	3	5,45
6	1.5.Diğer Ekonomik Kriterler	2	3,64
7	2.Çevresel Kriterler	25	45,45
8	2.1.Sera Gazı Salınımı	7	12,73
9	2.2.Kaynak Tüketimi	13	23,64
10	2.3.Geri Dönüşüm	5	9,09
11	2.4.Diğer Çevresel Projeler	0	0,00
12	3.Sosyal Kriterler	22	40,00
13	3.1.İş sağlığı ve güvenliği vakaları	6	10,91
14	3.2.Eğitim	2	3,64
15	3.3.Çalışan sayısı ve dağılımı	7	12,73
16	3.4.Çalışan hakları	3	5,45
17	3.5.Diğer Sosyal Projeler	4	7,27
	TOPLAM	55	100,00%

Elektrik, Gaz ve Su Sektörü 55 Seçilmiş Kriter ile GDS 3000 kapsamında güvence beyanı talep eden sektördür. BİST Elektrik, Gaz ve Su Sektörü' nde, yer alan işletmelerin güvence beyanlarının çevresel ve sosyal sistemler üzerinde yarattığı etki üzerine güvence talebi söz konusu olup ekonomik sistemler üzerine yeteri kadar çalışması olmadığı görülmektedir. Ekonomik sistemleri kapsayan çalışmalarının denetiminin artırılması gerekmektedir. Tablo 52'de Elektrik, Gaz ve Su Sektöründe güvence sunulan seçilmiş kriter örnekleri mevcuttur.



Tablo 52: Elektrik- Gaz ve Su Güvence Sunulan Seçilmiş Kriter Örnekleri

Atık yönetimi
Benzin tüketimi(l)
Cinsiyete göre çalışanların dağılımı
Çevresel yatırımlar ve harcamalar
Doğalgaz tüketimi (m3)
Doğrudan (Kapsam 1) sera gazı emisyonları (tCO2e)
Doğum izninden yararlanan çalışan sayısı
Elektrik tüketimi (kWh)
Enerji tüketimi
Gelir getirici yönetici rollerde çalışan dağılımı
Geri dönüştürülmüş kağıt miktarı (ton)
Geri kazanılan tehlikesiz atık miktarı ve türleri (ton)
İş etiği kuralları hakkında iletişim ve eğitim
İş günü kayıplı kaza ağırlık oranı (LTISR)
İş sağlığı ve güvenliği
Kapsayıcılık programlarıyla ulaşılan hassas kitleler
Ölümlü kaza sayısı
Rüşvet ve yoksullukla mücadele
Sendikalaşma oranı (%)
Sera gazı emisyonları Kapsam 1 (tCO2e)
Sera gazı emisyonları Kapsam 2 (tCO2)
Sera gazı emisyonları Kapsam 3 (tCO2e)
Sürdürülebilir iş modeli
Sürdürülebilir odaklı AR-GE ve inovasyon yatırımları
Sürdürülebilir ürün ve hizmet gelirlerinin tutarı (TL)
Şirket araçlarının yakıt tüketimi (lt)
Tespit edilen ve önlem alınan yoksulluk vakası adedi
Toplam çalışma saati
Toplam işçi sayısı
Toplam kaydedilebilir kaza sıklık oranı (TRIF)
Toplam su tüketimi (m3) Toplam şebeke suyu tüketimi - Mavi (m3)
Tüketilen toplam enerji (GJ)
Türüne göre bertaraf yöntemine göre toplam tehlikeli ve tehlikesiz atık (ton)
Yenilenebilir enerji tüketimi (MWh)
Yönetimdeki kadın sayısı
Yönetimsel rollerde çalışan dağılımı (Yönetici ve üzeri seviye)
Zorlu Enerji'nin Önemlilik Değerlendirmesi

3.7.4. Toptan ve Perakende Ticaret Sektöründeki Seçilmiş Kriter Konularının İncelenmesi

BİST Toptan ve Perakende Ticaret sektöründe, GDS 3000 standardı kapsamında güvence beyanı sunan işletme sayısı 2 olup 7 güvence beyanı raporunda toplam 59 seçilmiş kritere güvence denetimi gerçekleştirilmiştir. Tablo 53'e göre güvence beyanı raporu ortalama 3,57 sayfa olup seçilmiş kriter sayısı ortalaması 9,42 ve denetim süresi 178,14 gündür.

Tablo 53: Toptan ve Perakende Sektöründe Tanımlayıcı İstatistikler

İstatistikler	Seçilmiş Kriter Sayısı	Denetçi Raporu Sayfa Sayısı	Denetçi Raporu Süresi
Ortalama	9,42	3,57	178,14
Minimum	6	1	176
Maksimum	11	4	182
Toplam Seçilmiş Kriter Sayısı	59	-	-

BİST Toptan ve Perakende Ticaret sektöründe ait seçilmiş kriterlerin dağılımı, 50 kriter sosyal (%84,75), 9 kriter çevresel (%15,25) şeklindedir. Tablo 54'e göre, "Çalışan hakları"(%33,90) "Çalışan sayısı ve dağılımı" (%22,13), en çok denetlenen seçilmiş kriter başlıklarıdır.

Tablo 54: Toptan ve Perakende Sektöründe Seçilmiş Kriter Dağılımı

Sayı	Seçilmiş Kriterler	Sıklık	Yüzde
1	1.Ekonomik Kriterler	0	0,00
2	1.1.Proje harcamaları	0	0,00
3	1.2.Kanundan doğan harcamalar ve gelirler	0	0,00
4	1.3.Üretim harcama/gelir	0	0,00
5	1.4.Çevre yatırımları	0	0,00
6	1.5.Diğer Ekonomik Kriterler	0	0,00
7	2.Çevresel Kriterler	9	15,25
8	2.1.Sera Gazı Salımları	0	0,00
9	2.2.Kaynak Tüketimi	6	10,17
10	2.3.Geri Dönüşüm	3	5,08
11	2.4.Diğer Çevresel Projeler	0	0,00
12	3.Sosyal Kriterler	50	84,75
13	3.1.İş sağlığı ve güvenliği vakaları	6	10,17
14	3.2.Eğitim	1	1,69
15	3.3.Çalışan sayısı ve dağılımı	13	22,03
16	3.4.Çalışan hakları	20	33,90
17	3.5.Diğer Sosyal Projeler	10	16,95
	TOPLAM	59	100,00%

Toptan ve Perakende Ticaret Sektörü GDS 3000 kapsamında 59 seçilmiş kriter mevcuttur. Tablo 55’de, Toptan ve Perakende Ticaret sektöründe güvence sunulan farklı seçilmiş kriter örnekleri mevcuttur.

**Tablo 55: Toptan ve Perakende Sektöründe Güvence Sunulan
Seçilmiş Kriter Örnekleri**

Ayrımcılık vaka sayısı
Çalışan Sayısı
Çalışanlara verilen eğitim saatleri
Çeşitlilik ve fırsat eşitliği
Çocuk işçi sayısı
Çocuk işçi vaka sayısı ve alınan aksiyonlar
Doğum izni
Enerji Tüketimi
İnsan hakları politikaları veya prosedürleri konusunda eğitilmiş güvenlik personeli
İş Kazası Sayısı
Kadın Çalışan Oranı
Kadın/erkek Maaş Oranları
Kaza Oranları
Pazarlama ve etiketleme
Sosyal denetim uygulanan yeni tedarikçi yüzdesi
Su Tüketimi
Tedarikçilere uygulanan sosyal denetim sayısı tespiti
Toplu İş sözleşmelerinin kapsadığı çalışan oranı ve hakkın teşviki
Zorla ve cebren Çalıştırma bakımından değerlendirilen faaliyetler ve tespit edilen vaka sayısı

3.7.5. İnşaat ve Bayındırlık Sektöründeki Seçilmiş Kriter Konularının İncelenmesi

İnşaat ve Bayındırlık sektöründe, GDS 3000 standardı kapsamında güvence beyanı sunan işletme sayısı 1 olup 1 güvence beyanı raporunda toplam 5 seçilmiş kritere güvence denetimi gerçekleştirilmiştir. Tablo 56'ya göre güvence beyanı raporu 1 sayfa olup seçilmiş kriter sayısı 5 ve denetim süresi 137 gündür.

**Tablo 56: İnşaat ve Bayındırlık Sektöründe Tanımlayıcı
İstatistikler**

İstatistikler	Seçilmiş Kriter Sayısı	Denetçi Raporu Sayfa Sayısı	Denetçi Raporu Süresi
Ortalama	5	1	137
Toplam Seçilmiş Kriter Sayısı	5	-	-

Mali kuruluşlara ait seçilmiş kriterlerin dağılımı, 1 kriter sosyal, 4 kriter çevresel şeklindedir. Tablo 57'ye göre, “Kaynak Tüketimi” (%40), “Sera Gazı Salınımı” (%40) ve “İş sağlığı ve güvenliği vakaları” (%20) en çok denetlenen seçilmiş kriter başlıklarıdır.

Tablo 57: İnşaat ve Bayındırlık Sektöründe Seçilmiş Kriter Dağılımı

Sayı	Seçilmiş Kriterler	Sıklık	Yüzde
1	1.Ekonomik Kriterler	0	0,00
2	1.1.Proje harcamaları	0	0,00
3	1.2.Kanundan doğan harcamalar ve gelirler	0	0,00
4	1.3.Üretim harcama/gelir	0	0,00
5	1.4.Çevre yatırımları	0	0,00
6	1.5.Diğer Ekonomik Kriterler	0	0,00
7	2.Çevresel Kriterler	4	80,00
8	2.1.Sera Gazı Salımları	2	40,00
9	2.2.Kaynak Tüketimi	2	40,00
10	2.3.Geri Dönüşüm	0	0,00
11	2.4.Diğer Çevresel Projeler	0	0,00
12	3.Sosyal Kriterler	1	20,00
13	3.1.İş sağlığı ve güvenliği vakaları	1	20,00
14	3.2.Eğitim	0	0,00
15	3.3.Çalışan sayısı ve dağılımı	0	0,00
16	3.4.Çalışan hakları	0	0,00
17	3.5.Diğer Sosyal Projeler	0	0,00
	TOPLAM	5	100,00

İnşaat ve Bayındırlık Sektöründe, yer alan 1 şirkete ait toplamda 5 seçilmiş kriter örnekleri mevcut olup Tablo 58’de belirtilmiştir.

Tablo 58: İnşaat ve Bayındırlık Sektöründe Güvence Sunulan Seçilmiş Kriter Örnekleri

Kaynağından çekilen toplam su tüketimi (m ³)
Kapsam 1 Sera Gazı Emisyonları(tCO ₂ e)
Kapsam 2 enerji sera gazı emisyonları (tCO ₂ e)
Türüne göre kaza ve kaza oranları (%), meslek hastalıkları, kaybedilen günler ve devamsızlık ve işe bağlı ölümlerin sayısı (çalışan ve alt yüklenici)
Kuruluş içindeki enerji tüketimi (GJ)

SONUÇ

İnsan eliyle gerçekleştirilen bilinçsiz faaliyetler sonucunda atmosfere salınan sera gazının artması, küresel iklim değişikliği sorununu ortaya çıkarmış ve bu durum başta ekolojik sistemler olmak üzere ekonomik ve sosyal sistemler üzerinde de yıkıcı etkisi olan uluslararası düzeyde global ölçekli bir problem haline gelmiştir. Çevresel alanda meydana gelen köklü değişim, işletmelerin faaliyet alanlarını da derinden etkilemiş ve finansal bilgiler kadar finansal olmayan bilgilerin de raporlanması ihtiyacı daha sesli bir şekilde dile getirilmiştir.

Günümüzde tüm paydaşlar, işletmelerin kârlılık durumunu değerlendirirken, işletmenin ilgili kârlılık değerlerini elde etme sürecinde çevresel, toplumsal ve ekonomik değerleri nasıl ele aldığı ve sürdürülebilir kalkınma hedefleri doğrultusunda nasıl politikalar geliştirdiğini de önemsemektedir. Bu bağlamda, işletmelerin bu alanlardaki raporlama ihtiyacını karşılayan raporlar, sürdürülebilirlik raporları olarak adlandırılmış ve uluslararası alanda pek çok sürdürülebilirlik raporlama çerçevesi hazırlanarak birbirinden farklı raporlama paketleri oluşturulmuştur. Temelde gönüllülük esasına dayanan ilgili raporlarda işletmeler hangi formatta, hangi aralıklarla ve hangi veriler doğrultusunda raporlama çalışması yapacağı hususlarında özgürdür. Sürdürülebilirlik raporlama çalışmaları, pek çok kurum tarafından aktif bir şekilde düzenlenmeye ve geliştirilmeye devam etmektedir.

Sürdürülebilirlik raporlarında sunulan bilgilerin denetimine yönelik farkındalığın artırılması ve Türkiye’de GDS 3000 standardı bağlamında güvence denetimi faaliyetlerinin ayrıntılı bir şekilde ele alınmasını amaçlayan bu çalışmada şu temel bulgulara ulaşılmıştır:

* 2014-2020 yılları arasında faaliyet gösteren 64 işletmenin yayınlamış olduğu 295 sürdürülebilirlik raporuna yönelik GDS 3000 Standardı kapsamında gerçekleştirilen güvence denetim faaliyetlerini sonucunda 60 güvence beyanı raporuna içerik analizi uygulanmıştır.

* Çalışmada, güvence beyanı raporlarına yönelik; güvence hizmeti verilip verilmediği, güvence hizmetinin niteliği, güvence veren kuruluş, güvence seviyesi, muhatap, güvence raporunun başlığı, açıklaması, sözleşmenin hangi standart kapsamında yapıldığı, görüş ve rapor tarihi gibi hususlar ele alınmıştır.

* 2014-2020 yılları arasında BİST Sürdürülebilirlik endeksinde kesintisiz faaliyet gösteren işletmeler Akbank, Arçelik, Aselsan, Migros, Petkim, Tofaş, Tüpraş, Türk Telekom, Turkcell, Garanti Bankası, Koç Holding, Sabancı Holding, Tav Havalimanları, Vakıfbank ve Yapı Kredi Bankası şeklindedir. 2014-2020 yılları arasında BİST Sürdürülebilirlik Endeksine bir kez katılım gösteren işletmeler ise; Anadolu Grubu Holding, Anadolu Hayat Emek, İş GMYO, Adel Kalemcilik, Bizim Mağazaları, Kardemir ve Trakya Cam'dır.

* Örneklem kapsamında yer alan 64 işletmeden 55'i sürdürülebilirlik raporu yayınlarken 9 işletme BİST sürdürülebilirlik endeksine dahil olduğu yıllarda yalnızca web sitesinde sürdürülebilirlik çalışmalarına yönelik bilgilerini paylaşmıştır.

* Güvence beyanı gerçekleştirilen işletme sayıları, 2014 yılı 5 işletme, 2015 yılı 9 işletme, 2016 yılı 8 işletme, 2017 yılı 15 işletme, 2018 yılı 18 işletme, 2019 yılı 18 işletme ve 2020 yılı 25 işletme şeklindedir.

* GDS 3000 standardı kapsamında gerçekleştirilen denetim faaliyetleri; 2015 yılı 4 işletme, 2016 yılı 5 işletme, 2017 yılı 11 işletme, 2018 yılı 10 işletme, 2019 yılı 11 işletme ve 2020 yılı 19 işletme şeklindedir.

* GDS 3000 ve 3410 standartları haricinde AA1000, ISO-14064-1 ISO14064-3 ve GRI kapsamında güvence denetimi faaliyetleri gerçekleştirilmiştir.

* GDS 3000 kapsamında gerçekleştirilen denetim faaliyetleri dört büyük denetim şirketi tarafından gerçekleştirilen diğer güvence denetimleri Bureau Veritas, SGS, QSI, BSI, RINA ve Türk Loydu gibi şirketler tarafından yerine getirilmiştir.

* 60 güvence beyanında 965 seçilmiş kriter tespit edilmiş ve 965 kriterin 417 tanesini (%43,21) çevresel kriterler, 399 tanesini (%41,35) sosyal kriterler ve 149 tanesini (%15,44) ekonomik kriterler oluşturmaktadır. Ekonomik kriterlerde proje harcamaları ile ilgili seçilmiş kriterler ön plandayken, çevresel kriterlerde kaynak tüketimi, sosyal kriterlerde ise çalışan sayısı ve dağılımına yönelik güvence denetimleri ağırlıktadır.

* Güvence beyanı raporu başına düşen ortalama seçilmiş kriter sayısı yaklaşık 16,8 olarak tespit edilmiştir. Bununla birlikte, medyan değer 6,41 olup raporlar arasında seçilmiş kriter sayısı açısından ciddi farklılıklar göze çarpmaktadır.

* Güvence beyanı raporlarında tüm görüşler sınırlı olumlu görüş şeklindedir. Sürdürülebilirlik raporlarında gerçekleştirilen güvence denetimlerinin rapor başlıklarına yönelik değerlendirme sonucunda 60 raporda birbirinden farklı 7 başlık kullanımı tespit edilmiştir. En çok kullanılan rapor başlıkları sırasıyla; “Bağımsız Güvence Beyanı” (25 kez), “Sınırlı Güvence Raporu” (14 kez) ve “Bağımsız Güvence Raporu” (13 kez) şeklindedir.

* Sektöre analizler sonucunda en çok seçilmiş kriter bildiriminin Mali Kuruluşlar ve İmalat Sanayi Sektöründe olduğu tespit edilmiştir. Mali kuruluşlar sektörü, sektöre özgü seçilmiş kriterler açısından ön plana çıkmaktadır.

Çalışma güvence denetimi sürecini yalnızca GDS 3000 standardı bağlamında ele aldığından çeşitli sınırlılıklara sahiptir. Gelecek çalışmalarda, farklı standart ve ülke uygulamaları çalışma kapsamı genişletilebilir.

KAYNAKÇA

Accountability. (2008). AA1000 Assurance Standard. London.

Aksoy, Ç. (2013). Sürdürülebilirlik Performansının Değerlendirilmesine Yönelik Ölçek Önerisi ve Türkiye’deki İşletmelerde Uygulaması. Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp/> (Tez No:336175)

Aksoy, F. (2019). İşletmelerde Sürdürülebilirlik Raporlama Çerçeveleri. Muhasebe Bilim Dergisi, 2(21), 324-346.

Altınay, A. T., & Kestane, A. (2017). Sürdürülebilirlik Endeksinin Bankacılık Sektörü Hisse Senedi Değerlerine Etkileri, BİST Sürdürülebilirlik Endeksi Üzerine Bir İnceleme. Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 17(34), 264-284.

Altıntaş, N. N. (2010). Bağımsız Denetim ve Vergi Denetimi Dışındaki Güvence Hizmetleri: Türkiye’deki Uygulamalar Hakkında Bir Araştırma. Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:277761)

Altun, N. (2018). Finansal Olmayan Bilgilerin Raporlanmasında Küresel Raporlama İlkeleri. Academic Review of Humanities and Social Sciences, 1(1), 31-49.

Aras, G. (2007). Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Muhasebe ve Denetim. İç Denetim Dergisi (20), 24-29.

Aras, G., & Sarioğlu, G. U. (2015). Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama, TÜSİAD, Yayın No: T/2015, 10-567.

Aslantaş Ateş, B., & Senal, S. (2012). Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kapsamında Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu: Süleyman Demirel Üniversitesi’nde Bir Araştırma. Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 16(1), 71-85.

- Atabay, E. (2016). Destek Hizmet Kuruluşlarındaki Kontrollere Yönelik Güvence Hizmetleri (GDS 3402): Türkiye’de Finansal Sektördeki Farkındalığın Ölçümlemesi. Doktora Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi, İşletme Anabilim Dalı, Trabzon.
<https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:431315)
- Atabay, E. (2019). Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporları ve Güvence Denetimi: Türkiye’de Grı Rehberine Göre Raporlama Yapan Firmalar Üzerinde Bir Araştırma. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 21(4), 904-922.
- Atabay, E. (2020). GDS 3402 Hizmet Kuruluşlarındaki Kontrollere İlişkin Güvence Raporları Standardı. S. Kardeş Selimoğlu, & S. Yanık İçinde, Güvence Hizmetleri Standartları Teori ve Uygulamaları (S. 369). Nobel Akademik Yayıncılık Eğitim Danışmanlık Tic. Ltd. Şti.
- Atabay, E., & Dinç, E. (2017, Eylül). Hizmet Kuruluşlarındaki Kontrollere Yönelik Güvence Raporları (GDS 3402) Standardı ile İlgili Farkındalık: Türkiye Finans Sektörü Üzerinde Bir Araştırma. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 19(3), 650-670.
- Ayanoğlu, Y., Öztürk, C., & Leyli Demirel, B. (2020). GDS 3420 Bir İzahnamede Yer Alan Proforma Finansal Bilgilerin Derlenmesine İlişkin Raporlama Yapmak Üzere Üstlenilen Güvence Denetim Standardı. S. Kardeş Selimoğlu, & S. Yanık İçinde, Güvence Hizmetleri Standartları Teori ve Uygulamaları (S. 279-315). Nobel Akademik Yayıncılık Eğitim Danışmanlık Tic. Ltd. Şti.
- Aydın, E. (2010). Aile İşletmelerinin Sürdürülebilirliğinde Sonraki kuşakların Duygusal Sahiplik Algılamalarının Rolü Türkiye’deki Kıdemli İşletmeler Bağlamında Araştırılması. Doktora Tezi, Çanakkale On sekiz Mart Üniversitesi, Çanakkale.
<https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:308974)

- Aytar, O. (2019). BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan Şirketlerin Kurumsal Sosyal Sorumluluk Faaliyetleri Üzerine Bir İçerik Analizi. *Opus–Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi*, 12(18.Özel Sayısı), 320-340
- Ballou, B., Heitger, D., & Landes, C. (2006). The rise of corporate sustainability reporting: A rapidly growing assurance opportunity. *Journal of Accountancy*, 202(6), 65-74.
- Bansal, P. (2005). Evolving sustainably: A longitudinal study of corporate sustainable development. *Strategic management journal*, 26(3), 197-218.
- Barkemeyer, R., Preuss, L., Lee, L. (2015). “On the Effectiveness of Private Transnational Governance Regimes Evaluating Corporate Sustainability Reporting according to the Global Reporting Initiative.” *Journal of World Business*, 50, 312-325.
- Batı, O. (2014). Türkiye’de Yenilenebilir Enerji Kaynaklarının Sürdürülebilir Kalkınmaya Etkisi Konusunda Bir Alan Araştırması. *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 16(2), 27-38.
- Bilgin, N. A. (2006). Uluslararası Denetim Standartları ve Türkiye Uygulaması. Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, İşletme Bölümü, İstanbul.
- Binboğa, G. (2017). Sürdürülebilirlik Kapsamında Kyoto Protokolü Esneklik Mekanizmaları ve Türkiye’nin Durumunun İncelenmesi. *Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 15(4), 207-238.
- Borsa İstanbul (2014). Şirketler için sürdürülebilirlik rehberi. İstanbul: İMKB.
- Boydaş Hazar, H. (2020). Entegre raporlama ve entegre raporların denetiminde güncel yaklaşımlar. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 7(61), 3202-3212.
- Bozkurt, N. (1985). Muhasebe Denetiminde Parasal Birim Örneklemesi Yöntemi ve Bir Uygulama. İstanbul: Can Matbaa.
- Bozkurt, N. (1998). Muhasebe Denetimi (8 B.). İstanbul: Alfa Yayınları.
- Bozkurt, N. (2012). TÜRMOB Bağımsız Denetim Eğitimi Ders Notları. TÜRMOB Yayınları, Ankara.

- Bozlağan, R. (2005). Sürdürülebilir Gelişme Düşüncesinin Tarihsel Arka Planı. Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi (50), 1011-1028.
- Brown, V. L., & Kohlbeck, M. (2016, September). Providing Assurance For Sustainability Reports - An Instructional Case. Issues In Accounting Education, 32(3), 95-102.
- Can, G. (2020). İleriye Yönelik Finansal Bilgilerin Uluslararası Güvence Uygulamaları Açısından İncelenmesi ve Türkiye’de İleriye Yönelik Finansal Bilgi Farkındalığının Bir Firma Uygulaması ile Ölçümlemesi. Doktora Tezi, İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Malatya. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:633078)
- Celayir, D. (2020). Kurumsal Yönetim Açısından Sürdürülebilirlik Raporlarının güvencesi ve Borsa İstanbul (BİST) Sürdürülebilirlik Endeksi Üzerinde Bir İnceleme. Business & Management Studies: An International Journal, 8(1), 20-44.
- Çalışkan, A. Ö. (2012). Sürdürülebilirlik Raporlaması. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi 1(49), 41-68.
- Çelebier, M., & Çankaya, F. (2019). Entegre Raporlama ile İlgili Yapılan Çalışmalar: Literatür Çalışması. Uluslararası Ekonomi ve Yenilik Dergisi, 5(2), 179-196.
- Çokmutlu, M., & Ok, Ş. (2019). Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksi İşletmelerinin Sera Gazı Beyanlarına Yönelik Güvence Denetimleri: ISAE 3410 Güvence Denetim Standardına İlişkin Bir Araştırma. İBAD Sosyal Bilimler Dergisi (5), 164-174.
- Coşkun, A. (2009). Uluslararası Denetim-Güvence Standartları ve TTK’da Denetim. III. Uluslararası Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu. 235-268
- Coşkun Aslan, M. & Demirkan, S. (2017). Denetim ve Güvence Hizmetleri. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (Temmuz 2017 (Özel Sayı)), 127-141.

- Dahlsrud, A. (2008). How corporate social responsibility is defined: an analysis of 37 definitions. *Corporate social responsibility and environmental management*, 15(1), 1-13.
- Demircioğlu Sarı, A. (2015). Sürdürülebilir Katma Değer Yaklaşımı ile Sürdürülebilirlik Ölçümü. *Uluslararası Akademik Yönetim Bilimleri Dergisi*, 1(1), 38-51.
- Dinçer, M., Bayram, A. T., & Erkol Bayram, G. (2019). ISO 26000 Standardı Kapsamında Türk Dünyası Ülkeleri Konaklama Endüstrisinin İncelenmesi. *Uluslararası İnsan Çalışmaları Dergisi*, 2(4), 234-248.
- Dinçer, F. İ., Akova, O., & Dilmaç, S. (2012). ISO 26000 Standardı ve Türk Turizm Endüstrisi Açısından Bir Değerlendirme. 13. Ulusal Turizm Kongresi, 6(09), 397-420.
- Dördüncü, H., İncekara, B., & İncaz, S. (2015). Sürdürülebilirlik Endeksleri Üzerine Bir Değerlendirme ve Lojistik Performans Endeksi. İ. V. Gümüşhane Üniversitesi (Dü.), Iv. Ulusal Lojistik ve Tedarik Zinciri Kongresi 441-448 Gümüşhane.
- Ekeril, V., & Özgür Göde, M. (2017). Küresel Raporlama Girişimi (GRI) Standartlarına Göre Seçilen Otellerin Sürdürülebilirlik Raporlarının Analizi ve Değerlendirilmesi. *Business And Economics Research Journal*, 8(4), 859-871.
- Elmacı, O., & Sevim, Ş. (2017). Entegre Raporlamada Küresel Gelişmeler ve Türkiye İçin Bir Model Önerisi. *Uluslararası Sosyal ve Eğitim Bilimleri Dergisi*, 4(8), 18-36.
- Engin, D. ve Atabay, E. (2016). Güvence Denetim Standartları ve Güvence Denetim Süreci. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21 (Muhasebe Denetimi Özel Sayısı), 1527-1541.
- Erdoğan, M. (2002). Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği. *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 3(1), 51-63.

- Eş, A. (2008). Sürdürülebilirlik ve Firma Düzeyinde Sürdürülebilirlik Performans Ölçümü. Yüksek Lisans Tezi, Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Bolu. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezDetay.jsp?id=UbBShnlhJoWp9rXxej2PZg&no=Lg5L6oZu3cjnpDjbwIZOww> (Tez No.215672).
- Freeman, R. E., & Mcvea, J. (2001). A Stakeholder Approach To Strategic Management. Blackwell Publishing. M. Hitt, E.189–207.
- Gao, Y. (2011, Mayıs). Csr İn An Emerging Country: A Content Analysis Of Csr Reports Of Listed Companies. Baltic Journal Of Management, 6(2), 263-291.
- GDS 3000. (2015). Tarihî Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimleri. Kamu Gözetimi Kurumu.
- GDS 3000. (2018). GDS 3000. Kamu Gözetim Kurumu.
- GRI. (2014a). G4 Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzları- Raporlama İlkeleri ve Standart Bildirimler. Amsterdam: Global Reporting Initiative.
- Gücenme Gençoğlu, Ü., & Aytaç, A. (2016). Kurumsal Sürdürülebilirlik Açısından Entegre Raporlamanın Önemi ve BIST Uygulamaları. Muhasebe ve Finansman Dergisi (72), 51- 66.
- Güler, E. (2010). Uluslararası Denetim Standartlarına (ISA's)Türkiye'de Denetim Ortamı ve Kurumsal Yönetim Uygulamaları. Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi, İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe Finans Bilim Dalı, Konya. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:297110).
- Güler, E. (2011). Faaliyet Alanlarının Kapsamına Göre Ayrılmış Bağımsız Denetim Firmalarının Uluslararası Denetim Standartları (ISA's) ve Kurumsal Yönetim Uygulamaları Hakkındaki Görüşlerine İlişkin Bir Araştırma. Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 11(21), 95-118.
- Gülten, S. (2014). Bağımsız Denetim Şirketlerinde Vergi Dışı Güvence Hizmetleri. (Erişim tarihi: 13.8.2021)

- Gümrah, A. (2018). Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Rapor Kalitesi: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Bir Uygulama. Doktora Tezi, Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Nevşehir. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:257567)
- Güney, A. (2018). Geleneksel Raporlamadan Entegre Raporlamaya Geçiş. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi 20, 614-627.
- Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A., & Wallage, P. (2005). Principles Of Auditing: An Introduction To International Standards On Auditing. 2. Baskı. İngiltere.
- Herzig, C., & Schaltegger, S. (2006). Corporate sustainability reporting. An overview. Sustainability accounting and reporting, 301-324.
- İstanbul Menkul Kıymetler Borsası, (2011). Sürdürülebilirlikle İlgili Özet Bilgiler. İMKB İstatistik Müdürlüğü.
- Ifac. (2008). Handbook Of International Quality Control, Auditing Review, Other Assurance, And Related Services Pronouncements-Iı.
- Ioannou, I., & Serafeim, G. (2017). The consequences of mandatory corporate sustainability reporting. Harvard Business School research working paper, (11-100).
- Kaplan, M. (2013). Kurumsal sosyal sorumluluk algılamalarının örgütsel özdeşleşme üzerindeki etkisi. Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 13(26), 77-97.
- Karakaş, Z., & Savaş, H. (2019, Nisan 10). ISO 9001:2015 ile Ortaya Çıkan Farklılıkların İşletmelerin Bakış Açısıyla Değerlendirilmesi. Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi, 8(4), 3516-3532.
- Karğın, S., Aracı, H., & Aktaş, H. (2013, 1). Entegre Raporlama: Yeni Bir Raporlama Perspektifi*. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi (1), 27-46.

- Kaya, P. (2015). Entegre Raporlama Sisteminin Ortaya Çıkış Sebepleri ve Şirketlere Sağlayacağı Faydalar. Muhasebe ve Denetime Bakış, 15(45), 113-130.
- Kaya, U., Aygün, D., & Yazan, Ö. (2016, Haziran). Yeni Bir Kurumsal Raporlama Yaklaşımı Olarak Entegre Raporlama ve Dünyadaki Uygulama Örnekleri Üzerine Bir Araştırma. Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi, 6(11), 85-101.
- Kaypak, Ş. (2012). Ekolojik turizm ve sürdürülebilir kırsal kalkınma. Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 2012(1), 11-29.
- Kesik, M. F. (2020). Bağımsız Denetim ve Vergi Denetiminin Güvence Hizmetleri Yönüyle Karşılaştırılması ve Birlikte Üstlenilmesi Durumunun Değerlendirilmesi. Yüksek Lisans Tezi, Işık Üniversitesi. İstanbul. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:646424)
- KGK, (2014). Türkiye Denetim Standartlarına İlişkin Bilgi Notu. Aralık 5, 2014
- Koç, G. (2016). Türkiye’de Gıda Sektöründe Firmaların Kurumsal Sosyal Sorumluluk (KSS) Farkındalığı, Algılamaları ve Uygulamaları. Yüksek Lisans Tezi, Akdeniz Üniversitesi, Halkla İlişkiler ve Tanıtım Ana Bilim Dalı, Antalya. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:431206)
- Koç, M. F. (2021). GDS 3000 Tarihi Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi Veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimleri Kapsamında Konkordato İşlemine İlişkin Verilen Güvence Raporunun Analizi ve Türkiye Uygulaması. Yüksek Lisans Tezi, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, İşletme Anabilim Dalı Muhasebe-Finans Bölümü, Ankara. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:545240)

- Kolk, A. (2004). A Decade Of Sustainability Reporting: Developments And Significance. *Int. J. Environment And Sustainable Development*, 3(1), 51-65.
- Kolk, A., & Perego, P. (2010). Determinants Of The Adoption Of Sustainability Assurance Statements: An International Investigation. *Business Strategy And The Environment*, 19(3), 182-198.
- KPMG, (2020). The Time Has Come: The Kpmg Survey Of Sustainability Reporting 2020. 1-63.
- Kurapatskie, B., & Darnall, N. (2013). Which corporate sustainability activities are associated with greater financial payoffs?. *Business strategy and the environment*, 22(1), 49-61.
- Kurbanova, M. (2020). Bankalarda Çevresel Sürdürülebilirlik Farkındalığı: Uluslararası İnceleme. Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi, Edirne. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:639698)
- Kurnaz, N., & Kestane, A. (2016). Kurumsal Sürdürülebilirliğin Ekonomik Açıdan İncelenmesi ve Yatırımcı Davranışları İlişkisi: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Bir Uygulama. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* (49), 278-303.
- Kurt, E. S. (2016). Bütünleşik Raporlama ve Türkiye'de Uygulanabilirliği Üzerine Bir Çalışma. Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:437135)
- Minibaş, T. (2003). Sürdürülebilir kalkınma ve etkileri. TÜBİTAK, Ankara.1-4.
- Morelli, J. (2011). Environmental Sustainability: A Definition For Environmental Professionals. *Journal Of Environmental Sustainability*, 1(1), 1-10.
- Nations, U. (1987). Our Common Future: Report Of The World Commission On Environment And Development.

- Onay, A. (2015). Sürdürülebilir kalkınma, kurumsal sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlik raporlaması. Elektronik Mesleki Gelişim ve Araştırma Dergisi, 3(3), 105-118.
- Oruç, M. (2020). Entegre Raporlama ve Sürdürülebilirlik Raporlaması: Karşılaştırmalı Analizi. Yüksek Lisans Tezi, Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi, İşletme Anabilim dalı, Nevşehir. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No: 626704)
- Önce, S., Onay, A., & Yesilcelebi, G. (2015). Corporate Sustainability Reporting And Situation In Turkey. Journal Of Economics, Finance And Accounting – (Jefa), 2(2), 230-252.
- Özdemir, Z., & Pamukçu, F. (2016). Kurumsal Sürdürülebilir Raporlama Sisteminin Borsa İstanbul Sürdürülebilirlik Endeksi Kapsamındaki İşletmelerde Analizi. Mali Çözüm Dergisi (134), 13-35.
- Özer Tamer, Ö. (2013). Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Çerçevesinde Geleceğin Denetimi. Doktora Tezi, Başkent Üniversitesi, İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Finans Doktora Programı, Ankara. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:350956)
- Özerhan, Y., & Sultanoğlu, B. (2018). Sürdürülebilirlik Raporu Kapsamında Çevresel Bilgilerin Raporlanması ve Güvence Denetimi. Muhasebe ve Denetime Bakış, 53(17), 55-76.
- Özmehmet, E. (2008). Dünyada ve Türkiye Sürdürülebilir Kalkınma Yaklaşımları. Yaşar Üniversitesi E-Dergisi, 3(12), 1853-1876.
- Özmen, A. (2019). Sürdürülebilirlik Raporlaması: BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde Yer Alan Şirketler Üzerine Bir Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, Uşak Üniversitesi, İşletme Bölümü, Uşak. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:552807)

- Özmen, A., Karakoç, M., & Yeşiladağ, E. (2020). Sürdürülebilirlik raporlaması: Sürdürülebilirlik endeksinde yer alan şirketler üzerine bir uygulama. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (63), 153-174.
- Öztürk, C., & Yanık, S. (2020). GDS 3400 İleriye Yönelik Finansal Bilgilerin İncelenmesi Standardı. S. Kardeş Selimoğlu, & S. Yanık İçinde, *Güvence Hizmetleri Standartları Teori ve Uygulamalı* (S. 145-188). Nobel Akademik Yayıncılık Eğitim Dan. Tic. Ltd. Şti.
- Parlakkaya, R., Kahraman, Ü. M., & Cihan, Y. (2019). BİST Sürdürülebilirlik Endeksine Alınmanın Etkileri; Borsa İstanbul'da Bir Uygulama. *Maliye ve Finans Dergisi* (111), 33-50.
- Papoutsis, A. & Sodhi, M. (2020). Does Disclosure In Sustainability Reports Indicate Actual Sustainability Performance? *Journal Of Cleaner Production*, 260(1), 121049. Doi: 10.1016/J.Jclepro.2020.121049
- Pekdemir, R. (2010, Eylül-Ekim). Denetim ve Güvence Standartları; Gerçekler ve Beklentiler. *Mali Çözüm* (8), 117-126.
- Peri, A., & Marki, M. (2013). The Impact Of Social Responsibility Vision And Strategy On Successful Corporate Operations. *Managing Global Transitions*, 11(1), 27–40.
- Roca, L. C., & Searcy, C. (2012). An Analysis Of Indicators Disclosed In Corporate Sustainability Reports. *Journal Of Cleaner Production*, 20(1), 103-118.
- Sansar, N. G. (2018). Sürdürülebilirlik ve Kurumsal Sosyal Sorumluluk Açısından Sermaye Piyasasının Etkinliği ve Borsa İstanbul Örneği. Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:422200)
- Sarıkaya, M., Erdoğan, M., & Kara, F. Z. (2010). İnternet Ekonomisi ve Kurumsal Sürdürülebilirlik. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 5(2), 31-50.

- Selimoğlu, S. K., & Çalışkan, A. Ö. (2016). Sürdürülebilirlik Bağlamında Uluslararası Güvence Denetimi Standardı GDS ISAE 3410-Sera Gazı Beyanları-I. Muhasebe ve Denetime Bakış, 15(47), 1-22.
- Schaltegger, S., Bennett, M., & Burritt, R. (2006). Sustainability accounting and reporting: development, linkages and reflection. An introduction. In Sustainability accounting and reporting (pp. 1-33). Springer, Dordrecht.
- Schuetze, W. P. (1994). A Mountain or a Molehill?. Accounting Horizons, 8(1), 69.
- Searcy, C., & Elkhawas, D. (2012). Corporate sustainability ratings: an investigation into how corporations use the Dow Jones Sustainability Index. Journal of Cleaner Production, 35, 79-92.
- Seydioğulları, H. S. (2013). Sürdürülebilir kalkınma için yenilenebilir enerji. Planlama Dergisi, 23(1), 19-25.
- Signitzer, B., & Prexl, A. (2007). Corporate sustainability communications: Aspects of theory and professionalization. Journal of Public Relations Research, 20(1), 1-19.
- Sisaye, S. (2011). Ecological systems approaches to sustainability and organizational development: Emerging trends in environmental and social accounting reporting systems. Leadership & Organization Development Journal. 32(4), 380-389.
- Sırma, İ. (2016). Sermaye Piyasası Araçlarının Halka Arzında İzahname Kapsamındaki Bilgilerin Yatırımcı Talebine Etkisi. Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, 12(29), 163-179.
- Sobhani, F., Amran, A. ve Zainuddin, Y. (2012). Sustainability Disclosure in Annual Reports and Websites: A Study of the Banking Industry in Bangladesh, *Journal of Cleaner Production*, 23, 75-85.
- Sridhar, K. (2012). Is the Triple Bottom Line a restrictive framework for non-financial reporting? Asian Journal of Business Ethics, 1(2), 89-121.
- Sultankhanova, G. (2020). Güvence Denetiminin Sürdürülebilirlik Raporlarının Güvenilirliği Üzerine Etkisi ve Bir Araştırma. Doktora Tezi, Gazi

Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
<https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez
No:607050)

- Sultankhanova, G., Yanık, SS ve Ayanoglu, Y. (2019). Sürdürülebilirlik Raporlarına Verilen Güvence Beyanlarının İçerik Analizi. Muhasebe ve Denetime Bakış, 19 (58), 25-50.
- Sultankhanova, G. Ve Yanık, S. (2021). Finansal Bilgi Kullanıcılarının Sürdürülebilirlik Raporu ile Güvence Denetimi Konusundaki Algıları ve Farkındalıkları. Muhasebe ve Denetime Bakış, 20 (62), 41-58.
- Sultanoğlu, B., & Özerhan, Y. (2020). İklim Değişikliği Raporlaması: Türkiye’deki İşletmelerin Gönüllü Karbon Saydamlık Projesi (CDP) Açıklamaları. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi Özel Sayı, 176-194.
- Süel, E., Köroğlu, M. S., & Sabuncu, T. B. (2012). CDP Türkiye-En iyi uygulamalar kitapçığı. Sabancı Üniversitesi.
- Şaban, M., Küçüker, H., & Küçüker, M. (2017). Kurumsal Sürdürülebilirlik ile İlgili Raporlama Çerçeveleri ve Sürdürülebilir Raporlamada Muhasebenin Rolü. İşletme Bilimi Dergisi (Jobs), 5(1), 101-115.
- Şahin, Z., & Çankaya, F. (2018, Aralık). Türkiye’de Grı Rehberine Göre Hazırlanan Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 20(4), 860-879.
- Şavlı, T. (2012). Uluslararası Denetim Standartları Kapsamında Bağımsız Denetim Süreci.
- Şen, İ. K., & Hatunoğlu, Z. (2019). Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlamasını Etkileyen Faktörler: Borsa İstanbul Örneği. Muhasebe ve Denetime Bakış, 19(58), 51-62.
- Tıraş, H. (2012). Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre: Teorik Bir İnceleme. Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 2(2), 57-73.

- Topuz, Z. (2018). İş Yerinde Etik Standartların Çalışanın İş Tatminine Etkisi. Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi, Barış Çalışmaları Anabilim Dalı Liderlik ve İş Etiği Programı, Ankara. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:509619)
- Tuna, Ö. (2014). Kurumsal Sürdürülebilirlik Yaklaşım ve Uygulamaları: Kobi'lere Yönelik Bir Araştırma. Doktora Tezi, Afyonkarahisar. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:351796)
- Turhan, E., Kartum, G., & Özdemir, Y. (2018). Sürdürülebilir Üretim ve İşletme Uygulamaları. Bucak İşletme Fakültesi Dergisi, 1(1), 1-15.
- Turhan, G. D., Özen, T., & Albayrak, R. S. (2018). Kurumsal Sürdürülebilirlik Kavramı, Stratejik Önemi ve Sürdürülebilirlik Performansı Ölçümü. Ege Stratejik Araştırmalar Dergisi, 9(1), 17-37.
- Tüm, K. (2014). Kurumsal Sürülebilirlik ve Muhasebeye Yansımaları: Sürülebilirlik Muhasebesi. Journal of Academic Approaches Bahar, 5(1), 51.
- Türedi, H., Tolga, A. L. A., & Tepegöz, Ş. M. (2018). Uluslararası denetim standartları açısından kurumsal yönetim sürecinin değerlendirilmesi. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (78), 1-16.
- Tüyen, Z. (2019). İşletmelerde Sürdürülebilirlik Kavramı ve Sürülebilirliği Etkileyen Etmenler. İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 1(37), 91-117.
- Ural, N. (2019). Tarihi Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimleri Standardı (GDS 3000) ve Bir Uygulamanın Değerlendirilmesi. Yüksek Lisans Tezi, Atılım Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Ankara. <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezSorguSonucYeni.jsp> (Tez No:545240)

- Uslu, A. T., & Mengüç, B. (1992). İş Ahlakı ve Türkiye'de İş Ahlakına Yönelik Tutumlar. İstanbul: Türkiye Genç İş Adamları Derneği Yayınları.
- Uyar, S. (2015). Denetim Standartlarına Göre Sınırlı Bağımsız Denetim (Finansal Tabloların Gözden Geçirilmesi). Mali Çözüm Dergisi/Financial Analysis, 25(130).
- Uyar, S. (2016). Güvence Denetimi Standartları ve İleriye Yönelik Finansal Bilginin İncelenmesi (Geleceğin Denetimi). Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Muhasebe Denetimi Özel Sayısı, 5(21), 1543-1554.
- Uyar, S., & Çelik, M. (2009). İMKB’nda İşlem Gören Şirketlerin Görüşlerinin ve Denetim Raporlarının Denetim Şirketleri Açısından Araştırılması. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (41), 140-156.
- Uzun Kocamiş, T. (2016). Sustainability Reporting İn Turkey: Analysis Of Companies İn The Bıst Sustainability Index. European Journal Of Economics And Business Studies, 2(3), 41-51.
- Yalçınkaya, P., & Uçma Uysal, T. (2019). Kurumsal Yönetim Aracı Olarak Gönüllü Raporlamanın Turizm Sektörü Açısından Değerlendirilmesi: Fortune 500 Örneği. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 24 (3), 431-441.
- Yanık, S., & Çil Koçyiğit, S. (2014). Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kapsamında ISAE 3000 ve Bağımsız Güvence Raporlarının ISAE 3000 Açısından Değerlendirilmesi. World of Accounting Science, 16(4) 121- 150.
- Yanık, S. ve Karataş, M. (2017). Denetim raporlarının geleceği: yeni uygulamalar ve ülke uygulamaları. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (73), 1-26.
- Yanık, S., & Sultankhanova, G. (2020). GDS 3000 Tarihi Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimleri Standardı. S. Kardeş Selimoğlu, & S. Yanık İçinde, Güvence Hizmetleri Standartları Teori ve Uygulamalı (S. 1-369). Nobel Akademik Yayıncılık.

- Yanık, S., & Türker, İ. (2012, Ekim). Sürdürülebilirlik ve Sosyal Sorumluluk Raporlamasındaki Gelişmeler (Tümleşik Raporlama). İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, (47), 291-308.
- Yelkikalan, N., & Aydın, E. (2010). Aile işletmelerinin yaşamlarını sürdürebilmesinde sonraki kuşakların duygusal sahiplik algılamasının rolü ve önemi-Türkiye'deki kıdemli işletmeler üzerinde bir araştırma. Yönetim Bilimleri Dergisi, 8(2), 81-120.
- Yeşilçebeli, G. (2020). AA1000AS Güvence Standardı. S. K. Selimoğlu, & S. S. Yanık İçinde, Güvence Hizmetleri Standartları (S. 1-33). Nobel Akademik Yayıncılık.
- Yeşilçelebi, G. (2020). Türkiye'de Faaliyet Gösteren Bağımsız Denetim Kuruluşlarının Sürdürülebilirlik Açıklamaları: Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi. Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi, 11(Ek), 229-244.
- Yılmaz, R. F. (2011). Sürdürülebilir Kalkınmanın Ölçülmesi ve Türkiye İçin Yöntem Geliştirilmesi. (Uzmanlık Tezi), Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, Sosyal Sektörler Uzmanlık Genel Müdürlüğü.
- Yılmaz, E., & Aslan, T. (2019). Kurumsal Raporlamanın Gelişimi: Finansal Tablolardan Entegre Raporlamaya Doğru. Ispen Uluslararası Sosyal ve Beşerî Bilimler Kongresi, 424-431.
- Yılmaz, E., & Karakaya, A. Güvence Hizmetlerinin Denetimi. Econdar Uluslararası Akademik Dergisi, 4 (2), 448-461.
- Yönet, N. K. (2010). The Role Of Professionally Qualified Accountants In Corporate Sustainability Reporting. İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme İktisadi Enstitüsü Yönetim Dergisi, 21(65), 65-80.
- Yükçü, S., & Kaplanoglu, E. (2016). Sürdürülebilir Kalkınmada Finansal Olmayan Raporlamanın Önemi. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 18((Özel Sayı-1)), 63-101.

Yüksel, F., & Aracı, H. (2017). Entegre Raporlama, Türk İşletmelerinin Entegre Raporlamaya Bakışı Üzerine Bir Araştırma. Yönetim ve Ekonomi, 24(3), 741-757.

Yüksel, F., Kayalı, C., & Kayalı, N. (2018). Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Xbr. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 110-131.

Wilson, M. (2003). “Corporate Sustainability: What Is It And Where Does It Come From?”. Ivey Business Journal, 67(4), 1-3.

İnternet Kaynakları

Borsa İstanbul, (2015). BİST-Sürdürülebilirlik Endeksi, <https://www.borsaistanbul.com/> [11.03.2021].

BİST. (2018). [https://www.borsaistanbul.com/tr/duyuru/64/BİST-Surdurulebilirlik-Endeksi-2018-Yili-Degerlemeye-Tabi-Sirketler-Listesi-Guncellendi](https://www.borsaistanbul.com/tr/duyuru/64/BIST-Surdurulebilirlik-Endeksi-2018-Yili-Degerlemeye-Tabi-Sirketler-Listesi-Guncellendi).

Borsa İstanbul, (2021). BİST sürdürülebilirlik endeksi temel kuralları. Erişim adresi: www.borsaistanbul.com/files/bist-surdurulebilirlik-endeksi-temel-kurallari-31122014.pdf, (10.09. 2020).

Borsa İstanbul, (2020). BİST sürdürülebilirlik endeksi temel kuralları. Erişim adresi: www.borsaistanbul.com/files/bist-surdurulebilirlik-endeksi-temel-kurallari-31122014.pdf, (10.09. 2020).

Borsa İstanbul, (2017). BİST Sürdürülebilirlik Endeksi Temel Kuralları. [https://www.borsaistanbul.com/files/BİST-Surdurulebilirlik-Endeksi-Temel-Kurallari-Aralik_2017.Pdf](https://www.borsaistanbul.com/files/BIST-Surdurulebilirlik-Endeksi-Temel-Kurallari-Aralik_2017.Pdf). (10.09. 2020).

IFAC. (2014). Handbook Of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, And Related Services Pronouncements. Volume

I. [https://www.iaasb.org/system/files/publications/files/2014-iaasb-](https://www.iaasb.org/system/files/publications/files/2014-iaasb-handbookvolume-)
Handbookvolume- (10.12.2021).

IIRC. (2021). 2020 Revision Of The International <Ir> Framework.
[https://translate.googleusercontent.com/translate_C?Depth=1&hl=tr&P](https://translate.googleusercontent.com/translate_C?Depth=1&hl=tr&prev=search&pto=aue&rurl=translate.google.com&sl=en&sp=nmt4&u=https://integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/&usq=alkjrhjeedbrr-hwulra9hegyyb8gpi2lg)
[rev=search&Pto=Aue&Rurl=Translate.Google.Com&Sl=En&Sp=Nmt4&U](https://integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/&usq=alkjrhjeedbrr-hwulra9hegyyb8gpi2lg)
[=https://Integratedreporting.Org/Resource/International-Ir-](https://integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/&usq=alkjrhjeedbrr-hwulra9hegyyb8gpi2lg)
Framework/&Usg=Alkjrjheedbrr-Hwulra9hegyyb8gpi2lg

TDK. (2021). <https://sozluk.gov.tr/>

United Nations. (2008). Report Of The World Commission On Environment
And Development: Our Common Future. 10 20, 2008 Tarihinde
<http://www.un-documents.net/Ocf-Ov.htm>

EKLER

EK 1. ÖRNEKLEM ŞİRKET LİSTESİ

No	Borsa Kodu	Şirket	No	Borsa Kodu	Şirket
1	ADEL	Adel Kalemcilik Ticaret ve Sanayi A.Ş.	17	CCOLA	Coca-Cola İçecek A.Ş.
2	AEFES	Anadolu Efes Biracılık ve Malt Sanayii A.Ş.	18	CIMSA	Çimsa Çimento Sanayi ve Ticaret A.Ş.
3	AGHOL	AG Anadolu Grubu Holding A.Ş.	19	DOAS	Doğuş Otomotiv Servis ve Ticaret A.Ş.
4	AKBNK	Akbank T.A.Ş.	20	DOHOL	Doğan Şirketler Grubu Holding A.Ş.
5	AKENR	Akenerji Elektrik Üretim A. Ş	21	ENJSA	Enerjisa Enerji A.Ş.
6	AKSA	Aksa Akrilik Kimya Sanayii A.Ş.	22	ENKAI	Enka İnşaat ve Sanayi A. Ş
7	AKSEN	Aksa Enerji Üretim A.Ş.	23	EREGL	Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T.A. Ş
8	ALBRK	Albaraka Türk Katılım Bankası A.Ş.	24	FROTO	Ford Otomotiv Sanayi A. Ş
9	ANACM	Anadolu Cam Sanayii A.Ş.	25	GARAN	Türkiye Garanti Bankası A. Ş
10	ANELE	Anel Elektrik Proje Taahhüt ve Ticaret A.Ş.	26	GLYHO	Global Yatırım Holding A.Ş.
11	ANHYT	Anadolu Hayat Emeklilik A.Ş.	27	HALKB	Türkiye Halk Bankası A.Ş.
12	ARCLK	Arçelik A.Ş.	28	ISCTR	Türkiye İş Bankası A.Ş.
13	ASELS	Aselsan Elektronik Sanayi ve Ticaret A.Ş.	29	ISDMR	İskenderun Demir ve Çelik A.Ş.
14	AYGAZ	Aygaz A. Ş	30	ISGYO	İş Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.
15	BIZIM	Bizim Toptan Satış Mağazaları A.Ş.	31	KCHOL	Koç Holding A.Ş.
16	BRISA	Brisa Bridgestone Sabancı Lastik Sanayi ve Ticaret A.Ş.	32	KERVT	Kerevitaş Gıda Sanayi ve Ticaret A.Ş.

EK 1. ÖRNEKLEM ŞİRKET LİSTESİ (DEVAMI)

No	Borsa Kodu	Şirket	No	Borsa Kodu	Şirket
33	KORDS	Kordsa Teknik Tekstil A.Ş.	49	TAVHL	Tav Havalimanları Holding A.Ş.
34	KRDMD	Kardemir Karabük Demir Çelik Sanayi ve Ticaret A.Ş.	50	TCELL	Turkcell İletişim Hizmetleri A.Ş.
35	LOGO	Logo Yazılım Sanayi ve Ticaret A.Ş.	51	THYAO	Türk Hava Yolları A.O.
36	MGROS	Migros Ticaret A.Ş.	52	TKFEN	Tekfen Holding A.Ş.
37	NETAS	Netaş Telekomünikasyon A.Ş.	53	TOASO	Tofaş Türk Otomobil Fabrikası A.Ş.
38	OTKAR	Otokar Otomotiv ve Savunma Sanayi A.Ş.	54	TRKCM	Trakya Cam A.Ş.
39	PETKM	Petkim Petrokimya Holding A.Ş.	55	TSKB	TSKB Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.
40	PGSUS	Pegasus Hava Taşımacılığı A.Ş.	56	TTKOM	Türk Telekomünikasyon A.Ş.
41	POLHO	Polisan Holding A.Ş.	57	TTRAK	Türk Traktör ve Ziraat Makineleri A.Ş.
42	SAFGY	Saf GMYO	58	TUPRS	Tüpraş-Türkiye Petrol Rafinerileri A.Ş.
43	SAHOL	Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş.	59	ULKER	Ülker Bisküvi Sanayi A.Ş.
44	SISE	Türkiye Şişe ve Cam Fabrikaları A.Ş.	60	VAKBN	Türkiye Vakıflar Bankası T.A.O.
45	SKBNK	Şekerbank T.A.Ş.	61	VESBE	Vestel Beyaz Eşya Sanayi ve Ticaret A.Ş.
46	SODA	Soda Sanayii A.Ş.	62	VESTL	Vestel Elektronik Sanayi ve Ticaret A.Ş.
47	SOKM	Şok Marketler Ticaret A.Ş.	63	YKBNK	Yapı ve Kredi Bankası A.Ş.
48	TATGD	Tat Gıda Sanayi A.Ş.	64	ZOREN	Zorlu Enerji Elektrik Üretim A.Ş.



EK 2. 2014-2021 YILLARI ARASI BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİNDE YER ALAN ŞİRKET LİSTESİ

No	Kasım 2014 Ekim 2015	Kasım 2015 Ekim 2016	Kasım 2016 Ekim 2017	Kasım 2017 Ekim 2018	Kasım 2018 Ekim 2019	Kasım 2019 Ekim 2020	Kasım 2020 Ekim 2021
1	Akbank	Akbank	Adel Kalemcilik	Ak Enerji	Ak Enerji	Ak Enerji	Anadolu Efes
2	Arçelik	Aksa	Akbank	Akbank	Akbank	Akbank	Ak Enerji
3	Aselsan	Anadolu Efes	Aksa Enerji	Aksa Enerji	Aksa	Aksa	Akbank
4	Garanti Bankası	Arçelik	Anadolu Efes	Anadolu Efes	Aksa Enerji	Aksa Enerji	Aksa
5	Koç Holding	Aselsan	Arçelik	Arçelik	Anadolu Cam	Albaraka Türk	Aksa Enerji
6	Migros Ticaret	Brisa	Aselsan	Aselsan	Anadolu Efes	Anadolu Cam	Albaraka Türk
7	Petkim	Coca-Cola	Brisa	Brisa	Anel Elektrik	Anadolu Efes	Anadolu Grubu Holding
8	Sabancı Holding	Doğuş Otomotiv	Coca Cola	Çimsa	Arçelik	Anel Elektrik	Anadolu Hayat Emek.
9	Tav	Ereğli Demir ve Çelik Fab.	Doğan Holding	Coca Cola İçecek	Aselsan	Arçelik	Anel Elektrik
10	Türkcell	Ford Otomotiv	Doğuş Otomotiv	Doğan Holding	Aygaz	Aselsan	Arçelik
11	Tofaş	Sabancı Holding	Ereğli Demir Çelik	Doğuş Otomotiv	Brisa	Aygaz	Aselsan
12	Türk Telekom	Koç Holding	Ford Otosan	Ereğli Demir ve Çelik Fab.	Çimsa	Brisa	Aygaz
13	Tüpraş	Migros	Garanti Bankası	Ford Otosan	Coca Cola İçecek	Çimsa	Bizim Mağazaları
14	Vakıflar Bankası	Otokar	Global Yat. Holding	Garanti Bankası	Doğan Holding	Coca Cola İçecek	Brisa
15	Yapı ve Kredi Bankası	Petkim	İş Bankası	İs Bankası	Doğuş Otomotiv	Doğan Holding	Çimsa
16		Saf Gayrimenkul	İş GMYO	Koç Holding	Ereğli Demir Çelik	Doğuş Otomotiv	Coca Cola İçecek
17		TSKB	Koç Holding	Kordsa Global	Ford Otosan	Enerjisa Enerji	Doğan Holding
18		Tav	Kordsa Global	Logo Yazılım	Garanti Bankası	Enka İnşaat	Doğuş Otomotiv
19		Tofaş	Migros Ticaret	Migros Ticaret	Global Yat. Holding	Ereğli Demir Çelik	Enerjisa Enerji
20		Türkcell	Netaş Telekom.	Netaş Telekom.	İs Bankası	Ford Otosan	Enka İnşaat
21		Tüpraş	Otokar	Otokar	Koç Holding	Garanti Bankası	Ereğli Demir Çelik
22		Türk Hava Yolları	Pegasus	Pegasus	Kordsa Teknik Tekstil	Global Yat. Holding	Ford Otosan
23		Türk Telekomünikasyon	Petkim	Petkim	Logo Yazılım	İs Bankası	Garanti Bankası
24		Türkiye Garanti Bankası	Sabancı Holding	Polisan Holding	Migros Ticaret	İskenderun Demir Çelik	Global Yat. Holding
25		Türkiye İş Bankası	Saf GMYO	Sabancı Holding	Netaş Telekom.	Kerevitas Gıda	İs Bankası
26		Vakıflar Bankası	Şişe Cam	Şişe Cam	Otokar	Koç Holding	İskenderun Demir Çelik
27		Ülker	T. Halk Bankası	Soda Sanayi	Pegasus	Kordsa Tek. Tekstil	Kerevitas Gıda
28		Vestel	T.S.K.B.	T. Halk Bankası	Petkim	Logo Yazılım	Koç Holding
29		Yapı ve Kredi Bankası	Tat Gıda	T.S.K.B.	Polisan Holding	Migros Ticaret	Kordsa Teknik Tekstil

Ek 2. 2014-2021 YILLARI ARASI BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİNDE YER ALAN ŞİRKET LİSTESİ(DEVAMI)

No	Kasım 2014 Ekim 2015	Kasım 2015 Ekim 2016	Kasım 2016 Ekim 2017	Kasım 2017 Ekim 2018	Kasım 2018 Ekim 2019	Kasım 2019 Ekim 2020	Kasım 2020 Ekim 2021
30			Tav Havalimanları	Tat Gıda	Sabancı Holding	Netaş Telekom.	Kardemir
31			Tekfen Holding	Tav Havalimanları	Şekerbank	Otokar	Logo Yazılım
32			Tofaş Otomotiv	Tekfen Holding	Sise Cam	Petkim	Migros Ticaret
33			Tüpraş	Tofaş Otomotiv.	Soda Sanayi	Polisan Holding	Netaş Telekom.
34			Türk Hava Yolları	Tüpraş	T. Halk Bankası	Sabancı Holding	Otokar
35			Türk Telekom	Türk Hava Yolları	T.S.K.B.	Şekerbank	Petkim
36			Türk Traktör	Türk Telekom	Tat Gıda	Şişe Cam	Pegasus
37			Turkcell	Türk Traktör	Tav havalimanları	Soda Sanayi	Polisan Holding
38			Ülker Bisküvi	Turkcell	Tekfen Holding	Şok Marketler Ticaret	Sabancı Holding
39			Vakıflar Bankası	Ülker Bisküvi	Tofaş Otomotiv	T. Halk Bankası	Şişe Cam
40			Vestel	Vakıflar Bankası	Tüpraş	T.S.K.B.	Şekerbank
41			Vestel Beyaz Eşya	Vestel	Türk Hava Yolları	Tat Gıda	Şok Marketler Ticaret
42			Yapı ve Kredi Bankası	Vestel Beyaz Eşya	Türk Telekom	Tav Havalimanları	T. Halk Bankası
43			Zorlu Enerji	Yapı ve Kredi Bankası	Türk Traktör	Tekfen Holding	T.S.K.B.
44				Zorlu Enerji	Turkcell	Tofaş Otomotiv	Tat Gıda
45					Ülker Bisküvi	Trakya Cam	Tav Havalimanları
46					Vakıflar Bankası	Tüpraş	Tekfen Holding
47					Vestel	Türk Hava Yolları	Tofaş
48					Vestel Beyaz Eşya	Türk Telekom	Tüpraş
49					Yapı ve Kredi Bank.	Türk Traktör	Türk Hava Yolları
50					Zorlu Enerji	Turkcell	Türk Telekom
51						Ülker Bisküvi	Türk Traktör
52						Vakıflar Bankası	Turkcell
53						Vestel	Ülker Bisküvi
54						Vestel Beyaz Eşya	Vakıflar Bankası
55						Yapı ve Kredi Bank.	Vestel
56						Zorlu Enerji	Vestel Beyaz Eşya
57							Yapı ve Kredi Bank.
58							Zorlu Enerji

EK 3. GENEL ŞİRKET ANALİZİ

No	Borsa Kodu	Şirket	SEKTÖR	ALT SEKTÖR	GENEL SEKTÖR
1	ADEL	Adel Kalemcilik	Diğer İmalat Sanayi	Diğer İmalat Sanayi	İmalat Sanayi
2	AEFES	Anadolu Efes	Gıda, İçki ve Tütün	İçki Sanayi	İmalat Sanayi
3	AGHOL	Anadolu Grubu Holding	Holdingler ve Yatırım Şirketleri	Yatırım ve İştirak	Mali Kuruluşlar
4	AKBNK	Akbank	Bankalar	Bankalar	Mali Kuruluşlar
5	AKENR	Ak Enerji	Elektrik, Gaz ve Buhar	Elektrik, Gaz ve Buhar	Elektrik, Gaz ve Su
6	AKSA	Aksa	Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik Ürünleri	Kimya Sanayi	İmalat Sanayi
7	AKSEN	Aksa Enerji	Elektrik, Gaz ve Buhar	Elektrik, Gaz ve Buhar	Elektrik, Gaz ve Su
8	ALBRK	Albaraka Türk	Bankalar	Bankalar	Mali Kuruluşlar
9	ANACM	Anadolu Cam	Taş ve Toprağa Dayalı Sanayi	Cam ve Cam Ürünleri Sanayi	İmalat Sanayi
10	ANELE	Anel Elektrik	İnşaat ve Bayındırlık İşleri	İnşaat ve Bayındırlık İşleri	İnşaat ve Bayındırlık
11	ANHYT	Anadolu Hayat Emek.	Sigorta Şirketleri	Sigorta Şirketleri	Mali Kuruluşlar
12	ARCLK	Arçelik	Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım	Elektrik Makinaları ve Aygıtları Sanayi	İmalat Sanayi
13	ASELS	Aselsan	Savunma	Savunma	Teknoloji
14	AYGAZ	Aygaz	Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik Ürünleri	Çeşitli Petrol ve Kömür Türevleri Sanayi	İmalat Sanayi
15	BIZIM	Bizim Mağazaları	Perakende Ticaret	Perakende Ticaret	Toptan ve Perakende Ticaret
16	BRISA	Brisa	Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik Ürünleri	Lastik Ürünleri Sanayi	İmalat Sanayi
17	CCOLA	Coca Cola İçecek	Gıda, İçki ve Tütün	Gıda Maddeleri Sanayi	İmalat Sanayi
18	CIMSA	Çimsa	Taş ve Toprağa Dayalı Sanayi	Taşa ve Toprağa Dayalı Diğer Sanayi	İmalat Sanayi
19	DOAS	Doğuş Otomotiv	Toptan Ticaret	Makine ve Donatım Motorlu Araçlar	Toptan ve Perakende Ticaret
20	DOHOL	Doğan Holding	Holdingler ve Yatırım Şirketleri	Yatırım ve İştirak	Mali Kuruluşlar
21	ENJSA	Enerjisa Enerji	Elektrik, Gaz ve Buhar	Elektrik, Gaz ve Buhar	Elektrik, Gaz ve Su

EK 3. GENEL ŞİRKET ANALİZİ (DEVAMI)

No	Borsa Kodu	Şirket	SEKTÖR	ALT SEKTÖR	GENEL SEKTÖR
22	ENKAI	Enka İnşaat	İnşaat ve Bayındırlık İşleri	İnşaat ve Bayındırlık İşleri	İnşaat ve Bayındırlık
23	ERGL	Ereğli Demir Çelik	Metal Ana Sanayi	Demir, Çelik Metal Ana Sanayi	İmalat Sanayi
24	FROTO	Ford Otomotiv	Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım	Taşıt Araçları Sanayi	İmalat Sanayi
25	GARAN	Garanti Bankası	Bankalar	Bankalar	Mali Kuruluşlar
26	GLYHO	Global Yat. Holding	Holdingler ve Yatırım Şirketleri	Yatırım ve İştirak	Mali Kuruluşlar
27	HALKB	T. Halk Bankası	Bankalar	Bankalar	Mali Kuruluşlar
28	ISCTR	İş Bankası	Bankalar	Bankalar	Mali Kuruluşlar
29	ISDMR	İskenderun Demir Çelik	Metal Ana Sanayi	Demir, Çelik Metal Ana Sanayi	İmalat Sanayi
30	ISGYO	İş GMYO	Gayrimenkul Yatırım Ortaklık	Yatırım ve İştirak	Mali Kuruluşlar
31	KCHOL	Koç Holding	Holdingler ve Yatırım Şirketleri	Yatırım ve İştirak	Mali Kuruluşlar
32	KERVİT	Kerevitas Gıda	Gıda, İçki ve Tütün	Gıda Maddeleri Sanayi	İmalat Sanayi
33	KORDS	Kordsa Teknik Tekstil	Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri	Dokuma Sanayi	İmalat Sanayi
34	KRDMD	Kardemir (D)	Metal Ana Sanayi	Demir, Çelik Metal Ana Sanayi	İmalat Sanayi
35	LOGO	Logo Yazılım	Bilişim	Bilişim	Teknoloji
36	MGROS	Migros Ticaret	Perakende Ticaret	Perakende Ticaret	Toptan ve Perakende Ticaret
37	NETAS	Netaş Telekom.	Bilişim	Bilişim	Teknoloji
38	OTKAR	Otokar	Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım	Taşıt Araçları Sanayi	İmalat Sanayi
39	PETKM	Petkim	Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik Ürünleri	Çeşitli Petrol ve Kömür Türevleri Sanayi	İmalat Sanayi
40	PGSUS	Pegasus	Ulaştırma	Hava Taşımacılığı	Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama
41	POLHO	Polisan Holding	Holdingler ve Yatırım Şirketleri	Yatırım ve İştirak	Mali Kuruluşlar

EK 3. GENEL ŞİRKET ANALİZİ (DEVAMI)

No	Borsa Kodu	Şirket	SEKTÖR	ALT SEKTÖR	GENEL SEKTÖR
42	SAFGY	Saf GMYO	Gayrimenkul Yatırım Ortaklık	Yatırım ve İştirak	Mali Kuruluşlar
43	SAHOL	H.Ö. Sabancı Holding	Holdingler ve Yatırım Şirketleri	Yatırım ve İştirak	Mali Kuruluşlar
44	SISE	Şişe Cam	Holdingler ve Yatırım Şirketleri	Yatırım ve İştirak	Mali Kuruluşlar
45	SKBNK	Şekerbank	Bankalar	Bankalar	Mali Kuruluşlar
46	SODA	Soda Sanayi	Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik Ürünleri	Kimya Sanayi	İmalat Sanayi
47	SOKM	Sok Marketler Ticaret	Perakende Ticaret	Perakende Ticaret	Toptan ve Perakende Ticaret
48	TATGD	Tat Gıda	Gıda, İçki ve Tütün	Gıda Maddeleri Sanayi	İmalat Sanayi
49	TAVHL	Tav Havalimanları	Holdingler ve Yatırım Şirketleri	Havalimanı İşletmeleri	Mali Kuruluşlar
50	TCELL	Turkcell	Haberleşme	Haberleşme	Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama
51	THYAO	Türk Hava Yolları	Ulaştırma	Hava Taşımacılığı	Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama
52	TKFEN	Tekfen Holding	Holdingler ve Yatırım Şirketleri	İnşaat ve Bayındırlık İşleri	Mali Kuruluşlar
53	TOASO	Tofaş Oto. Fab.	Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım	Taşıt Araçları Sanayi	İmalat Sanayi
54	TRKCM	Trakya Cam	Taş ve Toprağa Dayalı Sanayi	Cam ve Cam Ürünleri Sanayi	İmalat Sanayi
55	TSKB	T.S.K.B.	Bankalar	Bankalar	Mali Kuruluşlar
56	TTKOM	Türk Telekom	Haberleşme	Haberleşme	Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama
57	TTRAK	Türk Traktör	Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım	Metal Eşya Sanayi (Makine ve Gereç Hariç)	İmalat Sanayi
58	TUPRS	Tüpraş	Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik Ürünleri	Petrol Rafinerileri	İmalat Sanayi
59	ULKER	Ülker Bisküvi	Gıda, İçki ve Tütün	Gıda Maddeleri Sanayi	İmalat Sanayi
60	VAKBN	Vakıflar Bankası	Bankalar	Bankalar	Mali Kuruluşlar
61	VESBE	Vestel Beyaz Eşya	Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım	Elektrik Makinaları ve Aygıtları Sanayi	İmalat Sanayi
62	VESTL	Vestel	Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım	Elektrik Makinaları ve Aygıtları Sanayi	İmalat Sanayi
63	YKBNK	Yapı ve Kredi Bank.	Bankalar	Bankalar	Mali Kuruluşlar
64	ZOREN	Zorlu Enerji	Elektrik, Gaz ve Buhar	Elektrik, Gaz ve Buhar	Elektrik, Gaz ve Su

EK 4. GENEL SEKTÖR ANALİZİ

GENEL SEKTÖR	SEKTÖR	FİRMA SAYISI
Mali Kuruluşlar	Sigorta Şirketleri	1
	Gayrimenkul Yatırım Ortaklık	2
	Holdingler ve Yatırım Şirketleri	9
	Bankalar	9
İmalat Sanayi	Diğer İmalat Sanayi	1
	Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri	1
	Gıda, İçki ve Tütün	5
	Kimya, Petrol Kauçuk ve Plastik Ürünleri	6
	Metal Ana Sanayi	3
	Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım	7
	Taş ve Toprağa Dayalı Sanayi	3
Elektrik, Gaz ve Su	Elektrik, Gaz ve Buhar	4
İnşaat ve Bayındırlık	İnşaat ve Bayındırlık İşleri	2
Teknoloji	Savunma	2
	Bilişim	1
Toptan ve Perakende Ticaret	Toptan Ticaret	1
	Perakende Ticaret	3
Ulaştırma, Haberleşme ve Depolama	Haberleşme	2
	Hava Taşımacılığı	2
7 GENEL SEKTÖR	19 SEKTÖR	64 ŞİRKET

EK 5. GENEL ŞİRKET KATILIM SÜRESİ

No	Borsa Kodu	Şirket	Sektör	Endekste Yer Alma Süresi	No	Borsa Kodu	Şirket	Sektör	Endekste Yer Alma Süresi
1	AKBNK	Akbank	XMALİ	7	33	TTRAK	Türk Traktör	XİMAL	5
2	ARCLK	Arçelik	XİMAL	7	34	VESBE	Vestel Beyaz Eşya	XİMAL	5
3	ASELS	Aselsan	XTEKN	7	35	ZOREN	Zorlu Enerji	XELEK	5
4	MGROS	Migros Ticaret	XTOPT	7	36	HALKB	T. Halk Bankası	XMALİ	5
5	PETKM	Petkim	XİMAL	7	37	TKFEN	Tekfen Holding	XMALİ	5
6	TOASO	Tofaş Oto. Fab.	XİMAL	7	38	SISE	Şişe Cam	XMALİ	5
7	TUPRS	Tüpraş	XİMAL	7	39	GLYHO	Global Yat. Holding	XMALİ	4
8	TTKOM	Türk Telekom	XULAS	7	40	POLHO	Polisan Holding	XMALİ	4
9	TCELL	Turkcell	XULAS	7	41	AKENR	Ak Enerji	XELEK	4
10	GARAN	Garanti Bankası	XMALİ	7	42	CIMSA	Çimsa	XİMAL	4
11	KCHOL	Koç Holding	XMALİ	7	43	LOGO	Logo Yazılım	XTEKN	4
12	SAHOL	Sabancı Holding	XMALİ	7	44	PGSUS	Pegasus	XULAS	4
13	TAVHL	Tav Havalimanları	XMALİ	7	45	SKBNK	Şekerbank	XMALİ	3
14	VAKBN	Vakıflar Bankası	XMALİ	7	46	AKSA	Aksa	XİMAL	3
15	YKBNK	Yapı ve Kredi Bank.	XMALİ	7	47	ANELE	Anel Elektrik	XİNŞ	3
16	AKSEN	Aksa Enerji	XELEK	6	48	AYGAZ	Aygaz	XİMAL	3
17	AEFES	Anadolu Efes	XİMAL	6	49	SODA	Soda Sanayi	XİMAL	3
18	BRISA	Brisa	XİMAL	6	50	ALBRK	Albaraka Türk	XMALİ	2
19	CCOLA	Coca Cola İçecek	XİMAL	6	51	SAFGY	Saf GMYO	XMALİ	2
20	DOAS	Doğuş Otomotiv	XTOPT	6	52	ANACM	Anadolu Cam	XİMAL	2
21	EREGL	Ereğli Demir Çelik	XİMAL	6	53	ENJSA	Enerjisa Enerji	XELEK	2
22	FROTO	Ford Otomotiv	XİMAL	6	54	ENKAI	Enka İnşaat	XİNŞ	2
23	ISCTR	İs Bankası	XMALİ	6	55	ISDMR	İskenderun Demir Çelik	XİMAL	2
24	OTKAR	Otokar	XİMAL	6	56	KERVT	Kerevitaş Gıda	XİMAL	2
25	THYAO	Türk Hava Yolları	XULAS	6	57	SOKM	Sok Marketler Ticaret	XTOPT	2
26	ULKER	Ülker Bisküvi	XİMAL	6	58	AGHOL	Anadolu Grubu Holding	XMALİ	1
27	VESTL	Vestel	XİMAL	6	59	ANHYT	Anadolu Hayat Emek.	XMALİ	1
28	TSKB	T.S.K.B.	XMALİ	6	60	ISGYO	İş GMYO	XMALİ	1
29	DOHOL	Doğan Holding	XMALİ	5	61	ADEL	Adel Kalemcilik	XİMAL	1
30	KORDS	Kordsa Teknik Tekstil	XİMAL	5	62	BIZIM	Bizim Mağazaları	XTOPT	1
31	NETAS	Netaş Telekom.	XTEKN	5	63	KRDMD	Kardemir (D)	XİMAL	1
32	TATGD	Tat Gıda	XİMAL	5	64	TRKCM	Trakya Cam	XİMAL	1

EK 6. GENEL DENETİM FİRMASI ANALİZİ

Yıl	Şirket	Denetim Firması
2015	Brisa	PWC
2016	Brisa	PWC
2016	Ülker Bisküvi	PWC
2017	İş Bankası	PWC
2017	Yapı ve Kredi Bankası	PWC
2018	Doğuş Otomotiv	PWC
2018	Ülker Bisküvi	PWC
2019	Doğuş Otomotiv	PWC
2019	Türkiye Sınai Kalkınma Bankası	PWC
2019	Türkiye Vakıflar Bankası	PWC
2019	Ülker Bisküvi	PWC
2020	Akbank	PWC
2020	Anadolu Efes	PWC
2020	Brisa	PWC
2020	Doğuş Otomotiv	PWC
2020	Enerjisa	PWC
2020	Hacı Ömer Sabancı	PWC
2020	Kordsa	PWC
2020	T. Halk Bankası	PWC
2020	Türkiye Sınai Kalkınma Bankası	PWC
2020	Türkiye Vakıflar Bankası	PWC
2020	Ülker Bisküvi	PWC
2020	Yapı ve Kredi Bankası	PWC

Yıl	Şirket	Denetim Firması
2015	Coca Cola	Ernst&Young
2015	Yapı ve Kredi Bankası	Ernst&Young
2016	Coca Cola	Ernst&Young
2016	Garanti Bankası	Ernst&Young
2016	Yapı ve Kredi Bankası	Ernst&Young
2017	Anadolu Efes	Ernst&Young
2017	Brisa	Ernst&Young
2017	Coca Cola	Ernst&Young
2017	Çimsa	Ernst&Young
2017	Migros	Ernst&Young
2017	T. Halk Bankası	Ernst&Young
2017	Türkiye Sınai Kalkınma Bankası	Ernst&Young
2017	Ülker Bisküvi	Ernst&Young
2018	Çimsa	Ernst&Young
2018	İş Bankası	Ernst&Young
2018	T. Halk Bankası	Ernst&Young
2018	Türkiye Sınai Kalkınma Bankası	Ernst&Young
2019	Çimsa	Ernst&Young
2019	Yapı ve Kredi Bankası	Ernst&Young
2020	Çimsa	Ernst&Young
2020	Enka	Ernst&Young

Yıl	Şirket	Denetim Firması
2015	Garanti Bankası	KPMG
2017	Garanti Bankası	KPMG
2018	Coca Cola	KPMG
2018	Garanti Bankası	KPMG
2018	Migros	KPMG
2018	Yapı ve Kredi Bankası	KPMG
2019	Coca Cola	KPMG
2019	Garanti Bankası	KPMG
2019	İş Bankası	KPMG
2019	Migros	KPMG
2019	T. Halk Bankası	KPMG
2020	Coca Cola	KPMG
2020	Garanti Bankası	KPMG
2020	İş Bankası	KPMG
2020	Migros	KPMG
2020	Zorlu	KPMG

EK 7.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN BAŞLIKLAR

Yıl	Şirket	Sektör	Denetim Firması	Başlık
2015	Garanti Bankası	Mali Kuruluşlar	KPMG	Bağımsız Denetim Güvence Raporu
2015	Yapı ve Kredi Bankası	Mali Kuruluşlar	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2015	Coca Cola	İmalat Sanayi	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Raporu
2015	Brisa	İmalat Sanayi	PWC	Bağımsız Sınırlı Güvence Raporu
2016	Coca Cola	İmalat Sanayi	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2016	Garanti Bankası	Mali Kuruluşlar	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2016	Ülker Bisküvi	İmalat Sanayi	PWC	Bağımsız Güvence Beyanı
2016	Yapı ve Kredi Bankası	Mali Kuruluşlar	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2016	Brisa	İmalat Sanayi	PWC	Bağımsız Sınırlı Güvence Raporu
2017	Anadolu Efes	İmalat Sanayi	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2017	Çimsa	İmalat Sanayi	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2017	Migros	Toptan ve Perakende Ticaret	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2017	T. Halk Bankası	Mali Kuruluşlar	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2017	Türkiye Sinai Kalkınma Bankası	Mali Kuruluşlar	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2017	Ülker Bisküvi	İmalat Sanayi	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2017	Coca Cola	İmalat Sanayi	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Raporu
2017	Garanti Bankası	Mali Kuruluşlar	KPMG	Bağımsız Güvence Raporu
2017	Brisa	İmalat Sanayi	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Sınırlı Güvence Raporu
2017	İş Bankası	Mali Kuruluşlar	PWC	Sınırlı Güvence Raporu

EK 7.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN BAŞLIKLAR (DEVAMI)

Yıl	Şirket	Sektör	Denetim Firması	Başlık
2017	Yapı ve Kredi Bankası	Mali Kuruluşlar	PWC	Sınırlı Güvence Raporu
2018	Coca Cola	İmalat Sanayi	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2018	İş Bankası	Mali Kuruluşlar	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2018	Çimsa	İmalat Sanayi	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2018	T. Halk Bankası	Mali Kuruluşlar	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2018	Türkiye Sınai Kalkınma Bankası	Mali Kuruluşlar	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2018	Yapı ve Kredi Bankası	Mali Kuruluşlar	KPMG	Bağımsız Güvence Beyanı
2018	Garanti Bankası	Mali Kuruluşlar	KPMG	Bağımsız Güvence Raporu
2018	Migros	Toptan ve Perakende Ticaret	KPMG	Bağımsız Güvence Raporu
2018	Ülker Bisküvi	İmalat Sanayi	PWC	Bağımsız Güvence Raporu
2018	Doğuş Otomotiv	Toptan ve Perakende Ticaret	PWC	Sınırlı Güvence Beyanı
2019	İş Bankası	Mali Kuruluşlar	KPMG	Bağımsız Güvence Beyanı
2019	Çimsa	İmalat Sanayi	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2019	Coca Cola	İmalat Sanayi	KPMG	Bağımsız Güvence Beyanı
2019	Yapı ve Kredi Bankası	Mali Kuruluşlar	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2019	Garanti Bankası	Mali Kuruluşlar	KPMG	Bağımsız Güvence Raporu
2019	Migros	Toptan ve Perakende Ticaret	KPMG	Bağımsız Güvence Raporu
2019	T. Halk Bankası	Mali Kuruluşlar	KPMG	Bağımsız Güvence Raporu
2019	Doğuş Otomotiv	Toptan ve Perakende Ticaret	PWC	Sınırlı Güvence Beyanı
2019	Türkiye Sınai Kalkınma Bankası	Mali Kuruluşlar	PWC	Sınırlı Güvence Raporu

EK 7.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN BAŞLIKLAR (DEVAMI)

Yıl	Şirket	Sektör	Denetim Firması	Başlık
2019	Ülker Bisküvi	İmalat Sanayi	PWC	Sınırlı Güvence Raporu
2019	Türkiye Vakıflar Bankası	Mali Kuruluşlar	PWC	Sınırlı Güvence Raporu
2020	Migros	Toptan ve Perakende Ticaret	KPMG	Bağımsız Güvence Beyanı
2020	T. Halk Bankası	Mali Kuruluşlar	PWC	Bağımsız Güvence Beyanı
2020	Çimsa	İmalat Sanayi	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2020	Enka	İnşaat ve Bayındırlık	Ernst&Young Global Limited	Bağımsız Güvence Beyanı
2020	Coca Cola	İmalat Sanayi	KPMG	Bağımsız Güvence Raporu
2020	Garanti Bankası	Mali Kuruluşlar	KPMG	Bağımsız Güvence Raporu
2020	İş Bankası	Mali Kuruluşlar	KPMG	Bağımsız Güvence Raporu
2020	Zorlu	Elektrik, Gaz ve Su	KPMG	Bağımsız Güvence Raporu
2020	Türkiye Sınai Kalkınma Bankası	Mali Kuruluşlar	PWC	Entegre Faaliyet Raporu Sınırlı Güvence Raporu
2020	Kordsa	İmalat Sanayi	PWC	Sınırlı Güvence Beyanı
2020	Anadolu Efes	İmalat Sanayi	PWC	Sınırlı Güvence Raporu
2020	Akbank	Mali Kuruluşlar	PWC	Sınırlı Güvence Raporu
2020	Brisa	İmalat Sanayi	PWC	Sınırlı Güvence Raporu
2020	Doğuş Otomotiv	Toptan ve Perakende Ticaret	PWC	Sınırlı Güvence Raporu
2020	Enerjisa	Elektrik, Gaz ve Su	PWC	Sınırlı Güvence Raporu
2020	Hacı Ömer Sabancı	Mali Kuruluşlar	PWC	Sınırlı Güvence Raporu
2020	Ülker Bisküvi	İmalat Sanayi	PWC	Sınırlı Güvence Raporu
2020	Türkiye Vakıflar Bankası	Mali Kuruluşlar	PWC	Sınırlı Güvence Raporu
2020	Yapı ve Kredi Bankası	Mali Kuruluşlar	PWC	Sınırlı Güvence Raporu

EK 8.GÜVENCE BEYANI SUNAN İŞLETMELERE YÖNELİK BİLGİLER

No	Şirket	Güvence Beyanı Sunulan Dönem Sayısı	Toplam Seçilmiş Kriter Sayısı	Ortalama
1	İs Bankası	4	167	41,25
2	Enerjisa Enerji	1	37	37
3	Sabancı Holding	1	37	37
4	Akbank	1	34	34
5	Vakıflar Bankası	2	57	28,5
6	Garanti Bankası	6	134	22,33
7	Yapı ve Kredi Bank.	6	133	22,16
8	Zorlu Enerji	1	18	18
9	Kordsa Teknik Tekstil	1	17	17
10	T.S.K.B.	4	64	16
11	T. Halk Bankası	4	60	15
12	Brisa	4	58	14,5
13	Doğuş Otomotiv	3	27	9
14	Migros Ticaret	4	32	8
15	Ülker Bisküvi	5	32	6,4
16	Enka İnşaat	1	5	5
17	Coca Cola İçecek	6	29	4,84
18	Çimsa	4	17	4,25
19	Anadolu Efes	2	7	3,5

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER

Sayı	Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
1	"Rüşvet ve Yolsuzlukla Mücadele", "Etik İlkeler/İş Etiği", "İnsan Hakları" ve "Sürdürülebilirlik" alanlarında eğitim alan çalışan sayısı ve toplam eğitim süresi	2
2	(Kapsam 1) doğrudan sera gazı emisyonları Türkiye'deki 6 üretim tesisinde üretim kaynaklı emisyonlar. Türkiye'deki 6 üretim tesisinin üretim için tüketilen doğalgaz, elektrik ve ısı	1
3	(Kapsam 2) dolaylı sera gazı emisyonları Türkiye'deki 6 üretim tesisinin üretim için tüketilen satın alınan elektrik kaynaklı emisyon	1
4	"Rüşvetle Mücadele ve Yolsuzlukla Mücadele" konulu eğitime katılan çalışan sayısı Yolsuzluk", "Etik İlkeler/İş Etiği", "İnsan Hakları" ve "Sürdürülebilirlik" ve eğitim saati say	1
5	2016 yılı sera gazı yoğunluğu azaltımı(Toplam aktif başına)	1
6	2016 yılında yapılan toplumsal yatırım tutarı	1
7	2017 yılsonu ile finanse edilen toplam yenilenebilir enerji kurulu oranı	1
8	2017 yılsonu itibarıyla TSKB tarafından finanse edilen yenilenebilir enerji projelerinin, Türkiye geneli yenilenebilir enerji kurulu projelerine oranı	1
9	2018 finansal yılı içerisinde finanse edilen yenilenebilir enerji projelerinden kaynaklanan sera gazı emisyon azaltımı hesaplamaları	1
10	2018 yılında değerlendirilen projelerin risk notları	1
11	2018 yılında değerlendirilen ve reddedilen projelerin sayısı	1
12	2018 yılında gerçekleştirilen proje sahası ziyareti sayısı	1
13	2018 yılsonu ile finanse edilen toplam yenilenebilir enerji kurulu oranı	1
14	2018 yılsonu itibarıyla TSKB tarafından finanse edilen yenilenebilir enerji projelerinin, Türkiye geneli yenilenebilir enerji kurulu projelerine oranı	1
15	2019 yıl sonu itibarıyla CO ₂ emisyon azaltımı katkısı	1
16	2019 yıl sonu itibarıyla finanse edilen yenilenebilir enerji projeleri toplam kurulu gücü	1
17	2019 yıl sonu itibarıyla kredi portföyünde sürdürülebilir temalı finansman oranı	1
18	2019 yıl sonu itibarıyla Türkiye yenilenebilir enerji projeleri toplam kurulu gücüne oranı	1
19	2019 yılında Kadın Liderliği Eğitimlerini tamamlayan çalışan sayısı	1
20	2019 yılında Toplumsal Cinsiyet Eşitliği Eğitimlerine giriş yapan çalışan sayısı	1
21	2020 Kadın Liderlik Eğitimini tamamlayan çalışan sayısı	1
22	2020 Toplumsal Cinsiyet Eşitliği Eğitimlerine giriş yapan çalışan sayısı	1
23	2020 yılsonu itibarıyla finanse edilen yenilenebilir enerji projelerinin kurulu gücü (MW)	1
24	2020 yılsonu itibarıyla tür bazında finanse edilen yenilenebilir enerji projelerinin adedi Sürdürülebilir finansman tutarı (TL)	1
25	31 Aralık 2017 ve 2016 tarihlerinde sona eren yıllar için: Çalışan başına ortalama eğitim saati,kadın çalışan başına ortalama eğitim saati,erkek çalışan başına ortalama eğitim saati	1

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı	Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
26	31 Aralık 2017 ve 2016 tarihlerinde sona eren yıllar için: Kadın ve erkek çalışanlar bazında,kaza sıklık oranı,kayıp gün oranı ve ölümlü vaka sayısı	1
27	31 Aralık 2017 ve 2016 tarihlerinde sona eren yıllar için: Toplam çalışan sayısı,toplam kadın çalışan sayısı,toplam erkek çalışan sayısı	1
28	31 Aralık 2017 ve 2016 tarihlerinde sona eren yıllar için: Yıl içinde uluslararası finansal kuruluşlardan temin edilen sürdürülebilirlik temalı kredi tutan	1
29	31 Aralık 2017, 2016 ve 2015 tarihlerinde sona eren yıllar için atık su (gri)	1
30	31 Aralık 2017, 2016 ve 2015 tarihlerinde sona eren yıllar için doğalgaz tüketimi	1
31	31 Aralık 2017, 2016 ve 2015 tarihlerinde sona eren yıllar için elektrik tüketimi	1
32	31 Aralık 2017, 2016 ve 2015 tarihlerinde sona eren yıllar için kaynak suyu (yeşil)	1
33	31 Aralık 2017, 2016 ve 2015 tarihlerinde sona eren yıllar için Sera gazı salınımları (Kapsam 1)	1
34	31 Aralık 2017, 2016 ve 2015 tarihlerinde sona eren yıllar için sera gazı salınımları (Kapsam 2)	1
35	31 Aralık 2017, 2016 ve 2015 tarihlerinde sona eren yıllar için şebeke suyu (mavi)	1
36	31 Aralık 2017, 2016 ve 2015 tarihlerinde sona eren yıllar için toplam enerji tüketimi	1
37	31 Aralık 2017, 2016 ve 2015 tarihlerinde sona eren yıllar için toplam sera gazı salınımları	1
38	31 Aralık 2017, 2016 ve 2015 tarihlerinde sona eren yıllar için toplam su tüketimi	1
39	81 İlden 81 Öğrenci mezun sayısı	2
40	Araç Yakıt Tüketimi (lt)	1
41	Araç yakıt tüketimleri - Personel Servis Araçları Yakıt Tüketimi (lt)	1
42	Araç yakıt tüketimleri - Şahsi Araçlar Yakıt Tüketimi (lt)	1
43	Araç yakıt tüketimleri - Şirket Araçları Yakıt Tüketimi (lt)	1
44	Araç yakıt tüketimleri (şirket araçları ve personel servisleri)	1
45	Ar-ge ve inovasyon yatırımları	1
46	Atık Miktarları	1
47	Atık Miktarları (Tehlikeli atık, atık aküleri, atık motor yağları, ambalaj atıkları)	2
48	Atık Yönetimi	2
49	Atık yönetimi(ton)	1
50	Atıklar	1
51	ATM'lerden yapılan kartsız işlem hacmi	2
52	ATM'lerden yapılan kartsız işlem sayısı	2

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı	Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
53	Ayrımcılık vaka sayısı	4
54	Ayrımcılık vakaları ve alınan önlemler	1
55	Azaltım yatırımları	1
56	Babalık İznine Ayrılan Çalışan Sayısı	3
57	Banka Faaliyetlerinden doğan çevresel etkiler: Doğalgaz tüketimi (m3)	1
58	Banka Faaliyetlerinden doğan çevresel etkiler: Elektrik tüketimi (kWh)	1
59	Banka Faaliyetlerinden doğan çevresel etkiler: Elektrik yoğunluğu (kWh/m2 çalışan tüketim)	1
60	Banka Faaliyetlerinden doğan çevresel etkiler: Geri dönüştürülmüş atık miktarı (kg)	1
61	Banka Faaliyetlerinden doğan çevresel etkiler: Kağıt tüketimi (kg)	1
62	Banka Faaliyetlerinden doğan çevresel etkiler: Su tüketimi (m3)	1
63	Banka Faaliyetlerinden doğan çevresel etkiler: Su yoğunluğu (m3 /çalışan tüketim)	1
64	Banka Faaliyetlerinden doğan çevresel etkiler; toplam elektrik tüketimi, toplam doğalgaz tüketimi, toplam su tüketimi, toplam kağıt tüketimi, m3 başına düşen elektrik tüketim yoğ	2
65	Bankamatik sayısı	2
66	Bankanın sürdürülebilirlik komitesi ve 7 sürdürülebilirlik çalışma grubunun varlığı	1
67	Bankanın sürdürülebilirlik temsilcisi ağının varlığı ve sürdürülebilirlik ekibi ile çalışarak sürdürülebilirlik komitesi kararlarını uygulama rollerini gerçekleştirmesi	1
68	Belirlenmiş tazminat yükümlülükleri	1
69	Benzin (l)	2
70	Benzin tüketimi (lt)	2
71	Bilgi güvenliği eğitimleri katılımcı sayısı ve toplam eğitim saati	2
72	Bilgi Teknolojileri (BT) yetkinlik gelişimi eğitimleri kişi başına eğitim saati	2
73	Cinsiyet bazında çalışan başına düşen eğitim saati	2
74	Cinsiyet bazında çalışan başına ortalama eğitim saati	1
75	Cinsiyet ve çalışan kategorisine çalışan başına verilen ortalama eğiti saati	1
76	Cinsiyet ve statüye göre çalışan dağılımı	1

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı	Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
77	Cinsiyet ve Statüye Göre Çalışan Dağılımı (Sayı, %)	1
78	Cinsiyet ve Statüye Göre Çalışan Eğitimleri (kişi/saat)	1
79	Cinsiyet ve Statüye Göre İşe Alınan ve İşten Ayrılan Çalışan Dağılımı (Sayı, %)	1
80	Cinsiyete göre çalışan başına ortalama eğitim saati (saat)	1
81	Cinsiyete göre çalışan dağılımı	1
82	Cinsiyete göre çalışan sayısı	2
83	Cinsiyete göre çalışan yaşına ortalama verilen eğitim saati Toplam ayrımcılık vakalar ve alınan önlemlerin sayısı	1
84	Cinsiyete göre çalışanların dağılımı	1
85	Cinsiyete göre işe alınan çalışanlar	1
86	Cinsiyete göre ortalama eğitim saatleri	1
87	Cinsiyete, Yaş Gruplarına ve Uyruklarına Göre Üst Yönetim Çalışan Dağılımı (%)	1
88	Çalışan başına düşen eğitim saati	3
89	Çalışan Başına Ortalama Eğitim Saati	5
90	Çalışan başına yıllık ortalama eğitim saati (cinsiyet bazında dağılımı ile birlikte)	2
91	Çalışan dağılımı	1
92	Çalışan demografikleri	2
93	Çalışan devir oranı	5
94	Çalışan eğitimleri – katılımcı sayısı ve toplam saat bilgileri.	2
95	Çalışan memuriyet anketine katılma oranı	3
96	Çalışan Sayısı	3
97	Çalışan sendikal ve toplu sözleşme hakları ve sendikalılık oranları,	1
98	Çalışanlara verilen eğitim saatleri	3
99	Çalışanların örgütlenme ve toplu sözleşme haklarının engellendiği veya risk altında olduğu faaliyetlerin sayısı	1
100	Çalışanların örgütlenme ve toplu sözleşme haklarının engellendiği veya risk altında olduğu faaliyetlerin sayısı/önlemler	4
101	Çekilen su litresi ve kaynağına göre tüketilen su miktarı	4
102	Çeşitlilik ve fırsat eşitliği	2

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
103 Çevre kanunu ve düzenlemelerin uyulmaması nedeniyle alınan cezaların parasal değeri	4
104 Çevre kanunu ve düzenlemelerine uyulmaması nedeniyle alınan ceza sayısı	1
105 Çevre ve Sosyal Etki Değerlendirme (ÇSED) kapsamında yapılan saha ziyareti sayısı	1
106 Çevre ve Sosyal Etki Değerlendirme (ÇSED)kapsamında değerlendirilen proje sayısı	1
107 Çevre ve Sosyal Etki Değerlendirme (ÇSED)kapsamında değerlendirilen projelerin risk ratingi	1
108 Çevre ve Sosyal Etki Değerlendirme (ÇSED)kapsamında reddedilen proje sayısı	1
109 Çevre yatırımlarına ayrılan toplam kaynak	1
110 Çevresel Harcamalar (TL)	2
111 Çevresel ve sosyal değerlendirmeye tabi tutularak finansman sağlanan proje sayısı	2
112 Çevresel ve sosyal değerlendirmeye tabi tutularak finansman sağlanan proje sayısı ve risk kategorileri	1
113 Çevresel ve Sosyal Risk Değerlendirme sistemi kapsamında değerlendirilen proje sayısı	1
114 Çevresel ve Sosyal Risk Değerlendirme sistemi kapsamında onaylanmış projelerin risk kategorisi	1
115 Çevresel ve Sosyal Risk Değerlendirme sistemi kapsamında reddedilen proje sayısı	1
116 Çevresel ve sosyal risk yönetimi kapsamında yapılan saha ziyareti sayısı	1
117 Çevresel Yatırımlar (TL)	2
118 Çevresel yatırımlar ve harcamalar	1
119 Çevresel yatırımlara bağlı elde edilen tasarruf ve azaltım (Enerji tasarrufu(MWh), Sera gazı azaltımı (ton CO2))	1
120 Çimento fabrikaları için yaralanma oranları, Mesleki hastalık oranları, Kayıp gün oranları, Devamsızlık oranı ve Ölümlü Kazalanma	2
121 Çocuk işçiliği vakaları için önemli insan hakları riski altındaki operasyonlar ve tedarikçiler	1
122 Çocuk işçi sayısı	1
123 Çocuk işçi sayısı ve alınan aksiyonlar	1
124 Çocuk işçi vaka sayısı ve alınan aksiyonlar	2
125 Çocuk işçi vakalar,	2
126 Çocuk işçiliği vakaları için önemli insan hakları riski altındaki operasyonlar ve tedarikçiler	4
127 Devamsızlık oranı	2
128 Devletten alınan finansal destekler	3

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
129 Devletten alınan mali yardımlar	2
130 Diğer Çevresel Performans Verileri	3
131 Diğer Dolaylı (Kapsam 3) Sera Gazı Emisyonları	2
132 Diğer dolaylı (Kapsam 3) sera gazı emisyonları (tCO ₂ e)	1
133 Diğer Dolaylı (Kapsam 3) Sera Gazı Salınımı	3
134 Diğer dolaylı olarak Kapsam 3 Enerji Sera Gazı Emisyonu	1
135 Diğer dolaylı sera gazı (GHG) emisyonları (tCO ₂ e) (Kapsam3)	1
136 Dijital bankacılık müşteri sayısı	2
137 Dijital eğitimlerin toplam eğitimler içindeki payı (%)	2
138 Dijitalleşen süreçlerle sağlanan kağıt tasarrufu (sayfa)	2
139 Dizel (l)	2
140 Doğalgaz tüketimi (m ³)	9
141 Doğrudan (Kapsam 1) Sera Gazı Emisyonları	1
142 Doğrudan (Kapsam 1) sera gazı emisyonları (tCO ₂ e)	1
143 Doğrudan (Kapsam 1) Sera Gazı Salınımı	3
144 Doğrudan Kapsam 1 sera gazı emisyonu	2
145 Doğrudan sera gazı (GHG) emisyonları (tCO ₂ e) (Kapsam 1)	1
146 Doğrudan sera gazı emisyonları Kapsam 1 Çimento firmalarında kullanılan fosil yakıtlar ve alternatifleri, çimento fırınları dışında kullanılan fosil yakıtlar	1
147 Doğrudan sera gazı emisyonları(Kapsam 1)	1
148 Doğrudan sera gazı salınımı (Kapsam 1)	1
149 Doğum izni	1
150 Doğum izni sonrası işe devam etme oranı (%)	1
151 Doğum İzni Sonrası İşe Dönen Çalışan Oranı	2
152 Doğum izni sonrası işe dönme oranı (%)	1
153 Doğum izni sonrası işe dönme ve devam etme oranı	1
154 Doğum izninden dönen çalışan sayısı	3

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
155 Doğum izninden işe dönen çalışan sayısı	1
156 Doğum izninden işe geri dönen kadın çalışan oranı(%)	1
157 Doğum İzninden Sonra İşe Dönen Çalışan Sayısı	2
158 Doğum izninden sonra işe dönen ve sonrasında en az 12 ay daha çalışanların sayısı	3
159 Doğum izninden yararlanan çalışan sayısı	4
160 Doğum İznine Ayrılan Çalışan Sayısı	4
161 Doğum iznine ayrılan ve doğum izninden dönen çalışan sayıları	1
162 Doğum iznine ayrılan ve işe dönen çalışan sayısı,	1
163 Dolaylı (Kapsam 2) Enerji Sera Gazı Emisyonları	1
164 Dolaylı enerji sera gazı (GHG) emisyonları (tCO ₂ e) (Kapsam 2)	1
165 Dolaylı enerji tüketimi	1
166 Dolaylı olarak Kapsam 2 Enerji Sera Gazı Emisyonu	2
167 Dolaylı sera gazı emisyonları Kapsam 2 kaynağı satın alınan elektrik	1
168 Dolaylı sera gazı emisyonları(Kapsam 2)	1
169 Dolaylı sera gazı salınımı (Kapsam 2)	2
170 Ebeveyn izni alma hakkına sahip çalışan sayısı	3
171 Eğitim	1
172 Eğitim saatleri	2
173 Elektrik tüketimi (kwh)	9
174 Elektrik ve Doğalgaz Tüketimi	1
175 Emisyon yoğunluğu - Çalışan başına emisyon yoğunluğu, (ton CO ₂ e/çalışan sayısı)	1
176 Emisyon yoğunluğu - Konsolide aktif büyüklüğe göre emisyon yoğunluğu, (ton CO ₂ e/milyon TL)	1
177 Emisyon yoğunluğu - Konsolide net kâra göre emisyon yoğunluğu,(ton CO ₂ e/milyon TL)	1
178 Emisyon yoğunluğu: Çalışan başına emisyon yoğunluğu, (ton CO ₂ e/ çalışan sayısı)	1
179 Emisyon yoğunluğu: Konsolide aktif büyüklüğe göre emisyon yoğunluğu, (ton CO ₂ e/TL)	1
180 Emisyon yoğunluğu: Konsolide net kara göre emisyon yoğunluğu, (ton CO ₂ e/TL)	1

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
181 Enerji Dolaylı (Kapsam 2) sera gazı emisyonları (tCO2e)	1
182 Enerji Dolaylı (Kapsam 2) Sera Gazı Salınımı	3
183 Enerji sarfiyatı	1
184 Enerji Tüketimi	12
185 Enerji tüketimi -Benzin tüketimi(l)	1
186 Enerji tüketimi -Doğalgaz tüketimi(m3)	1
187 Enerji tüketimi -Elektirik tüketimi (kwh)	1
188 Enerji tüketimi -LPG tüketimi(galon)	1
189 Enerji tüketimi -Motorin tüketimi(l)	1
190 Enerji Tüketimleri (GJ)	2
191 Enerji yoğunluğu	8
192 Enerji yoğunluğu (GJ/FTE çalışan sayısı)	3
193 Engelli Çalışan Sayısı	2
194 Engelli dostu Bankamatik sayısı	2
195 Eş doğum izni kullanan erkek çalışan sayısı	1
196 Etik Eğitimi verilen kişi sayısı	2
197 Etik ilkeler eğitimi alan çalışan sayısı	1
198 Etik ilkeler eğitimi toplam saat bilgileri	1
199 Evden İşe Ulaşım dolaylı Kapsam 3 Sera Gazı Emisyonları (tCO2e)	1
200 Finanse edilen projelerin neden olduğu sera gazı salınım oranları	2
201 Finanse edilen yenilenebilir enerji ve enerji verimliliği projeleri (TL)	1
202 Finansman desteği sağlanan yenilenebilir enerji proje sayısı ve finansman desteği miktarı	2
203 Fuel oil tüketimi (lt)	1
204 Fuel-Oil (ton)	1
205 Garanti ATM'lerindeki kartsız işlemler	1
206 Garanti ATM'lerindeki kartsız işlemler: Raporlama döneminde Garanti ATM'lerinden yapılan toplam kartsız işlem hacmi	2

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı	Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
207	Garanti ATM'lerindeki kartsız işlemler: Raporlama döneminde Garanti ATM'lerinden yapılan toplam kartsız işlem sayısı	2
208	Garanti ATM'lerindeki kartsız işlemler: Raporlama döneminde Garanti BBVA ATM'lerinden yapılan toplam kartsız işlem hacmi	1
209	Garanti ATM'lerindeki kartsız işlemler: Raporlama döneminde Garanti BBVA ATM'lerinden yapılan toplam kartsız işlem sayısı	1
210	Garanti Bankası tarafından finanse edilen projelerle ilgili Çevresel Etki Değerlendirmesi Sürecinde; 2015 yılındaki yerinde inceleme sayısı	1
211	Garanti Bankası tarafından finanse edilen projelerle ilgili Çevresel Etki Değerlendirmesi Sürecinde; gerçekleşen proje sayısı	1
212	Garanti Bankası tarafından finanse edilen projelerle ilgili Çevresel Etki Değerlendirmesi Sürecinde; Reddedilen proje sayısı	1
213	Garanti Bankası tarafından finanse edilen projelerle ilgili Çevresel Etki Değerlendirmesi Sürecinde; Risk derecelendirmeleri	1
214	Garanti BBVA tarafından finanse edilen yenilenebilir enerji projeleri (HES, RES, GES) ile engellenen toplam yıllık emisyonlar	1
215	Garanti BBVA tarafından finanse edilen projelerde uygulanan çevresel ve sosyal etki değerlendirmesi süreci:2020 yılında değerlendirilen projelerin risk notları	1
216	Garanti BBVA tarafından finanse edilen projelerde uygulanan çevresel ve sosyal etki değerlendirmesi süreci:2020 yılında değerlendirilen projelerin sayısı	1
217	Garanti BBVA tarafından finanse edilen projelerde uygulanan çevresel ve sosyal etki değerlendirmesi süreci:2020 yılında gerçekleştirilen proje sahası ziyareti sayısı	1
218	Garanti BBVA tarafından finanse edilen projelerde uygulanan çevresel ve sosyal etki değerlendirmesi süreci:2020 yılında reddedilen projelerin sayısı	1
219	Garanti tarafından finanse edilen 2016 yılında değerlendirilen projeler	1
220	Garanti tarafından finanse edilen 2016 yılında değerlendirilen projelerin risk notları	1
221	Garanti tarafından finanse edilen 2016 yılında gerçekleştirilen proje sahası ziyaretleri	1
222	Garanti tarafından finanse edilen 2016 yılında reddedilen projeler	1
223	Garanti tarafından finanse edilen projelerde uygulanan çevresel ve sosyal etki değerlendirmesi süreci 2017 yılında değerlendirilen projelerin sayısı	1
224	Garanti tarafından finanse edilen projelerde uygulanan çevresel ve sosyal etki değerlendirmesi süreci: 2017 yılında değerlendirilen projelerin risk notları	1
225	Garanti tarafından finanse edilen projelerde uygulanan çevresel ve sosyal etki değerlendirmesi süreci: 2017 yılında gerçekleştirilen proje sahası ziyareti sayısı	1
226	Garanti tarafından finanse edilen projelerde uygulanan çevresel ve sosyal etki değerlendirmesi süreci: 2017 yılında reddedilen projelerin sayısı	1
227	Garanti tarafından finanse edilen projelerde uygulanan çevresel ve sosyal etki değerlendirmesi süreci: 2019 yılında değerlendirilen projelerin risk notları	1
228	Garanti tarafından finanse edilen projelerde uygulanan çevresel ve sosyal etki değerlendirmesi süreci: 2019 yılında değerlendirilen projelerin sayısı	1
229	Garanti tarafından finanse edilen projelerde uygulanan çevresel ve sosyal etki değerlendirmesi süreci: 2019 yılında gerçekleştirilen proje sahası ziyareti sayısı	1
230	Garanti tarafından finanse edilen yenilenebilir enerji projeleri sayesinde engellenen sera gazı emisyonları	1
231	Garanti tarafından finanse edilen yenilenebilir enerji projeleri (HES, RES, GES) ile engellenen toplam yıllık emisyonlar	3
232	Gazı Protokolü Kapsam 1 ve 2'ye göre raporlanan toplam yıllık tCO ₂ e sera gazı emisyonları	1

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
233 Geçiş yatırımları	1
234 Gelir getirici yönetici rollerde çalışan dağılımı	1
235 Geri dönüştürülen atık miktarı (ton)	1
236 Geri dönüştürülen kağıt miktarı (ton)	4
237 Geri dönüştürülen tehlikeli atık miktarı ve türleri (ton)	1
238 Geri dönüştürülen tehlikeli atıkların miktarı (ton) ve türü	4
239 Geri dönüştürülmüş kağıt miktarı (ton)	1
240 Geri dönüşüm (cam, plastik, kağıt) ve tekrar kullanım(kağıt) gönderilen atıklar	1
241 Geri kazanılan tehlikesiz atık miktarı ve türleri (ton)	1
242 Geri kazanılan/tekrar kullanılan su miktarı (m3)	2
243 GHG protokol kapsam 1 ve kapsam 2 tanımlarına göre raporlanmış tCO2e bazında Toplam Sera Gazı Emisyonları	1
244 Gişe vb. kuruluş içi enerji tüketimi	1
245 Gri çimentosu spesifik CO2 Emisyonu	1
246 insan hakları eğitimi toplam saat bilgileri	1
247 İnsan hakları değerlendirmesi	1
248 insan hakları eğitimi alan çalışan sayısı	1
249 İnsan hakları politika ve süreçleri hakkında verilen toplam eğitimler	1
250 İnsan hakları politika ve uygulamaları hakkında verilen toplam eğitim saati (saat)	4
251 İnsan Hakları Politika ya da Prosedürleri Üzerine Verilen Çalışan Eğitimleri	1
252 İnsan hakları politikaları ve uygulamaları hakkında verilen toplam eğitim süresi	1
253 İnsan hakları politikaları veya prosedürleri konusunda eğitilmiş güvenlik personeli	1
254 İnsan hakları riskleri, insan hakları alanında alınan eğitimler, etik birimine yapılan ihbarlar	1
255 İnsan hakları unsurlarına ilişkin verilen çalışan eğitimleri	1
256 İnsan haklarının değerlendirilmesi	1
257 İş etiği kuralları hakkında iletişim ve eğitim	1
258 İş gücü devir oranı (%)	1

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı	Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
259	İş günü kayıplı kaza ağırlık oranı (LTISR)	1
260	İş için yapılan uçak seyahatlerinin toplam yıllık kilometre mesafesi ve Kapsam 3 emisyonları	4
261	İş kazaları: Kayıp gün oranı, kaza sıklık oranı ve kaza ağırlık oranı.	1
262	İş Kazası Sayısı	3
263	İş kazası sayısı, ölümlü vaka sayısı, meslek hastalığı sayısı	1
264	İş sağlığı ve güvenliği	6
265	İş Sağlığı ve Güvenliği – Kurulu İSG Komite Sayısı ve komitelerdeki toplam üye ile çalışan temsilci sayısı	2
266	İş sağlığı ve güvenliği – Kurulu İSG Komitesi sayısı ve komitelerdeki toplam üye ile çalışan temsilci sayısı, Kaza sıklık oranı, Kayıp gün oranı, İşle ilgili ölüm sayısı	2
267	İş Sağlığı ve Güvenliği Göstergeleri	2
268	İş sağlığı ve güvenliği göstergeleri dizimi	1
269	İş Sağlığı ve Güvenliği İndikatörleri	1
270	İş sağlığı ve güvenliği kaza verileri	1
271	İş sağlığı ve güvenliği komitelerinde iş gücü temsili	4
272	İş sağlığı ve güvenliği verileri (Ölümlü kaza sayısı, meslek hastalığı oranı, kayıp gün oranı, kaza sıklık oranı, kaza ağırlık oranı)	1
273	İş sağlığı ve güvenliği verileri (Ölümlü kaza sayısı, Meslek hastalık oranı, kaza sıklık oranı, kaza ağırlık oranı)	1
274	İş sağlığı ve güvenliği verileri (ölümlü vaka sayısı, meslek hastalığı oranı (ODR), kayıp günlük kaza sıklık oranı (LTAR), kaza ağırlık oranı (ASR))	1
275	İş seyahatleri dolaylı Kapsam 3 Sera Gazı Emisyonları (tCO ₂ e)	1
276	İşe alınan çalışanlar	1
277	İşe Giriş Maaşlarının Asgari Ücrete Oranı	1
278	İşe yeni başlayan çalışanların ilk yılda aldığı kişi başına eğitim saati	3
279	İşle ilgili ölüm sayısı	1
280	İŞTE KOBİ görüntülenme sayısı	2
281	İşten ayrılan personel	1
282	Kadın çalışan dağılım göstergeleri	1
283	Kadın Çalışan Oranı	7
284	Kadın Çalışan Oranları	1

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı	Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
285	Kadın Çalışan Oranları: Doğum İzni Sonrası İşe Dönen Çalışan Oranı	1
286	Kadın Çalışan Oranları: Toplam Kadın Çalışanlar	2
287	Kadın Çalışan Oranları: Üst ve Orta Seviye Yönetici	2
288	Kadın girişimcilere sağlanan finansman tutarı	1
289	Kadın Liderliği Eğitimlerini tamamlayan çalışan sayısı	2
290	Kadın ve erkek çalışan başına düşen yıllık ortama eğitim süresi	1
291	Kadın ve erkek çalışanlar bazında İSG verileri	1
292	Kadın ve erkek çalışanlar bazında İSG verileri: Kayıp gün oranı	1
293	Kadın ve erkek çalışanlar bazında İSG verileri: Kaza sayısı	1
294	Kadın ve erkek çalışanlar bazında İSG verileri: Kaza sıklık oranı	1
295	Kadın ve erkek çalışanlar bazında İSG verileri: Kazadan kaynaklı devamsızlık	1
296	Kadın ve erkek çalışanlar bazında İSG verileri: Meslek hastalığı oranı	1
297	Kadın ve erkek çalışanlar bazında İSG verileri: Meslek hastalığı sayısı	1
298	Kadın ve erkek çalışanlar bazında İSG verileri: Ölümlü vaka sayısı	1
299	Kadın ve erkek çalışanlar hakkında iş sağlığı ve güvenliği bilgileri	1
300	Kadın yönetici oranı (%)	1
301	Kadın/erkek Maaş Oranları	3
302	Kadın-erkek çalışan bazında ve istihdam türüne göre toplam çalışanların dağılımı	2
303	Kadro ve cinsiyete göre çalışan sayısı	1
304	Kağıt tüketim miktarı (ton)	2
305	Kağıt Tüketimi (ton)	3
306	Kalorifer yakıtı (l)	2
307	Kanunen zorunlu çevre harcamaları	1
308	Kanunen zorunlu olmayan çevre harcamaları	1
309	Kapsam 1	1
310	Kapsam 1 - Doğrudan sera gazı (GHG) emisyonları(tCO2e)	3

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
311 Kapsam 1 (tCO2e)	2
312 Kapsam 1 Brüt Sera Gazı Emisyon Miktarı (milyon ton CO2/yıl)	1
313 Kapsam 1 Brüt Sera Gazı Emisyonu miktarı	1
314 Kapsam 1 Çimentosu Brüt Spesifik CO2 Emisyon (kg CO2/ton)	1
315 Kapsam 1 Emisyonları (ton CO2-e)	1
316 Kapsam 1 kaynakları fosil yakıtlar, soğutucu gazlar ve satın alınan CO2'tir.	1
317 Kapsam 1 sera gazı emisyonları	2
318 Kapsam 1 Sera Gazı Emisyonları(tCO2e)	3
319 Kapsam 1 Toplam Brüt Sera Gazı Emisyon Miktarı (milyon ton CO2/yıl)	1
320 Kapsam 1 Toplam Brüt Sera Gazı Emisyonu miktarı	1
321 Kapsam 1, 2 ve 3 Emisyonları	2
322 Kapsam 1, 2 ve 3 Sera Gazı Emisyonları	1
323 Kapsam 2	1
324 Kapsam 2 - Dolaylı enerji sera gazı (GHG) emisyonları (tCO2e)	3
325 Kapsam 2 (tCO2e)	2
326 Kapsam 2 Brüt Sera Gazı Emisyonu miktarı	2
327 Kapsam 2 Çimentosu Brüt Spesifik CO2 Emisyon (kg CO2/ton)	1
328 Kapsam 2 çimentosu spesifik CO2 Emisyonu	1
329 Kapsam 2 çimentosunu Brüt spesifik CO2 Emisyonu	1
330 Kapsam 2 Emisyonları (ton CO2-e)	1
331 Kapsam 2 enerji sera gazı emisyonları (tCO2e)	1
332 Kapsam 2 kaynağı satın alınan elektriktir	1
333 Kapsam 2 sera gazı emisyonları	1
334 Kapsam 2 Sera Gazı Emisyonları (tCO2e)	1
335 Kapsam 2 Sera Gazı Salınımları (ton CO2e)	1
336 Kapsam 2 Sera Gazı Emisyonları (tCO2e) Kapsam 3 Sera Gazı Emisyonları (tCO2e)	1

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
337 Kapsam 3	1
338 Kapsam 3 - Diğer dolaylı sera gazı (GHG) emisyonları(tCO ₂ e) (uçak seyahatleri, kâğıt tüketimi, personel servisleri)	3
339 Kapsam 3 (tCO ₂ e)	2
340 Kapsam 3 Sera Gazı Salınımları (ton CO ₂ e)	1
341 Kapsayıcılık programlarıyla ulaşılan hassas kitleler	1
342 Kapsayıcılık programlarıyla ulaşılan hassas kitlelerin sayısı	1
343 Kapsayıcılık programlarıyla ulaşılan kişi sayısı	1
344 Karbon ayak izi – Kapsam 1-2-3 Emisyonları	1
345 Karbon Salım Yüzey Alanı Yoğunluğu kg CO ₂ -e/m ²	2
346 Karbon Salımları ton CO ₂ -e	1
347 Karbon Salımları ton CO ₂ -e Kapsam 1	1
348 Karbon Salımları ton CO ₂ -e Kapsam 2	1
349 Karbon Salımları ton CO ₂ -e Kapsam 3	1
350 Kaydedilebilir kaza sıklık oranı (düzde kayma,takılma ve düşme kazaları(STF) hariç) (TRIF w/o STF)	1
351 Kayıp gün oranı	2
352 Kayıp İş günü Oranı	5
353 Kaynağma göre su çekimi ve deşarjı(m ³)	1
354 Kaynağımdan çekilen toplam su tüketimi (m ³)	1
355 Kaynak bazında su çekimi	3
356 Kaynak bazında toplam enerji tüketimi	1
357 Kaynak bazında toplam su çekimi	1
358 Kaynak bazında toplam su çekimi/tüketimi	1
359 Kaynak bazında toplam su tüketimi (m ³)	3
360 Kaynak bazında toplam yıllık enerji tüketimi	4
361 Kaynak bazında toplam yıllık enerji tüketimi su tüketimi	1
362 Kaynak bazında toplam yıllık su tüketimi	3

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
363 Kaynak bazlı su tüketimi	2
364 Kaza ağırlık oranı	3
365 Kaza Oranları	1
366 Kaza Oranları (Kayıt altına alınan kaza oranı, kazalara bağlı olarak kayıp gün oranı, mesleki hastalıklara bağlı kayıp gün oranı)	2
367 Kaza sayısı	2
368 Kaza sıklık oranı	4
369 Kazadan kaynaklı devamsızlık	1
370 Kazadan Kaynaklı Devamsızlık Oranı (%)	1
371 Kilometre bazında iş amaçlı uçuşlar ve iş amaçlı uçuşlardan kaynaklanan emisyonların (Kapsam 3)	1
372 Kirlletici hava emisyonları	2
373 Kişi başına eğitim saati (Saat/kişi)	1
374 KOBİ'lere (küçük ve orta büyüklükteki işletmeler) sağlanan kredilerin toplam tutar	1
375 KOBİ'lere kullandırılan kredilerin toplam tutarı	2
376 KOBİ'lere sağlanan kredilerin toplam tutarı	2
377 KOBİ'lere sağlanan kredilerin toplam tutarı (milyar TL)	1
378 Kolaylaştırıcı yatırımlar	1
379 Komitelerdeki toplam üye ile çalışan temsilci sayısı	1
380 Koruma Yatırım ve Harcamaları	1
381 Kömür (ton)	1
382 Kömür tüketimi (ton)	1
383 Kritik kaza sayısı	1
384 Kullanılan toplam enerji	4
385 Kuruluş içi enerji tüketimi	4
386 Kuruluş içi enerji tüketimi: Türkiye'deki 6 üretim tesisinin üretim için tüketilen doğalgaz, elektrik ve acil durum jeneratörleri için tüketilen mazot kaynaklı enerji tüketimleri	1
387 Kuruluş içindeki enerji tüketimi	1
388 Kuruluş içindeki enerji tüketimi (GJ)	6

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı	Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
389	Kuruluşun belirlenmiş tazminat planı yükümlülüklerinin kapsamı	4
390	Kurum içi enerji tüketimi	4
391	Kurum içindeki sera gazı emisyon yoğunluğu (tCO2e/FTE çalışan sayısı)	3
392	Kurum içindeki sera gazı emisyon yoğunluğu	1
393	Kuyu Suyu	1
394	Linyit (kg)	2
395	Lisanslı Firmalara Geri Kazanım/Bertaraf İçin Verilen Elektronik Ekipman Miktarı (Adet)	1
396	Litre başına kullanılan enerji miktarı	6
397	Litre başına tüketilen su miktarı	6
398	LPG tüketimi	1
399	Meslek hastalığı oranı	1
400	Meslek hastalığı sayısı	2
401	Meslek hastalığı sayısı ve oranı, meslek hastalığı riski yüksek çalışanlar.	1
402	Meslek hastalıkları, kaybedilen günler ve devamsızlık ve işe bağlı ölümlerin sayısı	1
403	Mobil bankacılık kullanıcı sayısı	2
404	Motorin Tüketimi (Isıtma) (lt)	1
405	Motorin Tüketimi (Jeneratör) (lt)	1
406	Motorin tüketimi (l)	2
407	Müşteri memnuniyet skoru	2
408	Müşteri Sayısı	2
409	Net Tavsiye Skoru	2
410	Orta ve üst yönetimde çalışan kadın sayısı	1
411	Ölümlü kaza sayısı	2
412	Ölümlü vaka sayısı	1
413	Önceliklendirme analizi	4
414	Önceliklendirme Analizi kapsamında değerlendirilen konuların listesi	1

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
415 Önceliklendirme Analizi kapsamında gönderilen anket sayısı	1
416 Önceliklendirme Analizi kapsamında izlenen yol/süreç	1
417 Örgütlenme ve toplu sözleşme hakkı ihlali	1
418 Paydaş katılımı süreci Banka için öncelikli konular analizi temeli oluşturulan analizler ve kanıtlarla destekleniyor oluşu	1
419 Paydaş katılımı süreci Önceliklendirme analizinde yapılan hesaplamaların doğruluğu	1
420 Paydaş katılımı süreci Öncelikli konuların analizinin örnekleme bazında iç ve dış paydaş kanıtları ile tutarlı olması	1
421 Pazarlama ve etiketleme	2
422 Raporlama dönemi içerisinde gerçekleştirilen sürdürülebilirlik komitesi toplantıları sayısı	1
423 Raporlama dönemi itibarıyla yenilenebilir enerji projelerine tahsis edilen toplam kredi tutarı	1
424 Raporlama dönemi itibarıyla yenilenebilir enerji projelerinin kurulu güçleri	1
425 Raporlama dönemi itibarıyla yenilenebilir enerji projelerinin, raporlama yılı içinde önlediği sera gazı salınım miktarı(tCO2e)	1
426 Raporlama dönemi itibarıyla finansmanı sağlanan yenilenebilir enerji projelerine tahsis edilen toplam kredi tutarı	1
427 Raporlama dönemi itibarıyla finansmanı sağlanan yenilenebilir enerji projelerinin kurulu güçleri	1
428 Raporlama dönemi itibarıyla finansmanı sağlanan yenilenebilir enerji projelerinin, raporlama yılı içinde önlediği sera gazı salınım miktarı(tCO2e)	1
429 Raporlama dönemi sonu itibarıyla müşteri sayısı (Toplam, Dijital Bankacılık ve Mobil Bankacılık)	2
430 Raporlama dönemi sonu itibarıyla, Türkiye’de faaliyetteki rüzgâr enerjisi santrallerinin kurulu güçlerinde Garanti’nin pazar payı	1
431 Raporlama dönemi sonu itibarıyla, türüne göre yenilenebilir enerji projelerine yapılan yatırımların tutarı	1
432 Raporlama dönemi sonu itibarıyla, türüne göre yenilenebilir enerji projelerinin kurulu güçleri	1
433 Raporlama döneminde rekabete aykırı davranışlara, tröstleşme ve tekelcilik faaliyetlerine ilişkin davaların sayısı	1
434 Raporlama döneminde yapılan toplam parasal toplumsal yatırım tutarı	4
435 Raporlama dönemindeki sera gazı emisyonu yoğunluğu	4
436 Rekabete aykırı davranışlar ve Rekabet Kurulu kararlarına karşı devam eden dava sayısı,	1
437 Rekabete aykırı davranışlara, tröstleşme ve tekelcilik faaliyetlerine ilişkin davaların sayısı	4
438 Rüşvet ve yoksullukla mücadele	1
439 Rüşvet ve yolsuzlukla ilgili riskler bakımından değerlendirilmiş faaliyetler	3
440 Rüşvet ve yolsuzlukla mücadele uygulama programı ile ilgili iletişim kanalları ve rüşvet ve yolsuzlukla mücadele konularında eğitim verilen çalışan sayısı ve toplam eğitim saati	3

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
441 Satın alınan ısı/buhar/soğutma(kg)	1
442 Sendikalaşma oranı (%)	1
443 Sendikalılık oranı (%)	1
444 Sera gazı emisyon yoğunluğu	1
445 Sera gazı emisyonları Kapsam 1 (tCO2e)	3
446 Sera gazı emisyonları Kapsam 2 (tCO2)	3
447 Sera gazı emisyonları Kapsam 3 (tCO2e)	3
448 Sera gazı protokol Kapsam 1 ve 2'ye göre raporlanan toplam yıllık sera gazı emisyonları	3
449 Sera gazı salınımı	1
450 Sera gazı salınımı (Kapsam 1)	1
451 Sera gazı yoğunluğu	1
452 Sera gazı yoğunluğu(Toplam aktif başına)	1
453 Sera gazı yoğunluğundaki yıllık yüzdesel değişim	4
454 Soğutucu gazlar tüketimi (kg)	1
455 Sosyal denetim uygulanan yeni tedarikçi yüzdesi	3
456 Sosyal denetim uygulanan yeni tedarikçilerin yüzdesi	1
457 Sözleşme türüne göre çalışan dağılımı	1
458 STEM (TT Mühendislik, vb.) Rollerin çalışan dağılımı	1
459 STEM rollerinde kadın çalışan oranı (%)	1
460 Su Çekimi	1
461 Su çekimi(m3)	1
462 Su sarfıyatı	1
463 Su Tüketimi	7
464 Su tüketimi (m3)	4
465 Sürdürülebilir iş göstergeleri	1
466 Sürdürülebilir İş Modeli	2

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
467 Sürdürülebilir komitesi, ekibi ve temsilcileri arasındaki iletişim sürdürülebilirlik komitesinin raporlama döneminde bankanın öncelikli konuları ve dile getirilen kritik konuları tartış	1
468 Sürdürülebilir odaklı AR-GE ve inovasyon yatırımları	1
469 Sürdürülebilir odaklı Ar-ge ve inovasyon(%)	1
470 Sürdürülebilir odaklı Ar-ge ve inovasyon(TL)	1
471 Sürdürülebilir ürün ve hizmet gelirlerinin tutarı (TL)	1
472 Sürdürülebilir ürün ve hizmet sayısı	2
473 Sürdürülebilirliğe katkı sunan ürün ve hizmet sayısı	1
474 Sürdürülebilirliğe katkı sunan ürün ve hizmetlerden elde edilen gelirler	1
475 Sürdürülebilirlik kredilerinin, toplam kredilere oranı	3
476 Sürdürülebilirlik yönetim yapısının üyeleri	3
477 Sürdürülebilirlik yönetimi	4
478 Şebeke Suyu	1
479 Şirket araçlarının yakıt tüketimi (lt)	1
480 Tarım sektörüne kullanılan nakdi ticari kredilerin toplam tutarı	2
481 Tarım sektörüne kullanılan nakdi ticari kredilerin toplam tutarı (milyar TL)	1
482 Tarım ve hayvancılık sektörlerinde kullanılan nakdi ticari kredilerin toplam tutarı	1
483 Tedarikçilere uygulanan sosyal denetim sayısı tespiti	2
484 Tedarikçilere uygulanan sosyal denetim sayısı, tespit edilen önemli negatif sosyal etki içeren vaka sayısı alınan aksiyonlar ile birlikte bu vakalarda gözlenen iyileşme oranları ve	2
485 Tehlikeli atık miktarı (ton)	1
486 Tehlikeli atıklar çalışan eğitimleri	1
487 Tehlikeli ve tehlikesiz atık miktarı (ton)	1
488 Tehlikesiz atık miktarı (ton)	1
489 TEMA Vakfı ile yürütülen proje kapsamında yıl içinde dikilen fidan sayısı	4
490 Tespit edilen ve önlem alınan yoksulluk vakası adedi	1
491 Teyit edilmiş yolsuzluk, rüşvet vakaları ile bunlara karşı alınan önlemler, çocuk işçilik, zorla çalıştırma gibi insan hakları riskleri, insan hakları alanında eğitim alan çalışan sayısı v	1
492 Toplam atık su (m3)	1

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı	Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
493	Toplam atık su tüketimi – Gri (m3)	2
494	Toplam ayrımcılık vakalarının ve alınan düzeltici önlemlerin sayısı	4
495	Toplam çalışan sayısı	3
496	Toplam çalışan sayısı kadın, erkek	1
497	Toplam çalışan sayısı, toplam çalışan kadın sayısı, toplam çalışan erkek sayısı,	1
498	Toplam çalışan, yeni işe alınan ve çalışan devri sayısı	1
499	Toplam çalışma saati	1
500	Toplam çevre koruma harcaması ve yatırımları	1
501	Toplam çevre koruma yatırım ve harcamaları	3
502	Toplam çevre koruma yatırım ve harcamaları (GRI kapsamında yer almayan)	1
503	Toplam çevre yatırım miktarı	1
504	Toplam Eğitim Saati	2
505	Toplam Enerji Tüketimi(kWh)	1
506	Toplam işçi sayısı	1
507	Toplam Kapsam 1 Sera gazı (GHG) salınımı	1
508	Toplam Kapsam 2 Sera gazı (GHG) salınımı	1
509	Toplam kaydedilebilir kaza sıklık oranı (TRIF)	1
510	Toplam kaynak suyu tüketimi – Yeşil (m3)	2
511	Toplam kuyu suyu kullanımı	1
512	Toplam plastik tüketimi (ton)	1
513	Toplam su tüketimi	1
514	Toplam su tüketimi (m3)	1
515	Toplam su tüketimi (m3)- Toplam atık su tüketimi – Gri (m3)	1
516	Toplam su tüketimi (m3)- Toplam kaynak suyu tüketimi – Yeşil (m3)	1
517	Toplam su tüketimi (m3) Toplam şebeke suyu tüketimi - Mavi (m3)	2
518	Toplam şebeke suyu tüketimi – Mavi (m3)	2

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
519 Toplam Tehlikeli Atık (ton)	1
520 Toplam Tehlikesiz Atık (ton)	1
521 Toplam üretilen atık ve toplam geri dönüştürülen atık miktarı	1
522 Toplam ve yeni işe alınan çalışan devri	3
523 Toplam yıllık atık miktarları (geri dönüştürülebilir, tehlikeli ve tehlikesiz)	1
524 Toplanan Bertaraf Edilen Atık Miktarı (kg)	1
525 Toplanan ve bertaraf edilen atıkların ağırlığı	1
526 Toplanan ve bertaraf edilen atıkların ağırlığı (ton)	3
527 Toplu İş Sözleşmelerinin kapsadığı çalışan oranı ve hakkın teşviki	3
528 Toplu İş Sözleşmesi'nin kapsadığı çalışan oranı ve bu hakkın teşviki için yapılan uygulamalar	1
529 Toplumsal Cinsiyet Eşitliği Eğitimlerine giriş yapan çalışan sayısı	1
530 Toplumsal yatırım tutarı banka için öncelikli konular analizinin, temelini oluşturan analizler ve kanıtlarla desteklenmiyor oluşu.	1
531 Toplumsal yatırım tutarı önceliklendirme analizinde yapılan hesaplamaların doğruluğu	1
532 Toplumsal yatırım tutarı öncelikli konuların analizinin örnekleme bazında iç ve dış paydaş kanıtları ile tutarlı olması	1
533 Tüketilen toplam enerji	1
534 Tüketilen toplam enerji (GJ)	3
535 Türkiye Kapsam 1 Sera Gazı Salımı (ton CO2e)	1
536 Türkiye Kapsam 2 Sera Gazı Salımı (ton CO2e)	1
537 Türkiye Su Çekimi (m3)	1
538 Türkiye'deki 6 üretim tesisinde gerçekleştirilen enerji tasarruf oranı. Azaltım projeleri sonucunda yapılan yıllık tasarruf oranı.	1
539 Türkiye'deki 6 üretim tesisinde tüketilen enerjinin toplam üretime oranı. Tüketilen doğalgaz ve elektrik enerjisinin toplam üretime oranı.	1
540 Türüne göre bertaraf yöntemine göre toplam tehlikeli ve tehlikesiz atık (ton)	1
541 Türüne göre kaza ve kaza oranları (%), meslek hastalıkları, kaybedilen günler ve devamsızlık ve işe bağlı ölümlerin sayısı	5
542 Türüne göre kaza ve kaza oranları (%), meslek hastalıkları, kaybedilen günler ve devamsızlık ve işe bağlı ölümlerin sayısı (çalışan ve alt yüklenici)	1
543 Türüne kaza ve kaza oranları, meslek hastalıkları, kaybedilen günler ve devamsızlık ve işe bağlı ölümlerin sayısı	1
544 Üretilen ve dağıtılan doğrudan ekonomik değer	5

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
545 Üst Pozisyonların İçerden Terfi ile Doldurulma Oranı	2
546 Üst yönetim	1
547 Yakıt türüne göre enerji tüketimi, tehlikeli ve tehlikesiz atık türü,	1
548 Yapı(sürdürülebilirlik komitesi üyeleri)	1
549 Yaralanma oranı	2
550 Yaralanma oranı, kayıp gün oranı, kaza sıklık oranı ve kaza ağırlık oranı	1
551 Yaş grubu ve cinsiyet bazında toplam çalışan sayısı	3
552 Yaş grubu ve cinsiyet bazında yeni işe alınan çalışan sayısı	1
553 Yaş grubu ve cinsiyet bazında yeni işe alınan çalışanlar	1
554 Yaş Grubu ve Statüye Göre İşe Alınan ve İşten Ayrılan Çalışan Dağılımı (Sayı, %)	1
555 Yaş gruplarına göre çalışan dağılımı	1
556 Yaş Gruplarına Göre Çalışan Dağılımı (%)	1
557 Yaş gruplarına göre işe alınan çalışanlar cinsiyete göre işten ayrılan çalışanlar	1
558 Yaş gruplarına göre üst yönetim	1
559 Yeniden kullanılabilir atık ve hammadde oranı	1
560 Yeniden kullanılan /geri dönüştürülen atık oranı (%)	2
561 Yenilenebilir enerji finansmanı portföyü (projelerinin sayısı, kurulu güç büyüklüğü ve kredi miktarı),yılsonu itibarıyla toplam yenilenebilir enerji finansmanı kurulu güç büyüklüğü	1
562 Yenilenebilir enerji portföyü	2
563 Yenilenebilir enerji portföyü Türkiye’de faaliyetteki rüzgar enerjisi santrallerinin kurulu güçlerinde Garantinin Pazar payı(31.12.2016 itibarıyla)	1
564 Yenilenebilir enerji portföyü türüne göre enerji projelerine yapılan yatırımların miktarı(31.12.2016)	1
565 Yenilenebilir enerji portföyü türüne göre yenilenebilir enerji projelerinin kurulu güçleri(31.12.2016 itibarıyla)	1
566 Yenilenebilir enerji portföyü: Raporlama dönemi için, Türkiye’de faaliyetteki rüzgâr enerjisi santrallerinin kurulu güçlerinde Garanti’nin pazar payı	1
567 Yenilenebilir enerji portföyü: Raporlama dönemi için, türüne göre yenilenebilir enerji projelerine yapılan yatırımların tutarı	1
568 Yenilenebilir enerji portföyü: Raporlama dönemi için, türüne göre yenilenebilir enerji projelerinin kurulu güçleri	1
569 Yenilenebilir enerji portföyü: Raporlama dönemi sonu itibarıyla, Türkiye’de faaliyetteki rüzgâr enerjisi santrallerinin kurulu güçlerinde Garanti BBVA ’nın pazar payı,	1
570 Yenilenebilir enerji portföyü: Raporlama dönemi sonu itibarıyla, türüne göre yenilenebilir enerji projelerine yapılan yatırımların tutarı	1

EK 9.DENETÇİ RAPORLARINDA KULLANILAN SEÇİLMİŞ KRİTERLER(DEVAMI)

Sayı Seçilmiş Kriterler Konu Başlıkları	Sıklık
571 Yenilenebilir enerji portföyü: Raporlama dönemi sonu itibarıyla, türüne göre yenilenebilir enerji projelerinin kurulu güçleri	1
572 Yenilenebilir enerji projelerine tahsis edilen toplam kredi tutarı	1
573 Yenilenebilir enerji projelerine yapılan yatırım miktarı	1
574 Yenilenebilir enerji projelerinin kurulu güçleri	1
575 Yenilenebilir enerji tüketimi (MWh)	2
576 Yıl içinde finansman sağlanan yenilenebilir enerji projelerinin sayısı, kurulu güç büyüklüğü (MW) ve bu projelere sağlanan kredi miktarı (milyon ABD doları)	1
577 Yıl içinde finansman sağlanan yenilenebilir enerji projelerinin sayısı, kurulu güç büyüklüğü ve bu projelere sağlanan kredi miktarı	2
578 Yıl içinde uluslararası finansal kuruluşlarla imzalanan sürdürülebilirlik temalı kredi anlaşması tutarı	3
579 Yıl sonu itibarıyla toplam yenilenebilir enerji finansmanı kurulu güç büyüklüğü	1
580 Yolsuzluk vakaları	1
581 Yolsuzluk vakaları ile bunlara karşı alınan önlemler	1
582 Yolsuzluk ve rüşvetle mücadele eğitimi alan çalışan sayısı	1
583 Yolsuzluk ve rüşvetle mücadele eğitimi toplam saat bilgileri	1
584 Yolsuzlukla ilgili riskler	1
585 Yolsuzlukla ilgili riskler bakımından değerlendirilmiş faaliyetler	1
586 Yolsuzlukla mücadele politikası eğitimleri	1
587 Yolsuzlukla mücadele uygulama programı ile ilgili iletişim kanalları ve rüşvet ve yolsuzlukla mücadele konularında eğitim verilen çalışan sayısı ve toplam eğitim saati	1
588 Yönetici seviyesinde çalışanların cinsiyet oranları	3
589 Yönetim kategorisine göre kadın erkek çalışan sayısı	2
590 Yönetim kurulunda görevli kadın oranı	1
591 Yönetim Organlarındaki (Müdür ve Üstü Seviye) Çalışan Sayısı	2
592 Yönetim ve liderlik gelişim programları kişi başına eğitim saati	2
593 Yönetimdeki kadın sayısı	1
594 Yönetişim göstergeleri	1
595 Yönetimsel rollerde çalışan dağılımı (Yönetici ve üzeri seviye)	1
596 Yüksek mesleki hastalık riski barındıran görevlerde çalışan kişi sayısı	1
597 Zorla ve cebren çalışma bakımından değerlendirilen faaliyetler	3
598 Zorla ve cebren Çalıştırma bakımından değerlendirilen faaliyetler ve tespit edilen vaka sayısı	1
599 Zorla ve cebren işçi çalıştırma vakaları için önemli insan hakları riski altındaki operasyonlar ve tedarikçiler İnsan hakları politikaları ve uygulamaları hakkında verilen toplam eğiti	1
600 Zorla ve cebren işçi çalıştırma vakaları için önemli insan hakları riski altındaki operasyonlar ve tedarikçiler	4
601 Zorla veya cebren çalıştırma	1
602 Zorlu Enerji'nin Önemlilik Değerlendirmesi	1

EK.10 SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARINA VERİLEN GÜVENCE RAPORU ÖRNEKLERİ

Bağımsız Sınırlı Güvence Raporu		
Giriş	Elde edilen sonuçların Yönetim Kurulu'na sunulması.	kriterleri ile bunların hassasiyeti zaman içinde farklılık gösterebilmektedir. Bu nedenle, Seçilmiş Bilgiler'in hazırlanması ve ölçülmesinde tarafından kullanılmış olan Raporlama Rehberi'nin okunması ve incelenmesi önem arz etmektedir.
2016 Sürdürülebilirlik Raporu ("Sürdürülebilirlik Raporu") üzerinde bağımsız sınırlı güvence çalışması yürütmek üzere görevlendirilmiş bulunuyoruz. Bağımsız sınırlı güvence çalışmamız, Sürdürülebilirlik Raporu'nun 64 and 65. sayfalarında ("") ile işaretlenmiş olan 31 Aralık 2016 tarihinde sona eren yıla ait Brisa'nın Türkiye'deki tesis içi faaliyetlere ilişkin doğrudan enerji tüketimi, dolaylı enerji tüketimi, toplam kuyu suyu kullanımı, doğrudan sera gazı salını (Kapsam 1), dolaylı sera gazı salını (Kapsam 2), tehlikeli atıklar, tehlikesiz atıklar, çalışan eğitimleri, kaza sıklık oranı ve kaza ağırlık oranı, cinsiyet ve statüye göre çalışan dağılımı, sözleşme türüne göre çalışan dağılımı, yaş gruplarına göre çalışan dağılımı, yaş gruplarına göre list yönetim, cinsiyete göre işe alınan çalışanlar, cinsiyete göre işten ayrılan çalışanlar, yaş gruplarına göre işe alınan çalışanlar ve yaş gruplarına göre işten ayrılan çalışanlara ilişkin verileri ("Seçilmiş Bilgiler") kapsamakta olup öncelikle dönerslere ilişkin ya da Sürdürülebilirlik Raporu'nda yer alan diğer bilgiler çalışma kapsamımız dışında tutulmuştur.	Uygulanan mesleki standartlar ve yapılan iş Çalışmamız, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından yayımlanmış Güvence Çalışmaları Hakkında Uluslararası Standartlar 3000 - "Tarihsel Mali Bilgilerin Denetlenmesi veya Gözden Geçirilmesi Dışındaki Güvence Çalışmaları" ile Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından belirlenmiş bağımsızlık ve yeterlilik şartlarına uygun olarak gerçekleştirilmiştir. Söz konusu standartlar gereğince, çalışmamız, bağımsız ve farklı alanlarda eğitimli sürdürülebilirlik ve denetim uzmanlarından oluşan bir ekip tarafından gerçekleştirilmiştir. IAASB tarafından tanımlandığı şekilde güvence, kullanıncıya, inceleme kapsamındaki konunun raporlama rehberine uygunluğu konusunda güven verir. Makul güvence, sınırlı güvenceden daha fazla güven sağlar sıra sınırlı güvence çalışmaları, gerek maddi hata risklerinin değerlendirilmesi gerekse de değerlendirme kapsamındaki riskleri karşılık izlenen prosedürler açısından kapsam olacak makul güvence çalışmaları oranla çok daha dardır. Yürütmüş olduğumuz sınırlı güvence prosedürleri aşağıdaki gibidir: - yönetimle görüşmelerde bulunulmuştur, - Seçilmiş Bilgiler'e ilişkin önemli süreç ve kontrollerin tasarımı ve uygulanması değerlendirilmiştir. Ancak, inceleme kapsamındaki dönemlerde kontrollerin planlandığı şekilde çalışıp çalışmadığının testi bu kapsamda yer almamıştır, - Bir örnek üzerinden tekrar hesaplama yapılması da dahil 2015 yılına ilişkin Seçilmiş Bilgiler'in hazırlanmasında kullanılan veri kaynakları değerlendirilmiştir, - Seçilmiş Bilgiler üzerinden analitik prosedürler uygulanmıştır, - Seçilmiş Bilgiler üzerinden örnekleme yoluyla sınırlı maddi doğrulama testleri yapılmıştır ve - Seçilmiş Bilgiler'in sunum ve açıklanmaları değerlendirilmiştir.	Özellikle, farklı enerji ölçümlerinin megawatt-saatte (mwh) ve kullanılan enerjinin karbon emisyonuna çevrilmesi, diğer hususların yanı sıra, Raporlama Rehberi'nde belirtildiği gibi tesis içinde elde edilen bilgilere ve faktörlere ve/veya bağımsız üçüncü şahıslarca sağlanan bilgilere ve faktörlere bağlıdır. Bu farklı faktörler ve üçüncü taraflarca sağlanan bilgiler çalışmamız kapsamına alınmamıştır.
Sorumlulukları	Yönetim Kurulu şunlardan sorumludur: - Seçilmiş Bilgiler'in hazırlanmasında kullanılan bilgilerin süsimsiz veya hatadan kaynaklanan hiçbir maddi yanlış beyan içermemesini sağlayacak şekilde iç kontrollerin tasarlanması, uygulanması ve sürdürülmesi, - Seçilmiş Bilgiler'in hazırlanmasına ilişkin objektif değerlendirmelerin yapılması ve Seçilmiş Bilgiler'in ölçülmesi, kaydedilmesi ve rapor edilmesi için bir raporlama rehberi ("Raporlama Rehberi", bkz. Sürdürülebilirlik Raporu 65, 66, 67, 68, 69, 70 ve 71. sayfaları) oluşturulması, - Raporlama Rehberi esas alınarak performansın ölçülmesi ve - Sürdürülebilirlik Raporu'nun içeriğinin belirlenmesi.	Sonuç Yapılan çalışma neticesinde, Sanayi ve Ticaret A.Ş.'ye ait 31 Aralık 2016 tarihinde sona eren yıla ilişkin Seçilmiş Bilgiler'in, tüm önemli yönleriyle, Raporlama Rehberi'ne uygun şekilde hazırlanmadığını konusunda herhangi bir hususa rastlanılmamıştır.
Sorumluluğumuz	Raporlama ve ölçüm metodolojilerinin anlaşılması Konunun özellikleri ve bu tarz bilgileri belirlemede kullanılan metodur dikkatli olduğunda, finansal olmayan bilgiler finansal bilgilerden daha fazla doğal sınırlamalara tabidir. Bir kurum tarafından ortaya konulmuş uygulamaların olmaması nedeniyle önemli düzeyde farklı ölçümlerin yapılması ve karşılaştırılabilirliği etkileyebilecek şekilde farklı, fakat kabul edilebilir ölçüm tekniklerinin seçilmesi söz konusu olabilir. Farklı ölçüm tekniklerinin hassasiyeti da değişikliklik gösterebilir. Bunun dışında, söz konusu bilgilerin mahiyeti ve bunların tespitinde kullanılan yöntemler, aynı zamanda ölçüm	Bu rapor, sonucu da dahil olmak üzere, sürdürülebilirlik performansını ve faaliyetlerinin raporlanmasına yardımcı olmak amacıyla Yönetim Kurulu için hazırlanmıştır. Yönetim Kurulu'nun Seçilmiş Bilgiler ile ilgili bir bağımsız güvence raporu hazırlanarak konuyla ilgili sorumluluklarını yerine getirdiğini gösterebilmesini sağlamak için bu raporun 31 Aralık 2016 tarihinde sona eren yıla ait 2016 Sürdürülebilirlik Raporu içinde yer almasına müsaade etmekteyiz. Kanunların izin verdiği ölçüde ve koşulları önceden yazılı onayımız ile açıkça mutabık kalınmış durumlar haricinde, yürütmüş olduğumuz çalışma veya raporumuzla ilgili olarak Yönetim Kurulu ve Jürisinde hiç bir kişi veya kurum karp sorumluluk kabul etmemekteyiz.

Ek.10 SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARINA VERİLEN GÜVENCE RAPORU ÖRNEKLERİ(DEVAMI)

Bağımsız Güvence Beyanı

San. ve Tic. A.Ş. Yönetim Kurulu ve Yönetimine,
İstanbul, Türkiye

Bu Güvence Beyanı ("Beyan"),
tarafından 31 Aralık 2017 tarihinde sona eren yıl itibarıyla
hazırlanan 2017 Entegre Raporu'nda ("Rapor") yer alan Kapsam 1 ve
Kapsam 2 sera gazı emisyonlarını raporlamak amacıyla şirket
yönetimine yönelik olarak hazırlanmıştır.

Konu ve Uygun Kriterler

Şirket'in talebi doğrultusunda sorumluluğumuz, aşağıda listelenen ve
Sürdürülebilir Kalkınma için Dünya İş Konseyi - Çimento Sürdürülebilirlik
Girişimi Çimento CO₂ ve Enerji Protokolü versiyon 3.1 (CSI CO₂ ve Enerji
Protokolü) ve GRI G4 Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzları'nda (G4
Kılavuzları) tanımlı yer alan "Seçilmiş Bilgiler" üzerinde sınırlı güvence
sunmaktır.

Güvence hizmetimizin kapsamı

Güvence hizmetimizin kapsamı aşağıdaki listede yer alan ve 2017 yılı
içerisinde Eskişehir Mersin, Kayseri, Niğde ve Ankara - Türkiye'de
sürdürülen gri çimento ve beyaz çimento üretim süreçlerinden
kaynaklanan, CSI CO₂ Enerji Protokolü ve G4 Kılavuzları'na göre
hazırlanmış, toplam Kapsam 1 ve toplam Kapsam 2 sera gazı emisyonları
("Seçili Bilgiler") ile sınırlıdır. Güvence beyanımız, CSI CO₂ ve Enerji
Protokolü versiyon 3.1 ve G4 Kılavuzları birlikte okunmalıdır.

- GRI G4-EN15 Doğrudan sera gazı (GHG) emisyonları (Kapsam 1): Kapsam 1 kaynakları çimento fırınlarında kullanılan fosil ve alternatif yakıtlar, klinker üretimi sırasında gerçekleşen kalsinasyon sürecinden ortaya çıkan emisyonlar ve çimento fırınları dışında operasyonlar için kullanılan fosil yakıtlardır.
- GRI G4-EN16 Dolaylı enerji sera gazı (GHG) emisyonları (Kapsam 2): Kapsam 2 kaynağı satın alınan elektriktir.

Şirket'in sorumlulukları

Seçilmiş Bilgiler'in Sürdürülebilir Kalkınma için Dünya İş Konseyi - Çimento Sürdürülebilirlik Girişimi Çimento CO₂ ve Enerji Protokolü versiyon 3.1'e göre hazırlanması, toplanması ve raporlanmasından Şirket'in yönetimi sorumludur. Ek olarak Şirket yönetimi, denetçiye sunulan dokümantasyonun tamliği ve doğruluğundan sorumludur. Şirket yönetimi ayrıca hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen dokümantasyon ve bilginin sağlanmasını makul derecede temin edecek bir iç kontrol mekanizmasının sağlanmasından da sorumludur.

Sorumluluğumuz

Güvence çalışmamız, Uluslararası Güvence Standartları ve bilhassa Tarihsel Finansal Bilgilerin Denetlenmesi ve Gözden Geçirilmesi Dışındaki Güvence Hizmetleri'ne ilişkin Uluslararası Standart (ISAE 3000 (Revised)) ve Uluslararası Güvence Standartları (ISAE) 3410, Sera Gazı Emisyonları Raporları Güvence Hizmetleri'ne göre planlanmış ve gerçekleştirilmiştir. Bu yönetmelikler etik kurallara uymamızı ve güvence çalışmamızı Seçilmiş Bilgiler üzerinde sınırlı güvenceye ulaşma amacıyla planlamamızı ve gerçekleştirmemizi gerektirir.

Dürüstlük, tarafsızlık, profesyonel yetkinlik ve gerekli özen gösterilmesi, gizlilik ve profesyonel davranış temel ilkelerini belirleyen IESBA Profesyonel Muhasebeciler için Etik Kuralları'nı bağımsızlık ve diğer etik gerekliliklerine uyum göstermekteyiz.

Kalite Kontrolle ilişkin Uluslararası Standart'ı (ISQC 1) uygulamakta ve bu doğrultuda ilişkili etik ve profesyonel standartlar ve kanun veya yönetmelik gerekliliklerine uygun dokümanlar edilmiş politikalar ve süreçleri içeren kuvvetli bir kalite kontrol sistemi muhafaza etmekteyiz.

Gerçekleştirilen güvence çalışması sınırlı güvencedir. Bir sınırlı güvence çalışmasında gerçekleştirilen prosedürlerin niteliği, zamanlaması ve kapsamı makul güvence çalışması gerekliliklerine göre sınırlıdır. Dolayısı ile elde edilen güvence seviyesi daha düşüktür.

Seçilmiş olan prosedürler denetçinin muhakemesine tabidir. Prosedürler özellikle Seçilmiş Bilgiler'in toplanması ve raporlanmasından sorumlu kişilerin soruşturulması ve Seçilmiş Bilgiler'e dair kanıt edinmek üzere belirlenen ek prosedürlerdir.

Yukarıda bahsi geçen Seçilmiş Bilgiler'e dair uyguladığımız prosedürler şunları içermektedir:

1. Şirket'in anahtar konumdaki kıdemli personeli ile raporlama dönemine ait Seçilmiş Bilgiler'in elde edilmesi için hâlihazırda uygulamada olan süreçleri anlamak için görüştük;
2. Seçilmiş Bilgiler'i Şirket'in Mersin Fabrikası'nda yerinde ve Türkiye'deki diğer lokasyonları için saha dışında örnekleme bazında kanıtlara karşı gözden geçirdik;
3. Seçilmiş Bilgiler üzerinde örnekleme bazında doğruluk testleri uyguladık;
4. Seçilmiş Bilgiler'i değerlendirmek ve incelemek için Şirket'in iç dokümantasyonunu kullandık;
5. Temel süreçlerin ve Seçilmiş Bilgiler üzerindeki kontrollerin tasarımını ve uygulanmasını değerlendirdik;
6. Örnekleme bazında, raporlama dönemi için Seçilmiş Bilgiler'i hazırlamak için kullanılan hesaplamaları yeniden gerçekleştirdik.
7. Seçilmiş Bilgiler'in Rapor'daki bildirimini ve sunumunu değerlendirdik

Sonuçumuz

Prosedürlerimizin sonucunda, 31 Aralık 2017 tarihinde sona eren yıl için gözden geçirilen Seçilmiş Bilgiler'in, tüm önemli hususlar açısından, CSI CO₂ ve Enerji Protokolü versiyon 3.1 ve G4 Kılavuzları'na göre hazırlanmadığı konusunda herhangi bir hususa rastlanmamıştır.

Denetim Ekibimiz

Multidisipliner profesyonellerden oluşan denetim ekibimiz, iklim değişikliği ve sürdürülebilirlik ağımdan seçilmiştir ve Türkiye ve uluslararası önemli kuruluşlar ile benzer alanlarda birçok çalışma yürütmektedir.

Bu raporun

31 Aralık 2017 tarihinde sona eren yıl Entegre Raporu'nda, Seçilmiş Bilgiler ile bağlantılı olarak bir bağımsız güvence raporu olarak ve Tic. A.Ş. yöneticilerine, yönetim sorumluluklarını yerine getirdiğini gösterme amacıyla açıklanmasına izin veriyoruz. Çalışmamız veya bu beyan için, yasaların izin verdiği en kapsamlı ölçüde, A.Ş. ve bir bütün olarak yöneticiler dışında hiç kimseye karşı, şartların aramızda yazılı olarak açıkça belirtildiği durumlar dışında hiçbir sorumluluk kabul etmemekteyiz.

EK.10 SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARINA VERİLEN GÜVENCE RAPORU ÖRNEKLERİ(DEVAMI)

Bağımsız Güvence Beyanı

Yönetim Kurulu ve Yönetim Kurulu

İstanbul, Türkiye

Bu Güvence Beyanı ("Beyan"),

tarafından 31 Aralık 2018 tarihinde sona eren yıl itibarıyla hazırlanan 2018 Sürdürülebilirlik Raporu'nda ("Rapor") yer alan "Seçilmiş Bilgiler" raporlama amacıyla yalnızca şirket yönetimine yönelik olarak hazırlanmıştır.

Konu ve Uygulanılan Kriterler

Şirket'in kabul edilmiş sorumluluklarına Rapor'un "Raporlama Kapsamı" bölümünde açıklananları yer alan ve aşağıda listelenen "Seçilmiş Bilgiler" üzerinde sınırlı güvence sunmaktadır.

Güvence Hizmetimizin Kapsamı

Güvence hizmetimizin kapsamı, Rapor'da belirtildiği gibi Küresel Raporlama İlkeleri'ni (GRI) Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları ve Rapor'un "Raporlama Kapsamı" bölümünde belirtildiği şekilde Şirket'in uyguladığı kriterlere göre Şirket'in Türkiye operasyonlarına kapsayan "Seçilmiş Bilgiler" ile sınırlıdır. Güvence beyanımız, Raporlama Kapsamı ile birlikte sunulmaktadır.

Aşağıda listelenmiş olan Seçilmiş Bilgiler'e dair veriler ve kalite notları 2018 Sürdürülebilirlik Raporu'nun Performans Tablosu ve Raporlama Kapsamı bölümlerinde bulunmaktadır.

Liste: Seçilmiş Bilgiler

- GRI 302-1'e göre Kuruluş İçindeki enerji tüketimi
- GRI 303-1'e göre Kuyruk su tüketimi
- GRI 305-1'e göre Doğrudan (Kapsam 1) Sera Gazı Emisyonları
- GRI 305-2'ye göre Dolaylı (Kapsam 2) Enerji Sera Gazı Emisyonları
- GRI 305-2'ye göre Diğer Dolaylı (Kapsam 2) Sera Gazı Emisyonları
- GRI 405-2'ye göre İşçiler, stajyer, sözleşmeli ve diğer çalışanlar (işçi) gönderilen atıklar
- Çalışanlar hakkında çalışan başına ortalama eğitim saati
- GRI 412-1'e göre İnsan Hakları Politikası ya da Prosedürleri Üzerine Verilen Çalgısı Eğitimleri
- Yağ grubu ve çalıştırma hakkında toplam çalışan sayısı
- Yağ grubu ve çalıştırma hakkında yeni işe alınan çalışanlar
- Toplam ve yeni işe alınan çalışanlar
- İş Sağlığı ve Güvenliği (SSG) tedbirleri: Yaka emniyet oranı, kayıp gün oranı, kaza sıklık oranı ve kaza ağır oranı

Şirket'in sorumlulukları

Seçilmiş Bilgiler'e GRI Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları ve Şirket tarafından belirlenmiş iç kriterlere göre hazırlanması, toplanması ve raporlanmasından Şirket'in yönetimi sorumludur. Ek olarak Şirket yönetimi, denetçiyi yazılı olarak bilgilendirmesi, tam ve doğru olduğundan sorumludur. Şirket yönetimi ayrıca hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen dolandırıcılık ve bilgilerin sağlanmasını makul derecede temin edecek bir iç kontrol mekanizmasını sağlanmasından da sorumludur.

Sorumluluklarımız

Güvence çalışmamız, Uluslararası Güvence Standartları ve Uluslararası Tarafat Finansal Bilgilerin Denetlenmesi ve Gözetim Geçirilmesi (ISAE 3000) (Revizyon) göre planlanmıştır ve gerçekleştirilmiştir. Bu yöntemler etik kurallara uyum ve güvence çalışmamızın Seçilmiş Bilgiler üzerinde sınırlı güvenceyi sağlamak amacıyla planlanmıştır ve gerçekleştirilmiştir gerçekleştirilmiştir.

Denetim, tarafsızlık, profesyonel yetenek ve genel denetim güvencesi, güvence ve profesyonel denetim temel ilkelerini belirleyen IESBA Profesyonel Muhasebeciler için Etik Kuralları'nın bağımsızlık ve diğer etik gerekliliklerine uyum göstermektedir.

Kalite Kontrol İşleri Uluslararası Standartları (ISQC 1) uygulanmakta ve bu doğrultuda işleri etik ve profesyonel standartlar ve kanun veya yönetmelik gerekliliklerine uygun denetimle edilmeyen politikalar ve süreçler için kurumsal kalite kontrol sistemine sahiptir.

Gerçekleştirilen güvence çalışması sınırlı güvencedir. Bir sınırlı güvence çalışmasında gerçekleştirilen prosedürlerin sınırlı, zamanlaması ve kapsamı makul güvence çalışması gerekliliklerine göre sınırlıdır. Dolayısıyla elde edilen güvence seviyesi daha düşüktür.

Seçilmiş olan prosedürler denetçinin mukadderasına tabidir. Prosedürler özellikle Seçilmiş Bilgiler'in toplanması ve raporlanmasından sonraki süreçlerin soruşturulması ve Seçilmiş Bilgiler'e dair karar edilmek üzere belirlenen ek prosedürlerdir.

Yukarıda kabul geçen Seçilmiş Bilgiler'e dair uyguladığımız prosedürler şunlardır:

1. Şirket'in analitik konusundaki kademi personel ile raporlama dönemi alt Seçilmiş Bilgiler'in elde edilmesi için hâlihazırda uyguladıkları süreçleri anlamak için görüştük;
2. Seçilmiş Bilgiler'i Şirket'in Türkiye'deki Genel Müdürlük Ofisinde yerinde ve Türkiye'deki diğer lokasyonları için saha dışında örneklerle bazada kontrolü yapıp gözden geçirdik;
3. Seçilmiş Bilgiler üzerinde örneklerle bazada doğruluk testleri yaptık;
4. Seçilmiş Bilgiler'i değerlendirmek ve incelemek için Şirket'in iç dokümantasyonunu kullandık;
5. Temel süreçleri ve Seçilmiş Bilgiler Üzerindeki kontrol testi tasarımı ve uygulanmasını değerlendirdik;
6. Örneklerle bazada, raporlama dönemi için Seçilmiş Bilgiler'i hazırlamak için kullanılan hesaplamaları yerinde gerçekleştirdik;
7. Seçilmiş Bilgiler'in Rapor'daki bütünlüğü ve sunumunu değerlendirdik.

Sınırlı İncelemenin Sınırları

Güvence kapsamımızda yer almayanlar:

- Yukarıda kabul geçenler dışında Rapor'da yer alan veri ve bilgiler;
- 1 Ocak 2018'den 31 Aralık 2018'e kadar belirlenmiş olan raporlama dönemi dışında kalan veri ve bilgiler;
- Şirket'in, Şirket tarafından sağlanan görüş, inceleme, belirlenim, hedef veya ilerleme dönemiyle belirlenen beyanları.

Sonuçlarımız

Prosedürlerimizin sonucunda, 31 Aralık 2018 tarihinde sona eren yıl için gözden geçirilen Seçilmiş Bilgiler'in, tüm önemli hususlar açısından, GRI Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları ve Uluslararası 2018 Sürdürülebilirlik Raporlama Kapsamı bölümünde belirlenen kriterlere göre hazırlanmadığı konusunda herhangi bir hususa rastlanmamıştır.

Denetim Ekibimiz

Multidüzlere profesyonellerden oluşan denetim ekibimiz, bütün değişiklikleri ve sürdürülebilirlik açısından seçilmiş ve Türkiye ve uluslararası önemli kuruluşlar ile benzer alanlarda birçok çalışma yürütmektedir.

Bu raporun

Yıl 31 Aralık 2018 tarihinde sona eren yıl Sürdürülebilirlik Raporu'nda, Seçilmiş Bilgiler ile bağlantılı olarak bir bağımsız güvence raporu olarak, "yürürlükte olan, Şirket'in sorumluluklarını yerine getirdiğini gösteren amaçlı olarak hazırlanmış bir veridir. Çalışmamız veya bu beyan işleri, yasalara tabi verildiği en kapsamlı şekilde, hiçbir şekilde ve verilerin bütünü olarak yöneticiler tarafından hiç kimseye karşı, garantisi aramada yasal olarak açıkça belirtildiği durumlar dışında, hiçbir sorumluluk kabul etmemektedir.

EK.10 SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARINA VERİLEN GÜVENCE RAPORU ÖRNEKLERİ(DEVAMI)

Bağımsız Güvence Beyanı

İstanbul, Türkiye

Bu Güvence Beyanı ("Beyan"), İsgaat ve Sanayi A.Ş. ("ENKA" veya "Şirket") tarafından 1 Ocak 2020 tarihinde başlayan ve 31 Aralık 2020 tarihinde sona eren yıl itibarıyla hazırlanan 2020 Sürdürülebilirlik Raporu'nda ("Rapor") yer alan Seçilmiş Bilgiler'i raporlamak amacıyla şirket yönetimine yönelik olarak hazırlanmıştır.

Konu ve Uzman Kriterler

Şirket'in talebi doğrultusunda sorumluluğumuz, KİTSEL Raporlama Girişimi Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları ("GRI Standartları") ve "Rapor Hakkında" bölümünde belirtilen Şirket'in sürdürülebilirlik raporlama yaklaşımı kapsamında, aşağıda listelenen ve GRI İçerik Endeksi'nde yer alan göstergeler için sınırlı güvence sunmaktır.

Çevresel Göstergeler

- Kuruluş içi enerji tüketimi (GJ)
- Kaynakçıdan gelen su miktarı (m³)
- Kapsam 1 sera gazı emisyonları (tCO₂e)
- Kapsam 2 sera gazı emisyonları (tCO₂e)

Sosyal Göstergeler

- Türkiye'de iş kazaları ve hasta oranları (%), kaybedilen günler ve işe bedli çalışanların sayısı (çalışan ve alt yüklenici)

Şirket'in Sorumlulukları

Şirket yönetimi, Seçilmiş Bilgilerin hazırlanmasından, toplanmasından ve sunulmasından sorumludur. Ök olarak, Şirket yönetimi, denetçiye sunulan dokümantasyonun tam ve doğruluğundan sorumludur. Şirket yönetimi ayrıca hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen dokümantasyon ve bilgilerin sağlanması makul derecede temin edecek bir iç kontrol mekanizmasını sağlamasından da sorumludur.

Sorumluluğumuz

Güvence çalışmamız, Uluslararası Güvence Standartları ve Bilhassa Tarafsız Finansal Bilgilerin Denetlenmesi ve Gözden Geçirilmesi Bağındaki Güvence Hizmetleri'ne Bağlı Uluslararası Standart (ISAE 3000) ve Uluslararası Güvence Standartları (ISAE 3410, Sera Gazı Emisyonları Raporları Güvence Hizmetleri'ne göre planlanmış ve gerçekleştirilmiştir. Bu yöntemler etik kurallara uymaz ve güvence çalışmamız Seçilmiş Bilgiler üzerinde sınırlı güvenceye ulaşma amacıyla planlanmış ve gerçekleştirilmiştir.

Dürüstlük, tarafsızlık, profesyonel yetkinlik ve gerekli bakan gübelenmesi götirik ve profesyonel davranış temel ilkelerini belirleyen ESBA Profesyonel Kuralları için Etik Kuralların bağımsızlık ve diğer etik gereklilikleri, uyum göstermektedir.

Kalite Kontrol ile ilgili Uluslararası Standartları (ISQC 1) uygulamakta ve bu doğrultuda ilgili etik ve profesyonel standartlar ve kanun veya yönetmelik gerekliliklerine uygun dokümanlar edilmiş politikalar ve süreçleri içeren kuvvetli bir kalite kontrol sistemi muhafaza etmektedir.

Gerçekleştirilen güvence çalışması sınırlı güvencedir. Bir sınırlı güvence çalışmasında gerçekleştirilen prosedürlerin niteliği, zamanlaması ve kapsamı makul güvence çalışması gerekliliklerine göre sınırlıdır. Dolayısıyla elde edilen güvence seviyesi daha düşüktür.

Seçilmiş olan prosedürler denetçinin muhakemesine tabidir. Prosedürler özellikle Seçilmiş Bilgiler'in toplanması ve raporlanmasından sorumlu kişilerin sorulanması, analitik prosedürler ve Seçilmiş Bilgiler'e dair kanıt edinmek üzere belirlenen ek prosedürlerdir.

Uygulanan Prosedürler

Yukarıda belirtilen Seçilmiş Bilgiler'e dair uyguladığımız prosedürler şunları içermektedir:

1. Şirket'in anahtar konusundaki kademi personel ile raporlama döneminde alı Seçilmiş Bilgiler'in elde edilmesi için halihazırda uygulamada olan süreçleri anlamak için görüşme;
2. Seçilmiş Bilgiler'i TTT'nin Merkez Ofisi, altı İnşaat Projesi (TAIF, İlg Merkezi Projesi, Kışınakarnak Projesi, Samsun Projesi, DHI Gae Projesi, ZGP Projesi, Turgut Ana Bakım ve Onarım İşleri), Çınlağ (Boru ve Çelik), Enerji Akademi, Gebze, İzmit (Çim santralleri), Geyirmenlik, İğ Birimi, TC, MKH ve ÇMKH) ve ENKA Okulları Kocaeli lokasyonlarındaki personel ile çevrimiçi görüşmeler ve diğer lokasyonlar için örneklemme bazında kanıtlara erişimden geçirdik;
3. Seçilmiş Bilgiler üzerinde örneklemme bazında doğruluk testleri uyguladık;
4. Seçilmiş Bilgiler'i değerlendirmek ve incelemek için Şirket'in iç dokümantasyonunu kullandık;
5. Temel süreçlerin ve Seçilmiş Bilgiler üzerindeki kontrollerin tasarımı ve uygulanmasını değerlendirdik;
6. Örneklemme bazında, raporlama dönemi için Seçilmiş Bilgiler'i hazırlamak için kullandığımız hesaplamaları yeniden gerçekleştirdik;
7. Seçilmiş Bilgiler'in Rapor'daki tabirlerini ve sunumunu değerlendirdik.

İnceleme

Prosedürlerimizin sonucunda, 31 Aralık 2020 tarihinde sona eren yıl için gözden geçirilen Seçilmiş Bilgiler'in, tüm önemli hususlar açısından, GRI Standartlarının Temel ölçütlerinin ilgili gerekliliklerini karşılamadığına konusunda herhangi bir hususa rastlanmamıştır.

Kapsamın Muhtıması

Bu raporun, İsgaat ve Sanayi A.Ş.'nin 31 Aralık 2020 tarihinde sona eren yıl itibarıyla hazırlanan Sürdürülebilirlik Raporu'nda, İsgaat ve Sanayi A.Ş. yöneticilerine, Seçilmiş Bilgiler ile bağlantılı olarak bir bağımsız güvence raporu olarak yönetim sorumluluklarına yerine getirilmesini güvence amacıyla açıklanması için veriyorum. Çalışmamız veya bu beyan için, İsgaat ve Sanayi A.Ş. dışında hiç kimseye karşı, partizan anlamında yazılı olarak açıkça belirtilmiş durumlar dışında hiçbir sorumluluk kabul etmemekteyiz.